

ÜNİVERSİTELERİN
SAYIŞTAY BULGU
SONUÇLARI
2016

NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversitenin Döner Sermaye İşletmesi Olmasına Rağmen Bunu 242 Döner Sermayeli Kuruluşlar Hesabında Takip Etmemesi

Denetim ekibimizce yürütülen, Konya İli Necmettin Erbakan Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, Üniversitenin mali tablolarında, bir Döner Sermaye İşletmesi olmasına rağmen, öz kaynaklarının izlenmesi için gerekli olan 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına herhangi bir kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerinin döner sermayeli kuruluşlara yatırdıkları sermayeler, 27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 162, 163 ve 164'üncü maddelerinde ele alınmaktadır. İlgili Yönetmeliğin 162. maddesinde kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri ayni ve nakdi sermayelerin 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabında izlenmesi gerektiği, ayrıca ilgili Yönetmeliğin (Md.162, 163,164) hükümleri gereğince; bu hesabın döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların da bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte 2015 yılında yapılan denetimler sırasında, Konya Necmettin Erbakan Üniversitesinin bir Döner Sermaye işletmesi olmasına rağmen, Üniversitenin 242 No'lu hesabı kullanmayarak Döner Sermaye Paylarını bütçesi içinde takip etmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında;

"Konuya ilişkin olarak;

- Üniversitemiz özel bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine aktarılacak nakdi sermaye tutarının hangi harcama birimi tarafından, hangi fonksiyonel kod ve ekonomik kod kullanılarak aktarılması gerektiği,

- 2016 yılı bütçemizde sermaye aktarımına ilişkin herhangi bir bütçe olmadığından Maliye Bakanlığınca ek ödenek sağlanıp sağlanamayacağı,

- Ek ödenek sağlanamayacak ise Üniversitemizin net finansman fazlası nakit tutarından ödenek kaydı yapıp yapılamayacağı, hususlarında 05.05.2016 tarih ve 49928088-840-E.3140 sayılı yazımız (EK-6) ile Maliye Bakanlığından görüş sorulmuş olup, gelecek

cevabi yazıya göre işlem yapılacaktır." Demıştır.

Sonuç olarak Bulgumuzda ilgili kamu idaresinin bir döner sermaye işletmesine sahip olmasına rağmen, bu sermayenin üniversite özel bütçe mali tablolarında gösterilmemesi eleştirilmişti.

İlgili Kamu İdaresi ise gönderdiği cevabında; Üniversite özel bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine aktarılacak nakdi sermaye tutarının hangi harcama birimi tarafından, hangi fonksiyonel kod ve ekonomik kod kullanılarak aktarılması gerektiği, 2016 yılı bütçemizde sermaye aktarımına ilişkin herhangi bir bütçe olmadığından Maliye Bakanlığınca ek ödenek sağlanıp sağlanamayacağı ve Ek ödenek sağlanamayacak ise Üniversitemizin net finansman fazlası likit tutarından ödenek kaydı yapılıp yapılamayacağı, hususlarında 05.05.2016 tarih ve 49928088-840-E.3140 sayılı yazı Ek-6 ile Maliye Bakanlığından görüş sorulmuş olduğunu, gelecek cevabi yazıya göre işlem yapılacağını belirtmiştir.

Biz bulgumuzda kamu idaresine, varolan döner sermaye işletmesinin neden Üniversite özel bütçesinin muhasebe kayıtları ve mali tablolarında görünmediğini sormuştuk, ilgili idare ise bundan sonra dönersermaye işletmesine kaynak aktarılması durumunda karşılaşılabilecek muhtemel aksaklıkların giderilebilmesi için Maliye Bakanlığına gönderdiği görüş yazısını tarafımıza cevap olarak göndermiş ve kayıt işlemini ilgili bakanlıktan gelecek cevaba göre yapacağını bildirmiştir.

242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının işlemesi için bu husus da önemli olmakla birlikte, idarenin cevabı bulgumuzdaki eleştirimizi karşılamamıştır. Sonuç olarak döner sermaye işletmesinin bir an evvel 242 sayılı Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında takip edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 2: Yılı Aşan Teminatlar Olmasına Rağmen 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Denetim ekibimizce yürütülen, Konya İli Necmettin Erbakan Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, Muhasebe kayıtlarında yılı aşan teminatlar olmasına rağmen 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 330 ve devamındaki maddelerinde, yılı aşan depozito ve teminatların 430 numaralı hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedilmesi gerektiği, vadesi bir yılın altına düşenlerin ise ters kayıt ile 330 numaralı Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına aktarılması gerektiği belirtilmiştir.

Bununla birlikte hesaplara ilişkin olarak yapılan incelemede, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların muhasebeleştirilmesi işlemlerinin anılan mevzuata ve dönemsellik ilkesine aykırı olarak 430 nolu hesaba kayıt edilmediği ve 2015 Aralık ayı itibarı ile 2012, 2013 ve 2014 yıllarından beri 330 nolu hesapta bekletilip iade edilmeyen toplam teminat tutarının 87.923,14 TL olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında; "2015 yılı sonunda yılı aşan depozito ve teminatların tamamı 330 hesabından 430 hesabına aktarılmıştır. 2015 yılı hesap dönemine ilişkin Sayıştay Başkanlığı'na gönderilen 20.02.2016 tarih ve 49928088-840-E.1174 sayılı yazımız ekinde de yer alan 2015 Yılı Kesin Mizanının ilgili sayfalarında (EK-7) görüleceği üzere 330 Hesabının alacak bakiyesi 0,00 TL., 430 Hesabının alacak bakiyesi 120.983,89 TL.'dir." Demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, ilgili kamu idaresinin yılı aşan depozito ve teminatları olmasına rağmen 430 numaralı Depozito ve Teminatlar Hesabını kullanmaması eleştirilmiştir.

İlgili idare ise cevabında, 2015 yılı sonu itibarı ile 330 nolu hesaptaki tüm depozito ve teminatları 430 nolu hesaba aktardığını bildirmiştir.

Bulgumuzda eleştirdiğimiz husus, ilgili idarenin dönemsellik esasını dikkate almaksızın yılı aşanlar da dahil olmak üzere tüm depozito ve teminatları 330 nolu hesapta tutması idi. İlgili idare ise tarafımıza gönderdiği cevabında, bu sefer tüm depozito ve teminatları 430 nolu hesaba aktardığını ifade etmiştir. Tıpkı depozito ve teminatların tamamının 330 nolu hesapta tutulması gibi tamamının 430 nolu hesapta tutulması da dönemsellik ilkesine aykırıdır. Yapılması gereken ise alındığı andan itibaren 12 ay içinde iade edilmesi gereken depozito ve teminatların 330 nolu hesapta , iade süresi 12 ayı aşanların ise 430 nolu hesapta tutulması olacaktır.

2.DENETİM GÖRÜŞÜ

Necmettin Erbakan Üniversitesi'nin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı; 430 Alınan depozito ve teminatlar hesabı ve 242 Döner Sermayeli Kuruluşlar Hesabı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversiteye Bağışlanan Para, Menkul ve Gayrimenkullerin Kayıtlara İntikal Ettirilmemesi ve Amacına Uygun Olarak Kullanılmaması

Margherita Monkhtar Pazzaglia'nın Roma'da vefatı ardından, 01.04.1977 tarihinde açılan vasiyetnamesi ile bağışçının İstanbul Üniversitesi'ne bağışladığı gayrimenkullerinin yaptığı Şartlı bağışa aykırı olarak kullanıldığı tespit edilmiştir:

A) Bağışçının, İstanbul Üniversitesine Şartlı olarak bağışladığı Roma'da bulunan 3 adet apartman dairesinin; 05.06.2008 ve 29.07.2013 tarihlerinde 5 yıl süreli olarak yapılan protokoller ile Roma Büyükelçiliği personeline bedel almadan lojman olarak kullandırılmak amacıyla tahsis edildiği görülmüştür.

Söz konusu protokollerin 2 nci maddelerinde aynen;

“İtalya'nın Roma kentinde bulunan Üniversiteye ait 3 adet gayrimenkulün Bakanlık, Roma Büyükelçiliği personeline lojman olarak kullanılması şartıyla, bedelsiz olarak tahsis edilmesi.” denilmektedir.

Bağışçıya ait vasiyetnamenin II nci zarfında aynen;

“... ”

- Roma-Viale Mazzini N.96 , Int. 6 adresindeki, merhumun sağlığında ikamet etmiş olduğu apartman dairesi ile,

- Roma-Via Porta Fabbrica N.33 Int.13 adresindeki apartman dairesini ve

- Roma-Via Durazzo No.32, Int.14 adresindeki apartman dairesini,

Lise mezunu olup Roma veya Perugia Üniversitelerinde hukuk, yüksek mimar veya güzel sanatlar akademisinde öğrenim yapmak isteyen bir veya iki Türk öğrencisine burs sağlamak amacı ile İstanbul Üniversitesi'ne bırakıyor...” denilmektedir.

5018 sayılı kanunun —Bağış ve Yardımlar başlıklı 40 ıncı maddesinde de aynen;

“...Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımlar gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar, ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınır...”

Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında

kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamalar sorumluluğu tespit edilenlere ödettilir.¶ denilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalardan görüleceği üzere söz konusu apartman daireleri Şartlı bağış yoluyla üniversiteye bırakılmış olup mevcut kullanım durumu yapılan bağışla örtüşmemektedir.

Ayrıca, anılan 05.06.2008 tarihli protokolün 2 inci maddesinde aynen;

“İtalya'nın Roma kentinde bulunan Üniversiteye ait 3 adet gayrimenkulün Bakanlık, Roma Büyükelçiliği personeline lojman olarak kullanılması şartıyla, bedelsiz olarak tahsis edilmesi.” denilmektedir.

6 ncı maddesinde;

“İşbu protokol Bakanlık ve Üniversitenin ilgili birimlerince karar alındıktan sonra yürürlüğe girecektir.” denilmektedir.

Söz konusu protokolün Üniversite Yönetim Kurulunca 15.05.2008 tarihinde alınan karar ile onaylandığı görülmüştür. Bu haliyle Kurulun 05.06.2008 tarihli protokolü 20 gün öncesinden 15.05.2008 tarihinde onaylamasının hukuki durumunun izahı gerekmektedir.

B) İstanbul Üniversitesine Şartlı olarak bağışlanan para, bono, her cins kıymet, tablo, mobilya, mücevher vs.lerin değer olarak tutarlarına, bunların kullanılıp kullanılmadığına, kullanılmış ise hangi amaçla kullanıldığına ilişkin kayıtlara ulaşılamamıştır.

01.04.1977 tarihinde açılmış olan bağışçıya ait vasiyetnamenin II nci zarfında aynen;

“...Merhum tarafından burs fonu maksadı ile İstanbul Üniversitesi'ne bırakmış olduğu diğer nakdi tereke listesi aşağıya çıkarılmıştır:

- *Lugano'daki Di Roma Bankasında, Margherita Pazzaglia ve 23318 Grandig ismi altında mahfuz tutulan para ve bonolar (Titoli).*

- *3814113 sayılı emekli maaşından (Kara Kuvvetleri), 14807 sayılı posta havale hesabı C.C. na yatırılmış olan miktar.*

- *Roma-Corso Umberto adresindeki Banca Monte Dei Paschi Di Siena isimli nezdinde 2581 numaralı kontratla kiralanmış olan 291 numaralı, 10... boyundaki emniyet kasasında muhafaza edilen her cins kıymet.*

- *Roma-Piazza Mazzini N.5 adresindeki Banco San Sprito isimli banka acentasında, Margherita Pazzaglia ismine 3227263 sayı ile açmış olduğu cari hesapta mevcut olan para.*

- Satışına imkan bulunduğu takdirde sahibi olduğu tablo-mobilya ile mücevher v.s. leri (bunların satışına imkan bulunmadığı takdirde bunların hediye edilmesi yoluna gidilecek)...” denilmektedir.

5018 sayılı kanunun —Bağış ve Yardımlar başlıklı 40 ıncı maddesinde aynen;

—...Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımlar gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar, ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınır.

Kamu yararına kullanılmak üzere kamu idarelerine yapılan şartlı bağış ve yardımlar, dış finansman kaynağından sağlananlarda 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, hizmeti yapacak idarenin üst yöneticisi tarafından uygun görülmesi halinde, bütçede açılacak bir tertibe gelir ve şart kılındığı amaca harcanmak üzere açılacak bir tertibe ödenek kaydedilir. Bu ödenekten amaç dışında başka bir tertibe aktarma yapılamaz.

Bu ödeneklerden malî yıl sonuna kadar harcanmamış olan tutarlar, bağış ve yardımın amacı gerçekleşinceye kadar ertesi yıl bütçesine devir olunarak ödenek kaydedilir. Ancak, bu ödeneklerden tahsis amacı gerçekleştirilmiş olanlardan kalan tutarlar, tahsis amacının gerçekleştirilmesi bakımından yetersiz olanlar ile yılı bütçesinde belirlenen tutarı aşmayan ve iki yıl devrettiği halde harcanmayan ödenekleri iptal etmeye genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanı, diğer kamu idarelerinde üst yönetici yetkilidir.

Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamalar sorumluluğu tespit edilenlere ödettirilir. denilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalardan görüleceği üzere söz konusu para, bono, her cins kıymet, tablo, mobilya, mücevher vs.lerin burs fonu maksadı ile üniversiteye bırakıldığı anlaşılan söz konusu değerlerin kaydı ve takibine ilişkin belgelere rastlanılamamıştır.

Kamu idaresi cevabında; bulgunun A Şıkkı ile ilgili olarak; İtalya'nın Roma kentindeki gayrimenkullerin Dışişleri Bakanlığı'nca kullanılmasına ilişkin protokolün taslak protokol olarak değerlendirilmesi gerektiği bu nedenle 15.05.2008 tarihinde alınan kararın bir onaylama işlemi olarak değil, Dışişleri Bakanlığına tahsis kararı olarak düşünülmesi gerektiği beyan edilmiştir.

Bulgunun B Şıkkı ile ilgili olarak ise herhangi bir belge bulunmadığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; bulgumuzun A Şıkkı ile ilgili olarak; bulguda da belirtildiği üzere söz konusu gayrimenkullerin 5018 sayılı kanunun 40 ıncı maddesine aykırı olarak tahsisi yapılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında; tesis edilen kanuna aykırı bu işlem için herhangi bir açıklama getirilmemiştir. Ayrıca; her ne kadar Dışişleri Bakanlığı ile yapılan protokolün —Taslak Protokoll ve Üniversite Yönetim Kurulu Kararı'nın bir onaylama işlemi olarak değil bir tahsis kararı olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilmişse de bulguya konu edilen protokol üzerinde söz konusu protokolün taslak protokol olduğuna dair bir ibare bulunmamaktadır. Buna ek olarak söz konusu protokolün 6 ncı maddesinde; —İşbu protokol Bakanlık ve Üniversitenin ilgili birimlerince karar alındıktan sonra yürürlüğe girecektir. denilmektedir. Üniversite Yönetim Kurulu'nun 05.06.2008 tarihli protokolü 20 gün öncesinden 15.05.2008 tarihinde onaylamasının yani daha imzalanmamış bir protokolü onaylamasının hukuki açıklamasının da Kamu İdaresi tarafından yapılamadığı görülmektedir.

Bulgumuzun B Şıkkı ilgili olarak ise; herhangi bir belge bulunmadığı belirtilmiştir. Bulguda sayılan bono, mücevherat, tablo, mobilya, nakit ve her cins kıymetin akıbetinin ne olduğu belli değildir.

Buna göre; yukarıda belirtilen 5018 sayılı kanununun 40 ıncı maddesine aykırı tahsisinin, Üniversite Yönetim Kurulu'nca 20 gün sonra imzalanacak olan protokolün onaylanması işleminin ve bağışlanan her cins değerli kıymete ait her hangi bir kayıt ya da belge bulunmaması hususlarının gerekli inceleme ve soruşturmanın yapılarak sonuçlarının Başkanlığımıza gönderilmesini teminen Yükseköğretim Kurumu'na bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Tarihi ve Sanat Değeri Olan Demirbaşların 255.06 Hesap Kodunda Takip Edilmemesi

Üniversite bünyesinde bulunan tarihi ve sanat değeri olan çok sayıda demirbaş niteliğindeki malzemenin 255.06 hesapta kayıtlı olmadığı, tarihi ve sanat değeri olmayan bazı demirbaşların ise hatalı olarak bu hesapta takip edildiği tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği eki olan Taşınır Kod Listesinde tarihi veya sanat değeri olan demirbaşların 255 06 kodunda takip edileceği belirtilerek;

255 06 01 Etnografik Eserler

255 06 02 Arkeolojik Eserler

255 06 03 Geleneksel Türk Süslemeleri

255 06 04 Güzel Sanat Eserleri

255 06 05 Kitap, Belge, El Yazmaları ve Nadir Eserler

255 06 06 Para, Pul, Sikke ve Madalyonlar

255 06 07 Tabletler

255 06 08 Mühür ve Mühür Baskıları

255 06 09 ArŞiv Vesikaları

255 06 10 Fosiller

Grubuna kaydedileceği Şeklinde düzenleme yapılmıŞtır.

Yerinde denetim sırasında; İ.Ü. Rektörlük Binasının içinde bulunan ve tarihi eser niteliğinde olan çok sayıda avize ile Osmanlı padiŞahlarından II. Abdülhamit tarafından yapılan çalıŞma masaları ve kütüphanelerin bu hesap kodunda kayıtlı olmadığı tespit edilmiŞtir. Yine; İstanbul Güzel Sanatlar Akademisi emekli profesörlerinden Feyhaman DURAN tarafından Üniversite'ye verilen 20.03.1962 tarihli dilekçe ile —taşınır ve taşınmaz malların muhafazasıll Şartıyla bağıŞlanan —Feyhaman Duran Sanat Evilnin tapusu 06.12.1962 tarihinde Üniversite adına çıkarılmıŞ olup, içerisindeki tarihi değer taşıyan tablo ve eŞyaların, 1996 yılında SayıŞtay tarafından özel olarak görevlendirilen bir denetçi tarafından sayımı yapılmıŞ ve tutanak altına alınmıŞ olmasına karŞın, halen —envanter çalıŞmalarının tamamlanmadığıll öne sürülerek 255.06 hesaba kayıtlarının yapılmadığı görölmüŞtür.

Uzun süre önce Üniversitenin sahipliğine bırakılan tarihi eserlerin halen kayıt altına alınmamıŞ olması büyük bir risk olarak algılanmıŞ olup, günümüze kadar gelen eserlerin aslında olması gerekenden az olup olmadığı hususunun ayrıca sorgulanması gereklidir.

Diğer taraftan; Üniversitenin çeŞitli birimlerinde bulunan ve —tarihi eserll niteliği taşımayan matbu kitaplar ile 1998 yılında alınan bazı mühürler ile tabloların hataen 255.06 kodunun ilgili alt kodlarına kaydedildiği anlaŞılmıŞtır. Söz konusu demirbaŞların 255.06 kodunda kayıtlı demirbaŞlardan düŞülmesi gerekmekte olup yukarıda açıklanan nedenlerle 255 DemirbaŞlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı, bunun da mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilediği kanaatine varılmıŞtır.

Kamu idaresi cevabında; Strateji GeliŞtirme Daire Başkanlığının 08.02.2016 tarih ve 48269 sayılı tamimiyle bundan böyle tarihi ve sanat değeri olan demirbaŞların 255.06 hesap kodunda takip edilmesi hususunda bilgilendirme yapılmıŞ olup, gerekli düzeltmelerin gerçekleŞtirildiği beyan edilmiŞ ancak düzeltmelere iliŞkin herhangi bir belge gönderilmemiŞtir.

Sonuç olarak; Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, çıkarılan tamim doğrultusunda gerekli düzeltmelerin gerçekleŞtirildiği beyan edilmiŞse de düzeltmelere iliŞkin herhangi bir belge gönderilmemiŞtir.

Bulgumuzda ayrıntılarıyla açıklandığı üzere; uzun süre önce Üniversitenin sahipliğine bırakılan tarihi eserlerin halen kayıt altına alınmamış olması tarafımızca büyük bir risk olarak algılanmıştır.

Bir taraftan 255.06 kodunda takip edilmesi gereken tarihi değer taşıyan eserlerin bu gruba kaydedilmemiş olması, diğer taraftan da; Üniversitenin çeşitli birimlerinde bulunan ve —tarihi eser niteliği taşımayan bazı materyallerin 255.06 kodunun ilgili alt kodlarına kaydedilmesi nedenleriyle 255 Demirbaşlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı, bunun da mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilediği sonucuna varılmıştır. Ancak 255.06 kodundaki hata tutarı veri yetersizliği nedeniyle tespit edilememiştir.

BULGU 3: 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Mali Tablolarda Yer Almaması

Kurumun 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında —Belediyelere Verilen Depozito ve Teminatlar başlığı altında 94.325,00 TL tutarında teminat kayıtlı olup bu rakamın; belediyelere verilen yol yapım vb. işler için verilen teminatlardan oluştuğu, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin yürürlüğe girdiği tarihten sonra elektrik ve doğalgaz dağıtım Şirketlerine verilen güvence bedelleri ile belediyelere ödenen su abonelik bedellerinin takip edilmesi gereken 226 hesabın ise kurumun mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

Üniversite bünyesinde İstanbul merkez ve değişik ilçelerinde birçok fakülte ve MYO'nun bulunması ve söz konusu binaların su, elektrik vb. abonelikleri için ilgili belediyelere ve elektrik/doğalgaz dağıtım Şirketlerine yatırılan meblağlar İdare tarafından tespit edilip tarafımıza bildirilememiştir.

226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının işleyişi Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 142 ve 143 üncü maddelerinde düzenlenmiş olup söz konusu maddelerde bu hesabın:

- Kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı,

- Bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatların bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği,

- Bir yıldan daha uzun bir süre için verilen diğer depozito ve teminatların bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği,

- Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenlerin bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarların 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

- Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı diğer tutarlardan geri alınanların veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği ve

- Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarların bu hesaba alacak, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedileceği

belirtilmiştir.

Bu haliyle 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmeyen çok sayıda abonelik bedeli olduğu, bunun da mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğini etkilediği açıktır. Ancak veri yetersizliği nedeniyle tablolardaki hata tutarı tespit edilememiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversite harcama birimleri tarafından verilen depozito ve teminatların, 2015 yılı sonu itibariyle Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenilmeye başlanıldığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare cevabında 2016 yılından itibaren uygulamanın düzeltildiğini bildirmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin yürürlüğe girdiği tarihten bugüne kadar elektrik ve doğalgaz dağıtım Şirketlerine verilen güvence bedelleri ile belediyelere ödenen su abonelik bedellerinin takip edilmesi gereken 226 hesaba kaydedilmediği açıktır.

Bu haliyle 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmeyen çok sayıda abonelik bedeli olduğu, bunun da mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğini etkilediği değerlendirilmiştir. Ancak veri yetersizliği nedeniyle tablolardaki hata tutarı tespit edilememiştir.

DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Üniversitesi'nin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, —Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Dönen Varlıklar (126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı), Duran Varlıklar (226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı) ve Faaliyet Hesapları (600 Gelirler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kıdem Tazminatları ve Karşılıklarının izlenmesi için Kullanılması Gereken 372 ve 472 Hesapların Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversitede işçi statüsünde çalışan (hizmet alımı yoluyla çalıştırılanlar dahil) personel için kıdem tazminatları karşılığı olarak herhangi bir miktar hesaplanıp ayrılmadığı ve yapılan bu hatanın sonucu olarak ta 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının mali tablolarda yer almadığı, bunun da mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin —Hesap Planı başlıklı 8 inci maddesinde Kurumun uygulamakla yükümlü olduğu hesap planı içinde yer alan ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar belirtilmiştir. Buna göre Ajansların hesap planı içinde:

3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

.....

37 Borç ve Gider Karşılıkları

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

.....

47 Borç ve Gider Karşılıkları

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Ana hesap/hesap grupları ve hesapları yer almakta olup 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişinin düzenlendiği 284 üncü maddesinde Kıdem tazminatı karşılığı hesabının, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, uzun vadeli yabancı kaynaklar

ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda bu hesaba kaydedileceği belirtilmiştir.

Yine 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişinin düzenlendiği 330 ve 331 inci maddelerde 47 Borç ve Gider Karşılıkları hesap grubunun, mevzuatı gereğince belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılacak uzun vadeli her türlü borç ve gider karşılığının izlenmesi için kullanılacağı açıklanmış olup, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının da belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı açıklanmıştır.

Kurumun 2015 yılı işlem ve faaliyetleri ile bunlara ilişkin muhasebe kayıtları incelendiğinde; kurumda işçi statüsünde çalışanlar için mevzuatında belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılması ve 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gereken karşılıkların hiç ayrılmadığı ve dolayısıyla bu hesapların mali tablolarda yer almadığı, 2015 yılı içerisinde emekli olan işçilere ödenen kıdem tazminatlarının doğrudan gider hesaplarında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Özel Bütçeli idare olarak, bugüne kadar personel gideri (hazine yardımı destekli) ödemelerinde herhangi bir sıkıntı yaşanmadığından bu hesap kayıtlarının kullanılmadığı, ayrıca konu hakkında, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından Üniversitede işçi statüsünde çalışan (hizmet alımı ile çalışanlar dahil) personele ait kıdem tazminatları için kullanılması öngörülen 372 ve 472 hesapların mali tablolarda yer alması ile ilgili bir düzenleme yapılmasının da beklenildiği beyan edilmiştir.

Sonuç olarak; Kurumda işçi statüsünde çalışanlar için mevzuatında belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılması ve 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gereken karşılıkların hiç ayrılmadığı, 2015 yılında emekli olan personele ödenen kıdem tazminatlarının doğrudan gider hesaplarında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

BULGU 2: istanbul Üniversitesi'nin Farklı Birimleri Tarafından Aynı Dönemler için Gerçekleştirilen Genel Temizlik ihalelerinde Bazı Birimlerin Mükerrer Olarak Her iki ihale Kapsamına da Dahil Edilmesi

istanbul Üniversitesi Genel Temizlik ihalelerinin dosyaları üzerinden yapılan denetimlerde; Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ile idari Mali işler Daire Başkanlığınca aynı dönemler için gerçekleştirilen temizlik ihalelerinde, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı

bünyesindeki bazı birimlerin her iki ihaleye de dahil edildiği tespit edilmiştir. Yapılan denetimde konuya ilişkin tespit edilen hususlar aşağıdaki gibidir:

1- 02.01.2015-30.04.2015 tarihleri arasında uygulanan Genel Temizlik ihaleleri

istanbul Üniversitesi idari Mali İşler Daire Başkanlığınca 02.12.2013 tarihinde ihalesi yapılan 2013/150824 (02.05.2014-30.04.2015) ihale kayıt nolu Malzemeli Genel Temizlik işine ait ihale dokümanı içerisinde yer alan idari şartnamenin 2 nci ve Teknik şartnamenin 1 ve 2 nci maddelerinde genel temizlik hizmetinin yapılacağı yerler ve kişi sayısı şu şekilde belirlenmiştir;

—...2. Kısım Rektörlük ve bağlı birimler: 1- Hasan Ali Yücel Eğitim Fakültesi 9 kişi ile, 2- İlahiyat Fakültesi 10 kişi ile, 3- Deniz Bilimleri ve İşletmeciliği Enstitüsü 2 kişi ile, 4- Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğü 1 kişi ile, ..., 20- Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı 2 kişi ile, ..., 22- Öğrenci Kültür Merkezi 2 kişi ile, ...

istanbul Üniversitesi Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığınca 03.09.2014 tarihinde ihalesi yapılan 2014/86838 ihale kayıt nolu (02.01.2015-31.12.2015 tarihleri arasında) Genel Temizlik işine ait ihale dokümanında yer alan Teknik şartnamenin muhtelif maddelerinde işin yapılacağı yerler ve kişi sayısı ile ilgili olarak;

—Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı (7 kişi), Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğü (2 kişi) ile Öğrenci Kültür Merkezi(Spor salonu ile birlikte 8 kişi)ll yer almaktadır.

Görüldüğü üzere istanbul Üniversitesi Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı, Öğrenci Kültür Merkezi ile Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğünün Genel Temizlik işi, 02.01.2015-30.04.2015 tarihleri arasında, hem iMiD tarafından ihalesi yapılan (2013/150824 ihale kayıt nolu) işin, hem de sonradan SKSDB tarafından ihalesi yapılan (2014/86838 ihale kayıt no lu) işin kapsamı dahilindedir.

2- 02.01.2015-31.12.2015 tarihleri arasında uygulanan Genel Temizlik ihaleleri

03.09.2014 tarihinde SKSDB tarafından ihalesi yapılan (2014/86838 ihale kayıt nolu) işin kapsamında —Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı (7 kişi) ve Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğü (2 kişi) ve Kültür Merkezil bulunmaktayken; istanbul Üniversitesi idari Mali İşler Daire Başkanlığınca 06.01.2015 tarihinde ihalesi yapılan 2014/161625 (02.05.2015-31.12.2015) ihale kayıt nolu Genel Temizlik işine ait ihale dokümanında yer alan idari şartnamenin 2 nci ve Teknik şartnamenin 1 ve 2 nci maddelerinde genel temizlik hizmetinin yapılacağı yerler ve kişi sayısı şu şekilde yer almaktadır;

—c) Yapılacağı yer: ..., 18- Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı toplam 5 Kişi ile (Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı 2 kişi ile, Spor Birliği Müdürlüğü 1 kişi ile, Öğrenci Kültür Merkezi 2 kişi ile) .. ||

Görüldüğü üzere istanbul Üniversitesi Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğü ile Kültür Merkezinin Genel Temizlik işi, 02.01.2015-31.12.2015 tarihleri arasında, hem SKSDB tarafından ihalesi yapılan (2014/86838 ihale kayıt no lu) için hem de sonradan iMiD tarafından ihalesi yapılan (2014/161625 ihale kayıt no lu) için kapsamı dahilindedir.

3- Kapsamı çakışan Genel Temizlik ihalelerinin Malzemeli/Malzemesiz şeklinde farklı içeriklere sahip olmasının ihalelerin kontrolünü zorlaştırması,

istanbul Üniversitesi Genel Temizlik ihalelerinden Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı tarafından yapılanlar malzemesiz temizlik ihalesi iken, idari Mali işler Daire Başkanlığınca aynı dönemler için gerçekleştirilen temizlik ihaleleri malzemeli temizlik ihalesidir. Genel Temizlik ihalelerinin Malzemeli/Malzemesiz şeklinde farklı içeriklere sahip olması ile bu ihalelerin yukarıda ayrıntısına yer verilen üniversitenin bazı birimleri için kapsamının çakışmasının; ilgili birimin temizlik malzemesinin kim tarafından alınacağını belli olmamasına ve malzeme dahil ihalenin temizlik malzemeleri yönüyle kontrol teşkilatı tarafından yapılacak denetimlerin etkinliğinin azalmasına sebep olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığının Üniversite öğrencilerine Beslenme, Sağlık, Spor ve Kültür hizmeti verdiği, bu hizmetler için Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bütçesinden öğrencilerin hizmet alanlarına yönelik malzemesiz temizlik ihalesi yapıldığı diğer taraftan personelin ve idari hizmet alanlarına ilişkin temizlik ihalesi ise, idari ve Mali işler Daire Başkanlığı tarafından malzemeli temizlik ihalesi şeklinde yapıldığı, bütçe uygulamaları gereği iki bütçe de ayrı başkanlıklarda bütçelendiğinden dolayı temizlik ihalelilerinde mükerrerlik bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi göndermiş olduğu cevapta Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ile idari ve Mali işler Daire Başkanlığının ayrı bütçelendiği ve temizlik ihalelerinin farklı nitelikte olduğundan hareketle temizlik ihalelilerinde mükerrerlik bulunmadığı ifade edilmiştir. idarenin göndermiş olduğu cevapta yer alan Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ile idari ve Mali işler Daire Başkanlığının ayrı bütçelendiği ve temizlik ihalelerinin farklı nitelikte olduğu hususu zaten bulgu metninde de detaylı bir şekilde vurgulanmış ve açıklanmıştır. Ancak bulguda tespiti konu husus bu iki harcama biriminin malzemeli-

malzemesiz şekilde farklı nitelikte yapmış olduğu iki ihalenin bazı birimler için kapsam yönüyle mükerrerliğe yol açmasıdır. Yani;

istanbul Üniversitesi Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı, Öğrenci Kültür Merkezi ile Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğünün Genel Temizlik işi, 02.01.2015-30.04.2015 tarihleri arasında, hem iMiD tarafından ihalesi yapılan (2013/150824 ihale kayıt nolu) işin, hem de sonradan SKSDB tarafından ihalesi yapılan (2014/86838 ihale kayıt numaralı) işin kapsamı dahilindedir.

Aynı şekilde istanbul Üniversitesi Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Spor Birliği Müdürlüğü ile Kültür Merkezinin Genel Temizlik işi, 02.01.2015-31.12.2015 tarihleri arasında, hem SKSDB tarafından ihalesi yapılan (2014/86838 ihale kayıt no lu) işin hem de sonradan iMiD tarafından ihalesi yapılan (2014/161625 ihale kayıt no lu) işin kapsamı dahilindedir.

Sonuç olarak farklı harcama birimleri tarafından yapılan bu şekilde kapsamı çakışan Genel Temizlik ihalelerinin Malzemeli/Malzemesiz şeklinde farklı içeriklere sahip olmasının bulguda belirtilen nedenlerle ihalelerin kontrolünü zorlaştıracağı ve kontrol teşkilatı tarafından yapılacak denetimlerin etkinliğinin azalmasına sebep olacağı, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ile idari Mali işler Daire Başkanlığı ihalelerinin tek bir ihale yapılarak gerçekleştirilmesinin bu olumsuzlukları ortadan kaldıracağı değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Üniversiteye Ait veya Tahsisli Olan Taşınmazların Cins Tashihleri ile Bu Konuda Gerekli Yazışmaların Yapılmaması

13.09.2006 Tarih ve 2006/10970 no lu Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu idarelerine Ait Taşınmazların Kaydına ilişkin Yönetmeliğin —Tanımlar başlıklı 4 üncü maddesinde Cins tashihi; —Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi ifade eder şeklinde tanımlanmış olup cins tashihlerinin yapılması ile ilgili olarak aynı Yönetmeliğin 10 uncu maddesinde —Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar denilmiş ve takip eden fıkrada; —Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.l denilerek cins tashihi işlemlerinin taşınmaz maliki durumunda olan kurumlar tarafından

kullanıcı konumunda olan kurumların yazısı üzerine yapılacağı, eğer taşınmazı bizzat malik kurumların kendisi kullanıyor ise bu kurumlar tarafından tüm işlemlerin yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

istanbul Üniversitesi 2015 yılı Mali Denetimi sırasında; Üniversitenin kendi mülkiyetinde olan taşınmazlar ve Üniversiteye tahsisli taşınmazlar ile ilgili envanter çalışmalarının devam ettiği, bu envanter çalışmaları neticesinde Yönetmelik ekinde yer alan taşınmaz formlarının doldurulmaya başlandığı, ancak, bu formlarda yer alan bilgilere göre pek çok taşınmazın mevcut kullanım şekliyle tapu kayıtlarının farklı olduğu görülmüştür. Üniversite taşınmaz envanterlerinde yer alan ve mevcut kullanım şekliyle tapu kayıtları farklı olan bu taşınmazlar ile ilgili yapılan denetimlerde; üniversitenin kendi mülkiyetinde olan bu durumdaki taşınmazlara yönelik olarak tapuda cins tashihi işlemi ile ilgili her hangi bir işlem yapılmadığı; Üniversiteye tahsisli taşınmazlardan mevcut kullanım şekliyle tapu kayıtları farklı olan taşınmazlar için ise malik konumunda olan idareler ile herhangi bir yazışma yapılmadığı tespit edilmiştir. Tapu kayıtları üzerinde gerekli düzeltme işlemlerinin ivedilikle yapılması, böylece taşınmazların mevcut kullanım şekilleriyle tapu kayıtları ile uyumlu hale getirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Cins tashihlerinin tamamlanma işlemlerinin ilgili yönetmelik gereğince 2016 yıl sonuna kadar devam edeceği, Üniversitenin yapısal büyüklüğü göz önüne alındığında diğer kamu idareleri ile de görüşülerek mali yükün hesaplanmasının gerektiği, bu mali yükün hesaplanması ve ödeneğin temini ile birlikte kamu idareleri ile yapılan görüşmeler sonunda ancak cins tashihlerine başlanabileceği, Üniversiteye tahsisli taşınmaz malların mülkiyet sahibi kamu kurum ve kuruluşlarına cins tashihlerine ilişkin talep yazılarının gönderildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi verilen cevapta —Üniversiteye tahsisli taşınmaz malların mülkiyet sahibi kamu kurum ve kuruluşlarına cins tashihlerine ilişkin talep yazılarının gönderildiği ifade edilmiş olup söz konusu yazışma da ayrıca göndermiştir. Cins tashihlerinin tamamlanma işlemlerinin ilgili yönetmelik gereğince yıl sonuna kadar tamamlanıp tamamlanmadığı 2016 yılı denetimlerinde ayrıca kontrol edilecektir.

BULGU 4: Bilişim Sisteminin Değerlendirilmesi

Bilişim sistemiyle ilgili olarak Bütünleşik Kalite Yönetim Sistemi dökümanlarında politika ve prosedürler mevcuttur. Risk değerlendirmeleriyle ilgili olarak Bilişim Koordinasyon Kurulu kurulmuştur. Risk kütüğü proje bazlı büyük çalışmalarda tutulmaya başlanmıştır.

Sistem ve sunucu katmanlarında ve uygulamalarda belirlenen rol ve unvanlara göre yetkilendirilmiş personelin erişimine izin verilmektedir. Birim yöneticilerinin talebi ve üst yönetimin uygun görüşü doğrultusunda uygulamalarda yetkilendirmeler yapılmaktadır. Rol ve yetki dağılımı kullanıcının ihtiyaç duyduğu kadar yetki ile sınırlanmaktadır. Parola Kullanım Talimatı mevcuttur. Kritik sunucular üzerinde bütünlük kontrolü (integritiy check) yapan yazılımlar mevcuttur. Sunucu Yönetim Prosedürü kapsamında çalışmalar yürütülmektedir. Tüm işlemlere ait kayıtların yanı sıra bu kayıtların hangi kullanıcı tarafından hangi tarihte hangi kaynak (pc, sunucu vb.) kullanılarak yapıldığına dair günlük kayıtları (log) tutulmaktadır.

iç denetim birimi tarafından Kamu Bilgi Teknolojileri Denetim Rehberi uyarınca denetim gerçekleştirilmiştir. iÜ Elektronik Belge ve Doküman Yönetim Sistemi (EBYS) Başbakanlık Devlet Arşivleri Genel Müdürlüğü tarafından incelenmiştir. Ağ ve Sistem Güvenliği açısından sistemler bağımsız kuruluşlar tarafından denetlenmektedir.

Sistemlerin ilk kurulumu ve geliştirilmesi sırasında yazılım grubu içerisinde testler yerine getirilmekte, sistem yönetim grubunda ise donanımların kurulumu ve bakımı sırasında testler icra edilmektedir.

Yazılım geliştirme fazlarında yapılan testler raporlanmakta ve arşivlenebilmekte, sistem kurulumlarına ait mal kabulünde ilgili testler neticelendirilip kayıt altına alınmaktadır.

Yönetim, sorunları gidermek için alınan önlemlerin etkin bir şekilde uygulanmasını gözetmektedir.

Bilgi güvenliğiyle ilgili sorumluluklar Ağ ve Sistem Güvenliği Prosedüründe tanımlanmıştır. Bilişim sistemine ilişkin güvenlik planları, Bütünleşik Kalite Yönetim Sistemi (BKYS) dökümanları içerisinde bulunan standartlar ve prosedürlerle desteklenmektedir.

Güvenlik planları, Bilişim Koordinasyon Kurulu tarafından oluşturulmakta ve duyurulmaktadır. Güvenlik planı uygun aralıklarla güncellenmektedir. Kullanıcılara, organizasyonun bilgi güvenliği konusundaki politikalarını ve kendilerinden beklenen güvenlik önlemlerini açıklayıcı e-postalar gönderilmekte, web sayfasında duyurular yapılmaktadır.

Sistemde yer alan veriler üzerinde yapılan değişikliklerle ilgili olarak Sistem Yönetim Prosedürü içerisinde log yönetim süreci kapsamında kayıtlar tutulmaktadır.

Bilişim sistemlerine ilişkin oluşturulan politika ve prosedürler yasalara ve düzenlemelere uygundur. Kullanılan tüm üçüncü parti yazılımlar lisanslandırılarak kullanılmaktadır.

Üçüncü kişilerden bilişim sistemleri ile ilgili olarak yapılan hizmet alımlarında 4734 sayılı Kamu ihale Kanunu ve ikincil mevzuat (yönetmeliklerde) öngörülen düzenlemelere uyulmaktadır.

Kurum yazılım geliştirme ve değişim yönetimine ilişkin yazılı politika ve prosedürlere sahiptir. Yazılım geliştirme ve değişim yönetimine ilişkin projeler üst yönetim tarafından onaylanmaktadır. Kurum bünyesinde geliştirilen yazılımlar Yazılım Geliştirme Prosedürü çerçevesinde test edilmektedir.

Kurumun BS teçhizatı, yazılım ve verilerin fiziksel güvenliği ile ilgili olarak Sistem Odaları Kullanım Talimatı mevcuttur. BS unsurlarının bulunduğu bina ya da odaya erişim için kullanılan kapılar kilitli tutulmaktadır. Sistem odalarına şu an için anahtarla erişim mevcut olup kartla giriş için çalışmalar devam etmektedir. BS bulunduğu yerlere gelen ziyaretçiler için ziyaretçi kayıt defteri tutulmaktadır. Stratejik noktalara video kameralar konulmuştur. Hassas ve kıymetli donanım parçaları kilitlemek suretiyle muhafaza edilmektedir. BS bulunduğu odaya giriş ve çıkışlar için güvenlik görevlileri istihdam edilmiştir. Yangın alarmı ve uygun yangın söndürme sistemleri kurulmuştur. Su baskınına karşı donanım yerden yüksekte kurulmuştur. Elektrik kaynaklı problemler yaşanmaması için kkg ve jeneratör mevcuttur.

Kurum bilişim sistemlerini etkin şekilde koruyacak sürekli güncellenen virüs koruma yazılımları ve firewall kullanılmaktadır. Veriler uygun şekilde yedeklenmektedir.

Kurumun kullanıcı şifreleriyle ilgili bir Parola Kullanım Talimatı mevcuttur. Kullanıcı şifreleri şifre dosyalarında kodlanarak korunmakta, yazılan şifreler ekranda görünmemektedir. Belirli bir uygulama içerisinde çalışması gereken personelin diğer uygulamalara erişimi engellenmekte, kullanıcıların sisteme erişimleri yetki ve sorumluluklarına bağlı olarak sınırlandırılmaktadır. Sisteme şifre ile giriş yapıldıktan sonra, sistem açık bırakılarak belirli bir süre kullanılmadığında otomatik olarak kapanmaktadır. Sisteme yetkisiz giriş denemeleri kullanıcı kütüklerine kaydedilip periyodik olarak gözden geçirilmektedir. Saldırı olarak tarif edilebilecek giriş denemeleri tutanak ile üst yönetime raporlanmaktadır. Kurumdan ayrılan personelin sisteme erişim yetkileri derhal kaldırılmaktadır. Sistem yöneticilerinin ayrıcalıklı yetkilerini nasıl kullandıkları takip edilmemektedir.

Eksiklikler:

Ağ ve Sistem Güvenlik Prosedürü, Sistem Odaları Erişim Talimatı, Ağ Kullanım Talimatı, Yurtlar Ağ Kullanım Talimatı, i.Ü. Yerel Alan Ağında 5651 Sayılı Kanun Uyarınca Uyulması

Gereken Kurallar Talimatı gibi prosedür ve talimatlar bulunmakla beraber donanım, yazılım, veri ve programlara erişimin yetkili kullanıcılarla sınırlandırılması güvence altına alan, BS güvenliğini kapsayan ayrıca bir politika dokümanı henüz hazırlanmış değildir.

Yeni sistem kullanımında olan sistemden farklı bir ortamda geliştirilmekte ancak, aynı anda iki sistem aktif olarak kullanılmamaktadır.

işten kovulan veya ayrılan personelle ilgili olarak güvenlik görevlilerine yazılı bilgi ulaştırılmamaktadır. Mesai dışında çalışan güvenlik görevlisi ve temizlikçi gibi personelle ilgili olarak özel kontrol mekanizmaları ihdas edilmemiştir. Ana bilgisayar odası veya veri depolama birimi gibi hassas bölgelere giriş kodu mevcut değildir. Hırsız alarmı yoktur.

Olağanüstü durumlara ilişkin plan hazırlık aşamasındadır. Veri transferine ilişkin süreçler belirlenmemiştir.

Sisteme uzaktan çevirmeli bağlantı kullanılmak suretiyle sağlanabilecek erişimlerle ilgili yeterli güvenlik önlemleri yoktur. İşletim sisteminde, ağ altyapısında ve yazılımlarda değişiklikler yapıldığında, sistemin güvenliğinin önceden belirlenmiş standartlarda tekrar sağlanması için, mantıksal erişim yolları analizi güncellenmemektedir. Kullanımına son verilen veya başka bir yere gönderilen bilgisayar malzemeleri üzerinde yer alan hassas verilerin ve yazılımların silinmesini öngören yazılı bir süreç bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Erişim Kontrol Talimatı hazırlanmaya başlanıldığı, talimat hazırlanınca ayrıca sunulacağı, Kurumun büyüklüğü ve fiziksel lokasyon ve birimler arası süreç farklılıkları ile insan gücünün sınırlı oluşu göz önüne alındığında iki sistemin aynı anda kullanılması önerisinin/tespitin yerine getirilmesinin kısa vadede mümkün görünmediği, işten kovulan veya ayrılan personelin isimlerinin güvenlik görevlilerine bildirilmesi gerektiği hususu ile ilgili Personel Daire Başkanlığına resmi yazı yazıldığı,

Sistem odalarına girişlerde kamera kontrollü elektronik kartlar ile giriş yapılması için proje hazırlanmakta olduğu, 2016 yılı içinde sistem odalarına erişimin elektronik geçişler ile sağlanacağı ve kayıt altına alınacağı,

Olağanüstü durumlara ilişkin plan hazırlık aşamasında olduğu, sel baskını, deprem, terör eylemleri vb. felaketler yaşandığında üniversitenin bir Felaketten Kurtarma Merkezi bulunmadığı, ancak 2013 yılı itibariyle yapılan sanallaştırma altyapısı kapsamında iki datacenter'dan oluşan ve aralarında 750m mesafe bulunan iki adet sistem odasına metrocluster yapı kurulduğu, bunun tam anlamıyla bir FKM olmasa da dataları binaların başına gelebilecek bölgesel olmayan felaketlerden (yangın, su baskını, tesisat kaynaklı elektrik kesintisi vb.)

koruyabilecek, veri yedekliliğini ve sürekliliğini devam ettirebilen bir yapı olduğu, veri yedekleme işlemleri ile ilgili açıklamaların iÜ Bilgi İşlem Daire Başkanlığı Sistem Yönetim Hizmetleri Prosedürü içerisinde anlatıldığı,

Mantıksal erişim yolları analizi olarak tarif edilen çalışmanın yapılabilmesi için sistem ve ağ katmanının da sürece dâhil edilerek servis haritalarının çıkarılmasının zorunlu olduğu ve ilgili sürece başlanacağı,

iÜ Bilgi İşlem Daire Başkanlığı Bilgisayar Teknik Destek Hizmeti Prosedürü'nün güncellendiği, Prosedürün 5.4. Bilgisayar veya Bilgisayar Donanımlarını Hurdaya Ayırma adımı, sunucu, bilgisayar vb. bilgisayar malzemelerinin kullanımına son verilmesi veya başka bir yere gönderilmesi söz konusu olduğunda neler yapılacağı hususunun anlatıldığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan; bilişim sisteminde tespit edilerek bulgu konusu yapılan eksikliklerle ilgili çalışmaların başlatıldığı, bir kısmı ile ilgili gerekli düzenlemelerin yapıldığı, bir kısmı üzerinde ise halen çalışıldığı anlaşılmıştır.

Kurumun bilişim sistemindeki çalışmalarını tamamlayıp tamamlamadığı hususu 2016 yılında izlenecektir.

BULGU 5: iç Kontrol Sisteminin Çalışmaması

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı RG de yayınlanarak yürürlüğe giren Kamu iç Kontrol Standartları Tebliği çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1. Etik Değerler Sözleşmesi personel tarafından imzalanmamıştır.

iç Kontrol Uyum Eylem planında yer almasına karşın idarenin yöneticileri (iki fakülte hariç) hassas görevlere ilişkin prosedürleri tanımlamamıştır.

iç kontrol sistemi yönetim tarafından sahiplenilmemiştir. iç Kontrol Uyum Eylem Planının uygulanmasından sorumlu olan iç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ve iç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu sadece planın hazırlanması aşamasında toplanmış ve çalışmış, daha sonra fiilen görev yapmamıştır. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından mevzuat gereği her 6 ayda bir —Eylem Planı Raporu hazırlanarak yönetime sunulmuş, iç kontrol sisteminin çalışması ile ilgili sıkıntılar yönetime iletildiği halde istenilen ilerleme sağlanamamıştır.

iç Kontrol Uyum Eylem Planında iç kontrol sistemi ve işleyişinin yönetici ve personel tarafından sahiplenilmesi için eğitim ve bilgilendirme faaliyetlerine devam edileceği belirtilmiş, ancak, başlangıçta yapılan birkaç toplantıdan sonra eğitim süreci sona erdirilmiştir. idarenin yöneticilerinin iç kontrol sisteminin uygulanmasında personele örnek olması konusunda öngörülen eylem olarak iç Kontrol Uyum Eylem Planında yapılacak eylem olarak gösterilen; —En az 1 yıllık periyodik toplantılarda iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanmasının değerlendirileceği eylemi yöneticiler tarafından gerçekleştirilmemiştir.

Planda öngörülen ve personelin performansını ölçmeye yönelik olan kriterler belirlenmemiş, konuyla ilgili yönetmelik, yönerge ve/veya genelge çıkarılmamış ve Performans Değerlendirme Raporu hazırlanmamış, Yetki Devri Yönergesi çıkarılmamıştır.

2. idare, 2015 yılı için amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlememiş ve dolayısıyla riskleri bertaraf etmeye yönelik Risk Değerlendirme Raporu hazırlanmamıştır.

Uyum Eylem Planına paralel olarak Kurumun amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi amacıyla bir risk belirleme ekibi oluşturulmuş, ancak yapısal (doğal) risk kriterlerin göz önüne alınarak yapılacağı bildirilen risk envanteri çıkarılmamış, risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkilerinin analiz edildiği Risk Analiz Raporu düzenlenmemiştir.

Yine planda yer alan ve risklere karşı alınacak önlemleri içeren Risk Eylem Planı da mevcut değildir.

3. Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme vb) belirlenmemiş, diğer bir deyişle risk analizleri yapılmamıştır. iç Kontrol Uyum Eylem Planında öngörülen risklere karşı alınacak önlemleri belirleyerek, eylem planlarını yapacak çalışma grubu oluşturulmamış ve riskleri önlemeye yönelik eylem planı hazırlanmamıştır. Yapılan iş ve işlemler yöneticiler tarafından mevzuattaki düzenlemeler dikkate alınarak kontrol edilmemektedir.

Sürekli olarak (emeklilik, istifa vb. nedenlerle) görevden ayrılan personel yaptığı ve/veya yapacağı işleri bir rapor halinde görevlendirilen personele bildirmemektedir.

4. Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmemiş ve duyurulmamıştır.

5. iç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmemektedir. Eksik yönlerin bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; iç kontrol sistemindeki eksikliklerin giderilmesi için çalışmaların başlatıldığı, bu çerçevede Etik Değerler Sözleşmesi'nin üniversite personeli tarafından imzalanması için tüm birimlere bilgilendirme yazısı ile dağıtım yapıldığı, hassas görevlerin tüm birimler tarafından tamamlanması ile ilgili olarak dağıtım yazısı yazıldığı, diğer konular hakkındaki çalışmaların halen devam ettiği,

Risk Eylem Planı ve Risk Değerlendirme Raporunun oluşturulması ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Uyumlaştırma Daire Başkanlığı'nın çalışmasının beklendiği, söz konusu çalışma bittikten sonra Üniversite tarafından gerekli hazırlıkların yapılacağı,

Kamu iç Kontrol Standartları kapsamında belirlenen risk alanı ve risk analizlerinin Üniversite Kalite Koordinatörlüğü birimince yürütülen iSO kalite çalışmaları çerçevesine dahil edileceği, Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemlerinin tüm birimlerce belirlenmesi için duyuru yapıldığı ve iç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmesinin yönetim tarafından gündeme alındığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak; idare tarafından gönderilen cevaptan; bulguya konu edilen iç kontrol sistemindeki eksikliklerin tamamlanması için gerekli çalışmaların başlatıldığı anlaşılmıştır. Bu konudaki gelişmeler 2016 yılında takip edilecektir.

BULGU 6: Taşeron işçilerin Kıdem Tazminatı Ödemeleri Kamu Tarafından Üstlenilmesine Karşın Yüklenicinin Teklif Bileşenleri içinde Yer Alan “Sözleşme ve Genel Giderler” Oranının Düşürülmemesi

Döner Sermaye Merkez işletme Müdürlüğü tarafından yapılan 2071 kişilik Hizmet Alım ihalesine ait teknik şartnamenin 16 ncı maddesinde “.....Yüklenici, son hakedişini almadan önce personelin yasal tazminatlarını ve haklarını vererek idare ile ilişkilerini kesecek ve bunu idareye banka dekontları, banka kayıtları ve gerekli diğer yazılı evraklarla belgeleyeceklerdir. Çeşitli sebeplerden dolayı işten çıkartılan personelin kanun gereği ödenmesi gereken kıdem, ihbar tazminatı gibi yasal haklarından kaynaklanan tazminatlarını da yüklenici karşılayacaktır ve bunu yukarıda belirtildiği üzere idareye banka dekontları ile belgeleyecektir. Yüklenici ve çalışan personel idareden bu hususta hiçbir şekilde ödeme talebinde bulunamayacaktır.” hükmü yer almaktadır. Bu düzenlemeye karşın hizmet alımı kapsamında işletmede çalışırken emekliye ayrılan taşeron işçilerin mahkeme kararlarıyla üst işveren olan işletmeden kıdem tazminatlarını aldıkları görülmüştür.

Bu durum sadece i.Ü. Döner Sermaye Merkez işletme Müdürlüğü'nde söz konusu olmayıp, Kamunun yaptığı —Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinin hemen hepsinde uygulama bu şekle dönüşmüştür. Kanun koyucu fiili durum ile mevzuatı uyumlaştırmak adına 11.09.2014 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren 6552 sayılı —İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun'un 8 inci maddesi ile yaptığı düzenleme kapsamında; 4734 sayılı Kamu ihale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan ihaleler kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesini hükme bağlamış, bu madde kapsamında alt işverenler yanında çalışan işçilerin bu işyerlerinde geçen hizmet süresinin hesabı, alt işverenden ve alt işveren işçisinden istenecek belgeler ve ödeme süreci ile ilgili diğer usul ve esasların Maliye Bakanlığı ve Kamu ihale Kurumunun görüşleri alınarak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirleneceği şeklinde düzenleme yapılmıştır. Söz konusu —Kamu ihale Kanununa Göre ihale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik 08.02.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde; kamu kurum ve kuruluşları 11.09.2014 tarihinden itibaren hizmet alımı yoluyla çalıştırdıkları personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden sorumlu hale gelmiştir.

Hal böyle iken; yani artık yükleniciler kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarını ödeme yükümlülüğünden kurtulmuş iken kendilerine halen teklif bileşenleri arasında sayılan ve işçilere ödenecek kıdem tazminatı karşılıklarını da içeren Sözleşme Giderleri ve Genel Giderler kaleminden % 4 oranında gider karşılığını tekliflerine eklemelerine izin veren mevzuatta herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

07.06.2014 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan KiK Tebliğinin 48 inci maddesinde aynen:

Madde 48 – Aynı Tebliğin 78.28 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki maddeler eklenmiştir.

“78.29. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinde, sözleşme gideri ve genel giderler dahil toplam asgari işçilik maliyetinin altında işçilik bedeli sunan isteklilerin teklifleri, ihale dokümanına aykırı teklif sunulduğu gerekçesiyle değerlendirme dışı bırakılır.

78.30. *Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinde isteklilerin teklif bedelleri varsa yüklenici karı ile aşağıdaki bileşenlerden oluşur:*

a) *Asgari İşçilik Maliyeti: İhale tarihinde yürürlükte bulunan brüt asgari ücret veya idari şartnamede brüt asgari ücretin yüzde (%) fazlası olarak belirlenen ücret (ulusal bayram ve genel tatil günleri ile fazla çalışma saatlerine ilişkin ücretler dahil), nakdi yemek ve yol bedeli gibi prime esas kazancın hesabında esas alınan işçiliğe bağlı diğer ödemeler ve işveren sigorta primlerinin toplam tutarı asgari işçilik maliyetini oluşturur.*

b) *İşçilikle Bağlantılı Ayni Giderler: İdari şartnamede işçi sayısı ile bağlantı olarak teklife dahil edilmesi öngörülen ayni giderler teklif bileşeni kabul edilir.*

c) *Hizmetin Yürütülmesine Yardımcı Unsurlar: İhale konusu hizmet işinin yürütülmesinde yardımcı nitelikte olan ve idari şartnamede belirtilen unsurlar teklif bileşeni kabul edilir.*

ç) *Sözleşme Giderleri ve Genel Giderler: İhale ve sözleşmeye ilişkin damga vergileri, Kamu İhale Kurumu payı ve noter masrafları gibi sözleşme giderleri ile amortisman, kıdem ve ihbar tazminatları, ihale konusu işte kullanılacak giyim gideri, oryantasyon (ihale konusu işe uyum) eğitimi gideri, 20/6/2012 tarihli ve 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu uyarınca işyeri hekimliği ve iş güvenliği uzmanı ücreti ile çalışanlara verilecek eğitim gideri, silahlı atış eğitim gideri, özel güvenlik mali sorumluluk sigortası gideri, yaka kartı, önemli bir bileşen olarak değerlendirilmeyen ilaçlama gideri, toplu ulaşım kartı bedeli ve bu nitelikteki genel giderleri karşılamak üzere, birim fiyat teklif cetvelinde yer alan her bir işçilik birim fiyatı üzerinden; işçi sayısı üzerinden teklif alınması idarece uygun görülmeyen iş kalemi/kalemleri için ise çalıştırılacak her bir personelin işçilik maliyeti üzerinden, % 4 oranında hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler teklif bileşeni olarak kabul edilir.”*

Denilmektedir.

Görüleceği üzere yüklenicilerin, içinde işçilere ödenecek ihbar ve kıdem tazminatları da bulunan genel giderlerini karşılamak üzere birim fiyat teklif cetvelinde yer alan her bir işçilik birim fiyatı üzerinden; işçi sayısı üzerinden teklif alınması idarece uygun görülmeyen iş kalemi/kalemleri için ise çalıştırılacak her bir personelin işçilik maliyeti üzerinden, %4 oranında hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderlerini teklif bileşeni olarak tekliflerine eklemeleri kabul edilmektedir.

11.09.2014 tarihinden itibaren kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden yüklenicilerin değil, ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının sorumlu olması nedeniyle yükleniciler tarafından teklife eklenen Sözleşme Gideri ve Genel

Giderler oranında bir düşme olması gerekirken mevzuatta bu yönde bir değişiklik yapılmamış olması nedeniyle yüklenicilerin halen tekliflerine %4 oranında sözleşme gideri ve genel gider eklemelerinin kamuyu zarara uğraticı nitelik taşıdığı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; Hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personelin kıdem tazminatlarının yüklenicilerin yerine ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi nedeniyle, sözkonusu mevzuatta değişiklik beklenildiği bildirilmiştir.

Sonuç olarak; 11.09.2014 tarihinden itibaren kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden yükleniciler değil ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının sorumlu olması nedeniyle yükleniciler tarafından teklife eklenen Sözleşme Gideri ve Genel Giderler oranında bir düşme olması gerekirken mevzuatta bu yönde bir değişiklik yapılmamış olması nedeniyle yüklenicilerin halen tekliflerine % 4 oranında sözleşme gideri ve genel gider eklemelerinin kamuyu zarara uğraticı nitelik taşıdığı kanaatine varılmıştır.

BULGU 7: istanbul Üniversitesi Beyazıt Yerleşkesi içerisinde bulunan Bazı Eğitim Binalarının Kamulaştırma işlemleri Tamamlanmadan inşa Edilmiş Olması

Beyazıt Yerleşkesi içinde yer alan Önlisans Binasının (9 parsel), Fizik Binasının (91 parsel), Su ürünleri Fakültesi'nin 20, 21, 22, 53 ve 81 parsellerinin), Edebiyat Fakültesi'nin (50, 51 ve 80 parsellerinin) ve Açık ve Uzaktan Eğitim Merkezi'nin (42 parsel) üzerinde kurulu olduğu arazilerin şahıs arazileri olduğu ve kamulaştırma işlemleri yapılmadan binaların inşa edildiği anlaşılmıştır.

4734 sayılı ihale Kanunu'nun "*Çeşitli Hükümler*" başlıklı Beşinci Kısımında yer alan 62 nci maddede idarece uyulması gereken kurallar hükme bağlanmış olup (c) bendinde aynen:

"İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar

Madde 62- Bu Kanun kapsamındaki idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için ihaleye çıkılmadan önce aşağıda belirtilen hususlara uyulması zorunludur:

...

c) (Değişik: 18/4/2007-5625/5 md.) Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz. İhale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Ancak, doğal

afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Bu işlerin uygulama projesi yapılabilen kısımlar için anahtar teslimi götürü bedel, uygulama projesi yapılamayan kısımlarda ise her bir kalem iş için birim fiyat teklif almak suretiyle ihale yapılabilir. Arsa temini, mülkiyet ve kamulaştırma işlemlerinin tamamlanması şartı, baraj ve büyük sulama, içmesuyu isale hattı, enerji nakil hattı, trafo, trafo merkezleri, şalt tesisleri, kaptajlar, su depoları, karayolu, liman ve havaalanı, demiryolu, petrol ve doğalgaz boru hattı projelerinde aranmaz.” denilmektedir.

Benzeri düzenlemeler 4734 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce kamu ihaleleri için uygulanan 10.09.1983 tarih ve 18161 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 2886 sayılı Devlet ihale Kanunu’nda da mevcuttur. Söz konusu Yasanın —ilkelerl başlıklı 2 nci maddesinde "... arsası temin edilmemiş, mülkiyet ve kamulaştırma işlemleri tamamlanmamış olan ... yapım işlerinde ihaleye çıkılamayacağı" hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki düzenlemelerden de görüleceği üzere kamulaştırma işlemleri tamamlanmamış binaların yapımı için ihaleye çıkılması mümkün değil iken, Üniversitenin Beyazıt Yerleşkesinde bulunan çok sayıda binanın kapsadığı alanlarda yine çok sayıda şahsa/shahıslara ait parsellerin bulunduğu ve bu haliyle Kamunun söz konusu arsalarda işgalci konumunda olduğu, ileride ortaya çıkması muhtemel ihtilaflar sonucunda kamunun zarara uğramasının kaçınılmaz görüldüğü açıktır.

Kamu idaresi cevabında; Bulgumuza konu edilen hususun; ilgili dönemin şartları, bütçe imkanları ve eğitim faaliyetlerinin aksamaması v.b. gibi nedenlerle o zamanki ihtiyacı karşılamak için o dönemin yönetiminin takdirinde olarak gerçekleştiği ve geriye dönük herhangi bir işlem yapılamayacağı, 2015 yılında da kamulaştırma yapılmadan inşaat faaliyeti yapılmadığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak; bulgumuzda ayrıntıları ile belirtildiği üzere; Üniversitenin Beyazıt Yerleşkesinde bulunan çok sayıda binanın kapsadığı alanlarda yine çok sayıda şahsa/shahıslara ait parsellerin bulunduğu ve bu haliyle Kamunun söz konusu arsalarda işgalci konumunda olduğu, ileride ortaya çıkması muhtemel ihtilaflar ve açılan/açılacak davalar sonucunda kamunun zarara uğramasının kaçınılmaz görüldüğü değerlendirilmiştir.

BULGU 8: Üniversiteye Ait Taşınmazların Başkaları Tarafından Kullanılması

1. Mülkiyeti Üniversiteye ait olan:

- 580 ada 24, 26, 27, 28, 29 ve 30 parsellerin Emniyet Müdürlüğü'nün bahçesi olarak kullanıldığı,
- 581 ada 15 parsel üzerinde Emniyete ait bir bina bulunduğu

581 ada 11 parselin 13 m² lik kısmının Emniyet Binası, 39 m² lik kısmının da BEDAŞ tarafından yemekhane bahçesi olarak kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yapılan inceleme ve fiili denetim sonucunda; 15.02.1967 yılında istimlak yoluyla edinilen 581/11 parsel numarada bulunan altı 4 dükkan olarak tanzim edilmiş kagir binanın, söz konusu ada parsel üzerinde bulunmadığı, bunun yerinde Emniyet Müdürlüğü'ne ait bir binanın olduğu, parsellerin bir kısmının Emniyet tarafından bahçe olarak, bir kısmının da özel bir şirket olan BEDAŞ tarafından yemekhane olarak kullanıldığı, parsel üzerinde bulunan kargir binanın ne zaman ve ne şekilde yıkıldığı hususu belli olmadığı gibi söz konusu alanın Emniyet Müdürlüğü ile BEDAŞ'a verildiğine dair herhangi bir izin/tahsis yazısının da bulunmadığı görülmüştür.

Özellikle tamamı özel şirket statüsünde olan BEDAŞ tarafından kullanılan kamu arazisi ile ilgili olarak gerekli işlemlerin ivedilikle başlatılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

2. istanbul Üniversitesi 2015 yılı hesap ve işlemlerinin yerinde incelenmesi sırasında yapılan fiziki denetim sonucunda; 1102 ada ve 3 parselin mülkiyeti istanbul Üniversitesine ait olmasına rağmen söz konusu taşınmaz üzerinde T.C. Sağlık Bakanlığı istanbul Haseki Eğitim ve Araştırma Hastanesi'nin yemekhane mutfağı ve soyunma odalarının bulunduğu, söz konusu kullanım ile ilgili istanbul Üniversitesi ile T.C. Sağlık Bakanlığı istanbul Haseki Eğitim ve Araştırma Hastanesi arasında herhangi bir anlaşma protokol ya da kullanıma ilişkin bir tahsis olmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Söz konusu mülkiyeti Üniversitemize ait taşınmaz mallar ile ilgili olarak görevlendirilen komisyonca fiili tespitler yapılarak durumun tutanak altına alındığı, fiili tespitler sonucunda Ecrimisil Komisyonunca —Fuzuli şagill olmasından kaynaklı adı geçen kamu kurum ve kuruluşlarına ecrimisil tahakkuk ettirildiği ve ihbarname gönderildiği, durumun sonuçlanmasına esas işlemlerin devam ettiği bildirilmiştir.

Sonuç olarak; idarenin konu ile ilgili yaptığı işlemler ve sonuçları 2016 yılında incelenecektir.

BULGU 9: Üniversite Bünyesindeki Alanlarda “Otomat (Sıcak-Soğuk-Yiyecek-içecek) Alanları Kiralama işi” ile İlgili Olarak Yapılan Hatalı İşlemler

1. İstanbul Üniversitesi Rektörlüğü tarafından yapılan ve aynı firma uhdesinde kalan 2 ayrı —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işi ile ilgili olarak; sözleşme ve şartnamede yer almasına rağmen gecikme durumunda ihtarname çekilmediği, gecikmenin devam etmesi durumunda ise; kesin teminatın gelir kaydedilip cari yıl kirasının tazminat olarak alınması gerekirken bu işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kiralama Sözleşmesi'nin:

- —Kira Süresil başlıklı 2 inci maddesinde aynen;

“...Yer tesliminin yapıldığı tarihten itibaren başlar.”

- —Kira Bedelil başlıklı 3 üncü maddesinde aynen;

“...Kira bedeli sözleşme öncesinde kira bedelinin ¼ peşin olarak, kalanı 3'er aylık dönemler halinde 3 eşit taksitle peşin olarak tahsil edilecektir...

Kira bedelleri tahsil edilecek ayın 10 uncu gününe kadar ödenir...”

- —Fesih Yetkisil başlıklı 12 inci maddesinde de aynen;

“...Kiracının, Kira dönemi sona ermeden faaliyetini durdurması, taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi halleri ile kira bedelleri tahsil edilecek ayın 10 uncu gününe kadar ödenmemesi durumunda 2886 sayılı kanunun 62 inci maddesine göre en az on gün süreli nedenleri açıkça belirtilerek İdarenin ihtarnamesine rağmen aynı durumun devam etmesi halinde ayrıca tebligat yapmaya gerek kalmaksızın fesh edilecek kesin teminat irad kaydedilecek ve son cari yıl kira bedeli tazminat olarak tahsil edilecektir. Sözleşmenin fesh edildiği tarihten sonraki döneme ilişkin varsa cari yıl kira bedeli öncelikle kiracıdan alınacak tazminata mahsup edilir...” denilmektedir.

Yine ilgili kiralama işi kapsamında düzenlenen Kira şartnamesi'nin 9 uncu maddesinde de aynen;

“...Taşınmazın kiralanmasına ilişkin sözleşmenin imzalanması ile başlayacak 3'er aylık dönem kira bedeli, karar pulu, kesin teminat ile birlikte peşin olarak ilgili hesaba yatırılır.

Kira bedelleri yatırılacak ayın 10 uncu gününe kadar ödenir...” şeklinde bir düzenleme yer almaktadır.

Yapılan inceleme sonucunda; sıcak-soğuk içecek otomat yerlerini kiralayan firmanın kira ödemelerini sözleşmesinde belirtilen periyotlarla yapmadığı anlaşılmıştır. Bu durumda sözleşmeye göre en az 10 gün süreli ihtarname çekilmesi ve gecikmenin devam ettiği görülürse kesin teminatın gelir kaydedilip cari yıl kira bedelinin de tazminat olarak tahsil edilmesi gerekirken bu işlemin yapılmadığı görülmüştür.

Tablo 3: Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek-içecek) Alanları Kiralama işine Ait Ödemeler Tablosu 16.10.2014 sözleşme tarihli ve 72.000 TL 3 aylık kira bedelli ve 1 yıllık 1. iş için

Kiranın Ödenmesi Gereken Tarih	Kiranın Ödendiği Tarih	Gecikilen Gün
30.01.2015	11.03.2015	40 gün
30.04.2015	12.05.2015	12 gün
30.07.2015	05.08.2015	6 gün
16.02.2015 sözleşme tarihli ve 225.000 TL 3 aylık kira bedelli 8 ay 23 günlük 2. iş için		
Kiranın Ödenmesi Gereken Tarih	Kiranın Ödendiği Tarih	Gecikilen Gün
	(3 aylık peşin ödenmesi gerekirken 3 parçada ödenmiştir.)	
23.05.2015	09.07.2015	74 gün
19.06.2015		
05.08.2015		
23.08.2015	09.10.2015	47 gün

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere ilgili firma 2015 yılı içinde ödemesi gereken 3'er aylık kira bedellerinin tamamını geç yatırmıştır. Toplamda 1 inci iş için 58, 2 inci iş için 121 günlük bir gecikme söz konusudur. idarenin bu gecikmelere ilişkin bir ihtarname çekip gecikme durumunun devam etmesi halinde de kesin teminatı irat kaydedip 2015 yılı kira toplamını da tazminat olarak alması gerekirken, söz konusu gecikmeler dolayısıyla 6183 sayılı

kanunun 51 inci maddesine göre hesaplanıp tahsil edilen gecikme cezası dışında herhangi bir işlem tesis edilmediği görülmüştür.

2. istanbul Üniversitesi Rektörlüğü tarafından yapılan ve aynı firma uhdesinde kalan 4 ayrı —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işil ile ilgili olarak; sözleşme ve şartname hükümleri arasında esaslı farklılıklar olduğu görülmüştür.

Kira sözleşmesi ve şartname incelendiğinde ikisi arasında birçok uyumsuzluğa rastlanmıştır. Ayrıca sözleşme ve şartname kendi içerisinde de tekrar eden hükümler, yanlış yapılan atıflar ve tanımlanamayan ifadeler içermektedir. Söz konusu uyumsuzlukların çoğu esaslı hata niteliğindedir. Örneğin; sözleşmede kira süresinin yer teslimi ile başlayacağı, ödemelerin de bu tarih esas alınarak 3'er aylık dönemlerde peşin olarak yapılacağı belirtilmiş olmasına karşın idari şartnamede kiralamanın sözleşmenin imzalanması ile başlayacağı ve ödemelerin 3'er aylık dönemlerde yapılacağı belirtilmiştir. Bu durumda tahsilatın sözleşme tarihine göre mi, yoksa iş yeri teslim tarihine göre mi yapılacağı belirsizdir. Buna ilave olarak sözleşme ve şartnamede kira bedellerinin yatırılacak ayın 10 uncu gününe kadar yapılması öngörülmüştür. Söz konusu hüküm 3 üncü farklı bir ödeme tarihini daha işaret etmektedir. Özetle ilgili kiralama ilişkin sözleşme ve idari şartnamenin özensiz bir şekilde hazırlandığı açık olup bundan böyle benzer kiralama işlerine ait sözleşme ve şartnamelerin görevlendirilen personel tarafından gerekli dikkat ve özenin gösterilerek hazırlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

3. istanbul Üniversitesi Rektörlüğü tarafından yapılan ve aynı firma uhdesinde kalan 4 ayrı —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işil ile ilgili olarak; yüklenicinin edimini şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmediği, bu durumda uygulanacak ve birbiri ile uyumlu olmayan iki ayrı şartname maddesi olduğu ve idarenin de herhangi bir işlem tesis etmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu kiralamalara ait şartnamelerin:

- 19 uncu/20 inci maddesinde aynen; *“Kiracının kira dönemi sona ermeden faaliyetini durdurması, taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işletme ruhsatının her ne sebeple olursa olsun iptal edilmesi hallerinde kira sözleşmesi 2886 sayılı Kanununun 62. maddesine göre tebligat yapmaya gerek kalmaksızın feshedilecek, kesin teminatı irad kaydedilecek ve son cari yıl kira bedeli tazminat olarak tahsil edilecektir...”*

- 34 üncü/35 inci maddesinde aynen; *“Taahhüdün yapılmaması; Sözleşme yapıldıktan sonra 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 63. Maddesinde yazılı hükümler dışında müşterinin, taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdün şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirilmemesi üzerine idarenin en az 10 gün süreli ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedilir ve sözleşme fesh edilerek hesabı gene hükümlere göre tasfiye edilir. Ayrıca 2886 sayılı kanununun 84. maddesi uygulanır. Gelir kaydedilen kesin teminat müşterinin borcundan mahsup edilemez.”* ve

- 57 inci/58 inci maddesinde ise aynen; *“Otomatlarda satılan yiyecek içecek fiyatları Yerleşkelerde bulunan kantinlerde satılan ürünlerin ve piyasa fiyatlarının üzerinde satılamayacaktır.”* denilmektedir.

Bulguya eklenmiş olan 2 adet tutanakta bulunan fiyatlar ile istanbul Üniversitesi Sosyal Tesisleri'ne ait 2015 yılı satış fiyatı listeleri birbiriyle karşılaştırıldığında; 9 kalem tüketim malzemesinin otomat fiyatlarının kantin fiyatlarından yüksek olduğu, bunun da yukarıda anılan şartnamelerin 57/58 inci maddesine aykırılık teşkil ettiği açıktır.

Bu durumda uygulanabilecek ve yukarıda anılan 2 ayrı şartname hükmü bulunmaktadır. Görüleceği üzere iki hüküm de birbirinden bağımsız işlem tesisini işaret etmektedir ki bu durum şartnamenin dikkatsizce hazırlandığının bir göstergesidir. Bu sebeple şartnamelerde aynı konu için farklı müeyyide getiren hükümlere yer verilmemesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

4. istanbul Üniversitesi Rektörlüğü tarafından üçüncü kişilere kiralanın taşınmazların 2886-51/g'ye göre ihalesiz olarak kiralandığı ve söz konusu yerler için kira tespiti yapılırken herhangi nesnel bir ölçütün ortaya konmadığı görülmüştür.

Üniversiteye ait taşınmazların ihalesiz olarak kiralanmasının ve kira tespiti yapılırken nesnel ölçüt kullanılmamasının kamu zararına sebebiyet verebileceği açıktır. Örneğin; yüklenici şirket uhdesinde kalan 4 ayrı —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işil incelendiğinde aşağıdaki tablo ortaya çıkmaktadır:

Verilen Alanlarının	Kiraya Otomat	Verilecek Otomat Yeri Sayısı	3 Aylık Kira Bedeli	Otomat Yeri Birim Aylık Kira Bedeli
----------------------------	----------------------	-------------------------------------	----------------------------	--

Sözleşmelerine

İlişkin Veriler

Tablosu Sözleşme

Tarihi

24.01.2014	31	152.000,00 TL	1.634,41 TL
16.10.2014	58	72.000,00 TL	1.241,38 TL
16.02.2015	40	225.000,00 TL	1.875,00 TL
16.12.2015	181	304.080,00 TL	560,00

Yukarıda da görüleceği üzere birim fiyat tespitinin nesnel ölçütler kullanılmadan yapıldığı açıktır. Zira birim fiyatlarla ne yıl arasında ne de kiralanan yer sayısı arasında bir bağlantı bulunmamaktadır. 16.02.2015 yılında birim kira tutarı 1.875,00 TL iken bu tutar 10 ay sonrasında 560,00 TL olmuştur. Birim kira tutarının artması gerekirken aksine bir durum yaşanmıştır. Son iki kiralama üzerinden hesaplama yapılarak nesnel ölçütlerle birim fiyat tespiti yapılmış olsaydı 16.12.2015 yılında yapılmış olan kiralamanın 3 aylık gelirinin 304.080,00 TL yerine 1.018.125,00 TL olması gerekirdi. Yıllık olarak düşünüldüğünde; İstanbul Üniversitesi'nin sadece bu işin son sözleşmesi üzerinden muhtemel gelir kaybının 2.856.180,00 TL olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Bulgunun ilk 3 maddesiyle ilgili olarak; fesih işlemi uygulaması ve ihalenin yenilenerek tekrar kiralama işleminin yapılması sürecinin uzun olduğu, kurumun gelirlerinde düşüş olacağı sebepleriyle geç yatırılan kira bedellerinden gecikme bedeli tahsil edilerek kiralama işlemine devam edildiği, kira süresinin yer teslimi ile başladığı, kiralama sözleşmelerinde mevzuatına uygun gerekli düzeltmelerin kiracılar davet edilerek sulhen çözüm yoluna gidilerek yapılacağını beyan etmiştir.

Bulgunun 4 üncü maddesi için ise; Kamu idaresi yapılan alan kiralamaları ile ilgili olarak nesnel ölçüt kullanarak birim fiyatlara ulaşıldığını, bulguya konu edilen birim fiyat tespitinin yanlış olduğunu, —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işinin iki tanesinin makine üzerinden iki tanesinin de grup üzerinden yapıldığını, grupların da 3 makinadan oluştuğunu ve birim fiyat tespitinin buna göre yapılması gerektiğini beyan etmiştir.

Sonuç olarak; bulgunun 1 inci maddesinde; —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işi ile ilgili olarak yüklenici firmanın 2015 takvim yılı içerisinde 2 kiralama işi için toplamda 179 gün geç ödeme yaptığı tespiti yapılmış olup sözleşmenin ilgili madde

hükümlerinin uygulanmaması gerekçeleri sorulmuştur. Kamu idaresi cevabında fesih işlemi uygulaması ve ihalenin yenilenerek tekrar kiralama işleminin yapılması sürecinin uzun olduğu, kurumun gelirlerinde düşüş olacağı sebepleri ile sözleşme hükümlerinin uygulanmadığını beyan etmiştir.

Bulgunun 2 nci maddesinde ise; sözleşme ve şartname hükümleri arasında esaslı farklılıklar olduğu tespiti yapılmış özellikle ödeme zamanı ve kira süresi başlangıcı ile ilgili 3 farklı tarihin olduğu, bu belirsizliğin de ihale dokümanının hazırlanmasında özenli ve dikkatli davranılmadığı sonucunu çıkardığı belirtilmiştir. Kamu idaresi cevabında kira süresinin yer teslimi ile başladığını belirtmiştir. Ancak bu tespitin nasıl yapıldığı konusuna açıklık getirilmemiştir.

Bulgunun 3 üncü maddesinde; yüklenicinin edimini şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmediği, bu durumda uygulanacak ve birbiri ile uyumlu olmayan iki ayrı şartname maddesi olduğu ve idarenin de herhangi bir işlem tesis etmediği tespiti yapılmıştır. Bulguya eklenmiş olan 2 adet tutanakta bulunan fiyatlar ile istanbul Üniversitesi Sosyal Tesisleri'ne ait 2015 yılı satış fiyatı listeleri birbiriyle karşılaştırıldığında; 9 kalem tüketim malzemesinin otomat fiyatlarının kantin fiyatlarından yüksek olduğu, bunun da kiralama işlerine ait şartnamelerin 57/58 inci maddesine aykırılık teşkil ettiği idarenin de herhangi bir işlem tesis etmediği belirtilmiştir. Bu tespit ile ilgili olarak idare bir açıklamada bulunmamıştır.

idare cevabında; kiralama sözleşmelerinde mevzuatına uygun gerekli düzeltmelerin kiracılar davet edilerek sulhen çözüm yoluna gidilerek yapılacağını belirtmiştir. Ancak kiralamayı yapan firmanın sulhen çözüm yoluna gitmek gibi bir zorunluluğu yoktur. Ayrıca yukarıda da açıklandığı üzere idare 179 günlük geç ödemeye ilişkin sözleşme hükümlerini uygulamamış, yüklenicinin sözleşme hükümlerine uygun olarak işi yapmadığı tespiti olmasına karşın herhangi bir işlem de tesis etmemiştir.

Son olarak bulgunun 4 üncü maddesinde ise; ihalesiz yapılan kiralama işlerine ait birim fiyatlar incelendiğinde nesnel bir ölçütün kullanılmadığı açıktır. Bulguya konu edilen —Otomat (sıcak-soğuk-yiyecek) Alanları Kiralama işi ne ait 4 ayrı kiralama bulunmaktadır. Bu kiralamaların 2 tanesi makine üzerinden 2 tanesi de grup üzerinden yapılmıştır. Bulguda hazırlanan tabloda tüm ihalelerde şartnamede verilen otomat yeri sayısına göre hesap yapılmıştır. Aşağıda hazırlanan yeni tabloda grup olarak ihalesi yapılan yerler için revize birim fiyatlar hesaplanmıştır. Ancak hesaplamada idarenin cevabında belirttiği üzere gruplar 3 makine üzerinden değil 2 makine üzerinden hesaplanmıştır. Çünkü idarenin cevabında

belirttiği üzere 3 çeşit makine değil 2 çeşit makine bulunmaktadır. Makinelerin biri sıcak içecek otomatı diğeri de soğuk yiyecek-içecek otomatıdır. Bu durum yerinde tespit yapılırken görüldüğü gibi aynı zamanda tüm kiralama dokümanında da bulunmaktadır.

Tablo 5: Kiralama İşlerine Ait Birim Fiyat Tablosu	Kiraya Verilecek Otomat Yeri Sayısı	3 Aylık Kira Bedeli	Makine Tekabül Otomat Yeri Aylık Kira Bedeli	Başına Eden Birim
24.01.2014	31 grup/62 makine	152.000,00 TL	817,20 TL	
16.10.2014	58 makine	72.000,00 TL	413,79 TL	
16.02.2015	40 grup/80 makine	225.000,00 TL	937,50 TL	
16.12.2015	181 makine	304.080,00 TL	560,00 TL	

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere idarenin cevabında beyan ettiğinin aksine birim fiyatların belirlenmesinde nesnel bir ölçüt bulunmamaktadır. Son yapılan ihale fiyatı 560,00 TL dir. Ondan önce yapılan 3 ihalenin birim fiyatlarının aritmetik ortalaması 722,83 TL dir. Görüldüğü üzere birim fiyat farkı 162,83 TL dir. 162,83 TL lik birim fiyat farkı 181 adet makine üzerinden yıllık olarak hesaplandığında muhtemel gelir kaybının 353.666,76 TL olduğu görülmektedir. Bu fiyata idarenin cevabında eklendiğini beyan ettiği ÜFE artışı da eklendiğinde fark daha da artacaktır.

Sonuç olarak 2886 sayılı Devlet ihale Kanununun 51'inci maddesinin (g) fıkrası hükmünün söz konusu kiralamalarda uygulanmasının uygun olmadığı düşünülmektedir. Bu ve benzeri uygulamalar için mevzuat hükümlerinin yetersiz olduğu kanaatine varılmıştır.

İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: PeşinTahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

Telekomünikasyon firmalarının üniversitenin taşınmazları üzerine baz istasyonu yerleştirmesi karşılığında tahsil edilen peşin kiralama gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılmadığı görülmüştür.

MYMY'nin 347'nci maddesinde 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına ait olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Adı geçen Yönetmeliğin 347, 348 ve 349'uncu maddelerinde ise peşin tahsil edilen gelirlerden takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izleneceği ve dönem sonunda bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılacağı, aktarılan tutarların ilgili yılında 380 hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere üniversitenin dönem içinde peşin tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına ait olan gelirlerinin, 102 Banka Hesabına borç 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak, içinde bulunulan faaliyet dönemine ilişkin gelirini ise 102 Banka Hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak diğer taraftan yansıtma hesabı ile birlikte 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydı ile muhasebeleştirilmesi, dönem sonunda ise tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabından kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede üniversitenin telekomünikasyon firmalarından peşin tahsil ettiği kira gelirlerini, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak 102 Banka Hesabına borç, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak diğer taraftan yansıtma hesabı ile birlikte 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydı yaptığı, akabinde kapattığı 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının tahakkuk kaydına ilişkin olarak da 120.03.06.01.99 ve 220.03.06.01.99 Gelirlerden Alacaklar

Hesabına borç, 600.03.06.01.99 Diğer Taşınmaz Kira Gelirleri Hesabına alacak kaydı ile tahakkuk işlemini gerçekleştirdiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak üniversitenin, adı geçen Yönetmelik'in ilgili maddeleri gereği söz konusu dönem ayırıcı hesapları kullanmaması nedeniyle, iki ayrı faaliyet dönemine ilişkin olarak peşin tahsil edilen toplam 259.990,32 TL tutarındaki taşınmaz kira gelirinden, 181.527,69 TL'sinin, 2014 yılı faaliyet sonuçları tablosunda gösterilmesi gerekirken tamamının, 600 Gelirler Hesabına kaydedilmesi sonucunda yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 78.462,63 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde 2016 yılından itibaren dönem ayırıcı hesaplar kullanılmaya başlanılmıştır. (EK-6) “ denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapılacağını belirtilmişse de peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılması hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Vadeli Banka Hesabına ilişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

istanbul Teknik Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. ilgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının ise 600 Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. ilgili hükme göre 800 ve 805 Bütçe Gelir Hesaplarına kaydedilmesi gereken tutar 102-Banka Hesabına aktarılan net tutardır.

Yapılan incelemede Üniversitenin, tevkifatı yapılan gelir vergisinin de dâhil olduğu gayrisafi faiz geliri tutarını Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydetmiş olduğu, akabinde tevkifat yapılan 231.029,32 TL lik vergi tutarını ise 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve iadeler hesabını kullanarak düştüğü dolayısıyla yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yaptığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 417'nci maddesine göre Bütçe Gelirlerinden Ret ve iadeler Hesabı, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan mevzuatı gereğince

yapılan ret ve iadelerin izlenmesi için kullanılır. Üniversitenin vadeli banka hesabına işleyen faiz geliri banka tarafından net tutar üzerinden yatırıldığından iade edilmesi gereken herhangi bir tahsilat bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630-Giderler Hesabına kaydedilmesi gerekirken Bütçe hesaplarına kaydedilen 231.029,32 TL tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine göre faiz gelirleri Ocak 2016 dan itibaren brüt tutar üzerinden muhasebeleştirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, ilgili düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığını bildirmiştir. Vadeli banka hesabına ilişkin olarak elde edilen faiz gelirlerinden bankalar tarafından yapılan gelir vergisi kesintilerinin muhasebeleştirme işlemlerinin yapılmasına özen gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Verilen Depozito ve Teminatların 226 Nolu Hesapta Takip Edilmemesi

istanbul Teknik Üniversitesi tarafından elektrik dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemeleri ile ısınma aboneliği ve su aboneliği için ödenen “depozito bedelleri” nin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği bu ödemelerin 630 Giderler Hesabı ile ilgili yılına doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 142'nci maddesine göre; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

Aynı yönetmeliğin hesabın işleyişi başlıklı 143'üncü maddesine göre; bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

Üniversitenin elektrik dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemeleri ile ısınma aboneliği ve su aboneliği için ödenen bir yıldan uzun süreli toplam tutarı 693.759,27-TL “depozito bedelleri” nin, MYMY gereğince 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi ve aktifleştirilmesi gerekirken, tamamının abone bedeli adı altında 630 Giderler Hesabında

muhasebeleştirilmesi ilgili yılların Faaliyet Sonuçları Tablosu ile Bilançosunda 693.759,27-TL hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 142'nci maddesine göre; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına alınması gereken geçmiş yıllardaki tutarlar ilgili hesaplara alınmış olup, Ocak 2016 yılından itibaren bu kapsamda ödenen elektrik dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemeleri ile ısınma aboneliği ve su aboneliği için ödenen "depozito bedelleri" de ilgili hesapta izlenmektedir. (EK-11)” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının Ocak 2016 yılından itibaren yapıldığını belirtmiştir. Bundan sonra verilen depozito ve teminatların 226 nolu hesapta takip edilmesi hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: TÜBİTAK, SAN-TEZ ve BAP Kapsamında Verilen Avanslara İlişkin Mahsupların Zamanında Yapılmaması

Üniversitede TÜBİTAK, SAN-TEZ ve BAP kapsamında verilen avanslara ilişkin mahsup işlemlerinin aşağıda bahsedilen mevzuatlarla belirlenen sürelerde yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmeliğin "Mali Hükümler" başlıklı 13 üncü maddesinde “*Görevlendirilecek mutemetlere verilecek azami avans ve açılacak kredi miktarı her yıl Bütçe Kanununun (i) işaretli cetvelinde, iller için belirlenen limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu yönetim kurulu tarafından belirlenir. Her mutemet aldığı avansın harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde saymanlığa vermekle yükümlüdür. Mutemet işin tamamlanmasından sonra veya mali yılın sonunda bu sürelerin dolmasını beklemeksizin avans veya kredi artığını iade etmek, henüz mahsubunu yaptırmadığı harcamalara ait belgeleri vermek ve varsa artan parayı saymanlığa iade etmek suretiyle mahsup işlemini gerçekleştirmek zorundadır. Bu şekilde mahsup işlemi yapılmadıkça aynı iş için yeniden avans verilemez, kredi açılmaz. Aldıkları avansın mahsubunu yapmayan mutemetler hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.* ” denilmektedir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Sanayi Tezleri Projelerinin Desteklenmesine İlişkin Yönetmelikte:

“Avans ve Mahsup İşlemleri

MADDE 20 – (1) 24/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35 inci maddesi gereğince yılı bütçe kanunu ile mal ve hizmet alımlarına yönelik olarak il merkezleri için belirlenen avans limitinin on katına kadar avans verilebilir.

(2) Avans talebi ilgili birime yapılır. Talep edilen avans tutarı, proje hesabında yer alan tutarların kontrolünü müteakip, harcama yetkilisi tarafından onaylandıktan sonra muhasebe yetkilisince en

geç iki işgünü içerisinde yürütücü tarafından belirlenen proje mutemedinin banka hesabına aktarılır. Proje mutemedinin görevlendirilmesine ilişkin yazıda mal veya hizmetin ne kadar süre içinde alınacağı ve bir ayı geçmemek üzere avansın hangi süre içinde mahsup edileceği belirtilir.

(3) Mahsup işlemi, yapılan harcamaların ilgili birim tarafından proje bütçesine uygunluğunun kontrolünü müteakip gerçekleştirilir.

(4) Avansın verildiği tarihten önceki bir tarihi taşıyan harcama belgeleri avansın mahsubunda kabul edilmez.

(5) Avans hangi iş için verilmişse yalnızca o işte kullanılır ve bir avansın usulüne uygun mahsubu yapılmadan yeni avans verilmez.

(6) Mahsup evrakında yer alan fatura veya benzeri belgelerin tamamı proje yürütücüsü ve/veya sorumlu proje mutemedi tarafından imzalanır.

Sorumluluk

MADDE 21 – (1) Kurum, bu Yönetmelik ile kendisine verilen görevler çerçevesinde projenin, sözleşmeye uygun olarak etkin bir şekilde yürütülmesinden, Bakanlığa gerekli bilgi akışının sağlanmasından, gerekli satın almalarla ilgili işlemlerin yapılmasından ve muhasebeleştirilmesinden,

(2) Proje yürütücüsü, projeyi bilimsel, teknik, idari, hukuki ve mali yönlerden, bu Yönetmelik esaslarına uygun şekilde yürütmekten, kaynağın proje amaçlarına uygun, etkin ve verimli olarak kullanılmasından, kullanılmaması halinde doğacak her türlü zararın tazmininden,

(3) Firma, projenin yürütücü ile imzalanan protokol çerçevesinde yürütülmesinden izlenmesinden ve proje sözleşmesinde belirtilen yükümlülüklerinin yerine getirilmesinden,

(4) Bakanlık, projelerin yürütülmesinde kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak için gerekli tedbirlerin alınmasından,

(5) Harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilisi 5018 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde,

sorumludur.” denilmektedir.

“Ön ödeme limitleri yılı bütçe kanununda özel bütçeli idareler için öngörülen ön ödeme tutarlarını aşmamak kaydıyla TÜBİTAK tarafından belirlenir. Alımlar bu limitler dâhilinde proje yürütücüsü veya görevlendireceği mutemetler tarafından yapılır. Seyahat için yapılacak ön ödeme talepleri diğer ön ödeme taleplerinden bağımsız olarak yapılabilir.

Ön ödeme talepleri, proje bütçesine bağlı olarak ve ekonomik sınıflandırma kodu belirtilmeksizin toplam tutar üzerinden birime yapılır. Talep edilen ön ödeme tutarı, proje ödeneğinin kontrolünü

müteakip, harcama yetkilisi tarafından onaylandıktan sonra muhasebe yetkilisince en geç dört işgünü içerisinde ilgililerin banka hesabına aktarılır.

Alınan ön ödemelerin yurt içi alımlarda en geç iki ay içinde, yurt dışı alımlarda en geç altı ay içinde, seyahatler için ayrıca alınan ön ödemelerin ise seyahat bitiminden (önceden yapılmış bir programa bağlı olarak ve aralarındaki süre ongünü geçmeyecek periyotlar halinde birden fazla yapılan seyahatler tek bir seyahat olarak kabul edilir.) sonra otuz gün içinde kapatılması gerekir. Arkeolojik kazı çalışmaları gibi uzun süreli saha çalışmalarında alınan ön ödemeler altı ay içinde mahsup edilebilir.

Mahsup işlemi, yapılan harcamaların birim tarafından proje bütçesindeki ekonomik sınıflandırma kodları ile ilişkilendirilmesi ve uygunluğunun kontrolünü müteakip gerçekleştirilir. Mahsup süresi sonunda ön ödeme tutarının en az % 50'si harcanmadan iade edildiği takdirde harcanamama gerekçeleri TÜBİTAK tarafından istenebilir ve sonucunda yürütücünün veya mutemetin ihmali, kusur veya suiistimalinin tespiti halinde harcanmayan tutarlara 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı oranında faiz uygulanarak bu tutarlar ilgililerden tahsil edilir ve özel hesaba yatırılır.

Mahsup süresi sonunda kapatılmayan ön ödeme tutarları ile ilgili olarak mahsup süresi içinde gerçekleşen harcamalar kabul edilir. Kalan tutarlar üzerinden 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı oranında faiz uygulanarak ilgililerden tahsil edilir ve özel hesaba yatırılır.

...” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat doğrultusunda yapılan inceleme sonucunda istanbul Teknik Üniversitesinde harcama yetkilisi mutemetlerince TÜBİTAK, SAN-TEZ ve BAP kapsamında kullanılmak üzere açılan avansların süresinde mahsup edilmediği, süre sonunda ise aşan süre üzerinden hesaplanacak faizleri ile birlikte 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabından 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına (asıl alacak ve faizi alt kodlar itibariyle) aktarılmadığı tespit edilmiştir. Bu husus 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu eki olan "izlenecek Hususlar" da yer almıştır. Ancak bu hususun aynen devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Konu ile ilgili olarak 11.11.2015 tarihinde 2015/8 sayılı genelge (EK-2) yayımlanmış ayrıca 05/05/2016 tarihli yazı (EK-3) ile ilgili birimler uyarılmış olup, avansların zamanında kapatılması hususunda daha titiz davranılacak ve gerekli tedbirler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgumuza ilişkin hususa dikkat edileceği bildirilmiştir. Avansların zamanında kapatılması hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir.

ANKARA ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları ile Muhasebe Kayıtları Arasında Tutarsızlık Olması

TÜBİTAK kaynaklarından genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelere belirlenen projeler karşılığında kullanılmak üzere kaynak gönderilmektedir. TÜBİTAK tarafından özel bir hesaba transfer edilen miktarlar ve projelere ilişkin giderler, kurum gelir ve gider hesabına yansıtılmaksızın proje bazında emanet hesaplarda izlenmektedir. Ankara Üniversitesi tarafından da TÜBİTAK kaynaklı projeler gerçekleştirilmekte, projelere ilişkin TÜBİTAK tarafından tutarlar emanet hesaplarda izlenmektedir.

31.12.2015 tarihi itibarıyla Vakıflar Bankası Maltepe şubesi TÜBİTAK proje banka hesabındaki tutar 11.506.085,73 TL, yılsonu itibarıyla muhasebe kayıtlara göre bankada bulunması gereken tutar ise 11.517.174,13 TL'dir. Diğer bir ifadeyle, bankadaki tutar muhasebe kayıtlarına göre 11.088,40 TL eksik vermektedir.

Kamu idaresi cevabında; "ilgi bulguda bahsedildiği üzere TÜBİTAK proje hesabındaki kayıtlı miktar ile banka mevcudu arasındaki tutarsızlık 2014 yılı bulgusunda da tespit edildiğinden dolayı nedenlerinin tespit edilerek gerekli işlemlerin yapılabilmesi için 2015 yılında Strateji Geliştirme Dire Başkanlığı personelinden oluşan bir komisyon kurularak çalışma başlatılmıştır. Yapılan çalışmalar neticesinde 2014 yılsonu itibarıyla mevcut fark, kayıt hataları düzeltilmek suretiyle Sayıştay Denetçisine de sunularak 11.088,40TL'ye düşürülmüştür. 2016 Yılında da kalan farkın sebebinin tespiti ve gerekli işlemlerin yapılabilmesi için çalışmaların devamı sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, söz konusu bulguya ilişkin hususlar kabul edilmiş olup, 11.088,40 TL tutarında bankada bulunan eksikliğin sebebinin tespiti için çalışmaların sürdüğü belirtilmektedir. izleyen mali yıl denetiminde konu takip edilecektir.

BULGU 2: Haklar Hesabında izlenmesi Gereken Maddi Olmayan Duran Varlıkların Giderleştirilerek Kayıtlara Alınması

Kurum tarafından alımı yapılan fiziksel olmayan varlıkların "26 Maddi Olmayan Duran Varlık" grubunda izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerekirken, ilgili hesapların kullanılmayarak doğrudan giderleştirme yapıldığı tespit edilmiştir.

27/12/2014 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Maddi Olmayan Duran Varlık" başlıklı 192'nci maddesinin ilk iki fıkrasında;

"(1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

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

a) 260 Haklar Hesabı

b) 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı

c) 264 Özel Maliyetler Hesabı

ç) 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

d) 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı" denilerek Kurum tarafından yararlanılmak üzere temin edinilen veya hukuken himaye gören hakların "26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar" grubunda izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmeliğin "Hesap Grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 193'üncü maddesinin 3" üncü fıkrasının "a" ve "c" bendlerinde ise;

"1) Edinilen maddi olmayan duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Bağış veya hibe olarak edinilenler değerlemesi yapıldıktan sonra hesaplara alınır.

2) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplara kayıt yapılırken yardımcı hesap kodları ile birlikte bütçe sınıflandırmasında yer alan kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodları da kullanılır.

3) Maddi olmayan duran varlıkların kayıtlardan çıkarılmasını gerektiren bir durum ortaya çıktığında ilgili kamu idaresince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

4) Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi olmayan duran varlıklardan envanter ve değerlemesi yapılanlar harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır. Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi olmayan duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanlar, öncelikle elden çıkarma değerleriyle ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.

5) Maddi olmayan duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortisman ve yeniden değerlemeye tabi olanlarda net değeri, diğerlerinde ise kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, oluşan olumlu veya olumsuz fark, ilgisine göre faaliyet gelir veya gider hesaplarının değer ve miktar değişimleri yardımcı hesaplarına kaydedilerek muhasebeleştirilir.

c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;

1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır.

2) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman uygulamasına esas alınacak değeri kayıtlı bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

3) Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defterde kayıtlı değerinin altında eksi değer olarak gösterilir.

4) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir” denilerek alımı yapılan hak veya lisansların ilgili hesapta izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerektiği belirtilmiştir.

Kurum tarafından alımı yapılan maddi olmayan duran varlıkların ilgili hesaba alınarak izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerekirken, doğrudan giderleştirme yapılarak kayıtlara alındığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “ Bulguda bahsi geçen alımlara ilişkin kayıtlar gerçekleştirilirken Maliye Bakanlığı Say2000i sisteminde 630- Giderler Hesabı ile 830- Bütçe Giderleri Hesabında karşılığı bulunduğundan dolayı ayrıca 260- Haklar Hesabı Kaydı yapılırken ilgili kaleme yansıtma yapılmasına sistemin izin vermemesi nedeniyle gider kayıtlarında izlenmiştir. Bakanlık yetkilileri ile konuyla ilgili şifahi görüşmeler sonucunda sistem üzerinden düzenleme yapılmış kaydın gerçekleştirilmesine imkân sağlandığı yapılan kontrollerde teyit edilmiştir.

Yapılan işlem sonucunda 2016 yılında Üniversitemiz tüm harcama birimlerine yazılı olarak bildirilmek suretiyle kaydın sorgu maddesinde belirtildiği üzere 260- Haklar Hesabında izlenmesi sağlanmıştır. Harcama Birimlerine yazılı olarak bildirilmiştir. denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, Haklar Hesabında izlenmesi gereken Maddi Olmayan Duran Varlıkların giderleştirilerek kayıtlara alınmasının gerekçesi sorulmuştur. Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmekte olup, ilgili hesap kodunun kullanılacağı belirtilmektedir.

BULGU 3: Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması

Kurum tarafından tahsilatı yapılan ve gelecek yılları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı, yapılan kira tahsilatlarının tamamının doğrudan gelir olarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

27/12/2014 tarih ve 29218 sayılı sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı" başlıklı 347"ncü maddesinde;

"Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır" denilmektedir.

Mezkur Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 349"uncü maddesi ise;

"a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamı 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir" şeklindedir.

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kira gelirlerinden içinde bulunulan aya ilişkin olanların gelir hesabına alınması geriye kalan aylara ilişkin tutarların ise 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Mali yılı takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gereken kira tahsilatlarının ise 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmesi gerekmektedir.

Kurum tarafından peşin olarak tahsilatı yapılan tutarların tamamının gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği, gelecek döneme ait kira gelirlerinin ilgili muhasebe hesaplarında izlenmediği görülmektedir

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz tarafından tahsilatı yapılan ve gelecek yılları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı , gelecek ayları kapsayan kira gelirleri için ise 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır. 2016 Yılı gelecek yılları kapsayan muhasebeleştirme işlemi ise mali yılsonu itibariyle gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, ilgili işlemlerde Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmamasının gerekçesi sorulmuştur. Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmekte olup, ilgili hesap kodunun kullanılacağı belirtilmektedir.

BULGU 4: Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmemesi

Üniversite tarafından elektrik, su, doğalgaz abonelikleri için ödenen depozito niteliğindeki güvence bedellerinin 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan gider olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 60"ncı maddesinde verilen depozito ve teminatlar hesabının, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 61"inci maddesinde hesabın işleyişi belirtilmiştir. Buna göre; Bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100- Kasa Hesabı veya 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830- Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 -Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bir taraftan bu hesaba alacak, 100- Kasa Hesabı veya 102 -Bankalar Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarlar 800- Bütçe Gelirleri Hesabınaalacak, 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde idarece ödenmiş olan ve geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki elektrik, su, doğalgaz gibi aboneliklerden doğan tutarların 126 nolu hesapta izlenmediği, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Bulguda Üniversitemiz tarafından elektrik, su, doğalgaz abonelikleri için ödenen depozito niteliğindeki güvence bedellerinin 126 -Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan gider olarak kaydedildiğinin tespit edildiği bildirilmiştir.

Aşağıda ilgili maddeleri gösterilen 2014-2016 dönemi bütçe hazırlıklarında esas alınacak olan "Analitik Bütçe Sınıflandırmasına ilişkin Rehber" de söz konusu giderlere ilişkin abone ve güvence bedellerinin ilgili bölüme gider kaydedilmesi gerektiği bildirildiğinden: Üniversitemizce yapılan kayıtlar ilgili mevzuat doğrultusunda gerçekleştirilmiştir.

Ancak; 126- Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilmesi doğrultusunda 2016 Yılında Üniversitemiz tüm harcama birimlerine yazılı bildirimde bulunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu bulguya ilişkin hususların 2016 yılında uygulanmak üzere birimlere iletildiği belirtilmiştir. Söz konusu hesaba ilişkin muasebe kayıtları izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınacaktır.

BULGU 5: Sosyal Tesisler Bütçesinde izlenmesi Gereken Gelir ve Giderlerin Üniversite Özel Bütçesi Üzerinde izlenmesi

Sosyal tesislerin gelir ve giderlerine ilişkin işlemlerin bu tesislere özgü ayrı bir muhasebe hesabında izlenmesi gerekirken, Üniversite bünyesinde kurulan sosyal tesis mahiyetindeki kuruluşların gelir ve giderlerinin özel bütçe üzerinden izlendiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

“Kamu kurum ve kuruluşu: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli I, II, III ve IV sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile mahalli idareleri ve bunlara bağlı veya bunların kurdukları veyahut üye oldukları birlik ve idareleri,

Sosyal tesis: Kapsama dahil kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafîrhane, kreş, anaokulu, spor tesisi, yemekhane ve benzeri sosyal tesisleri” denilerek Bakanlık tarafından çıkarılan Usul ve Esasların hangi kurumları kapsadığı ve sosyal tesislerin mahiyeti hakkında açıklamada bulunulmuştur.

Yüzme havuzları sosyal tesisler bünyesinde bulunması gereken spor tesisleridir. Bu tesise ilişkin gelir ve gider kayıtlarının sosyal tesisler bünyesinde izlenmesi gerekirken, Üniversite özel bütçesi üzerinden ilgili işlemlerin yapıldığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Dayanağını 2547 sayılı Kanunun 2880 sayılı Kanun”la değişik 46 ve 47”nci maddelerinden alan Yükseköğretim Kurumları Mediko Sosyal Sağlık Kültür ve Spor İşleri Dairesi Uygulama Yönetmeliğinin amacı üniversitemizdeki 68.000”den fazla öğrencinin boş zamanlarını değerlendirmek ve ilgi alanları kazanmalarına imkan sağlamak, sosyal durumlarının iyileşmesine ve kişiliklerinin sağlıklı bir şekilde gelişmesine imkan verecek hizmetler sunmak ve bedensel sağlıklarına özen gösteren bireyler olarak yetiştirmek, dinlenme ve eğlenme alışkanlıkları kazandırmaktır.

Söz konusu olimpik yüzme havuzu sadece yüzme havuzu olarak değil çok amaçlı spor salonu kompleksi olarak kullanılmaktadır. Öğrencilerden alınan ücretler Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının ilgili hesabına yatırılmaktadır. Bu ücretler ödenekleri gelir karşılığı tahsis edilen Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bütçesinin bir bölümünü oluşturmaktadır.

Bunun yanı sıra üniversitemiz dışı öğrenci ve personelin üniversitemiz havuzu ve spor salonundan yararlanmaları Ankara Üniversitesi Sosyal ve Ticari Tesis iktisadi işletmesi üzerinden yapılmakta olup muhasebe kayıtları ve mizanı iktisadi işletme tarafından tutulmaktadır.

Üniversitemiz yüzme havuzunun büyük bakım onarımları için Kalkınma Bakanlığı tarafından eğitim sektörü kapsamında ödenek tahsis edilmekte olup bu ödenek yüzme havuzunun büyük bakım onarımı için Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından kullanılmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar ışığında yüzme havuzunun sosyal tesis kapsamında değerlendirilmemesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu bulguya ilişkin olarak verilen cevapta olimpik yüzme havuzunun çok amaçlı spor salonu olarak kullanıldığı ve Üniversite öğrencilerinden alınan ücretin Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına yatırılarak ödenekleri gelir karşılığı tahsis edilerek Sağlık Kültür Spor Dairesi Başkanlığının bütçesine yatırıldığı, Üniversite dışı öğrenci ve personelin spor tesisinden faydalanması durumunda alınan ücretlerin ise Sosyal ve Ticari Tesis iktisadi işletmesi üzerinden yapıldığı belirtilmiştir.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller de sosyal tesislerin tanımı yapılmıştır. Kapsama dahil kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, anaokulu, spor tesisi, yemekhane ve benzeri sosyal tesislerin gelir ve gider işlemlerinin esas ve usullerde belirtildiği üzere sosyal tesisler bünyesinde izlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu spor tesislerinden üniversite öğrencilerinin faydalanması sonucu alınan ücretlerin Üniversite özel bütçe hesabında, dışarıdan faydalananlar için alınan ücretlerin ise sosyal tesislere ilişkin hesaplarda izlenmesi doğru bir uygulama değildir. Yüzme havuzları sosyal tesisler bünyesinde bulunması gereken spor tesisleridir. Bu tesise ilişkin gelir ve gider kayıtlarının tamamının sosyal tesisler bünyesinde izlenmesi gerekir.

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

EGE ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversite Taşınmazlarına İlişkin Taşınmaz Form ve İcmal Cetvelleri ile Mali Tabloların Fiili Durumu Tam Olarak Yansıtılmaması

Ege Üniversitesi'nin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile "tahsis/kira/irtifak hakkı tesisi" suretiyle kullandığı taşınmazlara ilişkin bilgileri içeren Taşınmaz Kayıt Form ve İcmal Cetvellerinin fiili durumu tam olarak yansıtmadığı tespit edilmiştir.

01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre; kamu idarelerinin, tapu kütüğünde kendi adlarına kayıtlı olan taşınmazları, "*Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu*" na (Ek-2), kendilerine tahsisli taşınmazları ise "*Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu*" na (Ek-6) değerleriyle birlikte kaydetmeleri gerekmektedir.

Kayda esas olacak değerlerde temel kriter maliyet değeri ya da rayiç değer olmakla birlikte Yönetmeliğin Geçici 1 inci maddesinde yer alan hüküm gereği taşınmazların Emlak Vergi Değeri üzerinden kayıt altına alınması da mümkündür.

Harcama birimlerinde doldurulacak söz konusu formlar, mali hizmetler birimince konsolide edilecek, böylece kuruma ait taşınmaz envanteri ile mali tabloların karşılaştırılmasına imkan sağlayan *icmal cetvelleri* (Ek-7) oluşturulacaktır.

Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çerçevesinde yapılan bu envanter işlemlerinin, 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre de mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Buna göre kamu idareleri, malik oldukları taşınmazlar ile tahsis suretiyle kullanmakta oldukları taşınmazları ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedecek olup mülkiyetindeki taşınmazlar için "1" tahsisli taşınmazlar için ise "3" birinci düzey ekonomik kodunu kullanacaklardır.

Bu minvalde Ege Üniversitenin malik olduğu taşınmazlar ile tahsisen kullandığı taşınmazlara yönelik olarak yapılan inceleme neticesinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir;

Tapu kayıtlarına göre 2015 yılı sonu itibarıyla Ege Üniversitesinin mülkiyetinde bulunan toplam 39.132,90 m2 yüzölçümüne sahip 8 adet taşınmaz, Ek-2 nolu "*Tapuda Kayıtlı*

Taşınmazlar Formu’na ve Ek-7A sayılı “*Tapuda Kayıtlı Taşınmazlar İçin İcmal Cetveli*”ne yansıtılmamıştır.

- Üniversite mülkiyetinde olmasına rağmen envantere görünmeyen söz konusu 8 adet taşınmazdan 10.356.763,00 TL emlak vergi değerine sahip arazi niteliğindeki 5 adet taşınmaz ile 7.424.041,61 TL emlak vergi değerine sahip bina niteliğindeki 3 adet taşınmaz, muhasebe kayıtlarında ve dolayısıyla Üniversitenin mali tablolarında da yer almamaktadır. Bu nedenle 250.1-Araziler Hesabı ve 252.1-Binalar Hesabı yılsonu itibariyle sırasıyla 10.356.763,00 TL ve 7.424.041,61 TL eksik olarak mali tablolara yansıtılmıştır.

- Milli Emlak kayıtlarına göre Üniversiteye tahsisli bulunan toplam 33.454 m2 yüzölçümüne sahip 2 adet Hazine taşınmazı, Ek-6 nolu “*Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu*”nda gösterilmemiştir.

- Üniversiteye tahsisli olmasına rağmen envanter kayıtlarında yer almayan ve toplam 5.572.107,24 TL emlak vergi değerine sahip arazi niteliğindeki söz konusu 2 adet Hazine taşınmazı, muhasebe kayıtlarında ve dolayısıyla Üniversitenin mali tablolarında da yer almamaktadır. Bu nedenle 250.3.1 Araziler Hesabı yılsonu itibariyle 5.572.107,24 TL eksik olarak mali tablolara yansıtılmıştır.

- 19.902.009,09 m2 büyüklüğündeki 43 adet arazi niteliğindeki taşınmaz ile 1.978.371,72 m2 yüzölçümüne sahip bina niteliğindeki 39 adet taşınmaz, Ege Üniversitesine tahsisli olduğu ifade edilerek Ek-6 nolu “*Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu*”na kaydedilmiştir. Tahsis suretiyle kullanılan bu taşınmazların, “3” birinci düzey ekonomik kodu kullanılarak (250.3 ve 252.3) muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak 990.742.589,50 TL değerindeki arazilerin 250.1-Araziler Hesabı’na, 430.580.842,55 TL değerindeki binaların ise 252.1-Binalar Hesabı’na kaydedilmesi nedeniyle mali tablolarda bu taşınmazlar, idarenin mülkiyetindeki taşınmazlar gibi görünmektedir.

- Ek-6 nolu “*Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu*”nda kayıtlı taşınmazlardan toplam 189.126,05 m2 yüzölçümüne sahip 20 adet Hazine taşınmazı

için Milli Emlak Genel Müdürlüğü kayıtlarına göre Üniversite lehine yapılmış herhangi bir tahsis işlemi bulunmamaktadır. Üniversite tarafından da söz konusu tahsis işlemlerinin gerçekleştiğine yönelik olarak herhangi bir evrak ibraz edilememiştir.

Sonuç olarak Ege Üniversitesi'nin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile tahsis suretiyle kullandığı taşınmazlara ilişkin bilgileri ihtiva eden Taşınmaz Kayıt Form ve İcmal Cetvellerinin ilgili birimlerce sağlıklı bir şekilde düzenlenmediği, gerek envanter gerekse de değer açısından eksik bilgiler içerdiği bu nedenle de taşınmazlara ilişkin olarak mali tabloların tam ve doğru bilgi içermediği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınmazların değerleriyle birlikte kaydedilmesi sırasında sehven eksik girilen veriler bulguda bahsedildiği üzere değiştirilmiştir. Buna ilişkin 7 adet muhasebe işlem fişi sunulmuştur.

Tahsis suretiyle kullanılan taşınmazların "3" birinci düzey ekonomik kodu kullanılarak (250.3 ve 252.3) muhasebeleştirilmesi gerekirken; arazilerin 250.1-Araziler Hesabına, binaların ise 252.1 Binalar Hesabına kaydedilmesi hususunda say2000i sistemindeki sorun nedeniyle bu işlemler tekamül ettirilememiştir. Bu durum Maliye Bakanlığının otomasyon birimine (Muhasebat / Muhasebe Uygulamaları Birimi) bildirilmiştir. Gelen cevaba göre 2016 yılı içerisinde söz konusu hesaplar işletilecektir.

20 adet Hazine taşınmazının Üniversitemize tahsisi ile ilgili Milli Emlak Genel Müdürlüğü ile gerekli yazışmalar başlatılmıştır."

denilmektedir.

Sonuç olarak İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile tahsis suretiyle kullandığı taşınmazlara ilişkin bilgileri ihtiva eden Taşınmaz Kayıt Form ve İcmal Cetvellerinin ilgili birimlerce sağlıklı bir şekilde düzenlenmemesi ve gerek envanter gerekse de değer açısından eksik bilgiler içermesi nedeniyle 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı, 2015 yılı mali tablolarına tam ve doğru şekilde yansıtılmamıştır.

İdare tarafından, bulguya konu eksikliklerin giderilmesi hususunda gerekli çalışmalara başlanıldığı belirtilmiş olup izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Mal Alım Sözleşmelerine Dayanılarak Girişilen Taahhütlerin 920-Gider Taahhütleri Hesabı / 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına Kaydedilmemesi ve Taahhüt Kartlarının Düzenlenmemesi

Sözleşmelere dayanılarak yapılan mal alımları dolayısıyla girişilen taahhüt tutarlarının 920/921 Gider Taahhütleri Hesabı / Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı kayıtlarının yapılmadığı ve söz konusu taahhütlere ilişkin taahhüt kartlarının düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin taahhüt hesapları hesap grubuna ilişkin işlemleri düzenleyen 472'nci maddesinde, “*Gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler “Taahhüt Kartı”na (Örnek: 44) kaydedilir.*

(2) *Girişilen gider taahhütlerine ilişkin bilgiler, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili kamu idaresi tarafından muhasebe birimine bildirilir. İdarece yapılan bildirim üzerine taahhüt kartı düzenlenir ve gerekli kayıtlar yapılır. Gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneği eklenir.”* Denilmektedir.

Söz konusu taahhüt işlemlerine ilişkin 920-Gider Taahhütleri Hesabı ve bu hesabın karşılık hesabı 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı kayıtları ise Yönetmeliğin 473-476'ncı maddelerinde düzenlenmiştir.

Taahhüt hesapları, kurumun giriştiği taahhütleri görmesi ve buna göre bütçe hazırlanması sırasında dikkate alması ile yıl içinde taahhüt ettiği ödemelere karşı ödenek bulundurması ve bu ödeneği saklaması açısından gereklidir. Kurum harcamaları içerisinde önemli yer tutan mal alımlarına ilişkin taahhütler için taahhüt kartı düzenlenmemesi ve taahhütlerin Gider Taahhütleri Hesaplarına kaydedilmemesi, yukarıda belirtilen değerlendirmelerin yapılması açısından risk oluşturduğu gibi, kurum mali tabloları söz konusu hesaplar dolayısıyla doğru veri üretmemiş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Mal alımları ile ilgili olarak 2016 yılından itibaren gereken taahhüt hesapları kayıtlarının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Mal alım sözleşmelerine dayanılarak girişilen taahhütlerin gerektirdiği muhasebe kayıtlarının yapılacağı bildirildiğinden, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir

DENETİM GÖRÜŞÜ

Ege Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı maddi duran varlıklar (250 Arsa ve Araziler Hesabı ile 252 Binalar Hesabı) hesap alanı ile gider taahhütleri (920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazların Kayıtlı Değerleri Üzerinden Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Kiraya verilen taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtları incelendiğinde, taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden 26.11.2014 tarihli Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliği ile ihdas edilen 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509.210.05.02-13278 sayılı Tebliği ile taşınmazlardan kiraya verilenler için 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ihdas edilmiş ve bu hesapların yardımcı hesap kayıtları Tebliğ Eki 2’de açıklanmıştır.

Tebliğ’de;

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, kaydedilecektir.

2- ...

3- ...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.

4... ” Denilmektedir.

Kurum tarafından kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen kira gelirlerine ilişkin kayıtlar incelendiğinde, Tebliğ’in 2’nci maddesi hükmüne uygun olarak kira gelirlerinin tahsil edilecekleri yıllara göre muhasebeleştirildiği, ancak 1’inci maddesinde düzenlenen kiraya

verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı/ 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri ile 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı/ 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı kayıtlarının yapılmaması dolayısıyla, kurum mali tabloları doğru veri üretmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda belirtilen hususlar dikkate alınarak, mevzuat hükümlerine göre gereken işlemlerin yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarının yapılacağı kurum tarafından kabul edilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Bir Yıldan Uzun Sürede İade Edilecek Teminatlar İçin 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Teminat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, sözleşme süresinin bir yılı aştığı durumlarda Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kayıt yapılması gerekirken, teminat işlemlerinin tamamının 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliğine ilişkin 330'uncu maddesinde; "*Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılır.*" Hükümü yer almaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde ise: "...

b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır." Denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince, yapılan ihalelere ilişkin olarak alınan ve faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi hem muhasebenin temel ilkelerinden olan "Dönemsellik" ilkesine hem de Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hesapların işleyişine ilişkin hükümlerine

aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca, söz konusu hesabın kullanılmaması, kurumun tahsil ettiği teminatlarla ilgili izleme ve değerlendirme yapması açısından da önem taşımaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Bir yıldan uzun sürede iade edilecek teminatlar için gereken muhasebe kayıtlarının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bir yıldan uzun süreli teminatların 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerektiği kabul edildiğinden, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: Vadeli Mevduat Faizi Gelirlerinin Tahakkuk ve Bankanın Uyguladığı Gelir Vergisi Stopaj Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Üniversite tarafından vadeli hesapta değerlendirilen mevduata ilişkin toplam 5.000,686 TL faiz tutarının tahakkuk ve mevduat faizine banka tarafından uygulanan gelir vergisi stopajının muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 119,120 ve 121'inci maddelerinde 181 Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmesi gereken işlemler açıklanmıştır. Gelir Tahakkukları Hesabının; faaliyet alacakları, kurum alacakları ve diğer alacaklar hesap gruplarında izlenmeyen ve tahakkuk etmekle birlikte, gelecek aylarda istenebilir duruma gelecek olan alacaklar ile duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelir tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi takip eden faaliyet döneminde dolanların izlenmesi için kullanılması gerekmekte olup, tahakkuk ettirilmiş gelirlerden kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde istenebilir duruma gelecek olan alacaklar, ilgili oldukları dönemde tahsil edilmek üzere bu hesapta izlenecek ve Gelir Tahakkukları Hesabında yer alan tutarlardan vadesinde tahsil edilemeyenler, takipteki kurum alacakları hesabına aktararak takibe alınacaktır.

Diğer taraftan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabının işleyişini düzenleyen 19'uncu maddesinin (8) nolu bendinde, "*Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkiyat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181- Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir.*"

Hükmü öngörülmüştür.

Yukarıdaki düzenlemelere rağmen, Kurumun elde ettiği mevduat faizlerinin tahakkuk ve tevkiyat tutarları ile ilgili gereken muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiş olup,

Kurum mali tabloları 181 Gelir Tahakkukları Hesabı, 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı bakımından doğru veri üretmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; Bulgu konusu hususlara ilişkin olarak gerekli kayıtların yapılmaya başlandığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Vadeli mevduat faizinin gelir tahakkuk kaydı ve gelir vergisi stopaj tutarlarının muhasebe kayıtlarının yapılacağı bildirilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 4: Üniversite Tarafından Gerçekleştirilen İntifa Hakkı Tesis ve Kiralama İşlemlerinde Mevzuata Aykırı Uygulamalar Yapılması

Üniversite tarafından hipermarket yaptırılması amacıyla tesis edilen intifa hakkı ve sonrasında gerçekleştirilen kiralama işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar tespit edilmiştir.

Ege Üniversitesi Yönetim Kurulu tarafından 24.11.1992 tarihinde bir hipermarket yaptırılması için Ege Üniversitesi Güçlendirme Vakfı (Vakıf) lehine yıllık 1.800.000 TL bedel karşılığında 45 yıllığına intifa hakkı tesis edilmesine karar verilmiştir.

İntifa hakkının (mülkiyetin gayri ayni hak tesis) temel dayanağı, Medeni Kanun olmakla birlikte kurulma şekli ve ihale usulü 2886 sayılı Devlet İhale Kanun'da düzenlenmektedir. Buna göre 2886 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi gereği öncelikle tahmin edilen bedel tespiti yapılması daha sonra da bu bedel esas alınarak çıkılacak ihaleye göre oluşacak uygun bedel üzerinden intifa hakkı tesis edilmesi gerekmektedir.

Buna karşın Üniversite idaresi tarafından herhangi bir ihale süreci işletilmeksizin söz konusu Yönetim Kurulu Kararı'na istinaden mülkiyeti Üniversiteye ait, toplam yüzölçümü 43.339,25 m2 olan 187/14, 191/4, 191/16 ve 191/17 nolu parseller üzerinde 13.01.1993 tarihinde Vakıf lehine "bedelsiz" intifa hakkı tesis edilmiştir. Dolayısıyla söz konusu işlem, hem bahse konu Yönetim Kurulu Kararı'na hem de 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na açıkça aykırılık teşkil etmekte olup, kanuni dayanaktan yoksundur.

Ancak hukuken geçerliliği ihtilaf mevzuu olan bu intifa hakkına istinaden 03.02.1993 tarihinde Vakıf ile Kitle Pazarlama Tic. Ve Gıda San. AŞ. (KİPA) arasında 40 yıllık bir kira sözleşmesi imzalanmıştır.

01.06.1994 tarihinde ise yukarıda bahsedilen kira sözleşmesinin de dayanağını oluşturan intifa hakkı, Üniversite Yönetim Kurulu Kararı'na istinaden tapudan terkin edilerek kaldırılmıştır. Aynı bir hak olan intifa hakkının kaldırılması, ona istinaden kurulan tüm şahsi hakların da

sona ermesi anlamına geldiğinden, bu işlem neticesinde Vakıf ile KİPA arasında bağtlanan şahsi hak niteliğindeki kira sözleşmesi de hükümsüz hale gelmiştir.

Terkin işlemi sonrasında Vakfın taşınmazlar üzerinde herhangi bir tasarruf yetkisi kalmadığından, 2886 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde 15.02.1995 tarihinde Üniversite ile Vakıf arasında 10 yıllık bir kira sözleşmesi imzalanmıştır. Kiralamaya ilişkin şartnamenin, 12'nci maddesinde; *“kiracı, kiraya verilen yerin idarenin izni olmadıkça genişletemez”*, Sözleşmenin 8 inci maddesinde, *“Müstecir ... kira müddetini aşmamak şartı ile Hipermarketi, üçüncü şahıslara kiralayabilir”* 9'uncu maddesinde ise *“mukavelelerin belirlediği hükümlere müstecir uymadığı takdirde ... İhtar edilir. ... aynı durumun devam etmesi halinde ... mukavele fesh edilir ve teminatı irat kaydedilir”* denilmektedir.

Ancak intifa hakkının terkinin sonucunda hükümsüz kalan, Vakıf ile KİPA arasındaki 40 yıllık kira sözleşmesi, herhangi bir şekilde yenilenmemiş ve yukarıdaki madde hükmüne aykırı olarak devam ettirilmiştir.

Gerek kurulduğu an itibariyle ve gerekse de daha sonradan yapıla işlemler neticesinde hukuki hiçbir geçerliliği olmayan söz konusu (alt) kira sözleşmesi, Üniversitenin de muvafakatiyle 27.10.1997 tarihinde 40 yıl müddetle tapuya şerh edilmiştir.

Ancak Medeni Kanun hükümleri gereğince; malikin muvafakatiyle de olsa aynı hak sahibinin kiracıyla yapmış olduğu sözleşmenin, tapuya şerhi mümkün değildir. Zira kira şerhi, sadece malik ile kiracı arasında tesis edilebilir. Kaldı ki intifa hakkının kaldırılmış olması nedeniyle Vakfın herhangi bir aynı hakkı da söz konusu değildir. Ayrıca kiracı (Vakıf) ile malik arasındaki kira sözleşmesi tapuya şerh edilmiş olsaydı dahi ancak 10 yıllığına tesis edilebilirdi ve her kira şerhi gibi malike karşı değil sadece 3. kişilere karşı ileri sürülebilirdi. Dolayısıyla söz konusu şerhin özellikle de malike karşı hiçbir geçerliliği yoktur ve sözleşme sonunda tahliyenin engellenmesi için bir gerekçe olarak ileri sürülemeyecektir.

Üniversite ile Vakıf arasında imzalanan 10 yıllık kira sözleşmesi 15.02.2005 tarihinde sona ermiştir. İdare, sözleşmenin 3'üncü maddesinde yer alan *“... bu mukavelelerin bitim tarihinden 2 ay önce kiraya verilen yerlerin boşaltılmaları ile ilgili taraflarca tebligat yapılmadığı takdirde Kira Yasası hükümleri doğrultusunda mukavele şartları aynen uzar”* hükmüne istinaden 22.11.2005 tarihinde Vakfa bir yazı yazarak, 1 yıllık uzatmanın 15.02.2006 tarihinde sona ereceğini belirterek taşınmazın tahliye edilmesini talep etmiştir.

Vakfın tahliye işlemini gerçekleştirilmemesi üzerine, Üniversite tarafından 09.03.2006 tarihinde tahliye davası açılmıştır. İzmir 1. Sulh Hukuk Mahkemesi vermiş olduğu kararda;

“davaya konu kira işlemi için 6570 sayılı Gayrimenkul Kiraları Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği ifade edilerek, bu Kanunda yer alan tahliye nedenlerinden birisine dayanılmadığından istemin reddine karar verilmiştir.” Denilmektedir. İş bu karar, temyiz ve karar düzeltilmesi aşamalarından sonra 08.11.2007 tarihinde kesinleşmiştir.

09.02.2009 tarihinde Ege Üniversitesi teknik ekibince yerinde yapılan incelemede, İdarenin izni ve bilgisi dışında KİPA tarafından hipermarket alanının genişletildiği tespit edilmiştir.

25.08.2009 tarihinde Üniversite tarafından aylık 20.452,90 TL olan kira bedelinin 42.083,33 TL'ye yükseltilmesi için kira tespiti dava açılmıştır. Bilirkişi heyetince yapılan incelemede neticesinde aylık kira bedelinin 214.371,90 TL olabileceği belirtilmiştir. Ancak Mahkeme tarafından verilen kararda; “her ne kadar söz konusu yerin kira rayici 214.371,90 TL olsa da kira bedeli Vakfın alt kiracıdan aldığı kira tutarını aşmamalıdır” denilmek suretiyle aylık kira tutarı 34.375,00 TL olarak belirlenmiştir. Bu artışa mukabil Vakıf ile KİPA arasındaki sözleşmenin bedele ilişkin hükmü tekrar değiştirilerek, artışa gidilmiştir. Ancak bu artış Üniversite ile Vakıf arasındaki sözleşmesinin bedeline yansıtılmamıştır

Ayrıca son 10 yılda yapılan kira tahsilatlarının da yaklaşık %60'ı gecikmeli olarak tahsil edilebilmiştir.

Mahkeme kararında da atıf yapılan 6570 sayılı Kanun'un 7 nci maddesinde;

“Kira şartlarına ve Borçlar Kanununun bu kanuna aykırı olmayan hükümlerine riayet edilse bile aşağıdaki yazılı hallerde kiralayan,

e) Kira bedelini vaktinde ödememelerinden dolayı haklı olarak bir yıl içinde kendilerine iki defa yazılı ihtar yapılan kiracılar aleyhine, ayrıca ihtara hacet kalmaksızın, kira müddetinin hitamında, ... Tahliye davası açabilirler.”

8'inci maddesinde;

“Bu kanunla Borçlar Kanununda gösterilen haller dışındaki sebeplerle açılacak tahliye davaları, mukavelelerde aksine şart bulunsa dahi mesmu olmaz.”

11'inci maddesinde ise;

“Kiracı kira müddetinin bitmesinden en az on beş gün evvel mecuru tahliye edeceğini yazı ile bildirmediği takdirde sözleşme aynı şartlarla bir yıl uzatılmış sayılır.”

Denilmektedir.

Söz konusu madde hükmüne istinaden zımnen sözleşmenin her yıl aynı şartlarda bir yıl daha uzatıldığı kabul edilerek bugüne kadar gelinmiştir.

Sonuç olarak;

- Kiracı (Vakıf) tarafından kira müddetini aşan süreyle alt kira sözleşmesi yapılması, idarenin izni dışında hipermarketin genişletilmesi gibi sözleşmeye aykırılıkların mevcudiyeti nedeniyle İdarece, Borçlar Kanunu hükümleri çerçevesinde sözleşmenin feshedilmesi gerekirken bu yola başvurulmadığı,

- İdare tarafından farklı zamanlarda açılan tahliye davaları için verilen dilekçelerde ve yapılan savunmalarda; yukarıda yer verilen haklı fesih nedenlerinden birisine dayanılmadığı gibi 6570 sayılı Kanun'da tahliye nedeni sayılan "kiralarn zamanında ödenmemesi" durumunun da bir gerekçe olarak ifade edilmediği,

- 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 347'nci maddesinde; sözleşmenin bitimini takiben yapılan birer yıllık uzatmaların en fazla 10 yıl yapılabileceği ve 10 yılsonunda idarenin fesih yetkisinin doğacağı ifade ediliyor olmasına rağmen, söz konusu sürenin dolduğu 15.02.2015 tarihinden bugüne kadar İdare tarafından herhangi bir tahliye talebinde bulunulmadığı,

- 29.1.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5072 sayılı "Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun" un 2'nci maddesi gereği Vakfın, artık Üniversite tarafından açılacak kiralama ihalelerine katılması mümkün olmadığından sözleşmenin iradi olarak sonlandırılmadığı,

- 2009 yılında hazırlanan bilirkişi raporunda taşınmazın rayiç kira bedelinin, mevcut kira tutarının yaklaşık on katı olduğu tespit edilmesine karşın, Vakfın tahliye edilmemesi ve bu nedenle de yeniden ihaleye çıkılamaması sonucunda önemli bir kira gelirinden mahrum kalındığı,

Değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Olayın bugüne kadarki süreci ve şu ana kadar açılmış olan davalar detaylı olarak açıklanmış, 2016 yılında taşınmazların tahliyesi talebiyle yeniden yargı yoluna başvurulduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Söz konusu taşınmaz üzerinde ilk işlemin tesis edildiği 1992 yılından bugüne kadar İdare tarafından gerçekleştirilen mevzuata aykırı uygulamalar ve bu uygulamaların denetim yılına etkileri, bulgu metninde detaylı şekilde açıklanmış olmasına karşın; idare tarafından verilen cevap, bulguda bahsedilen hususların tekrarı mahiyetindedir ve yapılan tespit ve değerlendirmelere ilişkin açıklayıcı bir nitelik taşımamaktadır.

İdarece, 2016 yılında Ege Üniversitesi Güçlendirme Vakfı ve KİPA AŞ. aleyhine tahliye davası açıldığı ifade edilmiş olup izleyen yıl denetimlerinde konunun takip edilmesinin gerekli olduğu düşünülmektedir.

BULGU 5: Üniversite Mülkiyetindeki Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulü İle İhale Edilmesi

Ege Üniversitesi merkez kampüsü ve çeşitli yerleşkelerinde bulunan muhtelif büyüklüklerdeki çay ocağı, kafeterya, kantin, fotokopi odası, kuaför, büro, ATM, otopark gibi kiralanabilir ünitelerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine göre, pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 36'ncı maddesinde ise, bu Kanunun 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, ancak 44'üncü maddede gösterilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45'inci maddede gösterilen işlerin açık teklif usulüyle, 51'inci maddede sayılan işlerin pazarlık, 52'nci maddede gösterilen işlerin de yarışma usulüyle yaptırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un "Pazarlık usulüyle yapılacak işler" başlıklı mezkur 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde hangi işlerin bu kapsamda ihale edilebileceği şu şekilde belirlenmiştir; *"g) Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,"*

Madde hükmünde belirtildiği üzere taşınmazların kiralanması hususunda bu fıkra kapsamında pazarlık usulünün uygulanabilmesi için şu iki şartın birlikte mevcudiyeti gerekmektedir;

1- Taşınmazın, Devletin özel mülkiyetindeki veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan olması.

2- İşin özelliği, idareye yararlı olması veya ivediliği gereği kapalı yada açık teklif yöntemlerinin kullanılmıyor olması.

Dolayısıyla 51/g yöntemine göre pazarlık usulünün; Devlet ait taşınmazlar kavramının karşılığı olan, genel bütçeli kuruluşlara ait taşınmazlar yani tapuda Maliye Hazinesi adına kayıtlı taşınmazlar dışında uygulanması mümkün değildir.

Nitekim bu durum Belediyeye ait bir taşınmaza (Hazine taşınmazı olmayan) yönelik olarak Antalya 2. İdare Mahkemesi'nce verilen 31.10.2006 tarih ve 2006/1861 sayılı Kararı onayan Danıştay 13. Dairesi'nin vermiş olduğu 21.10.2008 tarih ve 2008/6874 sayılı Kararda da şu şekilde açıkça ifade edilmiştir:

"Mülkiyeti belediyelere ait taşınmazların "Devletin özel mülkü" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer"lerden (kayalar, tepeler, dağlar, kaynaklar, sahihsiz şeyler, akarsular, kıyılar vb.) olmadığı tartışmasız olduğu, bu nedenle belediyelere ait taşınmazların 2886 sayılı Yasa'nın 51. maddesinin (g) bendi kapsamında kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin olanaklı olmadığı ... na oy çokluğuyla karar verildi."

Sonuç olarak yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan gerekçelerle; üniversitelerin mülkiyetlerinde bulunan taşınmazların kiralama işlemlerinin, 2886 sayılı Kanun'un 51/g bendine göre ihale edilmesi mümkün olmayıp, tahmin edilen bedelin dikkate alınması kaydıyla kapalı veya açık ihale yöntemine göre sonuçlandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bilindiği üzere Üniversiteler diğer kamu kuruluşlarına göre özellik ve özgünlük arz eden kurumlardır. Üniversitemizin günlük nüfusu 70.000 kişi civarındadır. Öğrenci, personel ve vatandaş hareketliliğinin ve yoğunluğunun bulunduğu kampüs mekanlarımızda; özellikle öğrencilerin beslenme, barınma, sosyal, sportif ve kültürel faaliyet ve ihtiyaçlarını, herhangi bir sorun ve aksaklığa meydan vermeden gerçekleştirmek temel görevimizdir.

Bu kapsamda kampüs içerisindeki kiracıların sunduğu mal ve hizmet kalitesinin uygunluğu, öğrencilere karşı tutum ve davranışları konusunda Üniversite olarak sorumluluğumuz yadsınamaz. Bu bağlamda; kiracı seçiminde bahsi geçen hususlar göz önüne alınarak seçici olabilmek adına kiralamalarda 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesi kullanılmaktadır.

Öte yandan üniversitelerin neredeyse tamamı izah etmeye çalıştığımız nedenlerle taşınmazları 2886 sayılı 51/g maddesi uyarınca Pazarlık usulü ile kiralama yoluna gitmektedir. Bu kapsamda yukarıda bahse konu tüm hususlar dikkate alınarak 2886 sayılı yasanın gerek "*Pazarlık usulüyle yapılacak işler*" başlıklı 51/g maddesi gerekse "*Ecrimisil ve tahliye*" başlıklı 75.maddesi kapsamında ilgili hükümlerin, üniversitelerin özel mülkiyetindeki

taşınmazlar hakkında da uygulanacağına ilişkin maddelere atıfta bulunmak suretiyle özel düzenleme yapılması halinde anılan yasa hükümlerinin lafzı ve ruhuyla üniversiteler açısından da bir bütünlük arz edeceği kanaatiyle uygulamalarımız gerçekleştirilmiştir.

Denilmiştir.

Sonuç olarak Meri mevzuatta, “Devlete ait taşınmazlar” kavramının somut bir tanımı bulunmamaktadır. Ancak bulguda atıf yapılan yargı kararları ve idare hukuku bağlamında “Devlet” kavramı dikkate alındığında; 2286 sayılı Kanun’un 51/g maddesinde yer alan ifadeden anlaşılması gerekenin "Genel Bütçeli İdareler" olduğu görülmektedir.

Bununla birlikte idare tarafından gönderilen cevapta da vurgu yapıldığı üzere; Üniversite kampüsü gibi özellikli alanlarda kaliteli ve güvenilir hizmet alımının da temin edilmesi gerekmektedir. Ancak anılan Kanun’un “Pazarlık Usulüyle Yapılabilecek İşler” başlıklı 51’inci maddesi bu ihtiyaca cevap verebilecek nitelikte değildir. Bu nedenle Genel Bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerince 51/g fıkrasına göre pazarlık usulünün, kullanılıp kullanılmayacağı, kullanılacaksa hangi şartlar altında kullanılabileceğine yönelik mevzuat düzenlemesi yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 6: Yüklenici Firmanın Mevzuata Aykırı Olarak “Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi”nden Faydalandırılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun Pazarlık (21-b) usulüyle ihale edilen Derslikler ve Merkezi Birimler İnşaatı yapım işinde yabancı bir istekli davet edilmediği halde, yüklenici firmanın döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyet kapsamında “Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi”nden faydalandırıldığı tespit edilmiştir.

“Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi”nin dayanağını oluşturan ve 05.12.2008 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2008/6 sayılı “İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ’in, “Belgeli işlemler” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“(1) Aşağıda belirtilen ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler çerçevesinde vergi, resim ve harç istisnasından yararlanmak isteyen firmalar, Müsteşarlığa müracaat ederek dahilde işleme izin belgesi ve/veya vergi resim harç istisnası belgesi almak zorundadırlar.

...

(3) İhracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler;

a) *Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ... uluslararası ihaleye çıkarılanların (Yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olmak üzere)... ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen firmaların,*

1) *Yerli firma olması halinde, uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, ... yapacakları hizmet ve faaliyetler ...”*

Denilmektedir.

Söz konusu madde hükmüne istinaden yüklenici bir firmaya, döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında vergi istisna belgesi verilebilmesi için gerçekleştirilen yatırım faaliyeti Tebliğ’de iki temel şarta bağlanmıştır;

1- İşin, cari yıl yatırım programında yer alması,

2- İhalenin uluslararası bir ihale olması.

Ege Üniversitesi tarafından 2014 yılında ihale edilen ve 2015 yılında hakediş ödemesi yapılan “2005H030910” proje nolu Derslikler ve Merkezi Birimler İnşaatı yapım işi yılı yatırım programlarında yer almakta ve ihaleye ilişkin idari şartnamede de ihalenin yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu ifade edilmektedir.

Ancak herhangi bir şekilde ilana çıkılmaksızın, pazarlık usulüyle (21-b) ihale edilen söz konusu iş için İdare tarafından davet edilen firmaların tamamı yerli firmalar olup, herhangi bir yabancı isteklinin ihaleye katılma imkanı oluşturulmamıştır.

64.475.277,15 TL yaklaşık maliyet tespiti yapılan bahse konu iş için yukarıda da ifade edildiği gibi ihale ilanı yapılmadığı için, davet edilmeyen bir isteklinin de mevzuat gereği ihaleye teklif vermesi mümkün değildir.

Dolayısıyla her ne kadar idari şartnamede ihalenin yerli ve yabancı isteklilere açık olduğu belirtilse de fiilen böyle bir imkan mevcut olmadığından 59.340.000,00 TL bedel üzerinden imzalanan sözleşme dolayısıyla söz konusu yüklenicinin “Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi”nden faydalandırılmasında mevzuata uyarlık bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İhaleyi kazanarak sözleşme imzalayan yüklenici firmanın, Ekonomi Bakanlığından almış olduğu “vergi, resim, harç istisnası belgesi”ni İdare'nin işleme koymama yetki ve tasarrufunun bulunmadığı ifade edilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta belgenin işleme konulup konulmaması hususunda herhangi bir tasarruf yetkilerinin bulunmadığı ifade edilmektedir. Ancak istisna

belgesinin verilmesi konusunda yetkili olan Ekonomi Bakanlığına yüklenici firmanın sunduğu "ihalenin yerli ve yabancı isteklilere açık olduğuna ilişkin belge", Üniversite tarafından idari şartnameye istinaden düzenlenerek firmaya verilmiştir. Dolayısıyla söz konusu istisna belgesinin dayanağını İdarenin bu beyanı oluşturmaktadır. (4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 63'üncü maddesinin (a) fıkrasında yer alan; "Yaklaşık maliyeti eşik değerin altında kalan ihalelerde sadece yerli isteklilerin katılabileceğine ilişkin düzenleme yapılabilir." hükmü dikkate alınarak, eşik değerin üzerinde kalan söz konusu yapım işine ilişkin idari şartnamede ihalenin yerli ve yabancı isteklilere açık olduğu belirtilmiştir.)

Bulgu metninde de ifade edildiği üzere İhale, her ne kadar şekli olarak yabancı isteklilere açık görünse de fiili olarak yabancı isteklilerin katılımına imkan tanınmamıştır. Dolayısıyla sonuçta yabancı firmaların katılmadığı bir ihalenin uluslararası ihale olarak kabulünün ve gerçekleştirilen faaliyetin döviz kazandırıcı bir faaliyet olarak değerlendirilmesinin mümkün olmadığı düşünölmektedir.

Diğer taraftan, "İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ" de yatırım faaliyetlerinin döviz kazandırıcı faaliyet sayılabilmesi için, çıkılan ihalenin uluslararası nitelikte olması gerektiği belirtilmiş, ancak ihale usulleri arasındaki farklılıklara göre düzenleme yapılmamıştır. Tebliğe ihale usulleri arasındaki farklılıklar dikkate alınmadığı için, ilan yapılmadan idare tarafından belirlenen yerli isteklilere davet yapılarak pazarlık usulüyle çıkılan ihalelerde olduğu gibi, yabancı istekli katılmadığı halde, ihalelerin yerli ve yabancı isteklilere açık olması nedeniyle, Tebliğ hükümlerine göre firmaların vergi, resim ve harç istisnasından faydalanma imkanı bulunmaktadır. Bu durumun Tebliğin düzenleme amacına aykırı olduğu değerlendirildiğinden, konunun ilgili mevzuatta düzenlenerek açıklığa kavuşturulmasının uygun olacağı düşünölmektedir.

BULGU 7: Üniversitesi Tarafından Kullanılmakta Olan Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Ege Üniversitesi tarafından kullanılmakta olan taşınmazların cins tashihlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinde;

“Cins tashihi: Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini, ... ifade eder”

Denilmektedir.

Cins tashihlerinin ne şekilde sağlanacağı ise Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre;

Cins tashihi gerektiren bir durumun mevcudiyeti halinde, Kamu İdaresi tarafından Tapu Müdürlüğü'ne başvurulmak suretiyle, tapu kayıtlarının fiile duruma uygun hale getirilmesi sağlanmalıdır.

Kamu idarelerinin bu başvuru işlemini; kendi mülkiyetlerindeki taşınmazlar için bizzat gerçekleştirmeleri gerekirken, tahsis suretiyle kullanmakta oldukları taşınmazlar için ise malik idare eliyle gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Ancak Ege Üniversitesi tarafından kullanılmakta taşınmazların büyük bir kısmının mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının uyumlu olmadığı; fakülte binası, hizmet binası, kütüphane vs. olarak kullanılmakta olan çok sayıda taşınmazın tapuda arazi ya da tarla olarak görüldüğü tespit edilmiştir.

Bu nedenle, gerek Üniversite mülkiyetinde bulunan ve gerekse de Üniversite tarafından tahsisen kullanılan taşınmazların cins tashihlerinin yapılması için gerekli işlemlerin başlatılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Tapu kayıtlarının fiili duruma uygun hale getirilmesi için ilgili Tapu Müdürlüğü'nde gerekli işlemlere başlanıldığı ifade edilmektedir.

Sonuç olarak Cins tashihlerinin gerçekleştirilmesine yönelik olarak gerekli işlemlere başlanıldığı belirtilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtması

A) Yapılan incelemede, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydı yapılan hurda malların satışlarının yapılmasına rağmen bu hesaptan çıkış kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

20 Mart 1971 tarihli ve 7-2156 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Resmi Daire ve İdareler ile İktisadi Devlet Teşekkülleri ile bunlara ait müessese ve iştiraklerinin her çeşit maden hurdaları ile bunların hurda haldeki alaşımlarının ve kullanılmayacak hale gelmiş bulunan muharrik ve müteharrik araçlarının, Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Hurdasan A.Ş.'ye ya da Kimya Endüstrisi Kurumunun kendisi adına hurdayı toplamaya yetki verdiği bir işletmeye satılması; bu ikisinin mümkün olmaması halinde ise Hurdasan A.Ş. fiyatları üzerinden Kamu İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde satılması gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 215'inci maddesinin b-1 bendinde ise;

*“Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında kayıtlı stok ve varlıklardan satılmak suretiyle elden çıkarılanların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.”*denilmektedir.

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının, 2014 yılında 2.524.867,94 TL devrettiği, 2015 yılında bu hesaba 3.168.228,33 TL yeni kayıt yapıldığı ve 2016 yılına toplamda 5.693.094,27 TL olarak devrettiği görülmektedir. Diğer taraftan, 2014–2015 yılları arasında satışı yapılan hurdalara ilişkin olarak 110.468,25-TL gelir kaydı yapıldığı halde hurda kayıtlarından herhangi bir çıkış yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydı yapılan hurda malların yıl içinde satılması veyahut elden çıkarılması halinde, 294 ve 299 nolu hesaplardan çıkış kayıtlarının yapılması, olumlu ya da olumsuz fark olması halinde de bu farkın ilgisine göre 600 Gelirler hesabı ya da 630 Giderler hesabına kaydedilmesi gerekirdi.

B) Diğer Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 5.693.096,27 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 4.768.820,64 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 924.275,63 TL'lik fark, 294 nolu hesabın Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "A- Hurdaya ayrılan taşınırlardan satışı yapılanların düşümlerinin yapılması için ilgili birimlere yazı yazılarak satış için bekleyen malzemelerin bulunup bulunmadığı sorulmuş olup alınan cevapları müteakiben düşümleri derhal yapılacaktır. 2015 yılı sonunda HURDASAN'a gönderilen hurda bedelleri 2016 yılında Başkanlığımız hesaplarına yatırılmış olup hurda çıkış kayıtlarında mahsup edilmek üzere Emanet Hesaplarına alınmıştır.

B- 2015 yılında sehven 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı için amortisman ayrılmamış olup 2016 yılsonu itibariyle 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılacaktır" denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydı yapılan hurda malları için yapılan hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilerek ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Elektrik ve Doğalgaz Güvence Bedellerinin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi

Kurum tarafından bir yıldan uzun süreli verilen elektrik aboneliği güvence bedeli ile doğalgaz aboneliği depozito bedellerinin, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği, bu ödemelerin 630 Giderler Hesabı ile ilgili yılına doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 142'nci maddesine göre; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin hesabın işleyişi başlıklı 143'üncü maddesinde de; bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği, dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarlarının ise 126 nolu hesaba aktarılacağı belirtilmiştir.

Üniversite tarafından, söz konusu ödemelerin yukarıda yer verilen mevzuat gereği ilgili yıllarında 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi ve aktifleştirilmesi gerekirken tamamının 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda 125.949,88 TL tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu hususa ilişkin olarak iadesi olmayan sözleşme bedeli, damga vergisi ve KDV tutarları düşülerek kalan tutarlar ilgili hesaplara kaydedilmiştir. Ödenen diğer tutarların evrakları incelendiğinde Dağıtım Bağlantı Bedeli ve vergilerden oluştuğundan ARAS Elektrik firmasıyla yapılan görüşmelerde Dağıtım Bağlantı Bedellerinin teminat mahiyetinde olmadığı ve iade edilmediği anlaşıldığından 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydı yapılmamıştır" denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, elektrik ve doğalgaz güvence bedellerinin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanıldığı anlaşılmıştır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Gider Taahhütleri Hesaplarının Gerçeği Yanstmaması

Yapılan incelemelerde, 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının sadece yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler için kullanıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 920 Gider Taahhütleri Hesabının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı zamanda gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler için "Taahhüt Kartı" düzenleneceği ve yapılan işlemlerin buraya kaydedileceği belirtilmiştir.

Görüleceği üzere 920 ve 921 nolu hesapların mevzuatta öngörüldüğü şekilde kullanılması bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir.

Bilgi ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesapların anılan muhasebe yönetmeliğine aykırı olarak tüm taahhütleri kapsayacak şekilde kullanılmaması, Üniversite tarafından girişilen taahhütlerin Bilanço dipnotlarında sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "2016 yılı başından itibaren yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlere mevzuatı gereğince "Taahhüt Kartı " düzenlenmeye, 920 ve 921 nolu hesaplar da Taahhüt Kartlarındaki miktarlar esas alınmak suretiyle kullanılmaya başlanmıştır" denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 920 ve 921 nolu hesapların 2016 yılı itibarıyla kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlandığı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Üniversite Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Taahhüt Edilen Sermaye Tutarının Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversite tarafından Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen sermaye tutarının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 162'nci maddesinde;

"(1) Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı; kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayelerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Mezkûr Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 164'üncü maddesinde ise;

"...

a) Borç

1) Döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarları bu hesaba borç, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir..." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine göre Üniversitenin, döner sermayeli kuruluşuna taahhüt ettiği 63.900,00 TL sermaye tutarının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabında izlenmesi ve taahhüt edilen söz konusu tutarın da işletmenin öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarla eşit olması gerekmektedir.

Söz konusu sermaye taahhüdünün ilgili hesaplar ile aktifleştirilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunun Mali Duran Varlıklar hesap grubu itibariyle gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Döner Sermaye Saymanlık Müdürlüğü ile yapılan yazışmalar neticesinde, gerek Döner Sermaye Saymanlığı gerekse Başkanlığımız kayıtlarında, sorguda belirtilen 63.900,00 TL sermaye tutarının bulunmadığı görüldüğünden muhasebe kayıtlarımızda herhangi bir işlem yapılamamıştır" denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen sermaye tutarının Döner Sermaye Saymanlığının kayıtlarında bulunmadığı için Kurum tarafından herhangi bir işlem yapılmadığı belirtilmiştir.

Ancak, bulguda yer verilen ve cevap metninde atıfta bulunulan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının kamu idarelerinin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Atatürk Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nde Döner Sermaye İşletmesinin kuruluşu için Kurum tarafından sermaye taahhüt edildiği

görülmektedir. Dolayısıyla taahhüt edilen sermaye tutarının ilgili hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında hataya neden olmaktadır.

DENETİM GÖRÜŞÜ

Atatürk Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı), Mali Duran Varlıklar (242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Gider Hesabı (630 Giderler Hesabı) ve Taahhüt Hesapları (920 Gider Taahhütleri Hesabı, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Stoklar Hesap Grubunda İzlenmesi Gereken Tüketim Malzemelerinin Doğrudan 630 Giderler Hesabına Kaydedilerek Muhasebeleştirilmesi

Kurum mizan cetveli ile buna dayanak teşkil eden yevmiye defteri ve ödeme emirleri incelenmiş ve bu inceleme sonucunda satın alınan ve Stok Değerler hesap grubunda izlenmesi gereken kırtasiye tüketim malzemelerinin doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Hesap planı” başlıklı 8'inci maddesinde yer alan 15 Stoklar başlıklı hesap grubu;

15 Stoklar

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı

151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı

152 Mamuller Hesabı

153 Ticari Mallar Hesabı

157 Diğer Stoklar Hesabı

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

hesaplarından oluşmaktadır.

Söz konusu stoklar için yapılan ödemelerin muhasebeleştirilmesinde 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile birlikte yukarıdaki hesap kodları yerine 630 Giderler Hesabı kullanılmıştır. Dolayısıyla kurum tarafından yapılan stok malzemeleri alımları mezkûr

Yönetmeliğin 8'inci maddesindeki hesap planının aksine, yukarıdaki alt hesaplardan takip edilememektedir.

Muhasebe kayıtlarının daha açık ve anlaşılabilir olması, yapılan harcamaların ilgili bulunduğu hesaba kaydı ile mümkün olduğundan, Kurumun Dönen Varlıkları içinde yer alması gereken Stoklar hesap grubuna ait alımların Giderler Hesabı altında muhasebeleştirilmesi nedeniyle hem Kurumun Dönen Varlıkları olması gerekenden 423.972,95 TL daha az hem de Giderler Hesabı olması gerekenden bu meblağ kadar daha yüksek gözükmektedir.

Buna göre 2015 yılı içinde alımı yapılan toplam 423.972,95 TL tutarındaki tüketime yönelik mal ve malzemelerin, Taşınır İşlem Fişi düzenlenmek suretiyle taşınır sisteminde takip edilmesi, akabinde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile aktifleştirilerek, tükütildikçe de 630.14 Giderler Hesabı ile giderleştirilmesi gerekirken bu işlemlerin yapılmaması sonucunda 2015 yılı Bilançosu ile Faaliyet Sonuçları tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “150 İlk Madde ve Malzemeleri Hesabına kaydedilmesi gerekirken 630 Giderleri Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirilen taşınırlarla ilgili tüm harcama birimlerine alınan tüketim malzemelerine ilişkin Taşınır İşlem Fişi kesmeleri konusunda uyarı yazısı yazılmış olup Başkanlığımızca da bundan sonra ekinde Taşınır İşlem Fişi olmayan harcama belgeleri işleme konulmayacaktır” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Stoklar hesap grubunda izlenmesi gereken tüketim malzemelerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara ilişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri

(peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama ve kira gelirlerinin yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

İzleme ve bilgi verme fonksiyonu olan Bilanço dip notu niteliğindeki ilgili nazım hesapların kullanılmaması sonucunda mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi üretmesini etkileyen hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Muhasebat Genel Müdürlüğünün taşınmazlara ilişkin işlemler konulu 26.11.2014 tarih ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı genel yazı ve ekindeki örneklerde; arsanın kiraya verilmesi veya binanın tamamının kiraya verilmesi halinde 990, 993 ve 999 kodlu Nazım Hesapların çalıştırılacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

Üniversitemize ait arsaların kiraya verilmemesi ve binaların tamamının kiraya verilmemesi nedeniyle söz konusu Nazım Hesaplar çalıştırılmamıştır” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Kuruma ait arsaların kiraya verilmemesi ve binaların tamamının kiraya verilmemesi nedeniyle kiraya verilen taşınmazlar ile taşınmaz kiralama gelirlerinin Nazım Hesaplarda takip edilmediği belirtilmiştir.

Ancak, bulguda yer verilen ve cevap metninde atıfta bulunulan Maliye Bakanlığının ilgili yazısında kiraya verilen taşınmazların Nazım Hesaplara kaydedilmesinde herhangi bir ayırım yapılmamıştır. Dolayısıyla kiralanan yer ve kira gelirlerinin ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında hataya neden olmaktadır.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal Ve Malzemelerin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına Yansıtılmaması

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine

İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) *Satın alınan dayanıklı taşınurlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınurlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.*" hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınurlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... *aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.*

1) *Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,*

2) *Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,*

3) *Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,*

4) *Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri"* şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında tüketime yönelik mal ve malzemelerin emanet hesaplar kullanılmak suretiyle taşınır işlem fişi düzenlenmeden ve 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadan doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edileceği belirtilmektedir. Maliye Bakanlığının söz konusu Esas ve Usuller'inde yeni bir düzenleme yapılması halinde, yapılacak düzenleme neticesinde işlem yapılacaktır denilmektedir.”

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili Esas ve Usuller'de hüküm bulunmadığı için kayıtların yapılmadığı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılı içinde veya daha sonrasında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Üniversite Personeline Tahsis Edilen Kamu Konutlarının Sıcak Su Bedelleri ile ATA Teknokent A.Ş. ve Atatürk Üniversitesi Kalkındırma Vakfına Ait Binaların Isınma Giderlerinin Bütçeden Karşılanması

A) Atatürk Üniversitesine ait toplam 1128 adet kamu konutunda oturanlardan, Kurum tarafından temin edilen sıcak su için herhangi bir tahsilat yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu Konutları Yönetmeliği'nin “Konut Tahsis Edilenler Tarafından Karşılanacak Giderler” başlıklı 28'inci maddesinde;

“a) Kalorifersiz konutlar ile 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa tabi olan kaloriferli konutların ısınma giderleri,

b) Küçük bakım ve onarım giderleri (Kiracı tarafından kırılan camların takılması, bozulan muslukların değiştirilmesi veya tamir edilmesi ve benzeri işler gibi) ile kötü kullanımdan dolayı meydana gelen zarar ve ziyan giderleri,

c) Ortak kullanım alanları dahil, konutun aydınlatma, elektrik, su, gaz, otomat ve benzeri giderleri,

d) Konutlarda istihdam edilen kapıcı, bahçıvan, kaloriferci, elektrikçi ve benzerleri ile çeşitli ihtiyaçların karşılanması için gerekli olan giderler,

e) *Yönetmeliğin 29 uncu maddesine göre, tesbit edilen yakıt ihtiyacından fazla kullanılan yakıt giderleri,*

Konut tahsis edilenler tarafından karşılanır.” denilerek kamu konutu tahsis edilenlerden hangi giderlerin tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; Kuruma ait kamu konutlarına giderleri Üniversite bütçesinden karşılanan Isı Merkezinden sıcak su tedarik edildiği görülmüştür. Sıcak su bedelleri, yukarıda zikredilen konut tahsis edilenler tarafından karşılanması gereken bedeller arasında yer almasına rağmen ilgililerden herhangi bir tahsilat yapılmadığı gibi kullanılan sıcak su bedelinin tespit edilmesi için herhangi bir ölçüm sistemi de kurulmamıştır.

B) ATA Teknokent A.Ş. ile Atatürk Üniversitesi Kalkındırma Vakfına ait binalara Atatürk Üniversitesi Isı Merkezinden ısı verilmesine rağmen ısı bedeli için Kurum tarafından herhangi bir tahsilat yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesinden sorumlu oldukları belirtilmektedir. Aynı Kanun'un 8'inci maddesinde de; her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır.

Üniversite yerleşkesi içerisinde yer alan ATA Teknokent A.Ş.'ye ait toplam 15.000 m2 ve Atatürk Üniversitesi Kalkındırma Vakfına ait toplam 4000 m2 kapalı alana sahip binaların ısınması için gerekli olan ısının, tüm giderleri Üniversite özel bütçesinden karşılanan Isı Merkezinden tedarik edilmesine rağmen ısı bedelleri ilgili şirket ve vakıftan tahsil edilmemiş ve herhangi bir takip işlemi tesis edilmemiştir.

Üniversite tarafından tedarik edilen ısı bedelinin tespit edilmesi için de herhangi bir ölçüm sisteminin kurulmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “**A)** Söz konusu lojmanların sıcak su giderlerinin hesaplanması için alt yapı çalışmaları başlatılmış olup, lojmanlara sıcak su temini için doğal gaz tesisatlarının yaptırılarak tahsisi yapılan kişiye özgü faturalandırma sistemine geçilmesi düşünülmektedir.

B) Söz konusu giderlerin hesaplanması için alt yapı çalışmaları başlatılmış olup; gerekli firmalarla irtibata geçilmiştir. Hesaplamanın tespiti için gerekli olan malzemenin spesifik olmasından dolayı temin süresi 8 ila 12 haftayı bulmaktadır. Malzeme temininden sonra montaj yapılarak ölçüm sistemi dahilinde maliyetler tespit edilerek ilgililerden tahsil edilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 5: TÜBİTAK Özel Hesabına İlişkin Banka Hesabında Bulunan Paraların Vadesiz Hesapta Tutulması

Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) özel hesaplarına ilişkin banka hesabının incelenmesi neticesinde; ihtiyaç fazlası nakit tutarların vadeli hesaplarda veya diğer yatırım araçlarında değerlendirilmeyerek faiz gelirlerinin arttırılmadığı tespit edilmiştir.

11.9.2013 tarih ve 28762 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan Kamu Haznedarları Genel Tebliğinin “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinin;

“(1) Aşağıda sayılan kurumlar bu Tebliğ hükümlerine tabidir.

a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,

b) Özel bütçeli idareler,

...

1) Bu maddede sayılan kurumlarca fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılmış olan ve/veya yönetilen her türlü banka hesabı.” hükümleri doğrultusunda Üniversitenin TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabının da Tebliğ hükümleri doğrultusunda işletilmesi gerekmektedir.

Mezkûr Tebliğin “Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma” 6’ncı maddesinde ise;

“(1) Kurumlar kısa vadeli kaynaklarını, vadesiz veya vadeli mevduat ile repo/ters repo araçlarını kullanarak değerlendirir. Kısa vadeli kaynaklar için uygulanacak vadeli mevduat faiz oranı TCMB’nin politika faiz oranı olarak ilan ettiği 1 hafta vadeli repo/ters repo ihale faiz oranından düşük olamaz.

(2) Kurumlar uzun vadeli kaynaklarını, vadeli mevduat ve 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendindeki araçları kullanarak değerlendirir. Vadeli mevduat faiz oranı piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından daha düşük olamaz. Vadeli mevduat faiz oranına ilişkin gösterge faiz oranının hesaplama formülü ektedir.

(3) Bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen vadeli mevduat faiz oranının piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından düşük olması halinde mali kaynaklar, 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendi kapsamında değerlendirilebilir.” denilerek kısa veya uzun vadeli kaynakların vadeli mevduat veya diğer yatırım araçları aracılığıyla değerlendirilmesi yolları belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ilgili hesaptaki en düşük nakit değer Nisan ayında 3.534.017,33 TL düzeyinde gerçekleştiği, diğer zamanlarda ise ortalama olarak 4.526.832,80 TL düzeyinde olduğu görülmüştür.

İhtiyaç fazlası nakdin, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda değerlendirilmeyerek elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum kalınması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç olarak; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esas olup, yöneticilerin bu hususta gerekli özen ve hassasiyeti göstermesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bünyesinde yürütülen TÜBİTAK projeleri kapsamında 115 ayrı banka hesabı bulunmaktadır. Bu projelerdeki toplam bakiye miktarı yaklaşık olarak 3.500.000 TL olmakla birlikte, her proje ayrı bir banka hesabında takip edildiği için 3.500.000 TL tek bir hesapta değil 115 ayrı hesapta takip edilmektedir.

Projelerin harcama yetkilileri, proje yürütücüleridir. Her projenin proje yürütücüsü farklı kişiler olduğu için sistemli ve düzenli bir ödeme planı oluşturulamamaktadır. Harcamaların düzensizliği ve sistemli bir ödeme planının oluşturulamaması nedeniyle Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinin Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki kurumlar kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda açtıracakları hesaplarda aşağıdaki araçları kullanarak değerlendireceklerini belirten 5/2 maddesinin a bendinde “ **TL cinsi vadesiz ve/veya vadeli mevduat ile özel cari hesap ve/veya katılma hesabı,**” na da cevaz vermesi nedeniyle TÜBİTAK projeleri vadesiz hesaplarda takip edilmektedir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, projelerin 115 ayrı banka hesabında tutulduğunu ve her bir projenin harcama yetkilisinin farklılaşması nedeniyle düzenli bir ödeme planının oluşmadığını belirtilmişse de TÜBİTAK tarafından gönderilen paralar “TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı” adlı bir hesapta kurum mali tablolarında yer almakta ve yönetimi üniversite tarafından yapılmaktadır.

Harcama yetkililerin farklılaşması, muhasebe biriminin farklılaşması sonucunu doğurmamaktadır. Nitekim özel bütçe hesabında da her bir daire başkanlığına bütçe verilmekte harcama yetkilileri farklılaşmakta ancak bir çok kamu kurumu elinde tuttuğu ihtiyaç fazlası nakdini vadeli araçlara yatırırmakta ve değerine değer katmaktadır.

Kamu haznedarlığı genel tebliğinde vadeli araçlarda değerlendirme zorunluluğu bulunmasada 5018 sayılı Kanun'un genel hükümleri çerçevesinde kaynakların etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmesi esastır.

2015 yılı enflasyon oranının yüzde 8,81 olarak gerçekleştiği dikkate alınırca, TÜBİTAK banka hesaplarında bulunan paraların değeri geçen yılın aynı ayına göre %8,81 oranında değer kaybetmesi sonucunu doğurmaktadır. Para düzeyinin yılın 7 ayında sürekli olarak 4.5 milyon

TL'nin üzerinde olması ve diğer aylarda ise ortalama 4 milyon düzeyinde gerçekleşmesi kayıplarında büyük tutarlarda olmasına neden olmaktadır.

İhtiyaç fazlası nakdin, değerlendirilmeyerek elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum kalınması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır. TÜBİTAK tarafından projelerin desteklenmesi için gönderilen bu paraların enflasyon sonucu erimesini önlemek amacıyla harcamaların bir plan içine sokulması ve tıpkı diğer banka hesapları gibi harcama planlamasına göre günlük, 7 günlük veya aylık vadeli hesaplarda değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 6: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane vs binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde:

"1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin mali yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır." denilmektedir.

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerinin yapılmasıdır.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibarıyla ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekirdi.

Söz konusu muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle Bilançoda Taşınmaz hesaplarının gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Mülkiyeti Üniversitemize ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane vs. binaların cins tashihlerinin yapılması konusunda, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca Erzurum Milli Emlak Müdürlüğüne 29/04/2016 tarih ve 1600105088 sayılı yazı yazılmış olup, ilgili Müdürlükten gelen bilgiye göre işlem tesis edilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, mülkiyeti Üniversiteye ait taşınmazların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 7: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kamu idaresi tarafından, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55., 56. ve 57'nci maddeleri ile hüküm altına alınan “İç Kontrol Sistemi” kapsamında yapılması gereken çalışmalar, Üniversite üst yöneticisinin yayınladığı genelge ile başlatılmış ve 2009 yılında Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Ancak daha sonra revize edilen bu planda yer alan eylemlerin hâlihazırda tamamlanmadığı, Kamu İç Kontrol Standartları ve bu bağlamda İç Kontrol Sistemi ile Risk Yönetim bileşenlerinin tam olarak yapılandırılmadığı tespit edilmiştir.

A) Atatürk Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmaları incelendiğinde;

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın 30.06.2009 tarihi itibarıyla hazırlanıp Maliye Bakanlığına gönderildiği, söz konusu Eylem Planı'nın Maliye Bakanlığınca 04.02.2009 tarihli ve 1205 sayılı Genel Yazı ekinde yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'nde belirlenen esaslara uygun olarak hazırlandığı görülmüştür.

Bununla beraber, iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin olarak;

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından kurumda mücadele edilecek riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağı konusunda herhangi bir çalışma yapılmadığı,
- Eylem planları ve iş süreçleri hazırlanmış olup iş süreçlerinde çalışan personelin risk değerlendirmesi kapsamında odak grupları/atölye çalışmalarının yapılmayarak risklerin ve kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği,

Kurumda hangi riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin hangi birimlerde uygulanacağını ve sorumluların belirlendiğini gösteren “Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi” kurulmadığı,

İç denetim birimi tarafından iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmalarının planlanmadığı görülmüştür.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin olarak;

Kurumda yürütülen iç kontrol faaliyetlerinin takibi ve uygulanmasından sorumlu birim ve personelin en az yılda bir düzenlenmesi gereken değerlendirme raporlarının düzenlenmediği,

İç denetim biriminin, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgi sağlamak, değerlendirme yapmak ve öneride bulunmak için raporlama yapmadığı,

Strateji Geliştirme Birimi tarafından iç kontrol sisteminin yıllık değerlendirilmesi sonucu hazırlanması gereken İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunun hazırlanmadığı görülmüştür.

B) Üniversiteye 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile sekiz adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmesine rağmen sadece üç tanesine atama yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11’inci maddesinin son bendinde;

“Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler.” denilmektedir.

“İç Denetim” başlıklı 63’üncü maddesinde ise;

“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.”

hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri göz önüne alındığında iç denetimin mali kontrolün çok önemli ve tamamlayıcı bir fonksiyonu olduğu açıktır. İç kontrol sisteminin temel unsuru olan ve aynı zamanda sistemin yeterli ve etkin bir şekilde işleyip işlemediği hususlarında değerlendirme ve önerilerde bulunan iç denetim, idarelerde üst yöneticilerin yönetim ve hesap verme sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir yardımcıdır. İç denetim biriminin iç denetime ilişkin planlama yapması ve hazırlayacağı raporlarla üst yönetime öneri ve danışmanlık hizmeti yapması gerekmektedir.

Bu itibarla iç kontrol sisteminin daha etkin işlemlerini sağlamak ve iç denetim fonksiyonunun bir an önce sağlanması için boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması gerekmektedir.

C) Üniversite üst yöneticisine bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için eylemler hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İç kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından yapılması gereken işlemlerle ilgili olarak kurulun daha aktif çalışması sağlanacaktır. Bu konuda yapılması gereken atölye çalışmalarına kurul tarafından en kısa zamanda başlanılacaktır. İç Denetim Birimi de iç kontrol çalışmalarına aktif olarak dahil edilerek daha etkin ve verimli bir sistem kurulmaya çalışılacaktır. Birimlerin düzenlemesi gereken yıllık raporlar konusunda daha hassas davranılacak olup bu konuların izlenilmesi ve kontrolü konusunda gereken hassasiyet gösterilecektir. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yıllık olarak hazırlanması gereken İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu her yıl hazırlanmakta olup 2015 yılına ait rapor ise kanuni süresi olan Haziran ayı sonuna kadar hazırlanarak ilgili kurumlara gönderilecektir.

İç denetim Biriminin iç kontrol sistemi içinde daha aktif bir rol alması sağlanacak olup bu konuda gerekli çalışmalar yapılacaktır. Kurumumuzda şu anda 3 iç denetçi çalışmakta olup boş iç denetçi kadrolarına atama yapılması konusu değerlendirilecektir.

Döner Sermaye Saymanlık Müdürlüğü Maliye Bakanlığına bağlı bir kuruluş olduğundan Saymanlık Müdürlüğü ile ilgili iç kontrol çalışması yapılmamış olup Döner Sermaye İşletme Müdürlüğüne ait ise hususi bir İç kontrol çalışması yapılmamıştır. Bundan sonra yapılacak çalışmalar Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü’de kapsayacak şekilde yapılacaktır” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda yer alan tüm hususlar kabul edilmiş olup daha etkin bir iç kontrol sisteminin işlemlerini sağlamak için gerekli yapılandırma çalışmalarına başlanılacağı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

ODTÜ ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Stoklar Hesabında İzlenmesi Gereken Bazı Tüketim Malzemelerinin Doğrudan 630-Giderler Hesabına Kaydedilerek Muhasebeleştirilmesi

Stoklar hesap grubunda izlenmesi gereken bazı tüketim malzemelerinin (zarf, kitapçık, katalog, madalyon, vazo, perde, bölüm levhaları, vb.) doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği ve taşınır işlem fişleri düzenlenmediği görülmüştür.

Kurumun muhasebe işlemlerinde uygulamakla yükümlü olduğu Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "15-Stoklar" başlıklı 85'inci maddesine göre, yukarıda bahsedilen malzemelerin 630-Giderler Hesabı yerine 15-Stoklar Hesap Grubu altındaki hesaplarda takip edilmesi ve taşınır işlem fişi düzenlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bulguda, "Stoklar hesap grubunda izlenmesi gereken bazı tüketim malzemelerinin (zarf, kitapçık, katalog, madalyon, vazo, perde, bölüm levhaları, vb.) doğrudan 630- Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği ve taşınır işlem fişleri düzenlenmediği görülmüştür." denilmektedir.

Üniversitemize alınan tüketim malzemelerinin kayıtları 15-Stoklar Hesabına kaydedilmekte ve taşınır işlem fişi düzenlenmektedir.

Ancak; Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesinin (a) fıkrasının birinci bendi;

"(...) İhtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın alınarak depolanan ya da arşivlenenler ile süreli yayınlardan ciltletilmiş olanlar hariç olmak üzere aşağıda sayılan hallerde taşınır işlem fişi düzenlenmez.

1) satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi vb. maddeler (...)"

hükmünü içermektedir.

Bulgu 1 konusu malzemelerden bazıları bu hüküm kapsamında değerlendirilerek "15-Stoklar" hesabına alınmamış, bazıları da sehven 630-Giderler Hesabına kaydedilmiştir. Bu malzemelere ilişkin açıklamalar ekte sunulmuştur.

Bulgu1 denetim görüşüne göre söz konusu malzemelerin "15-Stoklar" Hesap Grubu altındaki hesaplarda takip edilmesi ve taşınır işlem fişi düzenlenmesi doğrultusunda gerekli hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, söz konusu malzemelerin “15-Stoklar” Hesap Grubu altındaki hesaplarda takip edilmesi ve taşınır işlem fişi düzenlenmesi doğrultusunda gerekli hassasiyet gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, bulguya konu edilen tüketim malzemelerinin muhasebeleştirilmesinde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 85'inci maddesine göre işlem yapılması uygun olacaktır.

BULGU 2: İç Denetim Biriminin Mevzuatta Öngörülen İç Kontrol, İç Denetim, Hesap ve İşlemleri Kontrol Etme Görevlerini Yerine Getirmemesi ve Denetim Programı ile Raporunun Düzenlememesi

Üniversite iç denetim biriminin mevzuatta öngörülen iç kontrol, iç denetim, hesap ve işlemleri kontrol etme görevlerini yerine getirmediği ve denetim programı ile raporunu düzenlemediği görülmüştür.

İç Denetçiler Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 13'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; iç denetim yönergesinin, iç denetim birimleri tarafından hazırlanacağı ve üst yönetici tarafından yürürlüğe konulacağı, 40'inci maddesinde; iç denetim planıyla uyumlu bir iç denetim programı hazırlanacağı ve üst yönetici tarafından onaylanacağı, 41'inci maddesinde; denetimlerin hazırlanacak çalışma planına göre yürütüleceği, 43'üncü maddesinde de; denetim faaliyetinin sonuçlarının düzenlenecek raporla kayıt altına alınacağı, hüküm altına alınmıştır.

2006/10809 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Orta Doğu Teknik Üniversitesine tahsis edilmiş olan beş iç denetçi kadrosuna 11.12.2006 tarihi itibarıyla iki iç denetçi atanmış olup, iç denetim faaliyetleri bu denetçiler tarafından yürütülmektedir. Ancak, 2011 ve 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da konu edilmesine rağmen bu zamana kadar söz konusu iç denetçiler tarafından hazırlanıp, üst yönetici tarafından yürürlüğe konulmuş “İç Denetim Yönergesi”, yine iç denetçi tarafından hazırlanmış ve üst yönetici tarafından onaylanmış “Yıllık İç Denetim Programı” ve “İç Denetim Raporu”nun bulunmadığı ve İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmediği görülmüştür.

Bu itibarla, anılan Yönetmeliğin ilgili hükümleri uyarınca, iç denetçiler tarafından 9 yıldır hazırlanmayan iç denetim yönergesi, programı ve raporunun hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda, “Üniversite iç denetim biriminin mevzuatta öngörülen iç kontrol, iç denetim, hesap ve işlemleri kontrol etme görevlerini yerine getirmediği ve denetim programı ile raporunu düzenlemediği görülmüştür.” denilmektedir.

Orta Doğu Teknik Üniversitesi İç Denetim Birimi, 2006 yılının Aralık ayında oluşturulmuştur. İç Denetim Birimi tarafından hazırlanan İç Denetim Birim Yönergesi, Üniversite Rektörü ve İç Denetçiler tarafından imzalanarak, onaylanmak üzere Üniversite Senatosuna sunulmuştur. Senatonun 24 Mart 2009 tarih, 2009/6 sayılı Kararı ile onaylanıp yürürlüğe girmiştir. Onaylanan Yönerge, 2 Nisan 2009 tarih, 2009/4 sayılı Rektörlük Oluru ile Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmiştir. İç Denetim Birim Yönergesinin bir örneği ekte yer almaktadır.

İç Denetim Birimi kurulduğu günden itibaren özellikle üst yönetimin riskli gördüğü alanlarda denetim ve danışmanlık faaliyeti yürütmüştür. İdari ve akademik birimlerde satın alma ve taşınır süreçlerinin denetimi ile Döner Sermaye İşletmesinin faaliyetleri, Taşıt İşletme Müdürlüğü, Genel Atölyeler Müdürlüğü, Isı İşletme Müdürlüğü gibi birimlerin faaliyetlerinin; mali, uygunluk, sistem denetimleri ile kurum içi mevzuatın hazırlanması ve gerekli görülen diğer alanlarda birçok danışmanlık faaliyeti gerçekleştirilmiş ve sonucunda denetim ve danışmanlık raporları hazırlanmıştır. Ayrıca kurumun iç kontrol sisteminin tasarımı amacıyla oluşturulan komisyonlarda İç Denetim Birimi de görev almıştır. Yıllar içinde gerçekleştirilen denetim, danışmanlık raporları ile komisyon ve benzeri çalışmalara ilişkin bilgiler ekte yer almaktadır.

Üniversitemiz İç Denetim Biriminde iki iç denetçi görev yapmaktadır. Esasında iç denetçiler ile üst yönetim, denetim ve danışmanlık faaliyetlerinin yürütülmesinde koordinasyon ve planlamaya önem vermektedir. Üst yönetimin riskli gördüğü alanlara öncelik vermek suretiyle, denetimlerin denetim plan ve programı çerçevesinde yürütülmesi öngörülmektedir.

Bu kapsamda, 2015 yılı içinde Üniversitede yürütülen idari ve akademik faaliyetlere ilişkin süreçler ve alt süreçler belirlenmiş olup, İç Denetim Biriminin denetim faaliyetlerinin risk esaslı planlanmasına yönelik olarak birimizce ekteki tablo hazırlanmıştır. Bu tabloda her bir sürecin içerdiği risk açısından 1-25 puan aralığında değerlendirilmesi, sonrasında süreçlerdeki varlık sayısının tüm varlıklara oranı dikkate alınarak ağırlıklandırılması ve ağırlıklı risk puanı hesaplanarak denetimin önceliklendirilmesi hedeflenmiştir. Risk belirleme çalışmaları, uygulayıcı birimler ile koordineli olarak yürütülmekte ve gerekirse süreç tablosu revize edilmektedir. Bu çerçevede pilot çalışma olarak Bilgi İşlem Daire Başkanlığı bünyesinde yürütülen risk değerlendirme çalışmalarından edinilen sonuçlar ekte yer almaktadır. Tabloda süreçlerin risk düzeyleri; düşük, orta, yüksek olarak sınıflandırılmış, bu süreçlerde yer alan varlık sayısının tüm varlıklar içindeki oranı dikkate alınmak suretiyle ağırlıklandırılmış, nihai

olarak ağırlıklı risk puanlarının sıralanması sonucu ilgili birimde denetim önceliği verilecek süreçler tespit edilmiştir.

Üniversitemizde faaliyet gösteren diğer birimlerin değerlendirmeleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle hazırlanacak risk esaslı denetim plan ve programının en kısa sürede uygulanması hedeflenmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, İç Denetim Biriminin kurulduğu günden itibaren üst yönetimin riskli gördüğü alanlarda denetim ve danışmanlık faaliyetini yürüttüğü, İç Denetim Birimince risk belirlemeye yönelik pilot çalışmaların başlatıldığı ve Üniversitede faaliyet gösteren tüm birimlerin risk değerlendirmeleri dikkate alınarak hazırlanacak risk esaslı denetim plan ve programının en kısa sürede uygulamaya konulacağı belirtilmektedir.

İç denetim faaliyetlerinin işlerlik kazanması için gerekli çalışmaların en kısa sürede tamamlanması uygun olacaktır.

HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ

DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Taşınır işlemlerine ilişkin olarak kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemeler sonucunda Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı uygulamaların yapıldığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinde; Harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının taşınır mal yönetmeliğinde belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri” başlıklı 6’ncı maddesinde de taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumlulukları ayrıntılı şekilde izah edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere harcama yetkilileri ve taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri taşınır işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve yürütülmesinde ortak sorumludurlar.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin 36’ncı maddesinde giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilmesi gerektiği, Yönetmeliğin 10’uncu maddesinin (ç) bendinde dayanıklı taşınır listesinin düzenlenmesi ve listenin bir nüshasının taşınırın bulunduğu yerde asılı bulundurulması gerektiği, Yönetmeliğin 30’uncu maddesinde

kullanılan tüketim malzemesi çıkışlarının en geç üç ay içinde yapılması gerektiği, 38'inci maddesinde mali yılbaşından önce Sayıştay'a gönderilen harcama birimi ve ambar listesinin mali yılbaşından önce değişiklik olması halinde ise bir ay içinde bildirilmesi gerektiği, 32'nci maddesinde ise kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt kontrol yetkililerinin görevlerinden ayrılmasında, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayım kurulu tarafından sayımın yapılması gerektiği açıkça izah edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller belirlenmiştir.

Söz konusu esas ve usullerin "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinde satın alınan dayanıklı taşınırların Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınacağı ve söz konusu taşınırların bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetleneceğine ilişkin hükümler yer almaktadır.

Taşınır işlemlerine ait kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemelerde;

- Dayanıklı taşınırların numaralandırma ve dayanıklı taşınır listelerinin asılma işlemlerinin tamamlanmadığı,
- Tüketim malzemeleri çıkışlarının üç aylık dönemler itibarıyla tüm birimlerce yapılmadığı, bazı harcama birimlerinde de tüketim yapılmadan tüketim çıkışı yapıldığı,
- Taşınır geçici alındısının hastane ambarı dışında düzenlenmediği,
- Taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin değişikliğinde devir halinde yapılan sayımın ve yılsonu sayımlarının fiili olarak yapılmadığı kaydi değerler üzerinden yapıldığı,
- Sayıştay'a bildirilen ambarlardan bazılarının fiilen olmadığı, taşınır sisteminde ve yılsonu sayımlarında da ambarda gözükken dayanıklı taşınırların fiilen ambarda olmadığı,
- Bağış veya hibe şeklinde edinilen taşınırların birçoğunun taşınır kaydının yapılmadığı, hurdaların korunaksız biçimde ormanlık alan içerisinde bulunduğu,
- Araştırma projeleri kapsamında alınan dayanıklı taşınırların tamamı ambarda gözükmekte iken fiilen ambarda hiçbir taşınır bulunmadığı,
- Araştırma projelerinden alınan dayanıklı taşınırların proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenmeden doğrudan proje yürütücüsüne teslim edildiği,

□ Proje yürütücüsüne zimmetsiz şekilde teslim edilen taşınırların özellikle proje sonrasında nerede olduğuna ilişkin bir kayıt olmadığı,

görölmüştür.

Yukarıda belirtilen eksiklikler Taşınır Mal Yönetmeliği ve Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin İşleyişine İlişkin Esas Ve Usullerde yer alan hükümlere aykırılık teşkil etmektedir. Kurumda ilgili taşınır mevzuat hükümlerinin tam olarak uygulanmaması taşınırların takibi ve muhafazasını engellemektedir. Taşınır işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar sonucunda bilançodaki taşınır hesapları olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabının doğru ve güvenilir olmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz taşınır işlemlerine ilişkin bulgu konusu iş ve işlemler hakkında gerekli tedbirlerin alınmasına ilişkin genelge hazırlanarak, harcama birimlerine gönderilmiş ve eksikliklerin giderilmesi istenmiştir. Bulgu da yer alan hususların tekrarlanmaması yönünde gerekli hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Taşınır işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar sonucunda bilançodaki taşınır hesapları olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabının doğru ve güvenilir olmadığı düşünülmektedir.

BULGU 2: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerde eksiklikler bulunmaktadır.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5. maddesinde, kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğunu, taşınmazların hangi değerler üzerinden kaydedileceği, “Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler” başlıklı Geçici Madde 1’de Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanması ayrıca fiili envanter işlemlerinin de 2014 yılı Ekim ayı itibariyle tamamlanması gerektiği,

“Kayıt şekli” başlıklı 7. maddesinde kamu idarelerinin, tapu kütüğünde adlarına tescilli olan taşınmazların kaydını Ek 2’deki „Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu“nda, tapu kütüğünde

üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"nda izlemesi gerektiği, "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10. maddesinde, Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, Kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmaz işlemleri incelendiğinde; taşınmazların maliyet bedeli ile kaydedildiği, taşınmaz form ve cetvellerinin doldurulmadığı, cins tashihlerinin yapılmadığı, yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabının kurum bilançosunda yer almadığı, tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerde 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete "de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5. Maddesi hükümleri dikkate alınarak Geçici Madde 1'de yer alan 31.12.2016 tarihine kadar işlemlerin tamamlanması için çalışmalar başlatılarak gerekli hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmaz kaydına ilişkin işlemlerin mevzuatına uygun olarak yapılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: 104 Proje Özel Hesabının Fiili Durumu Yansıtması

104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutar ile yürütülen projelere ilişkin banka bakiyelerinin birbirine eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 23, 24, 25'inci maddelerinde 104 Proje Özel Hesabının nasıl kullanılacağı ayrıntılı biçimde açıklanmıştır. Mezkur Yönetmelikteki hükümlerde belirtildiği üzere yürütülen projelere ilişkin banka bakiyeleri ile 104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutarların birbirine eşit olması gerekmektedir. 31.12.2015 tarihi itibarıyla kurum bilançosunda 104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutar ile banka bakiyesi arasındaki fark 1.547.830,70TL'dir. 104 Proje Özel Hesabının banka bakiyesine uymaması mali tablolarda 1.547.830,70TL hataya neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından yürütülen AB projeleri say2000i otomasyon programında kayıt altına alınmaktadır. Kayıtlar üzerinde yapılan inceleme sonucu say2000i otomasyon programının AB modülünde yer alan hakkediş kartında kayıtlı tutar ile banka bakiyeleri birbiri ile uyumlu iken modülde yer alan AB projeleri mizan raporlarında farklı meblağlar yer aldığı tespit edilmiştir. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile yapılacak görüşmeler sonucu hatalı işlemler 2016 yılı içerisinde düzeltilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir. 104 Proje Özel Hesabının banka bakiyesine uymaması mali tablolarda 1.547.830,70 TL'lik hataya neden olmaktadır.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 17.010.464,79 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 15.947.149,75TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 1.063.315,04 TL'lik fark, 299 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar az görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulgu konusu işlemler hususunda 2016 yılında gerekli hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve bulgu konusu husus ile ilgili olarak gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Hatalı Amortisman Ayrılması

Üniversite kesin mizan kayıtlarının incelenmesinde maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmediği tespit edilmiştir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Amortisman ve Tükenme Payları başlıklı 47 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6 ıncı maddesinin 2 nci fıkrasında; *“Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınurların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.”* denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre satın alınan maddi olmayan duran varlıkların mali yılsonunda % 100 amortismanına tabi tutularak tamamen giderleştirilmesi gerekmektedir. Üniversitenin 2015 yılı bilançosu incelediğinde, 260 Haklar Hesabının 51.168.499,75 TL, 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabının 64.654,87 TL, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının ise 8.741.750,21 TL olduğu buna göre dönem sonunda [(51.168.499,75 TL+64.654,87 TL)-8.741.750,21 TL=] 42.491.404,41 TL tutarında maddi olmayan duran varlık için 630.13.02 Giderler Hesabı ile amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Yılı içinde satın alınan maddi olmayan duran varlıkların tamamı için yıl sonunda amortisman ayrılmaması sonucu Bilançonun ilgili varlık ve amortisman hesaplarında, Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderler Hesabında 42.491.404,41 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Maddi olmayan Duran Varlıklar için amortisman ayrılma işlemleri manuel yapılmamakta olup, say2000i otomasyon sistemi tarafından gerçekleştirilmektedir. 2016 yılında Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile yapılacak görüşmeler sonucu bahse konu bulgu içeriği hatanın oluşmaması için gerekli tedbirler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Yılı içinde satın alınan maddi olmayan duran varlıkların tamamı için yıl sonunda amortisman ayrılmaması sonucu Bilançonun ilgili varlık ve amortisman hesaplarında, Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderler Hesabında 42.491.404,41 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

DENETİM GÖRÜŞÜ

Hacettepe Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (104 Proje Özel Hesabı), Stoklar (150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesinin Ödemesi Gereken Giderin Üniversite Özel Bütçesinden Ödenmesi

Döner sermaye işletmesi tarafından ödenmesi gereken hastaneye ait güvenlik hizmeti alımı giderinin Üniversite özel bütçesinden ödendiği görülmüştür.

2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 58’inci maddesinin (b) bendine göre; döner sermaye işlemlerinden tahsil edilen gelirin belirli bir oranı ilgili yükseköğretim kurumunun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçlar ile yönetici payları için kullanılacaktır.

Ayrıca 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa dayanılarak hazırlanan 2014-2016 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinin “Genel İlkeler” başlıklı 10’uncu maddesine göre; döner sermaye gelirleri ile bütçe kaynakları birlikte kullanılarak yürütülen hizmetlerde, döner sermayeler aracılığı ile karşılanabilecek ihtiyaçlar için bütçeden ödenek talebinde bulunulmayacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Döner Sermaye İşletmesinin güvenlik hizmeti alımı giderinin kendi bütçesinden karşılanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz hastaneleri aynı zamanda Üniversitemiz Tıp Fakültesi öğretim üyelerimizin ve öğrencilerinin uygulama yaptıkları bir alan olması nedeniyle Maliye

Bakanlığı"ndan konu ile ilgili ödenek talep edilmiş ve talebimize karşılık ödenek tahsis edilmiştir. Hastaneler için yapılan giderler Maliye Bakanlığı tarafından tahsis edilen ödenek karşılığı gerçekleştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu ödemenin Maliye Bakanlığı tarafından tahsis edilen ödenek karşılığı gerçekleştirildiği belirtilmiştir. Ancak bu durum, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa dayanılarak hazırlanan 2014-2016 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinin "Genel İlkeler" başlıklı 10"uncu maddesine aykırılık oluşturmaktadır. Sonuç olarak, Döner Sermaye İşletmesinin güvenlik hizmeti alımı giderinin kendi bütçesinden karşılanması gerekmektedir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün "Taşınmazlara İlişkin İşlemler" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla "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" ihdas edilmiştir.

Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Üniversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yerlerin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesap kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilançoda ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) *Satın alınan dayanıklı taşınır, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınır, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.*" hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınır" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... *aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.*

1) *Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,*

2) *Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,*

3) *Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,*

4) *Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri"* şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına

tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usullerin “Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri” başlıklı 9. maddesinin 2. bendinde “*Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.*” hükmü yer almaktadır.

Bahse konu işlemleri bu hüküm çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili Esas ve Usuller çerçevesinde işlem gerçekleştirdikleri belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılı içinde veya daha sonrasında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: İktisadi İşletme (Sosyal Tesis İşletmesi) Tarafından İşletilen Yerlerin Elektrik, Su ve Doğalgaz Bedellerinin Üniversite Özel Bütçesinden Karşlanması

İktisadi işletme tarafından işletilen yerlerin elektrik, su ve doğalgaz bedellerinin üniversite özel bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

26.12.2014 tarih 29217 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 6583 sayılı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun “Mali kontrole ilişkin hükümler” başlıklı 8“inci maddesinde:

“ ...

(7) Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafırhane, çocuk bakımevi, kreş, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin giderleri, münhasıran bu tesislerin işletilmesinden elde edilen gelirlerden karşılanır.” hükmü ile

15.01.2015 tarih ve 29237 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2015-2 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğin “V- ORTAK HUSUSLAR” bölümünde:

“1 - Kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmaması esastır.” hükmü yer almaktadır.

Üniversite İktisadi İşletmesinin işletme giderlerine üniversite özel bütçesinden katkıda bulunulmamasının esas olduğu mevzuat hükmünde yer almaktadır. İktisadi işletmeye ilişkin giderlerin üniversite bütçesinden karşılanması mümkün değildir. İşletmeye ilişkin giderler tesislerin işletilmesinden elde edilen gelirlere karşılanmalıdır.

Yapılan incelemede, İktisadi işletme tarafından işletilen 40 adet yerin elektrik, su ve doğalgaz bedellerinin özel bütçeden karşılandığı tespit edilmiş olup işletme tarafından işletilen yerlerde sızma sayaç bulunmaması nedeniyle tüketim bedelleri hesaplanamamaktadır. Sonuç olarak işletme tarafından işletilen yerlere sızma sayaç takılarak aylık tüketim bedellerinin hesaplanıp önceki yıllara ilişkin tutarların kıyasen belirlenerek alacak takibinin başlatılıp muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Sosyal Tesis ve İşletmeleri tarafından işletilen yerlerimizin elektrik, su ve doğalgaz bedelinin işletme tarafından ödenmesi sağlanmakla birlikte, ortak kullanımlar için sızma sayaç takılması veya benzeri yönünde tedbirlerin alınması çalışmalar başlatılmış olup, gerekli hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 5: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Sürecinin Tamamlanmaması

Kurumda iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, Üniversite rektörüne bağlı olan döner sermaye işletmesinde Üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik olarak eylemlere yer verilmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun geçici 11inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir... ”, 01.05.2007 tarih ve 26509 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Kontrol ve denetimin amacı” başlıklı 11“inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

- a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,*
- b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,*
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,*
- ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,*
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.”* ifadesi yer almaktadır.

Yönetmeliğin “Hüküm bulunmayan hâller” başlıklı 599“uncu maddesinde ise; *“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30/12/2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.”* denilmekte olup, Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için döner sermaye işletmeleri 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaklardır.

Kurum, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını hazırlamış ve üst yöneticinin onayı ile uygulamaya koymuştur. Eylem planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasında Risk Değerlendirilmesi unsuru kapsamında iş tanımlarının ve iş süreçlerinin çıkarılması, bu iş süreçlerinde çalışan personel tarafından risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve kontroller geliştirilmesine yönelik olarak çalışmalar henüz yapılmamıştır. Bu hususlar, iç kontrollerin belirlenmesindeki temel çalışmalardır.

Hazırlanmış olan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan hususlar dikkate alınarak uygulanması ve özellikle Risk Değerlendirme çalışmasının bulguda belirtildiği gibi tamamlanması gerekmektedir. Yine Üniversite rektörüne bağlı olan döner sermaye işletmesinde Üniversitenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik eylemlerin hazırlanması ve uygulanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Maliye Bakanlığı“nın 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi çerçevesinde Üniversitemiz İç Kontrol Standartları Uyum

Eylem Planı hazırlanarak 30 Aralık 2014 tarihinde Maliye Bakanlığına gönderilmiş olup, yine aynı genelge gereğince Üniversitemiz söz konusu eylem planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçlarının her yılın Haziran ve Aralık ayı sonu itibarıyla üst yöneticiye sunulması ve 10 iş günü içinde Maliye Bakanlığına gönderilmesi gerektiğinden, Başkanlığımızca eylem planının hayata geçirilmesi amacıyla öncelikle Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Bilgi İşlem Daire Başkanlığı, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı, Sağlık Bilimleri Fakültesi Dekanlığı ve Personel Dairesi Başkanlığı olmak üzere Üniversitemizin 5 (beş) birimi pilot birimler olarak belirlenmiştir. 2016 yılı sonunda 2017-2018 Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak bu plana Üniversitemize bağlı Döner Sermaye İşletmesinde Üniversitemizin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik eylemler hazırlanarak yer verilecektir.

2014-2016 Yılı Eylem Planımızda belirlenen pilot birimlerde Risk Değerlendirilmesi kapsamında iş tanımları ve iş süreçlerinin çıkarılması, bu iş süreçlerinde çalışan personel tarafından risklerin belirlenmesi, değerlendirmesi ve kontroller geliştirilmesine yönelik olarak çalışmalar yapılmış olup, diğer birimler eklendikçe o birimlerdeki çalışmalar da yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 6: Bilimsel Araştırma Projelerine Ait Mevduatın Vadeli Hesapta Değerlendirilmemesi Sonucu Faiz Gelir Kaybı Oluşması

Üniversiteye ait Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesaplarına İlişkin banka hesabının incelenmesi neticesinde; ihtiyaç fazlası nakit tutarların vadeli hesaplarda veya diğer yatırım araçlarında değerlendirilmeyerek faiz gelirlerinin arttırılmadığı tespit edilmiştir.

11.09.2013 tarih ve 28762 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinin “Kapsam” başlıklı 2“nci maddesinde;

“(1) Aşağıda sayılan kurumlar bu Tebliğ hükümlerine tabidir.

a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,

b) Özel bütçeli idareler,

...

i) Bu maddede sayılan kurumlarca fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılmış olan ve/veya yönetilen her türlü banka hesabı.” denilmektedir.

Üniversitenin bilimsel araştırma projeleri özel hesaplarına ilişkin banka hesabının da Tebliğ hükümleri doğrultusunda işletilmesi gerekmektedir.

Tebliğin “Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma” 6“ncı maddesinde;

“(1) Kurumlar kısa vadeli kaynaklarını, vadesiz veya vadeli mevduat ile repo/ters repo araçlarını kullanarak değerlendirir. ...

(2) Kurumlar uzun vadeli kaynaklarını, vadeli mevduat ve 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendindeki araçları kullanarak değerlendirir....” hükmü yer almaktadır. 18.11.2015 tarih ve 29536 sayılı Resmi Gazete yayımlanan yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinde de yukarıda belirtilen hükümler yer almaktadır.

Tebliğde kısa veya uzun vadeli kaynakların vadeli mevduat veya diğer yatırım araçları aracılığıyla değerlendirilme yolları belirtilmiştir.

Hesabın incelenmesi neticesinde ilgili hesaptaki en düşük nakit değeri 2015 yılı 15 Ocak tarihinden itibaren yıl boyunca 11.365.515,89 TL düzeyinde gerçekleşmiş olup yıl sonu 102.8.3.0.0 Bilimsel Araştırma Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı bakiyesi 17.588.432,83TL“dir. Nakit fazlası tutar yıl boyunca vadesiz hesapta değerlendirilerek, faiz işletilmemiştir.

Bu hesapta yer alan tutarın en azından bir kısmı niteliği itibarıyla uzun vadeli kaynak olarak değerlendirilmelidir. İhtiyaç fazlası nakdin Tebliğde belirtilen araçlarla değerlendirilmeyerek kurumun elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum bırakılması kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesine neden olmaktadır.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esas olup, yöneticilerin bu hususta gerekli özen ve hassasiyeti göstermesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri ait banka hesabı 04.01.2016 tarihinden itibaren Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğ hükümleri çerçevesinde değerlendirilmeye başlanılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen öneriye yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BOĞAZIÇI ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Taşınır işlemlerine ilişkin olarak kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemeler sonucunda Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı uygulamaların yapıldığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinde; Harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının taşınır mal yönetmeliğinde belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamak ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri” başlıklı 6’ncı maddesinde de taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumlulukları ayrıntılı şekilde izah edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere harcama yetkilileri ve taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri taşınır işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve yürütülmesinde ortak sorumludurlar.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin 36’ncı maddesinde giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilmesi gerektiği, Yönetmeliğin 10’uncu maddesinin (ç) bendinde dayanıklı taşınır listesinin düzenlenmesi ve listenin bir nüshasının taşınırın bulunduğu yerde asılı bulundurulması gerektiği, Yönetmeliğin 30’uncu maddesinde kullanılan tüketim malzemesi çıkışlarının en geç üç ay içinde yapılması gerektiği, 38’inci maddesinde mali yılbaşından önce Sayıştay’a gönderilen harcama birimi ve ambar listesinin mali yılbaşından önce değişiklik olması halinde ise bir ay içinde bildirilmesi gerektiği, 32’nci maddesinde ise kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt kontrol yetkililerinin görevlerinden ayrılmasında, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayım kurulu tarafından sayımın yapılması gerektiği açıkça izah edilmiştir.

Taşınır işlemlerine ait kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemelerde;

- Kullanılan tüketim malzemeleri çıkışlarının üç aylık dönemler itibarıyla tüm birimlerce yapılmadığı,
- Bazı harcama birimlerinde de tüketim yapılmadan tüketim çıkışı yapıldığı,

- Taşınır geçici alındısının düzenlenmediği, dönem sonunda tüketim malzemelerinin tamamının çıkışının yapıldığı,
- 2015 yılı bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının bakiye vermediği,
- Dayanıklı taşınırların amortisman işlemlerinin hatalı yapıldığı,
Görölmüştür.

Yukarıda belirtilen eksiklikler, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir. Kurumda ilgili taşınır mevzuat hükümlerinin tam olarak uygulanmaması taşınırların takibi ve muhafazasını engellemektedir. Taşınır işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar sonucunda Bilançoda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının olmaması, Bilançoda ilgili tutarı kadar hataya neden olmuştur. Ayrıca dayanıklı taşınırların amortisman işlemlerinin hatalı yapılması sonucu Bilanço ve Faaliyet Sonuçları tablosunda hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Taşınır İşlemlerine ait kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemelerde tespit edilen; kullanılan tüketim malzemelerin çıkışları 2016 yılından itibaren üçer aylık dönemler halinde yapılması gerektiği ve tüketim yapılmadan çıkışlar yapılmaması gerektiğine dair ilgili Harcama Birimleri/Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilileri uyarılmış ve uygulanmaya başlanmıştır. Üniversitemizde 2015 yılında Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile imzalanan protokol gereğince 01 Ocak 2016 tarihinden itibaren TKYS programını kullanmaya başlandığundan, geçiş döneminde devir işlemleri sırasında ilgili Genel Müdürlüğün isteği doğrultusunda 150 hesapları sıfırlanmıştır. Sürekliliği olan bir durum değildir. Uyarılarınız doğrultusunda Taşınır Geçici Alındısı kullanılacak, tüketim malzemelerin çıkışları kullanıma sunulduğu anda yapılacaktır. Dayanıklı Taşınırların amortisman işlemlerini, Taşınır Mal Yönetmeliğine göre “Taşınır Miladı” kabul edilerek sayım yapıp devir edildiği dönemde amortisman işlemleri limit altı/limit üstü çıkışları atlanarak yapıldığından sistemdeki hatalı amortisman kaydından kaynaklanmış olup, amortisman süresi sonunda yani 2016 yılı sonunda sistemdeki hata da düzelecektir. Ancak dayanıklı taşınırların yeni kayıt edilmesi sırasında amortisman işlemlerine dikkat edilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun olarak yapılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi

bulunmamaktadır.

BULGU 2: Taşınmaz Kaydına ilişkin işlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerde eksiklikler bulunmaktadır.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinde, kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğunu, taşınmazların hangi değerler üzerinden kaydedileceği, “Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler” başlıklı Geçici Madde 1’de Yönetmeliğin 5’inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanması ayrıca fiili envanter işlemlerinin de 2014 yılı Ekim ayı itibariyle tamamlanması gerektiği,

“Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde kamu idarelerinin, tapu kütüğünde adlarına tescilli olan taşınmazların kaydını Ek 2’deki „Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda” izlemesi gerektiği, “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10. maddesinde, Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, Kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmaz işlemleri ve 2015 yılı Bilançosu incelendiğinde;

- Taşınmaz form ve cetvellerinin doldurulmadığı,
 - Cins tashihlerinin yapılmadığı,
 - Envanter çalışmasının tamamlanmadığı,
 - 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kullanılmadığı,
 - 252 Binalar Hesabındaki kayıtlı olan tutarların 258 nolu hesaptan aktarılan tutarlar olduğu, envanter sonucu gerçekleştirilen bir işlem olmadığı,
 - Binaların amortisman işlemlerinin hatalı yapıldığı,
 - Tahsisli taşınmazların bilanço hesaplarında izlenmediği,
- Tespit edilmiştir.

Üniversitenin taşınmaz işlemlerini anılan mevzuat hükümlerine göre tamamlamaması sonucunda 250 Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabının ve hatalı amortisman işlemleri nedeniyle de 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilançosunda doğru ve güvenilir bir şekilde yansıtılmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde Taşınmaz Envanteri yapılıp değerlendirme işlemleri tamamlanamadığından, taşınmazların bir parçası olan Arsa ve Araziler ve Binalar değerlemeye tabi tutulamamış ve muhasebe kayıtlarına alınamamıştır. Taşınmaz Değer Tespit Komisyonu kurulduktan sonra değerlendirme yaptırılarak, yapılan bu değerlendirme sonuçları Faaliyet Sonuçları Tablosuna ve Bilançoya yansıtılacaktır. Binaların amortisman kaydı say2000i sistemi üzerinden otomatik olarak yapılmaktadır. Üniversitemizde tüm taşınmazların envanteri çıkartılıp kayıt altına alındığında binaların da amortisman kaydı yapılmış olacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmaz kaydına ilişkin işlemlerin mevzuatına uygun olarak yapılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Bankalar Tarafından Yapılan Vergi Kesintisinin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

Üniversiteye ait vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan vergi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir. Aynı konu 2015 yılı Denetiminde İzlemeye Alınan Bulgularda yer almaktadır. Kamu idaresi tarafından 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu cevabında, vergisi tevkifatının bundan böyle kurum hesaplarına yansıtılacağı ve dönem mizanında da görünmesinin sağlanacağı ifade edilmesine karşın, belirtilen hususun devam ettiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19’uncu maddesinin 8’inci fıkrasında faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630- Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe

Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 202.791,41 TL lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600-Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 202.791,41 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Kuruma ait banka hesaplarına tahakkuk eden faiz tutarlarından ilgili banka tarafından yapılan gelir vergisi tevkifatı uyarılarınız üzerine kayıt altına alınmış olup, kurum hesaplarına yansıtılarak ve dönem mizanında da görünmesi sağlanmıştır. Bundan böyle faiz tutarları net tutar üzerinden değil brüt tutar üzerinden kayda alınarak yapılan kesintilerin de mizanda görünmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığı bildirilmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Bulguda belirtildiği üzere söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600-Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 202.791,41 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

BULGU 4: 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Gelirlere ilişkin yapılan incelemede tahsili sağlanamadığı için takipli alacak haline gelmiş olan taşınmaz kiralamalarına ilişkin alacakların, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına tam olarak yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 54 ve 55'inci maddelerinde 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler ayrıntılı şekilde açıklanmıştır. 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Boğaziçi Üniversitesi Hukuk Müşavirliğinden elde edilen tahsili sağlanamadığı için takibe alınan alacaklar listesine göre takipli alacaklar hesabında izlenilmesi gereken toplam rakamın 147.536,90 TL olması gerekirken, Üniversite yılsonu Bilançosunda 121 Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı olan takipli alacak tutarının 52.658,39 TL olduğu görülmüştür. Buna göre, takipli alacakların tamamının 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenilmemesi nedeniyle Bilançoda 94.878,51 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Zamanından geç yapılan ödemelerde doğrudan gelire ve/veya Emanet hesabına atılarak faiziyle beraber tahsil edilmiş ve gelir hesabına alınmıştır. Bundan böyle 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alınan kira bedellerinden zamanında tahsil edilmeyen tutarlar, ekte olduğu gibi 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir.

Takipli alacakların tamamının 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenilmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda 94.878,51 TL'lik hataya neden olunmuştur.

BULGU 5: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabii duran varlıklar için kullanılan 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının devamlı devrettiği, hurdaya ayrılan malların satılması veyahut elden çıkarılması durumunda bu hesaplardan çıkış yapılmadığı, diğer duran varlıklar için yılsonunda yıpranma payı ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın işleyişi” başlıklı 215. ve 219. maddelerinde yukarıda bahsedilen hesapların nasıl kullanılacağı ve yapılması gereken amortisman kayıtları ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır.

a) Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 215' inci maddesine göre; Hurdaya ayrılan malların satışı olması halinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabından çıkış yapılmalı ve Yönetmelikte belirtildiği şekilde ilgili hesaplar çalıştırılmalıdır. 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının alacak çalıştırılmaması hesabın devamlı borçlu olarak çalışarak giderek artmasına neden olmaktadır. Aynı şekilde hurdaya ayrılan malların satışı olması veyahut elden çıkarılması halinde 299 Birikmiş

Amortismanlar Hesabı borçlu çalıştırılmalıdır. Yıl sonunda da elden çıkarılacak amortismanına tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2015 yılında hurda satışının yapılmasına karşın, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabından çıkış kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir. Mevzuat gereği satış durumunda yapılması gereken muhasebe kayıtlarının yapılmaması sonucunda ilgili hesapların yıllar itibariyle artmasına neden olmaktadır.

b) Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesine göre; Elden çıkarılacak amortismanına tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerekmektedir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 5.294.260,63 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 4.569.854,80 TL olarak görülmektedir. Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 724.405,83 TL'lik fark, 299 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar az görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Taşınır Mal Yönetmeliğine göre “Taşınır Miladı” kabul edilerek sayım yapıp devir edildiği dönemde amortisman işlemleri limit altı/limit üstü çıkışları atlanarak yapıldığından sistemdeki amortisman kayıtlarının düşümü sırasında da hatalar oluşmuştur ve bu ilk kayıt döneminde yapılan hataların daha sonra farkına varılsa bile düşümü yada düzeltilmesi yapılamamıştır. Ancak amortisman süresi sonunda yani 2016 yılı sonunda sistemdeki hata da düzelecektir. Kayıt esnasında düzgün amortisman kayıtları olan dayanıklı taşınırların elden çıkarılarak hurdaya ayrılmasında amortisman işlemlerinde de gereken düşmeler yapılarak; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar

Hesabının düzgün çalışması sağlanmış bundan böyle amortisman ve amortismandan düşme kayıtlarına dikkat edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların başlatıldığı anlaşılmıştır.

Bulguda belirtildiği üzere iki hesap arasında oluşan 724.405,83 TL’lik fark, 299 hesabının 2015 yılı Bilançosunda olması gerekenden bu tutar kadar az görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olmuştur.

BULGU 6: Kredi Kartlarından Alacakların Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi

Banka kredi kartıyla yapılan tahsilatların 109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesabın niteliği” başlıklı 38 inci maddesinde; Banka kredi kartlarından alacaklar hesabının, muhasebe birimince banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için kullanılacağı, “Hesabın İşleyişi” başlıklı 39 uncu maddesinde ise hesabın işleyişi ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

Üniversite tarafından işletilen sinemada banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için 109 Banka kredi kartlarından alacaklar hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir. Yapılan işlemin mevzuata aykırı olduğu düşünülmektedir. Banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlara ilişkin işlemler 109 nolu hesapta izlenmelidir.

Kamu idaresi cevabında; “Banka Kredi Kartı ile yapılan tahsilatlarda doğrudan banka hesabımıza aktarılarak 102 hesabı çalıştırılmaktaydı. Ancak uyarılarınız üzerine 2016 yılında kredi kart hesabımızda biriken toplam tutar 109 Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabına aktarılmış olup söz konusu kayda alınmıştır. Bundan böyle her ay söz konusu hesap kontrol edilerek gereği yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin olarak gerekli düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Önceki Dönemlere Ait Gelirlerin 2015 yılında Muhasebeleştirilmesi

2013 ve 2014 yılına ait yemek gelirinin 2015 yılında muhasebeleştirildiği görülmüştür. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Temel Kavramlar” başlıklı 5'inci maddesinde:

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını

oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.” *denilmektedir.*

2015 yılı mali tabloları 2015 yılında gerçekleşen faaliyetlerin sonucunda oluşmalı ve diğer dönemlere ait gelirler/giderler doğrudan bağlantılı olmadıkça 2015 yılı tablosunda yer almamalıdır. Muhasebe işlemleri incelendiğinde, personel ve diğer kişilerden alınan yemek bedellerinden 2013 yılının son üç ayı ve 2014 yılının tamamına ait kısmı olan 1.419.373,50TL 2015 yılında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Önceki dönemlere ait gelirlerin 2015 yılında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 1.419.373,50TL tutarında hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2013 ve 2014 yılında yemek gelirinden elde edilen tutar BUCARD sisteminin yeni olması nedeniyle, sistemde meydana gelen hatadan dolayı cari yıl değil bir sonraki yıl olan 2015 yılında gelirleştirilerek muhasebe kaydı yapılmıştır. Muhasebe işlemlerinde dönemsellik ilkesine aykırı işlem sehven yapılmış olup, bundan böyle bu tür hataların yapılmaması için özen gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir.

Önceki dönemlere ait gelirlerin 2015 yılında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 1.419.373,50TL tutarında hataya neden olmuştur.

BULGU 8: Üniversite Varlıklarından Hakların 260 Hesabında izlenmemesi

Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin hesaplarının incelenmesi neticesinde, bilgisayar yazılımı, lisans ve işletim sistemi alımlarının, 260 Haklar Hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken doğrudan 630 Giderler Hesabı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194'üncü maddesinde aynen; “Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.” *denilmiştir.*

Üniversitenin yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde 2015 yılında alımı yapılan toplam 27.020,-TL'lik yazılım, lisans, işletim sistemi gibi maddi olmayan duran varlıkların, 260 Haklar Hesabında izlenilmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Maddi olmayan Duran Varlıklara ilişkin hesapların Denetim Elemanlarımızca incelenmesi neticesinde, bilgisayar yazılımı, lisans ve işletim sistemi alımlarının 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekir iken doğrudan 630 Gider Hesabı ile ilişkilendirilmesi sehven yapılmış olup, 2016 yılında ve sonrasında bu konuya özellikle dikkat edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir.

2015 yılında alımı yapılan toplam 27.020,-TL'lik yazılım, lisans, işletim sistemi gibi maddi olmayan duran varlıkların, 260 Haklar Hesabında izlenilmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Boğaziçi Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı), Faaliyet Alacakları (121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Stoklar (150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Aarsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (260 Haklar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Gelirler (600 Gelirler Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Sürecinin Tamamlanmaması

Kurumda, iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

Kurum, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını 2015 yılı Temmuz ayında hazırlamış ve üst yöneticinin onayı ile uygulamaya koymuştur. Eylem planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasında Risk Değerlendirilmesi unsuru kapsamında iş tanımlarının ve iş süreçlerinin çıkarılması, bu iş süreçlerinde çalışan personel tarafından risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve kontroller geliştirilmesine yönelik olarak çalışmalar henüz yapılmamıştır. Bu hususlar, iç kontrollerin belirlenmesindeki temel çalışmalardır.

Hazırlanmış olan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan hususlar dikkate alınarak uygulanması ve özellikle Risk Değerlendirme çalışmasının bulguda belirtildiği gibi tamamlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak Maliye Bakanlığınca Haziran 2015 tarihinde gönderilmiş ve web sayfamızda yayınlanmıştır. Üniversitemizin misyonu, vizyonu ve değerlerimiz belirlenerek 2015-2019 Dönemine ait Stratejik Planda yer verilmiştir. Üniversitemizce hazırlanan Stratejik Plan Kalkınma Bakanlığınca gönderilecek ve gerekli onay sonrası uygulanmaya başlanacaktır. Birimlerinin organizasyon şemaları, birim organizasyon yapıları, birim çalışanlarının görev ve yetki tanımları iş akış tablolarının düzenlenmesi, süreçlerin oluşturulma çalışmaları başlamış ve % 95 tamamlanmıştır. İç Kontrol Sisteminin işleyişi ile ilgili, Boğaziçi Üniversitesi İç Kontrol Sistemi Esasları Uygulama Yönergesi ve Ön Mali Kontrol İşlemleri Yönergesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca hazırlanarak Üniversite Yönetim Kurulunca onaylanıp yürürlüğe girmiştir. Hazırlanan İç Kontrol Sistemi Esasları Uygulama Yönetmeliği ile “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu” ve “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Çalışma Grubu” oluşturularak bu konuda iş ve işlemleri gerçekleştirmek üzere görevlendirilmiştir Bu çalışmaların ardından İş Analizleri tamamlandıktan sonra Risk Yönetimi Süreçleri oluşturma çalışmalarına devam edilerek kurumun Risk Haritası çıkartılacaktır. Eylem

planı doğrultusunda çalışmalara 2016 yılında devam edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar bir sonraki denetim döneminde dikkate alınarak gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BULGU 2: Faaliyet Raporunun Süresinde Hazırlanmaması

Üst yöneticinin sorumluluğunda olan İdare Faaliyet Raporunun süresinde hazırlanmadığı görülmüştür.

17.03.2006 tarih ve 26111 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik’in “Birim Faaliyet Raporu” başlıklı 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasında özel bütçeli idarelerin ilgili mali yıla ilişkin birim faaliyet raporlarının harcama yetkilileri tarafından izleyen mali yılın en geç Ocak ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunulacağı, anılan Yönetmeliğin “İdare Faaliyet Raporu” başlıklı 11 inci maddesinde de özel bütçeli idarelerin ilgili mali yıla ilişkin idare faaliyet raporlarının üst yöneticileri tarafından izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklanacağı ve bu raporların birer örneğinin aynı süre içerisinde Sayıştay’a ve Maliye Bakanlığı’na gönderilmesi gerektiği belirtilmiştir.

2014 yılı idare faaliyet raporu 2015 yılı haziran ayında hazırlanmış, raporun birer örneği Sayıştaya gönderilmemiş ve kamuoyuna süresinde açıklanmamıştır. 2014 yılı idare faaliyet raporu 18.02.2016 tarihinde basıma verilmiştir.

2015 yılı birim faaliyet raporlarının harcama yetkilileri tarafından Ocak ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunulması gerekirken 23.02.2016 tarihi itibariyle sadece dört harcama birimi birim faaliyet raporunu hazırlayıp sunmuştur. 2014 yılı idare faaliyet raporu gibi 2015 yılı idare faaliyet raporu da süresinde hazırlanmamıştır. Faaliyet raporlarının süresinde hazırlanmamasının, bu raporları hazırlamanın temel amaçlarından olan mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun sağlanmasını engellediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “17.03.2006 tarih ve 26111 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik gereğince “Birim Faaliyet Raporlarının” ilgili harcama birimlerinde hazırlanarak mali yılı takip eden ocak ayı sonuna kadar üst yöneticiye ve kamuoyuna sunulması gerekir. Harcama birimlerinde düzenlenen Birim Faaliyet Raporlarının konsolide edilerek de İdare Faaliyet Raporu şubat ayı sonuna kadar hazırlanarak kamuoyuna duyurulması ve aynı süre içinde birer örneğinin Maliye Bakanlığına ve Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gerekmektedir. Bu nedenle her mali yılın

sonunda olduğu gibi yani aralık 2014 döneminde de harcama birimlerine “Birim Faaliyet Raporlarını” oluşturarak belirtilen süre içinde basılı ve dijital olarak gönderilmesi istenmiştir.

Üniversitemizde İdare Faaliyet Raporu hazırlanırken, hem Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hem de Yükseköğretim Kurumları Faaliyet Raporu Hazırlama Rehberindeki istenen bilgiler haricinde, akademik (projeler, tezler, yayınlar, kurul-komisyon-idari üyelikler...) ve idari (faaliyetler, görevlendirmeler, anlaşmalar...) faaliyetleri oldukça detaylı hazırlanması konusunda oldukça hassasiyetle durulmaktadır. Hazırlanan Birim ve İdare Faaliyet Raporları kurumsal bellek oluşturulması, üniversitemiz açısından önem arz etmektedir. Sizde takdir edersiniz ki böylesine kapsamlı bir çalışmanın verilen sürelerde oluşturulmasının imkanı yoktur. Üniversitemiz stratejik amaç ve hedeflerine ulaşması için yapmış olduğu tüm faaliyetlerinin titizlikle kamuoyuna sunulması konusunda ki duyarlılığı sebebiyle bulgunuzda yer alan mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunu engellediğini düşünmemekteyiz. 2014 yılına ait İdare Faaliyet Raporu hem Maliye Bakanlığına hem de Sayıştay Başkanlığına gönderilmiştir. 2015 yılına ait olan ise düzenlenip gönderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2014 yılı İdare Faaliyet Raporunun hazırlanarak Maliye Bakanlığı ve Sayıştay Başkanlığına gönderildiği, 2015 yılı İdare Faaliyet Raporunun ise hazırlanıp gönderileceği belirtilmiştir.

İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanıp, sunulmasına ilişkin süreler tüm kurumlar için geçerlidir.

Bulguda belirtildiği üzere süresinde hazırlanmayan İdare Faaliyet Raporunun ivedi olarak hazırlanması gerekmektedir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 3: Performans Programının Hazırlanmaması

Üniversitenin 2015 yılı performans programını hazırlamadığı tespit edilmiştir.

24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9’uncu maddesinde;

" Kamu idareleri, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlar. ” *denilmektedir.*

Görüldüğü üzere, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9’uncu maddesi ile kamu idarelerine yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef

ve göstergelerini içeren performans programı hazırlama yükümlülüğü getirilmiştir.

05.07.2008 tarihli ve 26927 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 6'ncı maddesinde;

“Üst yöneticiler, performans programlarının bu Yönetmelikte ve Performans Programı Hazırlama Rehberinde belirlenen esas ve usullere uygun olarak hazırlanmasından, uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların performans hedefleri ve hizmet gereklerine uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasından ilgili Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludur.” *denilmektedir.*

05.07.2008 tarihli ve 26927 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 7'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında;

"Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunuyla belirlenen bütçe büyüklüklerine göre nihai hali verilen performans programları Bakanlıklarda Bakan; diğer idarelerde ise ilgili Bakan veya üst yönetici tarafından Ocak ayı içinde kamuoyuna açıklanır. Kamuoyuna açıklanan performans programları ilgili idarelerin internet sitelerinde yayımlanır. İnternet sitesi bulunmayan idareler, performans programlarına kamuoyunun erişimini sağlamak üzere gerekli tedbirleri alırlar.” *denilmektedir.*

Boğaziçi Üniversitesinin 2015 yılı denetimi sonucunda Performans Programının hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Performans Programının hazırlanmamasının, performans esaslı bütçelemenin temel amaçlarını oluşturan mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun sağlanmasını engellediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde Stratejik Planını hazırlama konusunda hassas davranıldığından dolayı 2015-2019 dönemine ait Stratejik Planı hazırlanmış ve Kalkınma Bakanlığına onay için gönderilmiş ancak henüz onaylanmamıştır. Bu nedenle yürürlüğe girememiş ve buna bağlı olarak hazırlanan Performans Programı 2015 yılı için düzenlenememiştir. 2016 Mali yılına ait Performans Programı hazırlanma aşamasında olup, hazırlandığında hem Maliye Bakanlığına hem de Sayıştay Başkanlığına gönderilecektir.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2015-2019 Stratejik Planının Kalkınma Bakanlığınca onaylanmadığından Performans Programının 2015 yılı için düzenlenemediği, 2016 mali yılına ait Performans Programının ise hazırlanma aşamasında olduğu belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar bir sonraki denetim döneminde dikkate alınarak

gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BULGU 4: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen ekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 21. ve 37. maddelerine göre, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç, 103 Verilen ekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmesi, bu talimatlardan yerine getirilenlerin ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına ve 102 Banka Hesabına alacak, 103 Verilen ekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ve 102 Banka Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, yıl sonu 102 nolu hesabın alacak toplamının 985.520.462,18 TL, 103 nolu hesabın borç toplamının 265.849.362,22 TL, 108 nolu hesabın alacak toplamının ise 461.639,36 TL olduğu, banka hesapları arası aktarmaların 102 borç ve 102 alacak şeklinde kaydedildiği grlmüştir. Netice itibariyle, mali tablodaki rakamlar ve muhasebe işlemleri incelendiğinde banka hesapları arasındaki para aktarımlarında 108 ve 103 nolu hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Mali tabloların incelenmesi sırasında tespit edilen; hesaplar arasındaki para aktarımlarında 108 ve 103 No.lu hesap sehven kullanılmamış olup, bundan böyle titizlikle uygulanması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Bilimsel Araştırma Projeleri zel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri zel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yksekretim Kurumları Belerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen deneklerin zel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile zel

Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bilimsel araştırma projeleri özel hesabından yapılan alımların muhasebeleştirilmesi, “Yüksek Öğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller” ve “Taşınır Mal Yönetmeliği” hükümlerine göre yapılmaktadır. Söz konusu esas ve usullerin 9. maddesinde satın alınan dayanıklı taşınırların Taşınır mal Yönetmeliği gereğince yükseköğretim kurumu envanterine alınacağı, ancak tüketime yönelik mal ve malzemelerin ise doğrudan proje yöneticisinin kullanımına tahsis edileceği belirtilmektedir.

“Yüksek Öğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller” de tüketime yönelik mal ve malzemelerin yükseköğretim kurumu envanterine alınacağına dair herhangi bir hüküm bulunmadığından 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı kullanılmamaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili Esas ve Usuller'de hüküm bulunmadığı için kayıtların yapılmadığı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılı içinde veya daha sonrasında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite yevmiye kayıtlarının incelenmesi sonucunda, araştırma projelerinden desteklenen projelerin, bilanço dip notlarında yer alması gereken 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Yükseköğretim kurumları detaylı hesap plana göre üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların izlenmesi için 962 ve 963 nolu nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim kurumları detaylı hesap planına göre üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların izlenmesi için 962 ve 963 no.lu Nazım hesapların kullanılması gerekmekte olduğu halde sehven atlanmış olup, uyarılarınız üzerine, Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğü ve Muhasebe Birimince ortak çalışma yapılarak; proje bazında bütçe tutarları ve yapılan harcamalar nazım hesaplarda izlenmeye başlanmış olup ilgili MİF ekte sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından, proje nazım hesaplarının kullanılmaya başlanılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Zamanaşımına Uğrayan Depozito ve Teminatların Bütçeye Gelir Kaydedilmemesi

Nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıl içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılan 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının incelenmesi sonucunda; zamanaşımına uğrayan depozito ve teminatların olduğu ve bunların bütçeye gelir kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 257’nci maddesinde:

“(1)

a) İhale teminatları;

1) İhalelere katılan isteklilerden mevzuatı gereği nakden alınan geçici teminatlar ile üzerinde ihale kalan isteklilerden nakden alınan veya hakedişlerinden kesilmek suretiyle tahsil edilen kesin teminat ve ek kesin teminatlar bu bölüme kaydedilir.

2) Alınan depozito ve teminatlar hesabında yer alan tutarlardan, mevzuatı uyarınca ödenmemiş sigorta primleri ve gecikme zamları karşılığı olarak, ilgili sosyal güvenlik kurumunun bildirmesi üzerine yüklenicilere geri verilmeyerek tutulanlar, kurumun ilgili şube veya bürosunun hesabına gönderilir.

3) 5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 13 üncü

maddesine göre mahsup işlemi yapılmasına gerek bulunmayan hâllerde; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle ilgisine iade edilemeyen teminatlar sürenin bitiminde genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde bütçeye gelir kaydedilir; diğer kamu idarelerinde ise genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde defterdarlık muhasebe müdürlüğü, ilçelerde ise malmüdürlüğünün banka hesaplarına beş iş günü içerisinde aktarılır. Ayrıca ilgili muhasebe birimine yazıyla bilgi verilir.

d) Zamanaşımı süreleri;

1) İsteklilerden alınan geçici teminatlar, ihale başkası üzerinde kaldığı takdirde; en avantajlı ikinci teklifi veren istekli için sözleşmenin yapıldığı tarihi, diğer istekliler için ihale kararının verildiği tarihi, komisyonca ihaleden vazgeçildiği takdirde; bu husustaki karar tarihini, geçici teminatını yatıran istekli ihaleye girmekten vazgeçtiği takdirde; bu isteğini bildirdiği veya en geç ihalenin başkası üzerinde kaldığı tarihi izleyen günden başlamak üzere 10 yıllık zamanaşımına tabidir.

2) Yüklenicilerden alınan kesin teminatlar, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun biçimde yerine getirilmesi nedeniyle teminatın geri verilmesi gerektiği tarihi, idarece, yüklenici veya alt yüklenici kusurlu görülerek sözleşme bozulduğu ve teminatını geri almak için yüklenici veya alt yüklenici tarafından mahkemeden karar alındığı takdirde; hüküm tarihini izleyen günden başlamak üzere 10 yıllık zamanaşımına tabidir.

(2) Muhasebe birimlerince tahsil edilerek bu hesaba kaydedilen paralar, zamanaşımına uğradığında bütçeye gelir kaydedilir.”

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın işleyişi” başlıklı 258’inci maddesinde:

“ b) Borç

3) Alınan depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan gelir kaydedilmesi gerekenler bir taraftan bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.”
denilmektedir.

Söz konusu hesaba ilişkin olarak 2015 yılı yevmiye kayıtları incelendiğinde, 2005 yılı ve öncesine ait nakdi geçici ve kesin teminatlara ilişkin tutarların bulunduğu ve bunların

zamanaşımı süresini geçmesine rağmen yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince gelir kaydına ilişkin işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Buna göre zamanaşımına uğrayan 10.310,25 TL tutarındaki nakdi teminatın gelir kaydına ilişkin işlemlerin yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Nakden ve mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan yıl içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılan 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında, zamanaşımına uğramış olan 2005 yılı depozito ve teminatlar, 24.02.2016 tarih ve 2116 sayılı yevmiye ile gelire alınmış ve gereken düzeltme kaydı yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin olarak gerekli düzeltme kaydının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 8: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 291’inci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır...”

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 342’nci maddesinde ise;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." *hükümleri yer almaktadır.*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Temel Kavramlar” başlıklı 5’inci maddesinde ise;

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayıramaz....” *denilmektedir.*

Anılan Yönetmelik düzenlemelerine göre kurum bünyesinde istihdam edilen işçiler için

muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 291,292,341 ve 342’nci maddelerinde belirlenecek esaslar çerçevesinde hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağını göstermektedir. Ancak kamu idarelerinin kıdem tazminatı karşılığı ayrılması hususunda herhangi bir yasal düzenleme bulunmadığından karşılık ayrılmamıştır. Konu hakkında yasal düzenleme yapıldığı takdirde mevzuat gereğince işlem yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, nasıl karşılık ayrılacağına yönelik yasal düzenleme bulunmadığından karşılık ayrılmadığı ifade edilmiştir.

İhtiyatlık ilkesine uygun olarak, muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması gerekmektedir. 372- ile 472-Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı hesapları çalıştırılmalıdır.

BULGU 9: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir.

Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Üniversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yerlerin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesap kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilançoda ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait taşınmazların hesaba alınmamasının nedeni, Taşınmaz Mallarımızın değerlemesi yapılıp envanter işlemleri yapılamamasından kaynaklanmaktadır. Taşınmazların değerlemesi yapılıp envanter işlemleri tamamlanıp

muhasebe kayıtlarına alındıktan sonra kiralama işlemlerinde nazım hesapları kullanılmaya başlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından, ilgili mevzuat doğrultusunda çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

DİCLE ÜNİVERSİTESİ

ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Çukurova Üniversitesinde Yazılım Hizmetlerine Yönelik Giderlerin 260-Haklar Hesabında İzlenmemesi

Çukurova Üniversitesinde yazılım hizmetlerine yönelik giderlerin 260-Haklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194 ve 195' inci maddelerinde aynen;

“ MADDE 194 (260 HAKLAR HESABI)HESABIN NİTELİĞİ

(1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.

MADDE 195 - HESABIN İŞLEYİŞİ

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

a) Borç

1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan haklardan envanteri yapılanlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.

3) Kurum alacaklarına karşılık alınan haklar, intikale esas değerleri üzerinden bir

tarafından bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

4) Bedelsiz olarak intikal eden haklar tespit edilen değerleri üzerinden bir taraftan bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

5) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı muhasebe birimine bağlı kamu idarelerinin birbirleri veya harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.

6) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı bütçe kapsamındaki farklı muhasebe birimlerine bağlı kamu idarelerinin birbirleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, devir alan muhasebe birimlerinde kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç ve 511 -Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına alacak kaydedilir.

7) Haklar hesabında kayıtlı tutarlar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların yıl sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması sonucu varlığın değerinde ortaya çıkan artışlar bu hesaba borç; amortisman tutarındaki artışlar 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, değer artış farkı ise 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan hakların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, yeniden değerlendirme azalış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde genel bütçe dışı idare veya kuruluşlara, kapsama dâhil diğer kamu idarelerinde diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilen haklar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba, yeniden değerlendirme azalış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

3) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı muhasebe birimine bağlı kamu idarelerinin birbirleri veya harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

4) Ortadan kalkan haklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba, yeniden değerlendirme azalış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

5) Haklar hesabında kayıtlı tutarlar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların yıl sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması sonucu, varlığın değerinde ortaya çıkan azalışlar bu hesaba alacak; amortisman tutarındaki azalışlar 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, değer azalış farkı ise 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına borç kaydedilir”

Denilmektedir.

Söz konusu maddeler gereğince, imtiyaz, patent, lisans, yazılım gibi bir bedel ödenerek elde edilen tasarruflar dolayısıyla yapılan harcamaların bu hesapta takip edilmesi gerekmektedir..Firmalar tarafından geliştirilen yazılım programının bedeli karşılığında kullanılması karşılığında yapılan giderler 260 Haklar hesabına borç, ödenecek tutar, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekirken Çukurova Üniversitesinde 630 nolu Giderler Hesabına kayıt yapılarak doğrudan giderleştirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizde alımı yapılan yazılım ve lisans bedelleri 22/04/2016 tarih ve 9181 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile ilgili kayıtlara alınmıştır.(Ek-2)

Bundan sonra imtiyaz, patent, lisans, yazılım gibi bir bedel ödenerek elde edilen tasarruflar dolayısıyla yapılan harcamalar “260 Haklar Hesabı ” nda takip edilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ; "Üniversitemizde alımı yapılan yazılım ve lisans bedelleri 22/04/2016 tarih ve 9181 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile ilgili kayıtlara alınmıştır.

Bundan sonra imtiyaz, patent, lisans, yazılım gibi bir bedel ödenerek elde edilen tasarruflar dolayısıyla yapılan harcamalar “260 Haklar Hesabı” nda takip edilecektir." denilmiş, dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çukurova Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı “260 Haklar Hesabı” hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine

varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 962- Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 -Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının Kullanılmaması Sebebi ile Mali Tablolarda Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin İzlenememesi

Çukurova Üniversitesi tarafından yürütülen Bilimsel Araştırma Projelerinin 962 - Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmediği, bu hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine göre, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 30.11.2006 tarih ve 20017 sayılı yazısı ile uygun görüşü alınarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin "Hesap planı" başlıklı 7'nci maddesinde yer alan ;

"Yükseköğretim Kurumlarına ait hesap planı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 44'üncü maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan aşağıdaki hesaplardan oluşur."

hükmü gereğince;

Diğer Nazım Hesaplar başlığı altında 962- Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı düzenlenmiştir. Yönergenin 297'nci maddesinde :

" ...BilimselProjeler hesapları, ... niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur. 962 Bilimsel Projeler Hesabı 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı"

11

denildikten sonra 298- 302 maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Bu düzenlemeler gereğince, Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla 962- *Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında* izlenmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinden desteklenen projelerin söz konusu hesaplarda izlenmesi, dolayısıyla kurumun mali tablolarında yer alması, kurumun araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetleri hakkında bilgi vermesi açısından önemlidir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizce desteklenen projelere ilişkin ödenek tutarları 21/04/2016 tarih ve 9062 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile ilgili kayıtlara

alınmıştır.(Ek-1)

Bundan sonra Üniversitemizde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla 962- *Bilimsel Projeler Hesabı* ile 963 -*Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında* izlenecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ;"Üniversitemizce desteklenen projelere ilişkin ödenek tutarları 21/04/2016 tarih ve 9062 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile ilgili kayıtlara alınmıştır.(Ek-1)

Bundan sonra Üniversitemizde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla "962 Bilimsel Projeler Hesabı" ile "963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı"nda izlenecektir."denilmiş, dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

Bulgu konusu husus, 2016 yılı Sayıştay denetimlerinde izlenecektir.

BULGU 2: Çukurova Üniversitesi Tüm Birimler için Genel Temizlik Hizmet İhalesi Yapılmış Olmasına Rağmen Bazı Fakülte ve Yüksekokulların İlave Olarak Ek Temizlik Hizmeti Satın Almaları

Çukurova Üniversitesi İdari ve Mali İşler Dairesi tarafından gerçekleştirilen Temizlik Hizmet Alım İhalesi'ne dahil olmasına rağmen ; "Mühendislik Mimarlık Fakültesi" , "İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi" ve Adana Meslek Yüksek Okulu,,nda ek temizlik hizmet alımları gerçekleştiği görülmüştür.

İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı'nca Çukurova Üniversitesi ve bağlı birimleri için 01.04.2014 - 31.12.2015 tarihlerini kapsayan dönemde, temizlik hizmet alım ödeneği sınırında, temizlik hizmet alım ihalesi yapılmış ve sözleşmeye bağlanmıştır. Bu sözleşme gereği yüklenici firma Mühendislik Mimarlık Fakültesi ve İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde 2'şer kişi ile ve Adana M.Y.O' nda ise 1 kişi ile temizlik hizmeti vermektedir. Ancak söz konusu birimler bu hizmetin yetersiz olduğu gerekçesi ile (kendi öz gelirleri ile) ek olarak ayrı ayrı temizlik hizmet alım ihalesi yapmıştır. Bu bağlamda Mühendislik Mimarlık Fakültesi 7 kişilik, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi 11 kişilik ve Adana M.Y.O ise 4 kişilik ek temizlik hizmet alımı gerçekleştirmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun ;
31'inci maddesinde,

“...Yükseköğretim Kurulu ile üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitülerinde, harcama yetkilileri ödenek gönderme belgesiyle belirlenir. ... Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir”

32'inci maddesinde ise ,

“ Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur”

denilmektedir.

Çukurova Üniversitesine bağlı fakülte, enstitü ve yüksekokul hizmet binaları ile derslik, amfi, laboratuvar vb. tüm akademik ve idari birimlerin temizlik ihtiyaçları, üniversite bütçesinin hazine katkısı çerçevesinde gönderilen ödenek neticesinde İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı tarafından toplu olarak karşılanmaktadır. Söz konusu ilave hizmet alım giderleri ise; taşınmaz kira geliri, tezsiz yüksek lisans geliri, yaz okulu geliri, ikinci öğretim geliri gibi fakültelerin kendi öz gelirleri ile finanse edilmiştir. Ancak öz gelir gerçekleştirmeleri kesin ve düzenli gelirler değildir. Bu gelirler ile temizlik ve güvenlik gibi süreklilik arz eden, uzun vadeli hizmet alım taahhütlerine girişilmesi de olanaksızdır.

Temizlik yada güvenlik gibi birden fazla harcama biriminin ortak ihtiyacı olan hizmet alımlarının birleştirmek suretiyle destek hizmetleri birimi (İdari ve Mali İşler Dairesi) tarafından ihale edilmesi ödeneğin etkili, ekonomik ve verimli kullanılması açısından da önem taşımaktadır. Üniversite birimlerinde, genel temizlik ihalesi sonucu ifa edilen hizmetler ile yetinilmesi gerekmektedir. Şayet buradan elde edilen hizmet miktarı yetersiz ise idari ve mali işler dairesi uhdesindeki temizlik ihalesi işi için ödenek artış talebinde bulunulabilir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı tarafından gerçekleştirilen personel çalıştırmasına dayalı temizlik hizmet temizlik hizmet alım ihalesi işçi sayısı ve bütçesi Maliye Bakanlığı tarafından kabul edilen sınırlar muhafaza edilerek gerçekleştirilmekte olup bu sayı Üniversitemiz için 215 işçi ile Maliye Bakanlığı tarafından sınırlandırılmıştır.

İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı tarafından gerçekleştirilen temizlik hizmet alım ihalesi haricinde “Mühendislik Mimarlık Fakültesi” , “İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi” ve “Adana Meslek Yüksek Okulu”nda II. Öğretim Özel Gelirleri kapsamında personel

çalıştırmasına dayalı temizlik hizmet alımları gerçekleştirilmekte olup; II. Öğretim Özel Gelirleri gelirin gerçekleşmesi halinde ödenek kaydı yapılarak harcama yapılmak üzere bütçeleştirilmektedir. II. Öğretim Gelirleri ise Yüksek Öğretim Kurulu tarafından kontenjan verilip verilmeyeceğine, öğrenci sayısına ve öğrencinin tercihi sonucu kaydına göre her yıl değişkenlik arz etmektedir. İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca Çukurova Üniversitesi ve bağlı birimleri için 01.04.2014-31.12.2015 tarihlerini kapsayan dönemde, temizlik hizmet alım ödeneği (Maliye Bakanlığı izni 215 işçi) sınırında, temizlik hizmet alım ihalesi yapılmış ve sözleşmeye bağlanmıştır. Bu sözleşme gereği yüklenici firma Mühendislik Mimarlık Fakültesi ve İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde 2 kişi ile ve Adana M.Y.O' nda ise 1 kişi ile temizlik hizmeti vermektedir. Ancak söz konusu birimler bu hizmetin yetersiz olduğu gerekçesi ile (kendi öz gelirleri ile) ek olarak ayrı ayrı temizlik hizmet alım ihalesi yapmıştır. Bu bağlamda Mühendislik Mimarlık Fakültesi 7 kişilik, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi 11 kişilik ve Adana M.Y.O ise 4 kişilik ek temizlik hizmet alımı gerçekleştirmiştir.

Çukurova Üniversitesine bağlı fakülte, enstitü ve yüksekokul hizmet binaları ile derslik, amfi, laboratuvar vb. tüm akademik ve idari birimlerin temizlik ihtiyaçları, üniversite bütçesinin hazine katkısı çerçevesinde gönderilen ödenek neticesinde İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı tarafından toplu olarak karşılanmaktadır, Söz konusu ilave hizmet alım giderleri ise; taşınmaz kira geliri, tezsiz yüksek lisans geliri, yaz okulu geliri, ikinci öğretim geliri gibi fakültelerin kendi öz gelirleri ile finanse edilmiştir. Ancak öz gelir gerçekleştirmeleri kesin ve düzenli gelirler değildir. Bu gelirler ile temizlik gibi süreklilik arz eden, uzun vadeli hizmet alım taahhütlerine girişilmesi de olanaksızdır.

Temizlik gibi birden fazla harcama biriminin ortak ihtiyacı olan hizmet alımlarının birleştirmek suretiyle ihale edilmesi için gerekli ödenek artışı Maliye Bakanlığı nezdinde girişimlerde bulunulacaktır. Ödenek artış talebimizin karşılanmaması durumunda, Üniversitemiz tüm birimlerini kapsayacak genel temizlik ihaleleri harcama yetkisi ilgili birimlerin uhdesinde kalacak şekilde birleştirilerek tek ihaleyle yapılacaktır.

Sonuç olarak Yapılan savunmadan, bulgu içeriği konusunda idare ile mutabakata varıldığı anlaşılmaktadır.

ANADOLU ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Hurda Malzeme Satışında, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına Kayıt Yapılmaması

Diğer Duran Varlıklar Hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılan 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı(-)'nin devrettiği, hurdaya ayrılan mallar satılması veyahut elden çıkarılması durumunda bu hesaptan çıkış yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 219. Maddesinde:

“b) Borç

1) Elden çıkarılacak maddi duran varlıklardan her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılanların ayrılmış olan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.” Denilmektedir.

Hurdaya ayrılan malların satışı olması veyahut elden çıkarılması halinde 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı borçlu çalıştırılmalıdır. 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının borç çalıştırılmaması hesabın devamlı alacaklı olarak çalıştırılması hesabın giderek artmasına neden olmaktadır.

Örneğin;

Yevmiye No:20150000717 Tarihi:16-01-2015 Cuma

102 1.0.0.0 Muhasebe Birimi Banka Hesabı 733,64

600 5.9.1.99 Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Çeşitli
733,64

Gelirler

Bütçe ve/veya Nazım Hesap Kayıtları

805 0.0.0.0 GELİR YANSITMA HESABI 733,64

733,64

800 5.9.1.99 Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Çeşitli Gelirler

Açıklama :77,450kg Hurda Geliri

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılında hurda olarak veya diğer şekillerde elden çıkarılan taşınırların 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabından düşülmesi

sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulgu konusu işlemin hatalı olduğunu kabul etmiş ve gerekli düzenlemelerin yapacağını bildirmiştir.

BULGU 2: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Varlık Hesaplarına Yansıtılmaması

Kurum taşınmazları için yapılan değer artırıcı harcamalar, 252-Binalar Hesabına kaydedilerek varlık hesaplarına yansıtılmamış; bunun yerine söz konusu harcamalar için gider kaydı yapılmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170 inci maddesi "b) Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar; 1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır." hükmüne göre; ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (SIRA NO 28) Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliğinin 5.(2) Maddesinde "Ancak, maliyet bedeli, 18/1/2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 YTL'yi, taşınmazlar için 34.000 YTL'yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarıyla 256-Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen varlıklar için, amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilecektir." Hükümleriyle kayıtlı duran varlıklar için yapılan 34.000 TL'yi aşan değer artırıcı nitelikte olan harcamalar için Binalar hesabı kullanılması gerekmektedir.

MIYE	İH	_KOD	DD	_AD	RC
50025219	8.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	491,65
50012867	4.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	784,20
50016575	5.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	426,32
50010244	4.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	675,55
50008202	3.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	561,67
50010243	4.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	325,19
50021447	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	303,11
50013794	5.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	121,61

50032932	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	587,36
50018954	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	766,57
50006122	3.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	233,10
50030506	9.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	260,33
50008147	3.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	123,93
50023342	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	625,61
50028281	8.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	915,47
50017978	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	45,91
50031751	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	67,72
50004189	2.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	36,12
50018787	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	13,28
50024151	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	81,12
50023376	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	73,74
50032561	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	54,86
50023262	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	99,98
50020562	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	37,14
50031817	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	57,18
50030919	9.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	21,48
50019062	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	58,62
50019762	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	73,36
50024012	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	94,00
50031779	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	64,20
50032425	0.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	28,44
50009750	4.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	68,20
50028839	9.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	79,08
50028867	9.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	20,00
50023263	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	69,61
50007884	3.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	57,82
50015141	5.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	05,43
50025888	8.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	48,00
50024906	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	40,08
50016770	6.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	94,50

50029971	9.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	04,18
50011367	4.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	85,14
50023130	7.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	49,99
50025889	8.2015		.7.1	avir Firma ve Kişilere Ödemeler	03,58

7.150.334,43TL

Kamu idaresi cevabında; Bulgu konusu işlem 2016 yılı içinde çalışmaların sonuçlandırılmasını müteakip muhasebe kayıtları revize edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulgu konusu işlemin hatalı olduğunu kabul etmiş ve gerekli düzenlemelerin yapacağını bildirmiştir.

BULGU 3: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Alınmaması

Hazine tarafından Üniversite'ye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre Hazine tarafından kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına borç, "500 - Net Değer Hesabı"na ise alacak kaydedilmesi ve ayrıca 964 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Hesabı ile 965 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Karşılığı Hesabında da izlenmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

İncelemeler neticesinde Üniversite'ye tahsisli taşınmazlar bulunduğu ancak bu taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür. Bahsedilen Yönetmelik'lere uygun olarak tahsisli taşınmazların tespit ve kayıtlarının yapılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; Bulgu konusu işlem, 2016 yılı içinde çalışmaların sonuçlandırılmasını müteakip Üniversitemize tahsisli taşınmazların ilgili varlık hesaplarına alınmak suretiyle muhasebe kayıtları revize edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulgu konusu işlemin hatalı olduğunu kabul etmiş ve gerekli düzenlemelerin yapacağını bildirmiştir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Anadolu Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 250 - Arsa ve Araziler Hesabı, 252 - Binalar Hesabı, 299 - Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 500 - Net Değer Hesabı, 964 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Hesabı ile 965 - Kamu

İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Karşılığı Hesabı hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 181 Gelir Tahakkukları Hesabının Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversite tarafından 1 (bir) aylık vadeli hesapta değerlendirilen mevduat faizlerinin 181 Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilerek takibi yapılması gerekirken tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı, gelir elde edildiğinde (tahsilat yapıldığında) direkt olarak gelir hesaplarına kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirildiği, tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 121, 122 ve 123 üncü maddelerinde 181 hesaba kaydedilmesi gereken işlemler ayrıntıları ile açıklanmıştır. Buna göre gelir tahakkukları hesabının; faaliyet alacakları, kurum alacakları ve diğer alacaklar hesap gruplarında izlenmeyen ve tahakkuk etmekle birlikte, gelecek aylarda istenebilir duruma gelecek olan alacaklar ile duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelir tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi takip eden faaliyet döneminde dolanların izlenmesi için kullanılması gerekmekte olup, tahakkuk ettirilmiş gelirlere kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde istenebilir duruma gelecek olan alacaklar, ilgili oldukları dönemde tahsil edilmek üzere bu hesapta izlenir. Gelir tahakkukları hesabında yer alan tutarlardan vadesinde tahsil edilemeyenler, takipteki kurum alacakları hesabına aktarılarak takibe alınacaktır.

Yukarıdaki açık düzenlemeye karşın Kurumun elde ettiği mevduat faizlerinin muhasebeleştirilmesinde 181 Gelir Tahakkukları Hesabı kullanılmamış, gelirlerin tahakkuk kaydı yapılmaksızın tahsil edildiğinde doğrudan gelir hesaplarına kaydedilmiştir. Bu uygulamanın düzeltilmesi gerekir.

Kamu idaresi cevabında; İdare tarafından vadesi 1 ayı aşan mevduat faizleri için 181 - Gelir Tahakkukları Hesabı kullanılmaya başlandığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Mevduat faizlerine ait tahakkuk kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun şekilde yürütülmesi sağlanmıştır.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Varlıklar ile Fiili Durum Arasında Uyumsuzluk Olması

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 214'üncü maddesinde düzenlenen 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Kullanılma olanağını yitiren maddi duran varlıklar ile kişisel kusurlardan dolayı veya kişisel kusur olmaksızın kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan hurdaya ayrılması gerekenler bu hesaba borç kaydıyla izlenmektedir.

Ayrıca bu hesapta kayıtlı stok ve varlıklardan aynı muhasebe birimine bağlı kamu idarelerinin birbirleri veya harcama birimleri arasındaki ya da aynı bütçe kapsamındaki farklı muhasebe birimlerine bağlı kamu idarelerinin birbirleri arasındaki devirler de bu hesapta izlenmektedir.

0.0	nirbaşlar	06.466,17	,62	06.269,55
0.0	kine ve Cihazlar	61.888,98		61.888,98
0.0	ıtlar	63,27		63,27
0.0	nirbaşlar	,62	81.832,98	81.636,36
0.0	kine ve Cihazlar		61.888,98	61.888,98
0.0	ıtlar		63,27	63,27

Hesapta kayıtlı stok ve varlıklardan elden çıkarılanlar da hesaba alacak kaydıyla işlem görmektedir. Bu varlıklar usulüne uygun olarak elden çıkarıldı ise bu işlemler belgelenecek elden çıkarılan varlıklara ilişkin tutar muhasebe kayıtlarından düşülmelidir. Bu işlemlerin yapılmaması nedeniyle bilançoda yer alan Diğer Duran Varlıklar kalemi fiili durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılında hurda olarak veya diğer şekillerde elden çıkarılan taşınırın 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabından düşülmesi sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulgu konusu işlemin hatalı olduğunu kabul etmiş ve gerekli düzenlemelerin yapacağını bildirmiştir.

BULGU 3: Takipli Alacakların İzlenmemesi

Takipli alacak haline gelmiş olan taşınmaz kira bedelleri ile elektrik ve su bedellerinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 54 ve 55'inci maddelerinde 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler ayrıntılı şekilde açıklanmıştır. 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için

kullanılmaktadır.

Yapılan incelemede 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının çalıştırılmadığı tespit edilmiştir. Alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılan 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının alıştırılmaması takipli alacakların izlenmesinde merkezi yönetim muhasebe yönetmeliğine uygun hareket edilmediğini göstermektedir

Kamu idaresi cevabında; Denetim raporu doğrultusunda, idare tarafından kiraya verilen taşınmazlara ait kira bedelleri ile taşınmazlara ait elektrik ve su bedellerinden süresinde yatırılmayan tutarlar 121 - Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulgu konusu işlemin hatalı olduğunu kabul etmiş ve gerekli düzenlemelerin yapacağını bildirmiştir.

CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılında geçici kabulü yapılan binaların 31.12.2015 tarihine kadar 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen,

"Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir." denilmiştir.

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Geçici kabulü 2015 yılı içerisinde yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin ilgili hesaplara aktarılmaması sonucunda mali tablolarda toplam 10.098.906,67 TL hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesbındaki hesaplar güncel hale getirilmiş olup, devam eden taahhütler 2016 Nisan ayı mizanında uygun hale getirilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarının düzeltildiği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Cumhuriyet Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Binalar Hesabı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 372 ile 472-Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Çalıştırılmaması

Yapılan incelemeler sonucunda, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde veya izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılması gereken 372 ile 472-Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

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

"Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayıramaz...." denilmektedir.

Buna göre, ihtiyatlık ilkesine uygun olarak, muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması gerekmektedir. 372 ile 472-Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının çalıştırılmaması mali tabloların eksik bilgi üretmesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizde işçi kıdem ve ihbar tazminatı ödemeleri emanet hesabında izlenmemekte yılı bütçesinde tefrik eden ödenekten ödenmektedir. Bu kapsamda işçi çalıştırılan birimlerin Sosyal Güvenlik Kurumu ile irtibata geçerek karşık hesaplarının yılı bütçesinden tahakkuk ettirip muhasebe kaydına alınması sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, belirlenen hususlara dikkat edileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 2: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Çalıştırılmaması

Alınan Depozito ve Teminatlara ilişkin olarak yapılan incelemede, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve gerek faaliyet döneminde gerekse faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların muhasebeleştirilmesi işlemlerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin (b) fıkrasında yer alan dönemsellik ilkesine aykırı olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

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

"Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır....”

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Hesabın niteliği” başlıklı 319'uncu maddesinde:

“Alınan depozito ve teminatlar hesabı, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Mizanda ve muhasebe kayıtlarında yapılan incelemede, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının hiç çalıştırılmadığı görülmüştür. 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında bulunan bir yıldan daha uzun süreli öğrenci depozitoları, kesin teminat, ek kesin teminat ve geçici teminatların 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı içerisinde 430 -Alınan Depozito ve Teminatlar hesabına izlenmesi gereken tutarlar ilgili harcama birimleriyle yapılacak çalışma doğrultusunda düzenlenerek kurum mizanının da görünmesi sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, gelecek yıl gerekli çalışmalar yapılarak ilgili muhasebe kayıtlarının düzeltileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversite'nin Teknopark ve Döner Sermaye İşletmesinde Bulunan Hisselerinin Mali Tablolarda Yer Almaması

İnönü Üniversitesinin, Malatya Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki % 61,49 hisseye karşılık gelen 2.275.000,00 TL'lik hissesi ile İnönü Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde bulunan 282,16 TL'lik sermaye payının muhasebe sistemine yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Üniversitenin Teknopark ve Döner Sermaye İşletmesinde bulunan hisse tutarlarının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ve 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğininin 160'ıncı maddesi hükümleri 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin işlemleri açıklamış olup

buna göre; mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nakdi sermaye ve gerekse aynı sermaye şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği ve sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya aynı sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların, kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiğini vurgulamıştır.

Ayrıca aynı yönetmeliğin 163'üncü maddesi hükümleri; 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiğini ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi gerektiğini hüküm altına almıştır.

Üniversite döner sermaye işletmesinin mali tablolarının incelenmesi neticesinde 500-Sermaye Hesabında kayıtlı 282,16 TL'lik tutarın üniversite özel bütçesinden işletmeye aktarılan sermaye payı olduğu, ancak bu payın özel bütçe mali tablolarında 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği tespit edilmiştir. Ayrıca, üniversitenin Malatya Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki % 61,49 hisseye karşılık gelen 2.275.000,00 TL'lik hissesinin 241-Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Üniversitenin teknopark ve döner sermayeli kuruluşuna ayrılan sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 Bilançosunda 242- Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 282,16 TL, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında ise 2.275.000,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "İnönü Üniversitesinin Malatya Teknoloji Geliştirme Bölgesinde bulunan % 61,49 oranındaki hissesine karşılık olarak verilmiş olan arazi Üniversitemiz muhasebe kayıtlarına alınarak 241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına alınması sağlanmıştır.

İnönü Üniversitesi tarafından Döner Sermaye İşletmesine yatırılmış olan sermaye payının muhasebe kayıtlarına alınmasına ilişkin çalışmalar başlatılmış olup en kısa zamanda söz konusu sermaye payının 242- Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına alınması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, üniversite'nin teknoparkta bulunan hisselerinin mali tablolarda yer almasının sağlanmış olduğu ve döner sermaye işletmesinde bulunan hisselerinin mali talolara yansıtılmasına yönelik çalışmaların ise

başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususlara yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında düzeltme kayıtların yapıldığı ve yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Geçici Kabulü Yapılan Binaların 252-Binalar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılmış olan binaların 31.12.2015 tarihine kadar 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “hesabın işleyişi” başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen, “Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede anılan yönetmelik hükümlerine göre 2015 yılında tamamlanan ve geçici kabulü yapılan yatırımlardan ayrıntısı aşağıdaki tabloda mevcut 3 ayrı yapım işine ilişkin 5.096.322,44 TL'lik tutarın, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 252-Binalar Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı ve aynı yılsonunda amortismanına tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşleri Tablosu

YAPIM İŞİNİN ADI	TUTAR (KDV dâhil)
Olimpik Açık Yüzme Havuzu Yapım İşİ	3.344.549,00 TL
Kale Su Sporları Merkezi Binası Yapım İşİ	1.279.764,82 TL
Açık Spor Tesisleri Yapım İşİ	472.008,61 TL
TOPLAM	5.096.322,44 TL

Sonuç olarak geçici kabulü yapıp tamamlandığı halde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin, 252-Binalar Hesabına aktarılmaması nedeniyle Bilançoda 5.096.322,44 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda bahsi geçen 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapıldığı

halde 252- Binalar Hesabına aktarılmayan binalara ait Geçici Kabul Tutanakları muhasebe birimimize intikali sağlanmadığından 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edilmiştir. Bulguya konu edilen binalara ait Geçici Kabul Tutanakları ilgili birimlerden istenmiş ve Olimpik Açık Yüzme Havuzu ve Kale Su Sporları Merkezi

08.03.2016 tarihinde, Açık Spor Tesisleri ise 09.03.2016 tarihinde 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 252- Binalar Hesabına aktarılmıştır.

Ayrıca Üniversitemiz bünyesinde bundan sonra yapılacak binalar için ilgili birimler uyarılarak geçici kabulü yapılan binaların Geçici Kabul Tutanaklarının ilgili muhasebe kayıtları yapılmak üzere Muhasebe Birimine gönderilmesi hususunda gerekli hassasiyeti göstermeleri istenmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, geçici kabulü yapılan binaların ilgili varlık hesaplarına aktarılması hususu ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmeksizin Doğrudan Gider Kaydı Yapılması

Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların, ilgili maddi duran varlığın 252-Binalar Hesabında kayıtlı değerine eklenerek aktifleştirilmesi gerekirken; bunun yerine söz konusu harcamalar doğrudan gider kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 25’inci maddesi ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170’inci maddesi b fıkrası 1’inci bendine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilerek amortisman hesaplamasında dikkate alınmalıdır. Buna göre 252-Binalar Hesabında kayıtlı varlıkların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarlarının, bir taraftan 252-Binalar Hesabına borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu yönde düzenlenen (1) sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin ilgili hükümlerine göre de duran varlıklara yapılan 34.000,00 TL’yi aşan değer artırıcı

işlemlerin duran varlığın maliyet bedeline eklenmesi ve yıl sonunda toplam tutar üzerinden aynı şekilde amortisman ayrılması gerekirdi.

Yapılan incelemelerde, büyük onarım kapsamında yapılan ve ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen harcama tutarlarının ilgili varlık hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken 630-Giderler Hesabı ile muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Tablo 5: Taşınmazların Değerini Arttıran Harcamalar Tablosu

YAPILAN İŞ	HARCAMA TUTARI
Beden Eğitimi Spor Yüksek Okulu Binası Kantin Yapımı	56.640,00 TL
Diş Hekimliği Fakültesi Atık Deposu Yapımı	58.410,00 TL
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi PVC Pencere Yapımı	56.949,16 TL
TOPLAM	171.999,16 TL

Sonuç olarak binalara yapılan 34.000,00 TL yi aşan söz konusu değer artırıcı harcamaların, anılan mevzuat hükümlerine göre 252-Binalar Hesabında aktifleştirilmesi (yılsonu itibariyle de bu tutarların amortismanına tabi tutulması) gerekirken 630-Giderler hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle ilgili hesaplar itibariyle 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet sonuçları tablosunda 171.999,16 TL hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda sözü edilen taşınmazlara ilişkin yapılan değer artırıcı harcamalar, Üniversitemiz Büyük Onarım İhalesi kapsamında yapılmış olup söz konusu ihaleye ait dokümanlarda gerekli ayrıntılı ayırımın yapılmamasından ve 34.000 TL’yi aşan değer artırıcı harcamaların Binalar Hesabına aktarılması gerektiğinin ilgilerin gözünden kaçması nedeni ile ilgili varlık hesabına eklenememiştir.

2016 yılında yapılacak olan bu tür harcamaların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddelerinde belirtilen esaslar çerçevesinde Genel Yönetim muhasebe Yönetmeliği Genel tebliğinde belirtilen sınırlar da dikkate alınarak ilgili varlık hesaplarına aktarılması hususuna dikkat edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmazlar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili varlık hesabına kaydedilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitede taşınır işlemlerine ilişkin yapılan incelemeler sonucunda taşınır mevzuatına aykırı hususlar tespit edilmiştir.

a) Tüketime Yönelik Malzemelerin Demirbaş Niteliğinde Taşınır Olarak Kaydedilmesi

Yapılan denetimler sırasında tüketime yönelik alınan malzemelerin demirbaş olarak değerlendirilerek muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 85'inci maddesinde; stoklar hesap grubunun kamu idarelerince satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde ayrıntısı aşağıda tabloda gösterildiği üzere hastaneye alınan tüketime yönelik kumaş ve önlük niteliğindeki malzemelerin 150.06-İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine 255-Demirbaşlar Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Tablo 6: Tüketime Yönelik Malzemeler Tablosu

MALIN CİNSİ	TUTARI
Naylon Önlük	17.400,00 TL
Yeşil Keten Kumaş	150.768,00 TL
Trikoton Desenli Kumaş	77.760,00 TL
TOPLAM	245.928,00 TL

Sonuç olarak, muhasebenin sınıflandırma fonksiyonuna aykırı dönen varlık niteliğinde tüketime yönelik alınan söz konusu malzemelerin 150.06-İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine duran varlıklar grubunda 255-Demirbaşlar Hesabı'na kaydedilmesi nedeniyle Bilançoda 245.928,00 TL'lik hataya neden olunmuştur.

b) Mal ve Malzeme Alımlarında Taşınır Geçici Alındısı Kullanılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinin d bendinde, "Taşınır Geçici Alındısı" tanımlanmış olup muayene ve kabul işlemi derhal yapılamayan hallerde, taşınırların geçici olarak teslim alınmasında bu belge düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Üniversitenin çeşitli birimlerinin ihtiyacı için yapılan mal ve malzeme alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin malın teslim süresinden daha sonraki tarihlerde yapıldığı ancak malın tesliminin zamanında yapıldığına ilişkin herhangi bir belgenin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yüklenici tarafından mal ve malzemenin idareye tesliminde, taşınır birimince Taşınır Geçici Alındısı düzenlenmesi gerekmektedir.

c) Taşınır Yönetimine İlişkin Bilgilerin Sayıştay 'a Gönderilmemesi

Üniversite tarafından harcama birimlerinin ve bunlara bağlı ambarların kod numaralarının, açık adreslerinin, bu ambarlardan sorumlu taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ad, soyad ve unvanlarının gösterildiği listelerin Sayıştay'a gönderilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Harcama birimi ve ambarların kodlanması ve Sayıştay'a bildirilmesi" başlıklı 38'inci maddesinde kamu idarelerinin mali yılbaşından önce hangi bilgi ve listeleri Sayıştay'a göndereceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimler sırasında üniversitenin 2015 yılına ilişkin olarak ilgili mali yılbaşından önce Sayıştay'a herhangi bir bildirimde bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre üniversite harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarlara ait söz konusu bilgileri içeren listelerin her mali yılbaşından önce Sayıştay'a gönderilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim raporunda ayrıntısı gösterilen 150- İlk Madde ve Malzeme Hesap grubuna kaydedilmesi gerekirken 255- Demirbaşlar Hesabına kayıtlı tüketime yönelik malzemelerin taşınır kayıtları 2016 yılı içerisinde düzeltilerek doğru hesap kodunda takip edilmesi sağlanmıştır.

Üniversitemizin çeşitli birimlerince yapılan mal ve malzeme alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin malın tesliminden daha sonra yapıldığı durumlarda Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10. maddesinin d bendinde tanımlanmış olan "Taşınır Geçici Alındısı" düzenlenmesi hususunda Taşınır Kayıt Yetkilileri uyarılmıştır.

2015 mali yılbaşından önce gönderilmesi gereken Üniversitemize ait harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarların kod numaraları, açık adresleri ve bu ambarlardan sorumlu taşınır kayıt ve kontrol yetkililerine ilişkin liste, yılsonu işlemlerinin yoğunluğu nedeni ile 07.01.2016 tarihinde gönderilebilmiştir.

14.03.2016 tarih ve 2016/8646 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile yürürlüğe konulan "Taşınır Mal Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin"16. maddesi ile Taşınır mal Yönetmeliğinin 38. maddesinin 3. fıkrası yürürlükten kaldırıldığından bundan sonraki süreçte harcama birimleri ile ambar kod numaraları ve taşınır kayıt yetkililerine ait bilgiler Sayıştay Başkanlığına gönderilmeyecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun yapılması ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına İlişkin Amortisman Ayırma İşlemlerinin Eksik Yapılması

Diğer duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin incelenmesi neticesinde; 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 9.185.910,79 TL iken, buna denk olması gereken 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 9.094.212,00 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekir.

Söz konusu hüküm çerçevesinde, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekirdi.

İlgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan işlemler nedeniyle anılan iki hesap arasında oluşan 91.698,79TL'lik fark kadar 294 hesabının olması gerekenden fazla, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında 630.13.03.02 Giderler hesabına kaydedileceğinden bu hesabın da olması gerekenden eksik gösterilmesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabı ile 299- Birikmiş amortismanlar Hesabı arasındaki 91.698,79 TL tutarındaki fark 2008 yılında say2000i sisteminde yapılan değişiklikten kaynaklanmakta olup söz konusu duran varlıklara amortisman hesaplanamamasına neden olmuştur.

Muhasebat Genel Müdürlüğüne bu konuda “Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi” (KBS) üzerinden uygulama destek hattı ile görüşülmüş olup sorunun çözülmesi talebi iletilmiş olmasına rağmen herhangi bir düzeltme işlemi yapılmamıştır. 2016 yılı içerisinde Muhasebat Genel Müdürlüğü ile resmi yazışmalar yapılarak gerekli düzeltme işlemi yapılması için talepte bulunulacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Elden Çıkarılacak Stoklar ve

Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin amortisman ayırma işlemlerine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Arazi ve Arsaların Üzerine Binalar Yapılmasına Rağmen Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar...

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin mali yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *denilmektedir.*

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerin yapılmasıdır.

Üniversite de yapılan incelemelerde, mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında halen arazi ve arsa olarak görüldüğü tespit edilmiştir.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arazi ve arsaların tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait arazi, arsa ve binalar mevcut kullanım şekli ile 2016 yılı Mart ayı içerisinde muhasebe kayıtlarına alınmış olup cins tahsislerinin yapılması

hususunda gerekli çalışmalara başlanılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

İnönü Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Stoklar (150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Malî Duran Varlıklar (241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddî Duran Varlıklar (250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 255-Demirbaşlar Hesabı, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Faaliyet (630-Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İnönü Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19’uncu maddesi 8’inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan net faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarının ise 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 464.644,76 TL’lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600-Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 464.644,76 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları için, net faiz geliri tutarının 600- Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri Hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 464.644,76 TL'lik vergi tutarının ise 630- Giderler Hesabına kaydedilmeyerek Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı belirtilmektedir.

Üniversitemiz ayrıntılı mizanı incelendiğinde bulguda bahsedilen tutarlara rastlanamamıştır. Vadeli hesaplarımıza toplam 2.449.513,28 TL faiz tahakkuk etmiş olup banka tarafından Gelir Vergisi Tevkifatı olarak 367.408,36 TL kesilmiştir. Tahakkuk eden faizlerin brüt tutarı olan 2.449.513,28 TL'nin tamamı 600- Gelirler Hesabının “Mevduat Faizleri” ekonomik koduna alacak kaydedilmiş aynı zamanda 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydı yapılmıştır. Banka tarafından yapılan tevkifat tutarı olan 367.408,36 TL ise 630-Giderler Hesabına ve 810- Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Hesabına borç kaydedilerek muhasebe kayıtlarında gösterilmiştir.

2016 yılı içerisinde ise mevduat faiz gelirleri ile ilgili muhasebe kayıtlarında banka tarafından tevkifatı yapılan Gelir Vergisi tutarının 800- Bütçe Geliri ve 810- Bütçe Gelirlerinden İadeler Hesapları ile ilişkilendirilmemesi gerektiği anlaşılmış olup tahakkuk eden faiz tutarı brüt olarak 600- Gelirler Hesabına alacak kaydedilmekte, net faiz tutarı 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmektedir. Aynı zamanda tevkifat tutarı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan vadeli hesap faiz gelirleri ile ilgili kayıtlarda 102, 630 nolu hesapların doğru şekilde çalıştırıldığı anlaşılmıştır.

Ancak bulguda da belirtildiği üzere 800- Bütçe Gelirleri hesabına net faiz gelirinin kaydedilmesi yerine brüt faiz gelirinin kaydedilerek daha sonra 810- Bütçe Gelirlerinden İadeler Hesabı ile ödenen gelir vergisi stopajının muhasebeleştirilmesi yönetmelik hükümleri ile uyumsuzdur. Bu nedenle 800 ve 810 nolu hesaplarda hataya neden olmaktadır.

İdare tarafından gönderilen cevapta 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonunda bütçe sonuçları tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılması

Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için mevzuat gereğince ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 284'üncü maddesinde;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır",

472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 331'inci maddesinde;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." *hükümleri yer almaktadır.*

Anılan yönetmelik düzenlemelerine göre kurum bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Üniversitenin 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda bu konuya değinilmesine rağmen 2015 yılında hesapların halen kullanılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz bünyesinde istihdam edilen işçiler için mevzuat gereğince ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması için gerekli çalışmalar başlatılmış olup 2016 yılı içerisinde hesaplanmasını müteakip Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde muhasebe kayıtlarında gösterilmesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Kıdem Tazminat Karşılığı hesaplarının 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150

İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,

2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,

3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolulukları ile yazıcı kartuşlarının dolulukları,

4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik

mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda, Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmesi gerektiği ve bu harcamaların 150- İlk Madde ve Malzemeler Hesabına yansıtılması gerektiği belirtilmiştir.

Bilimsel Araştırma Projeleri özel Hesabına ilişkin işlemler “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktararak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller” ile düzenlenmiştir. Söz konusu esas ve usullerin 9. Maddesi ile dayanıklı taşınır mal satın alındığında taşınır işlem fişi düzenleneceği, tüketime yönelik mal ve malzemelerin ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu husus 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış ancak yukarıda bahsi geçen yönetmelikte bir değişiklik yapılmadığı veya bu konuya ilişkin esas ve usuller yeniden düzenlenmedikçe İnönü Üniversitesi olarak Sayıştay Denetim Raporlarını esas alarak herhangi bir muhasebe kaydı yapmamız mümkün değildir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili yönetmelikte bu yönde bir hüküm bulunmadığı için kayıtların yapılmadığı belirtilmiştir.

Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınır için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılı içinde veya daha sonrasında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Üniversite ile İnönü Üniversitesi Vakfı Arasında Mevzuata Aykırı İşlemler Bulunması

Üniversiteye ait kira gelirleri ile taşıt envanterinin incelenmesi neticesinde;

A) İnönü Üniversitesi Vakfı'nın mevzuatta yasaklanmış olmasına rağmen üniversite kampüsü içerisinde faaliyetlerine devam ettiği tespit edilmiştir.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair

Kanunun Temel İlkeler başlıklı 2'nci maddesinin a bendinde; dernek ve vakıfların kamu kurum ve kuruluşlarının ismini alamayacağı, bu kurum ve kuruluşların hizmet binaları ve müstemilatı içinde faaliyet gösteremeyeceği ve bu kuruluşlara ait araç ve gereci kullanamayacağı hükmü yer almaktadır. Ayrıca aynı maddenin ı bendinde; ihaleyi yapan kurum ve kuruluş bünyesinde bulunan veya bu kurum ve kuruluşlarla ilgili her ne amaçla kurulmuş olursa olsun vakıf ve dernekler ile bunların sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları şirketlerin, bu kurum ve kuruluşların 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre yapacakları ihalelere katılamayacağı da belirtilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde İnönü Üniversitesi Vakfı'nın özel eğitim ve rehabilitasyon merkezi ile kreş işletmesi şeklinde iki ayrı binada kiracı olarak üniversitenin kampüsü içerisinde faaliyetlerine devam ettiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda açıklanan nedenlerle vakfın üniversite içerisinde faaliyetlerine devam etmesi mevzuata aykırıdır.

B) Mevzuatta yasaklanmış olmasına rağmen İnönü Üniversitesi Vakfından üniversitenin kullanması için araç temin edildiği tespit edilmiştir.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanunun Temel İlkeler başlıklı 2'nci maddesinin c bendinde; kamu hizmetlerinde kullanılan araç, gereç, evrak, form ve benzeri malzemenin, bu kanun kapsamındaki dernek ve vakıflardan temin edilmesi istenemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Üniversitede kullanılan araçlar incelendiğinde; mülkiyeti İnönü Üniversitesi Vakfı'na ait 5 adet sedan otomobil ve 1 adet minibüsün üniversitenin kullanımına tahsis edildiği görülmüştür.

Yukarıda açıklanan nedenlerle üniversitenin vakıftan araç temin etmesi mevzuata aykırıdır.

Kamu idaresi cevabında; "A - İnönü Üniversitesi Vakfı'nın mevzuatta yasaklanmış olmasına rağmen Üniversite kampüsü içerisinde faaliyetlerine devam ettiği tespit edilmiştir.

Üniversitemiz bünyesinde Engelli Çocuklar Araştırma ve Uygulama Merkezi bulunmakta olup bu merkezde engelli bireyler konusunda, Üniversitemizin ilgili akademik birimlerinin eğitim, öğretim, araştırma ve geliştirme faaliyetlerine katılımı sağlanmaktadır. Ayrıca Eğitim Fakültesine bağlı Özel Eğitim Bölümü, Sağlık Bilimleri Fakültesine bağlı Çocuk Gelişimi Bölümü ve Beden Eğitimi ve Spor Yüksekokuluna bağlı Engellilerde Egzersiz ve Spor Eğitimi bölümleri bulunmakta olup buralarda görev yapan akademik personel ve öğrencilerin eğitimlerinin bir parçası olan uygulama ve stajlarının burada yapılması sağlanarak hem engelli bireylerin daha iyi yetiştirilmesi hem de öğrencilerin daha iyi eğitim almaları sağlanmaktadır.

Aynı zamanda üniversitemizde görev yapan akademik personellerin boş zamanlarında gönüllü olarak engelli öğrencilere kendi alanları ile ilgili eğitim vermesi imkânı sağlanmaktadır.

İnönü Üniversitesi Vakfı Özel Eğitim ve Rehabilitasyon Merkezinin kampüs içerisinde açılmasının temel sebebi engelli bireylerin tedavi, rehabilitasyon ve eğitimlerinin yakından takip edilerek bilimsel anlamda katkıda bulunabilmektir.

Üniversitemiz bünyesinde üç binin üzerinde personel çalışmakta olup personel çocuklarının sağlıklı bir yerde eğitim almalarının yanında kreşin işyerlerine yakın olması nedeniyle çocukların doğabilecek ihtiyaçlarını anında karşılayabilmeleri ve zamandan tasarruf ederek daha verimli çalışmalarını sağlamak için kreş işletmesi açılmıştır.

Hem Özel Eğitim ve Rehabilitasyon Merkezi hem de Kreş'in Üniversitemiz imkanları ile açılmasına olanak bulunmamaktadır. Bunun yanında burada çalışacak personelin nitelikli personel olması ve üniversite imkânları ile bu personelin ücretlerinin ödenmesi de mümkün değildir.

Mevcut kiralama ile İnönü Üniversitesi Vakfına menfaat sağlayıcı bir durum olmadığı gibi engelli bireylerin daha sağlıklı ve bilimsel imkanlarla eğitim alması sağlanmakta aynı zamanda personel çocuklarının da daha güvenli bir ortamda eğitim alması sağlanmaktadır.

B- Mevzuatta yasaklanmış olmasına rağmen İnönü Üniversitesi Vakfından Üniversitenin kullanımı için araç temin edildiği tespit edilmiştir.

Üniversitemiz bünyesinde yer alan 10 adet binek otomobilimiz 1989- 1993 yılları arasında alınmış ve en yenisi 23 yaşında olan kartal marka otomobillerdir. Bu araçların işletme maliyetleri çok yüksek olup yürüyen aksamalarının da tamir maliyetleri çok fazla tuttuğu için hurdaya ayrılmaları için çalışmalara başlanmıştır. 5 Enstitü, 14 Fakülte, 4 Yüksekokul ve 12 Meslek Yüksekokulunun ihtiyaçlarını karşılamak için yeterli araç parkımız bulunmamaktadır.

İnönü Üniversitesi Vakfı tarafından 5 adet sedan otomobilin 10.03.2015 tarihli ve 4 nolu karar ile Üniversitemize bağışlanmasına ve bu araçların devir işlemleri sonuçlanıncaya kadar Üniversitemizin kullanımına tahsis edilmesine karar verilmiştir. Aynı şekilde 1 adet çift kabinli araç da İnönü Üniversitesi Vakfı tarafından 01.12.2015 tarih ve 14 sayılı karar ile Üniversitemize bağışlanmış olup devir işlemleri tamamlanıncaya kadar kullanımımıza tahsis edilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu yapılan kiralama ve araç temini işlemlerine yönelik gerekçeler belirtilmiştir.

Bulguda da belirtildiği üzere söz konusu işlemler her ne kadar kurum ve kişilerin menfaati için tesis edilmiş olsa da 5072 sayılı Kanun ile yasaklandığı için mevzuata uygun

düşmemektedir.

BULGU 5: Kurumda İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kurumda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükmü ve ilgili mevzuat gereğince, 2008 yılında başlattığı iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun 11'inci maddesinde, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 8'inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; Üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

Kurumun iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik çalışmalar değerlendirildiğinde;

- Kurumun 2009 yılında hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının 2015 yılı sonu itibarıyla tamamlanmadığı,
- İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunun (Kamu İç Kontrol Rehberi EK-2)

2) İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından hazırlanmadığı,

- Üniversitenin hazırladığı Uyum Eylem Planında Üniversitenin bir birimi olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği

hususları tespit edilmiştir.

Üniversitede iç kontrol sisteminin yapılandırılması konusunda hesap verme sorumluluğu üst yönetici olan Rektör'e aittir. Bulgumuzda belirtildiği gibi Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının revize edilerek iç kontrol sisteminin Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde yapılandırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2009 yılında hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı 2016 yılı itibarı ile revize edilmiş olup, Üniversitemiz Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü de İç Kontrol Sistemine dâhil edilmiştir. Çalışmalar 2016 yıl sonu itibarı ile tamamlanacaktır.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu (Kamu İç Kontrol Rehberi Ek-2) 2015 yılı sonu itibarı ile hazırlanmakta olup en kısa sürede tamamlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin

tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

FIRAT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversitenin Döner Sermaye İşletmesindeki Sermaye Payının İzlenmemesi

Üniversite döner sermaye işletmesi 100.000 TL sermaye ile kurulmuş ve işletmenin mali tablolarında kuruluş sermayesi olarak bu meblağ kayıtlı olmasına rağmen, Üniversitenin öz kaynaklarının izlenmesi için kullanılması gereken 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına herhangi bir kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince; 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

16.10.1999 tarih ve 23848 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Fırat Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliğinde de belirtildiği üzere Döner Sermaye İşletmesinin sermayesi 100.000 TL olarak kararlaştırılmıştır. İşletmenin mali tablolarında da bu tutar 500- Sermaye Hesabında kayıtlı bulunmaktadır. Buna rağmen Üniversitenin mali tablolarında bu değer muhasebeleştirilmemektedir.

Üniversitenin mali tablolarının güvenilir, tam, doğru ve güncel bilgiler içermesi zorunlu olup, döner sermaye işletmesindeki sermayesinin mali tablolarında yer almamasının bu açıdan önemli bir eksiklik oluşturduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitenin Döner Sermaye İşletmesindeki Sermaye Payının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına 2016 yılı içerisinde kayıt yapıldığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak Bulgu konusu işlemin kamu idaresi tarafından 2016 yılında gerçekleştirildiği beyan edilmişse de düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde ilgili hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 2: Üniversitenin Teknokent Yönetici Şirketindeki Sermaye Payının Mali

Tablolarında Yer Almaması

Fırat Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Anonim Şirketinin üniversiteye ait olan sermaye payının, üniversitenin mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

Fırat Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Anonim Şirketinin Ana Sözleşmesinde şirketin % 60 hissesi Fırat Üniversitesi, % 20 hissesi Elazığ Belediyesi, % 10 hissesi Elazığ Ticaret ve Sanayi Odası, % 5 hissesi Elazığ İl Özel İdaresi ve %5 hissesi Elazığ Ticaret Borsasına ait olup, Üniversitenin sahip olduğu % 60 oranındaki A Grubu hisselerin nominal değeri ise 600.000 TL'dir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 159 uncu maddesine göre 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı “mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

Üniversitenin Fırat Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de sahip olduğu sermayenin de bu hesaba kaydedilmek suretiyle mali tablolarında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Fırat Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Anonim Şirketinin üniversiteye ait olan 600.000TL sermaye payı 2016 yılında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına kaydedilmiştir.

Sonuç olarak Bulgu konusu işlemin kamu idaresi tarafından 2016 yılında gerçekleştirildiği beyan edilmişse de düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ait mali tablolarda ilgili hesap halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde ilgili hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Fırat Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Duran Varlıklar (241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı) hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedellerinin Hatalı Olarak Muhasebeleştirilmesi

Peşin tahsil edilen kira bedelinin hesaplara alınması işleminin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, tahsil edilen ve cari yıla ilişkin kira gelirleri 600-Gelirler Hesabına alınırken, peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmelidir. Böylece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden dönemsellik ilkesi gereği gelirler ait olduğu faaliyet dönemi içinde yer alacak ve dönem faaliyet sonucunun sağlıklı şekilde belirlenmesi sağlanacaktır. Dönem sonunda ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır. Son olarak 380 nolu hesapta bulunan tutar ilgili olduğu ayda gelirler hesabına kaydedilmelidir.

İdare bazı kiracılarla yaptığı sözleşmeler gereği üçer aylık kira bedellerini peşin olarak tahsil etmiştir. Burada, özellikle yılsonlarında peşin tahsil edilen gelirin bir kısmı ertesi yıla ait bir gelirdir. Fakat yapılan muhasebe kayıtlarına göre, bütün gelir cari yıl geliri olarak hesaplarda gösterilmiştir. Oysa peşin tahsil edilen kira gelirinin cari yıla isabet eden kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek yıllara ait olanlar ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınması 31.12.2015'te de 380 hesabına aktarılması gerekirdi.

Buna göre MYMY'nin ilgili hükümleri ile bilançonun dönemsellik ilkesine aykırı olarak dönem ayırıcı hesaplardan olan 380 ve 480 hesapların peşin tahsil edilen gelirler için kullanılmaması nedeniyle 600-Gelirler Hesabının 442.190,82 TL fazla gösterilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Peşin tahsil edilen kira gelirleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında bulgu tespiti uyarınca muhasebeleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, peşin tahsil edilen kira bedellerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Takipli Alacakların İzlenmemesi

Takipli alacak haline gelmiş alacakların 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 54 ve 55'inci maddelerinde 121- Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler ayrıntılı şekilde açıklanmıştır. Hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Yapılan incelemede 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının 2015 açılış kaydının 32.635,24 TL olduğu, 2015 yılı içinde hukuk müşavirliğinin takip ettiği alacak miktarının ise 1.570.088,10 TL olduğu, dolayısıyla 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının eksik çalıştırıldığı anlaşılmıştır. Bu durum takipli alacakların izlenmesinde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun hareket edilmediğini göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Muhasebe kayıtlarında yer alan takipli alacaklara ilişkin eksik tutarlar muhasebeleştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, takipli alacak haline gelmiş alacakların 121 - Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedildiği belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında, faiz gelirinine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir Tahakkukları Hesabı Yönetmelik gereği 2016'da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri

Hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 107.576,64 TL'lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak Üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe işlemleri sonucunda, Faaliyet Sonuçları Tablosunda gayrisafilik ilkesine aykırı olarak gösterilmeyen 107.576,64 TL'lik tevkifat tutarı kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Tahsil edilen faiz gelirleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında bulgu tespiti uyarınca muhasebeleştirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanmış olduğu beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Üniversiteye Ait Taşınmazların Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Üniversite'nin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa ve binalara ilişkin işlemlerde eksiklikler bulunmaktadır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5'inci maddesinde, kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu, taşınmazların hangi değerler üzerinden kaydedileceği belirtilmiştir.

“Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler” başlıklı Geçici Madde 1'de ise,

“(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya 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 30/9/2014 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

1/10/2014 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.”

Hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre 1.10.2014 tarihi itibarıyla taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanıp, Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve muhasebe kayıtlarının tamamlanması gerekmektedir.

Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde kamu idarelerinin taşınmazları kaydedecekleri formlar belirtilmiş; "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde, Kamu idarelerince mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, Kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmaz işlemleri incelendiğinde;

- Tapuya kayıtlı olmayan taşınmazların olduğu ve tapu kayıtlarını tespit için çalışmaların tamamlanmadığı,
- Tapuya kayıtlı olmayan taşınmazlar için tapu kaydı ile mevcut kullanım şeklinin kıyaslanamadığı,
- Envanter çalışmasının tamamlanmadığı,
- Envanter çalışması tamamlanmamış olduğundan Muhasebe birimi tarafından taşınmazların kaydının eksik yapıldığı,
- Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane v.s. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e uygun olarak kayıt altına alınması için gerekli çalışmaların yapılması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; "Konuya ilişkin olarak taşınmaz işlemlerini yürüten birime- İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı- bilgi verilmiş olup, işlemlerin ivedilikle tamamlanması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevaptan, gerekli kayıt işlemlerinin yapılacağı anlaşılmıştır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ondokuz Mayıs Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı, 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı), Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 Sayılı Genel Yazısıyla 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 ihdas edilmiştir.

Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 nolu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 nolu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 nolu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 nolu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 nolu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinde, kiralanan yer ve kira gelirlerinin

yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınmaz kira gelirleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında bulgu tespiti uyarınca nazım hesaplarda izlenecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, kiraya verilen taşınmazlar ile taşınmaz kiralama gelirlerinin nazım hesaplarda izlenmesine yönelik çalışmaların başlatılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Kurum tarafından yapılacak çalışmalar gelecek denetim dönemlerinde değerlendirilecektir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemeler İçin Yapılan Harcamalarda Taşınır İşlem Fişinin Düzenlenmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst

norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınır Mal Yönetmeliğinde ; "Ambar: Kamu idarelerine ait taşınırların kullanıma verilinceye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yer", "Taşınır kayıt yetkilisi: Taşınırları teslim alan, sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza eden, kullanıcılarına ve kullanım yerlerine teslim eden, bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre kayıtları tutan, bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenleyen ve bu hususlarda hesap verme sorumluluğu çerçevesinde taşınır kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevliler" olarak tanımlanmaktadır. Taşınır kayıt yetkilisinin görev ve sorumlulukları arasında ise "Harcama birimince edinilen taşınırlardan muayene ve kabulü yapılanları cins ve niteliklerine göre sayarak, tartarak, ölçerek teslim almak, doğrudan tüketilmeyen ve kullanıma verilmeyen taşınırları sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza

etmek.” yer almaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 15 hesap grubunun kullanımına ilişkin açıklamalarının üçüncü bendinde “Satın alma suretiyle edinilen stokların giriş işlemleri için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde muhasebe birimine gönderilir. Diğer şekillerde edinilen stokların girişleri için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebeleştirilmesi zorunludur.” hükmü mevcuttur.

İki Yönetmelik hükümleri dikkate alındığında ;

-Tüketime yönelik taşınırların depoya girişi yapılarak burada muhafaza edilmesi (stoklanması) halinde taşınır işlem fişi düzenlenmesi,

-Depoya girişi yapılmadan doğrudan tüketime verilen (stoklanmayan) malzemeler taşınır kayıt yetkilisinin sorumluluğunda olmadığından, bu tür alımlarda taşınır işlem fişinin düzenlenmemesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmemesi ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmaması hususunun suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

SELÇUK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 2015 Yılında Edinilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Konya Tapu ve Kadastro İl Müdürlüğü tarafından tarafımıza gönderilen Selçuk Üniversitesi adına tapuda kayıtlı taşınmazların listesinin incelenmesinde, 2015 yılında Selçuk Üniversitesi tarafından edinilen ve tapuda da Selçuk Üniversitesi adına kaydı bulunan beş adet taşınmazın Ek-2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların

mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “*Kayıt ve kontrol işlemleri* ” başlıklı 5'inci maddesinde;

“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.

Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından

yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.”

Hükümleri ile Yine aynı Yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7'nci maddesinde;

“Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak

değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3'teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda",

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüzölçümü ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir." *Hükümlerine yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca 2015 yılında Selçuk Üniversitesi tarafından edinilen ve tapuda da Selçuk Üniversitesi Rektörlüğü adına kaydı bulunan taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından tapu kütüğünde adlarına tescilli olan bu taşınmazların kaydının Ek 2 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

İl/İlçe/Mahalle	Cilt/Sayfa No	Ada/Parsel No	Yüzölçümü	Malik	Edinme Sebebi ve Tarihi
-----------------	---------------	---------------	-----------	-------	-------------------------

Konya/Selçuk Ardıçlı	1599	15 / 1205	2.793,03 m2	Selçuk Üniv.	Tevhit - 05.02.2015
Konya/Selçuk Ardıçlı	1593	15 /1206	28.093,53 m2	Selçuk Üniv.	İfraz - 05.02.2015
Konya/Selçuk Ardıçlı	1595	15 / 1207	1.534,41 m2	Selçuk Üniv.	İfraz - 05.02.2015
Konya/Selçuk Ardıçlı	1598	15 /1208	31.938,36 m2	Selçuk Üniv.	İfraz - 05.02.2015
Konya/Selçuk Ardıçlı	1596	15 / 1209	289,27 m2	Selçuk Üniv.	İfraz - 05.02.2015

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz taşınmazlarının takibi kayıtları Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığında oluşturulan birim üzerinde yürütülmektedir. 18.04.2016 tarih ve 38725 sayılı yazı ile bulguda belirtilen hususlarla ilgili gerekli uyarı yapılmış konu ile ilgili verilen 19.04.2016 tarih ve 39239 sayılı yazıda 2015 yılında elde edilen taşınmazlar Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğü ve Tapu Sicil Müdürlükleri ile yazışmaları tamamlanmadığından Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına bildirilmediği belirtilmektedir. Bundan sonra taşınmazları takibi, kaydı vs. hususlarda gerekli hassasiyet gösterilmesi sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmektedir. Söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilmesi sağlanacaktır.

BULGU 2: Hazine Tarafından Selçuk Üniversitesine Tahsis Edilen Bazı Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Milli Emlak Genel Müdürlüğünce Selçuk Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların yer aldığı listenin incelenmesinde, 6 adet taşınmazın Ek-6 Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

“Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “*Kayıt ve kontrol işlemleri*” başlıklı 5’nci maddesinde;

“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.

Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.” *denilmektedir.*

Aynı yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde de

“Kamu idareleri;

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî

Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüz ölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.” *Hükmüne yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca Hazine tarafından Selçuk Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından kendilerine tahsis edilen taşınmazların kaydının Ek 6 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

İl/İlçe	Mahalle/Köy	Pafta No	Ada/Parsel No	Yüzölçümü	Tahsis Amacı
Konya / Akşehir	Gazi Mah.	3	673 / 159	646,94 m2	Sağlık Yüksekokulu
Konya/Karapınar	Gaziosmanpaşa	M31D01CD	1235/5	339.280,00 m2	Meslek Yüksekokulu
Konya/Kulu	Kemaliye	94 / 99	-	84.570,02 m2	Spor Tesisi
Konya/Beyşehir	Huğlu Kasabası	288 / 3	-	2.043,95 m2	Eğitim öğretim
Konya/Beyşehir	Huğlu Kasabası	160 / 2	-	2.882,75 m2	Eğitim öğretim
Konya/Beyşehir	Huğlu Kasabası	290 / 5	-	5.803,83 m2	Eğitim öğretim

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz taşınmazları ile tahsisli takibi kayıtları Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığında oluşturulan birim üzerinde yürütülmektedir. 18.04.2016

tarih ve 38725 sayılı yazı ile bulguda belirtilen hususlarla ilgili gerekli uyarı yapılmış konu ile ilgili verilen 19.04.2016 tarih ve 39239 sayılı yazıda Hazine tarafından Üniversitemize tahsis edilen bazı taşınmazlar Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğünden gönderilen tahsis listelerinden kaynaklandığından Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına bildirilmediği belirtilmektedir. Bundan sonra Üniversitemize kayıtlı taşınmazlar ile tahsisli taşınmazların takibi, kaydı vs. gibi hususlarda gerekli hassasiyet gösterilmesi sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Hazine tarafından Üniversiteye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu

taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 3: Konya Teknokent-Teknoloji Geliştirme Hizmetleri A.Ş. Hisselerinin Üniversitenin Mali Tablolarında Yer Almaması

Konya Teknokent-Teknoloji Geliştirme Hizmetleri A.Ş.'de Üniversiteye ait olan sermaye payının mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 159'uncu maddesinde düzenlenen 241Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında "mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır." Denilmektedir.

Üniversitenin Konya Teknokent-Teknoloji Geliştirme Hizmetleri A.Ş.'de sahip olduğu sermaye tutarlarının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilerek mali tablolarda güncel değerleriyle yer alması sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; "Konya Teknokent ortaklık yapısında ve sermayesinde Üniversitemizin payı ve hissesinin tespit edilebilmesi için 14.04.2016 tarih ve 37619 sayılı yazımızla, varsa kar payı aktarımının Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı cari hesabına aktarılması istenilmiş, bildirilecek kar payı ve hisse miktarı Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 159.maddesinde düzenlenen ilgili hesaplara muhasebe kaydının yapılacağı belirtilmiştir. Konya Teknokent Teknoloji Geliştirme Hizmetleri A.Ş.'den alınan 20.04.2016 tarih ve 40026 sayılı yazılarında Üniversitenin kar payları Şirket Yönetim kurulu kararı gereğince kar payı olarak dağıtılmayıp hisse olarak sermayeye eklendiği, dolayısıyla 2.500.00-TL sermaye payının olduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu tutar 05.05.2016 tarih ve 8449 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile kayıtlarımıza alınmıştır. " denilmiştir.

Sonuç olarak Konya Teknokent Teknoloji Geliştirme Hizmetleri A.Ş.'ye ait sermaye payının muhasebeleştirme işleminin yapıldığı görülmüştür. Ancak düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Selçuk Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı ”241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ” ile “250-Arazi ve Arsalar Hesabı ” hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Selçuk Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “Cins tashihlerinin yapılması ” başlıklı 10'ncü maddesinde;

“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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *Denilmektedir.*

Ayrıca Aynı Yönetmeliğin “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11'nci maddesinde;

“Kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde

muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca Selçuk Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan, mevcut kullanım şekli ile tapu kaydı birbirine uygun olmayanların, mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması ve cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz taşınmazları ile tahsisli takibi kayıtları Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığında oluşturulan birim üzerinde yürütülmektedir. 18.04.2016 tarih ve 38725 sayılı yazı ile bulguda belirtilen hususlarla ilgili gerekli uyarı yapılmış, konu ile ilgili verilen 19.04.2016 tarih ve 39239 sayılı yazıda Üniversitemizin kullanım tasarrufundaki taşınmazlarla ilgili buldukları ilçelerin Belediyeleri ile koordineli İmar Plan tadilatı çalışmaları devam etmektedir denilmektedir. Bundan sonra Üniversitemize kayıtlı taşınmazlar ile tahsisli taşınmazların ve bu taşınmazlara ait cins tashihlerinin yapılması takibi, kaydı vs. gibi hususlarda gerekli hassasiyet gösterilmesi sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların tashih işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların tashih işlemlerinin yapılıp yapılmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin İlgili Olduğu Dönemlerde Muhasebeleştirilmemesi

Üniversitenin önceki yıllara ait olup peşin tahsil ettiği kira gelirlerinin tahsil edildiği dönemde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı” ile ilgili 289'uncu maddesinde gelecek aylara ait gelirler hesabının; uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mezkur yönetmeliğin ‘Hesabın işleyişi’ başlıklı 291'inci maddesinde de; Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde gelirler hesabına aktarılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler

Hesabına borç, Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili dönemde gelir olarak

tahakkuk ettirilen tutarlar bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

380 ve 480 gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarının incelenmesi sonucu kira alacaklarının tahsil edildiği dönemde gelir yazıldığı görülmüştür. Halbuki 3 yıla varan kira dönemlerini ilgilendiren kira alacaklarının ilgili olduğu ayda/yılda gelir kaydedilmesi adına 380 ve 480 gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz mülkiyetinde bulunan dükkan, çay ocağı, kantin, kafeterya vb. yerlerin işletme hakkının devri konusunda, ilgili mevzuat gereğince bir yılı aşan süreleri kapsayan sözleşmelere dayalı kira gelirleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" ile ilişkilendirilecektir. 2016 yılına ait yapılan tahsilat, ilgili hesaplarla ilişkilendirilerek muhasebeleştirilmiştir." Denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait dükkân, çay ocağı, kantin, kafeterya vb. yerlerin işletme hakkının devri konusunda, ilgili mevzuat gereğince bir yılı aşan süreleri kapsayan sözleşmelere dayalı kira gelirlerinin, 380-Gelecek Aylara Gelirler Ait Hesabı ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Ancak düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki "380-Gelecek Aylara Gelirler Hesabı" ve "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı" halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde, hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversite'nin Döner Sermaye İşletmesinde Bulunan Hissenin Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversitenin, Döner Sermaye İşletmesinde bulunan 2.807,11 TL'lik sermaye payının muhasebe sistemine yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermaye İşletmesinde bulunan söz konusu hisse tutarlarının 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 163'üncü maddesi hükümleri; 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiğini ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi gerektiğini hüküm altına almıştır.

Üniversite döner sermaye işletmesinin mali tablolarının incelenmesi neticesinde 500 Sermaye Hesabında kayıtlı 2.807,11 TL'lik tutarın üniversite özel bütçesinden işletmeye aktarılan sermaye payı olduğu, ancak bu payın özel bütçe mali tablolarında 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği tespit edilmiştir.

Üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna ayrılan sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 Bilançosu 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 2.807,11 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin Döner Sermaye İşletmesinde bulunan hissesine mali tablolarda yer verilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversitenin Döner Sermaye İşletmesinde bulunan hissesinin ilgili hesaplara kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Üniversitenin Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de Bulunan Hisse Payının İşletilmesi Sonucunda Ortaya Çıkan Kar ve Zararların İzlenmemesi

Üniversitenin Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de Bulunan %51 Hisse Payının izlenmesi için kullanılan 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına, bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlara ilişkin herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bölümünün “Hesabın işleyişi” başlıklı 161'inci maddesinde;

“a) Borç

6) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârlar, bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak; 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, ödeneği temin edildiğinde söz konusu tutar 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

3) Mal ve hizmet üreten kuruluş faaliyet zararlarının ödenmiş sermayesinden mahsup edilmesi hâlinde tutarı, bu idarelerce düzenlenen ve yetkili organlarınca onaylanan bilanço ve ayrıntılı cetvellere dayanılarak bir taraftan bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, ödeneği temin edildiğinde söz konusu tutar; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir.” *denilmektedir.*

İlgili hükümler gereğince; 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.’nin öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması ve Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.’ye verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

2005 yılında kurulan Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.’nin dönem sonu karlarının üniversitenin %51 hisse payına denk gelen tutarların 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.’de bulunan hisse payının işletilmesi sonucu ortaya çıkan kar ve zararların tutarı tespit edilerek muhasebe kayıtlarında yer verilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuata Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucunda

A) Taşınmazların değerlendirme işlemlerinin emlak vergisine esas değerleri üzerinden yapılmadığı,

B) Cins tashihlerinin yapılmadığı ve bu yüzden yanlış varlık hesaplarının kullanıldığı tespit edilmiştir.

A) Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170'inci maddesi uyarınca; taşınmazların muhasebeleştirilmesinde yukarıda anılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin dikkate alınması ve muhasebe kayıtlarının, bu yönetmeliğe göre değerlendirme işlemi sonucunda bulunan tutara göre ilgili varlık hesaplarına kayıt yapılması gerekmektedir.

Taşınmazların değerlendirme işlemleri; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar için maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler rayiç değerleri üzerinden, rayiç değer de belirlenememesi durumunda ise iz bedeli üzerinden yapılır ve kayıtlara alınır. Ancak, Yönetmeliğin mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar 30.09.2014 tarihi itibarıyla emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki hükümler gereğince taşınmaz değerlemelerinin maliyet bedeli, rayiç değeri veya iz bedeli üzerinden yapılması gerekmektedir. Yapılan bu değerlemeler sonucu ortaya çıkan tutarlar muhasebe kayıtlarına esas alınacaktır. Başka bir deyişle ilgili taşınmaz cetvellerinin değer sütununda görünen tutarlarla bilançoda ilgili varlık hesaplarında görülen tutarların birbirine eşit olması gerekmektedir.

Yönetmelik hükümleri gereğince taşınmazların 30.09.2014 tarihine kadar emlak vergisine göre değerlendirilip kayıtlara alınması gerekirken bu yapılmadığından bilançoda 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar hesaplarında hataya neden olunmuştur. Bu tarihten sonra yapılacak değerlemelerin anılan Yönetmeliğin Geçici 1'inci maddenin 2'nci fıkrası gereğince taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınması uygun olacaktır.

B) Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesi uyarınca (Değişik: 3.6.2014-2014/6455 K.), kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların

mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacaktır. Bununla beraber, kamu idareleri taşınmazların tapuda cins tashihi için gerekli işlemleri de yapmakla da yükümlüdür. Ancak tahsis edilen veya irtifak hakkı tesise dilen taşınmazlar için bu yükümlülük taşınmaz maliki idareye aittir.

Cins tashihlerinin yapılması, taşınmazların, ilgili taşınmaz cetvellerine kayıt yapılmasında önem arz etmektedir. Tapu kayıtlarında yer cins kayıtları cetvellerde yer alan cins kayıtları ile uyuşmalıdır. Ancak cins tashihi işlemleri yapılıncaya kadar, mevcut kullanım şekli bina olan taşınmazın cinsi tapu kayıtlarında arsa görünse bile yine de ilgili cetvellere bina olarak kaydedilmesi gerekir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170'inci maddesi uyarınca taşınmaz muhasebe kayıtlarında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri dikkate alınacaktır. Yani söz konusu taşınmaz cetvellerine göre muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Yukarıda verilen ilgili mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar gereğince bir taşınmazın, mevcut kullanım şekliyle taşınmaz cetvellerine cins kayıtlarının yapılması,-tapu kayıtları ile fiili kullanım şekli birbirine aykırı ise bu aykırılığın giderilmesi- bu kayıtlara uygun varlık hesaplarının (252 Binalar, 250 Arazi ve Arsalar.vb) seçilmesi gerekmektedir. Örneğin cinsi tarla olarak kayıtlara alınmış olan ve 250 Arazi ve Arsalar hesabına kayıtlı olan bir taşınmazın fiili durumu incelendiğinde söz konusu parsel içerisinde bina var ise bu taşınmazın cinsi bina olarak değiştirilmeli ve 252 Binalar hesabına kayıt edilmelidir. Ancak cinsi tarla olarak kayıtlara alınmış olan ve 250 Arazi ve Arsalar hesabına kayıtlı olan bir taşınmazın fiili durumu incelendiğinde söz konusu parsel içerisinde bina olmasına rağmen taşınmaz cinsi cetvellerde düzeltilmemiş ve söz konusu binanın 250 Arazi ve Arsalar hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihlerine başlanılmaması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibarıyla ilgili taşınmaz cetvellerine kaydedilmemesi ve cetvellerde yer alan yanlış taşınmaz cinslerine göre hatalı varlık hesapları kullanılması nedeniyle bilançoda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle, A)Üniversiteye ait taşınmazların değerlemesi için Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı bünyesinde komisyon kurulduğu ve çalışmaların devam

etmekte olup en kısa sürede tamamlanacağı,

B) Üniversiteye ait taşınmazların cins tashihi için ilgili kurumlarla çalışmaların devam ettiği çalışmaların sonuçlandırıldığında cins tashihi için yapılacak ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin taşınmaz değerlendirme işlemlerinin 2015 yılı itibariyle emlak vergisine esas değerleri üzerinden yapılmaması ve cins tashihi için doğru olmaması nedeniyle bilançoda hataya neden olmuştur. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan kayıtların, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi

Kurumun maddi duran varlıklarına ilişkin olarak yapılan incelemede; kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının bilanço hesapları itibariyle yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın nasıl çalıştırılacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Öte yandan Yönetmeliğin 172'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (5) numaralı alt bendinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Ayrıca Yönetmeliğin „252 Binalar Hesabı’ başlıklı 176. maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (7) numaralı alt bendinde ise

“Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.” *hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, Üniversitenin Kesin Mizan ve Bilançosunun

incelenmesi sonucunda söz konusu muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahsisli taşınmazların anılan Yönetmelik gereği envanter işlemi akabinde kayıtlı değerleri ile 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252.03 Binalar Hesabı ile 500.12 Net Değer Hesabına, binaya ilişkin envanteri yapılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.13 Net Değer Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda kaydedilmeyen değerleri itibariyle hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle tahsisli taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmesi için gerekli çalışmaların devam etmekte olup, en kısa zamanda tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binaların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Kiralama İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversitenin, kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde peşin tahsil edilen kira gelirleri için 380-480 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler hesaplarını, peşin tahsil edilmeyen kira gelirleri için ise 990 İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile bunların karşılığında 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesabını kullanmadığı tespit edilmiştir.

Muhasebe mevzuatı gereğince kira gelirlerinin peşin tahsil edilmesine veya edilmemesine göre farklı muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Şöyle ki, peşin olarak tahsil edilen kira gelirleri için Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabıyla ilgili olarak, “*Hesabın niteliği*” ve “*Hesabın işleyişi*” başlıklı 347 ve 348’inci maddelerinde;

“ (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

(1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, ...

b) Borç

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir” *denilmektedir.*

Peşin tahsil edilmeyen kira gelirleri için ise Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509-210.05.02-13278 sayı, taşınmazlara ilişkin işlemler konu tebliğinde;

“Taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ihdas edilmiş.....Buna göre;

1- Kiraya verilen taşınmazlar... 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.

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” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Üniversite tarafından yapılan kiralama işlemlerinin yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilanço ve bilanço dipnotlarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversitenin kiracılarıyla yapılan sözleşmelerin üç yıllık

bir süreyi kapsamaması nedeniyle 2013 yılında 120 ve 220 hesaplar kullanılarak muhasebeleştirildiği, üniversite tarafından yapılan sözleşmelerde kira tutarlarının aylık olarak tahsil edileceğinin belirtildiği; kiralama işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının yeni yapılan kiralama sözleşmeleri çerçevesinde usulüne uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Üniversite tarafından yapılan kiralama işlemleri bulgumuzda belirtilen mevzuat hükümlerine göre muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilanço ve bilanço dipnotlarında hataya neden olunmuştur. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8'inci fıkrasında faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600 Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 yılında kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600 Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 265.060,38 TL'lik vergi tutarının ise ise 630 Giderler Hesabına borç 600 Gelirler hesabına brüt gelir itibariyle alacak kaydedilmediği dolayısıyla yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 265.060,38 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Vadeli banka hesabına ilişkin olarak elde edilen faiz gelirlerinden yapılan gelir vergisi tevkifatları mevzuatına uygun olarak

muhasebeleştirilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Uludağ Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Mali Duran Varlıklar (241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı) Gelirler (600 Gelirler Hesabı) ve Giderler (630 Giderler Hesabı), Nazım Hesaplar (990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı, 999- Diğer Nazım Hesaplar Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Ay Sonunda Değerleme Yapılmaması

Üniversitenin 104 Proje Özel Hesabında izlenen Avrupa Birliği hibeleri için ay sonu döviz değerlendirme işlemlerini yapmadığı tespit edilmiştir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin „Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinin (d) bendinde;

“Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630- Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre 104 Proje Özel Hesabında izlenen hibe kapsamında elde edilmiş olan dövizler için ay sonu değerlendirme işlemi yapılması gerekirken, yapılmaması sonucunda ortaya çıkan olumlu/olumsuz farka göre 600 Gelirler Hesabı ya da 630 Giderler Hesabı itibariyle Faaliyet Sonuçları Tablosu ile Bilançoda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Proje Özel Hesabındaki dövizler için Mayıs ayından itibaren ay sonu değerlemesi yapılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Mayıs ayından itibaren ay sonu kur değerlendirme işleminin ay sonlarında yapılacağı belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında ay sonu kur değerlemelerinin yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan kayıtların, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Banka Hesapları Arasındaki Para Aktarımında 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması

Üniversite banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı bölümünün “hesabın işleyişi” başlıklı 37 üncü maddesinde;

“a) Borç

arasındaki Çekler ve

4) Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları para aktarımı için bankaya verilen talimatlar bu hesaba borç, 103 Verilen Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

3) Muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir.” *denilmektedir.*

İlgili maddelere göre muhasebe birimlerine ait vadeli-vadesiz, vadesiz-vadeli banka hesapları arası aktarımlarında kayıtlar yapılırken 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri ve 108 Diğer Hazır Değerler hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde bu işlemlerin anılan mevzuat hükmüne aykırı olarak 102 Banka hesaplarının karşılıklı çalıştırılması yoluyla yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Banka hesapları arasındaki para aktarımlarında 108 diğer hazır değerler hesabı kullanılmaya başlanmıştır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliğı olmayan kütüphane materyalleri” şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller’in 9’uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliğı hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiğı dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediğı tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceğı ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımını ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda yer alan hesap verme sorumluluğı ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından desteklenen projeler kapsamında yapılan satın almalarda, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller dikkate alınarak işlem yapılmaktadır.” denilmiştir.

Anılan esas ve usullerin 9. Maddesi 2. Fıkrasında "...Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almakta olup; bu doğrultuda satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler taşınır kayıt sistemi ile muhasebe sisteminde takip edilmeyip, doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili esaslarda bu yönde bir hüküm bulunmadığı için muhasebe sisteminde takip edilmeyip, doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiğı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının

kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 4: 2015 yılı Bütçe Kanununun E Cetvelinde Yer Alan Limitlere Uyulmaması

Bütçe Kanununun E Cetvelinde bazı ödeneklerin kullanımına ve harcamalara ilişkin esaslar düzenlenmiştir. Üniversite tarafından bu ödeneklerin harcanmasında E Cetvelinin 39'uncu maddesinde yer alan limitlere riayet edilmediği tespit edilmiştir.

2015 yılı Bütçe Kanunu E Cetvelinin 39 uncu maddesinde aynen;

“Aşağıda yer alan her bir alım için ihtiyacın nereden ve hangi usulle temin edileceğine bakılmaksızın vergiler dahil olmak üzere;

- a) Menkul mal alımlarında 21.000 Türk Lirasını,
- b) Gayrimaddi hak alımlarında 17.000 Türk Lirasını,
- c) Menkul malların bakım ve onarımlarında 21.000 Türk Lirasını,
- d) Gayrimenkullerin bakım ve onarımlarında 51.000 Türk Lirasını,

aşan tutarlar “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerinden ödenemez. “(06) Sermaye Giderleri”ne ilişkin olarak yukarıdaki limitlerin uygulanmasında toplam proje ödeneği esas alınır. Türk Silahlı Kuvvetlerinin (Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı dahil) “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerine analitik bütçe sınıflandırmasına uygun olarak tahsis edilen ödeneklerle yapılacak askeri amaçlı alımlarda yukarıda belirtilen limitler uygulanmaz.” *denilmektedir.*

Söz konusu tutarları aşan harcamaların “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerinden ödenmemesi gerekirken aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere toplam 44.161,00 TL tutarında limit aşımı harcama yapılmıştır.

Tablo 5: Limitleri Aşan Harcamalar

Yevmiye No	Tarih	Hesap Kodu	Ekod	Hesap Adı	Borç
12856	03.06.2015	830	3.7.3.1	Tefrişat Bakım ve Onarım Giderleri	22.656,00
24815	22.10.2015	830	3.7.2.1	Bilgisayar Yazılım Alımları ve Yapımları	21.505,00
Toplam					44.161,00

Kamu idaresi cevabında; “Bütçe Kanunu E Cetvelinde yer alan limitlere uymayan iki harcama birimine yazılı olarak uyarı yapılmıştır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir. Bütçe

Kanununun E Cetvelinde yer alan bazı ödeneklerin kullanımına ve harcamalara ilişkin esaslara uyulması gerekmektedir.

BULGU 5: İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun beşinci kısmında düzenlenen iç kontrol sisteminin kurum içerisinde yapılandırılmasına yönelik eylemlerin kısmen tamamlanmadığı ancak eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sisteminin yapılandırılmasında tespit edilen eksiklikler;

1 - Üniversitenin kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planında yer alan risk değerlendirmesine ilişkin çalışmaların tamamlanmadığı, iç kontrol sisteminin temel çalışması olan iş tanımları ve iş süreçlerinin tamamının hazırlanmadığı, hassas görevlerin tanımlanmadığı, risk değerlendirme çalışmaları kapsamında yer alan personelin odak grubu /atölye çalışmaları ile kendi risklerini belirleme ve kontrol faaliyetleri önerme çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

2- Üniversitenin üst yönetimi tarafından belirlenmesi gereken risk iştahı düzeyi belirlenmemiştir. Risk iştahı seviyesi yönetimin göze alabileceği risk düzeyini yani tolere edebileceği risk düzeyini ifade etmektedir.

3- Üniversitenin riskleri için karşılama yöntemlerinden; ilk olarak riskin etki ve ihtimalini azaltmak, ikinci olarak riski paylaşmak veya transfer etmek, üçüncü yöntem olarak riski kabullenerek herhangi bir kontrol faaliyeti geliştirmemek son olarak riskin kaynağı olan faaliyet veya projeye son vermek yöntemlerinden risklere karşı alacağı tavrı riskin önemine göre gerekçeleri ile belirlememiştir.

4- Üniversitenin hangi risklere karşı hangi önlemleri alacağı aşamasında kontrol faaliyetleri için maliyet-etkinlik analizi yapılmamıştır. Risklere karşı geliştirilen her bir kontrol sisteminin idarelere bir maliyeti vardır. Bu analizin yapılmasının amacı risk gerçekleştiğinde ortaya çıkacak olan sonuçlarla buna karşı alınan kontrollerin orantılı olup olmadığının tespit edilmesidir. Bu durum iç kontrol kapsamında belirlenecek önlemlerin ve kontrollerin verimsiz olmasına yol açabilir.

5- Üniversite tarafından Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan ve iç kontrol sistemi kapsamında doldurulması gereken tablo ve formlar doldurulmamıştır.

6- İlgili personelin bizzat katılımı ile risk ve önlemlere ilişkin serbest kürsü tarzı toplantılar yapılmamıştır. İlgili personel iç kontrole ilişkin sadece hazırlanan el broşüründen bilgi edinebilmektedir. İç kontrolün bütün kurum tarafından benimsenmesi amacıyla eğitim analizi yapılmamış ve yeterli düzeyde eğitimler verilmemiştir.

7- Görevden ayrılan personel, iş ve işlemlerinin durumunu gösterir bir rapor hazırlamamaktadır. Bu konuda görev devir formu oluşturulmuş ancak henüz onaylatılmamıştır.

8- Üniversitenin döner sermaye işletmesinde iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Geçici 11'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir...” *denilmektedir.*

01.05.2007 tarihli Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Kontrol ve Denetimin Amacı” başlıklı 11'inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.” *hükümleri yer almaktadır.*

5018 sayılı Kanunun “İç Kontrolün Amacı” başlıklı 56'ncı maddesinde;

“İç kontrolün amacı;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.” *denilmektedir.*

Yukarıda bahsedilen Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin

11'inci maddesinde yer alan ifade ile 5018 sayılı Kanunun 56'ncı maddesinde yer alan ifade aynı olup iç kontrol sisteminin uygulanması ile ulaşılabacak amaçlar düzenlenmiştir.

Ayrıca Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "*Hüküm bulunmayan hâller*" başlıklı 599'uncu maddesinde ise;

"Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30.12.2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır." *denilmektedir.*

Buna göre Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaklardır.

Sonuç olarak; üniversite tarafından iç kontrol sistemine ilişkin olarak mevzuatta belirtilen işlemler biçimsel olarak büyük oranda yerine getirilmiş olmakla birlikte sistemin bulgumuzda belirtilen temel çalışmaları konusundaki eksikliklerin tamamlanması ve tüm kurum düzeyinde iç kontrol sisteminin kavranması için eğitimlerin verilmesi gerekmektedir. Ayrıca üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında kuruma bağlı Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının; bulgular da belirtilen gerekliliklerin dikkate alınarak, 02.09.2015 tarihi itibarıyla başlanan 2017-2021 Dönemi Stratejik Plan Hazırlık Çalışmaları sonucunda belirlenecek misyon, vizyon, amaç, hedef ve stratejik risklerle uyumlu bir şekilde 2016 yılı içinde yeniden yapılandırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresi tarafından bulguda belirtilen eksiklerin mevzuat gereğince tamamlanması gerekmektedir.

ERCIYES ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Çalıştırılmaması

Erciyes Üniversitesi tarafından kiralanılan kantin, atm, bahçe gibi yerlerden peşin tahsil edilen kira gelirlerinin bir kısmının 2015 yılı geliri olmamasına rağmen 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının kullanılmayarak 600 Gelirler hesabına kaydının yapıldığı görülmüştür.

27.12.2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin olarak 347 ve 348 inci maddeleri aşağıdaki gibidir

"Hesabın niteliği

MADDE 347- (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesaba ilişkin işlemler

MADDE 348- (1) Peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Kuponlu tahviller ve kuponlu bonoların nominal bedelin üstünde primli olarak satılması durumunda, nominal bedel ile satış bedeli arasındaki farkın içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait olan kısmı bu hesaba kaydedilir.

(3) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait gelirler hesabına aktarılır.

(4) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlar Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde Bakanlıkça belirlenecek esas ve usullere göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur. Düzeltmeye esas tutarlar enflasyon düzeltilmesinin yapılacağı yılda düzeltme katsayısı, daha önce düzeltilmiş tutarlar ise taşıma katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltilir. Enflasyon düzeltilmesi neticesinde doğacak değer artışları bu hesaba, karşılıkları enflasyon düzeltilmesi hesabına kaydedilir."

Ancak Erciyes Üniversitesince peşin tahsil edilen aşağıda dökümü gösterilen kira gelirleri

için gelecek yıllara ait gelirler hesabının çalıştırılmadığı görülmüştür.

Tarih	Tutar	İlgili	Açıklama
04.02.2015	15.300	Yapı ve Kredi Bankası A.Ş	3 Yıllık Kira Bedeli
23.02.2015	15.300	Finansbank A.Ş	2015-2018 3 Yıllık Kira Bedeli
12.06.2015	1.326,81	Talas PTT Merkez Müd.	2015-2016 Kira Bedli
17.06.2025	2.800	S.S. Erciyes Kültür ve Eğitim Koop.	2015-2016 Kira Bedeli
14.07.2015	2.692,50	Kamil ÖZ	2015-2017 Prefabrik 3 Nolu Dükkan Kira Bedeli
14.07.2015	2.695	Salim ŞAHAN	2015-2017 2 Numaralı Prefabrik Dükkan Kira Bedeli
14.07.2015	2.690	Ferhat OGUZKAYA	2015-2017 1 Numaralı Prefabrik Dükkan Kira Bedeli
01.10.2015	1.915	Necla MERT	2015-2016 Kira Bedeli
04.11.2015	5.500	Zeki GÖKDEMİR	Sivil Havacılık 4 Otomat 2015-2016 Kira Bedeli
25.11.2015	2.750	S.S. Erciyes Kültür ve Eğitim Koop.	Peşin Kira Bedeli
25.11.2015	3.900	tt tt	tt tt
TOPLAM	56.869,00		

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz tarafından kiralanan kantin, kafeterya gibi yerlerden peşin tahsil edilen kira gelirlerinin dönem tesbiti yapılarak cari yıllara ait olanlar 600 Gelirler Hesabına, sonraki yıllara ait olanlar ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına

alınacaktır.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında , kiralanan kantin, kafeterya gibi yerlerden peşin tahsil edilen kira gelirlerinin dönem tesbiti yapılarak cari yıllara ait olanlar 600 Gelirler Hesabına, sonraki yıllara ait olanlar ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınacağı belirtilmiştir. Hatalı hesap kaydı tutarı önemlilik seviyesi altında kaldığından denetim görüşünü etkilememektedir.

Öneri: Peşin Tahsil edilen ve sonraki dönemlere ait gelirlerin gelecek yıllara ait gelirler hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taahhüt Hesaplarının Güncel Durumu Yansıtması

Yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerde 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının eksik kullanıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 920-Gider Taahhütleri Hesabının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Görüleceği üzere, 920 ve 921 No'lu hesapların kullanılması idare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların eksik kullanılması, hem Muhasebe Yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte, hem de İdare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Yapılan tespitlere göre 2015 yılına ilişkin 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı bakiyesinin 75.212.133-TL olması gerekirken bilançoda 2.216.280,52-TL olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Dolayısı ile 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı mali tablolarda 72.995.852,48-TL tutarında noksan görünmektedir.

SIRA NO	İŞİN ADI	SÖZLEŞME BEDELİ (KDV HARİÇ)	ÖZLEŞME BEDELİNE GÖRE ÖDEME (BUGÜNE KADAR) (KDV HARİÇ)	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABINDA YER ALMASI GEREKEN TUTAR
1	İLETİŞİM FAKÜLTESİ	22.950.000,00	16.302.174,50	6.647.825,50
2	İLAHİYAT FAKÜLTESİ	11.265.000,00	9.433.408,50	1.831.591,50
3	YABANCI DİLLER Y.O.	16.728.000,00	4.608.513,55	12.119.486,40
4	ONKOLOJİ HASTANESİ	39.265.766,00	27.559.679,66	11.706.086,33
5	DİŞ HASTANESİ	22.450.000,00	5.573.238,13	16.876.761,86
6	MORFOLOJİ- TIP FAK.	15.888.000,00	0	15.888.000
7	ELEKTRİK ALTYAPI	6.074.271,00	547.532,20	5.526.738,80
8	MERKEZ LAB. I. BLOK	4.165.000,00	62.407,62	4.102.592,37
9	ENLO MODEL SERA	1.418.000,00	904.950	513.050
TOPLAM		44.084.037,00	64.991.904	75.212.133

•Tüm ödeme değerleri (TL)'dir.

Kamu idaresi cevabında; "Geçmiş kayıtlar incelenmiş olup, yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıla veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlere ilişkin tutarların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri gereğince 920-Gider Taahhütleri Hesabına kaydı işlemleri Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca gerçekleştirilecek olup İdare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesi sağlanacaktır." *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, taahhüt hesaplarına kaydedilmesi gereken tutarların ilgili hesaba kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Akdeniz Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı “920-Gider Taahhütleri Hesabı” ile “921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı” hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’ncü maddesinde;

“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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *Hükümleri ile,*

Aynı Yönetmeliğin “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’nci maddesinde de;

“Kadastro, imar, ifraz, tevhit, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca Akdeniz Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması ve cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; ”Cins değişikliğine yönelik olarak Konyaaltı Belediyesiyle yapılan görüşmelerde imar planı ile Kadastro durum arasında uyumsuzluğun kampüs alanı bütününde İmar Kanunu 15. ve 16. Madde uygulaması (İfraz, tevhit, yola terk işlemi) ile düzeltilmesi istenilmiştir. Kampusun güneyindeki imar çalışmaları devam etmektedir. İmar planı Konyaaltı Belediye Başkanlığınca askıdan indirilmiş, Antalya Kadastro Müdürlüğünde çalışmaları devam etmektedir. Kampüs içindeki parsellerden Arapsuyu mahallesi 1186 parselin (Antalya 3.Asliye Hukuk Mahkemesi 2015/521) mülkiyet davası devam etmektedir. Teknokent arazisi 2010/844 sayılı Bakanlar Kurulu kararıyla Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi olarak ilan edilmiştir. Hürriyet caddesi Teknokent alanı içinde kalmaktadır. Yola terk işlemi sadece üniversitenin inisiyatifinde değildir.

Yukarıda bahsedilen sebeplerden dolayı Cins değişikliği işlemi zaman alacağı açıktır. Bu aşamada kampüs parsellerinin tevhit ve yola terk yapılması yakın vadede mümkün olmamakla birlikte süreç itinayla takip edilmektedir.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların tashih işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların tashih işlemlerinin

yapılıp yapılmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin İlgili Olduğu Dönemlerde Muhasebeleştirilmemesi

Üniversitenin önceki yıllara ait olup peşin tahsil ettiği kira gelirlerinin tahsil edildiği dönemde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" ile ilgili 289'uncu maddesinde gelecek aylara ait gelirler hesabının; uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 291'inci maddesinde de; Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde gelirler hesabına aktarılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına borç, Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili dönemde gelir olarak tahakkuk ettirilen tutarlar bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

380 ve 480 gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarının incelenmesi sonucu 887.415,0- TL tutarında kira alacağının tahsil edildiği dönemde gelir yazıldığı görülmüştür. Hâlbuki 3 yıla varan kira dönemlerini ilgilendiren kira alacaklarının ilgili olduğu ayda/yılda gelir kaydedilmesi ve bu amaçla 380 ve 480-Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Peşin tahsil edilen kira gelirlerinin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri gereğince 380-480 Gelecek Aylara/Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesaplarına kaydedilerek izlenmesine ilişkin muhasebe kaydı işlemleri Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yapılmakta olup, peşin tahsil edilen kira gelirlerinin tahsil edildiği dönemde muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır." *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait olan ve bir yılı aşan süreleri kapsayan sözleşmelere dayalı kira gelirlerinin, 380-Gelecek Aylara Gelirler Ait Hesabı ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Ancak düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki "380-Gelecek Aylara Gelirler Hesabı" ve "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı" halen doğru ve

gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde, hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 102 Banka Hesabının Gerçeği Yansıtmaması ve Üniversite Adına Yetkisiz Birimler Tarafından Banka Hesabı Açılması

Üniversite adına açılmış banka hesaplarına ilişkin olarak ilgili bankalardan temin edilen; hesap, hesap hareketleri, yetki ve bakiye bilgileri ile 102 Banka Hesabına ilişkin yevmiye kayıtları ve 2015 yılı Bilançosunun incelenmesi neticesinde;

A) 102 Banka Hesabının yılsonu bakiye tutarı ile Üniversitenin mali hizmetler birimince ilgili bankalardan alınan 2015 yılı sonu mutabakat yazıları ekinde yer verilen bakiye toplam tutarının birbirini tutmadığı tespit edilmiştir.

102 Banka Hesabının yılsonu itibariyle bakiyesi 99.140.865,48 TL'dir. Buna karşın, muhasebe birimi tarafından Ziraat Bankası ve Vakıfbank'tan temin edilen 2015 yılı banka mutabakat yazılarına göre anılan banka hesaplarının 31.12.2015 tarihi itibariyle toplam bakiyesi 99.384.156,82 TL'dir. Dolayısıyla, 102 Banka Hesabı yılsonu bakiyesi, banka hesaplarında bulunan fiili yılsonu bakiye tutarından 243.291,34 TL daha düşüktür.

B) Üniversite adına açılmış banka hesaplarını kullanma yetkisi sadece muhasebe birimi itibariyle muhasebe yetkilisi ve muhasebe yetkilisi mutemedinde olduğu halde başka birimlerce de banka hesabı açıldığı, ayrıca, üniversite adına açılmış tüm banka hesaplarının muhasebece takip edilmesi gerekirken bir kısım banka hesaplarının ancak ana hesaba yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği, bir kısım banka hesaplarının ise hiçbir şekilde takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Anılan Kanun'un 61'inci maddesinde muhasebe hizmeti; "gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri' şeklinde tanımlanmış ve bu işlemlerin

muhasebe yetkililerince yürütüleceği belirtilmiştir. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulmuştur.

Bahsi geçen 61'inci maddenin devamında, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanların "muhasebe yetkilisi mutemedi" olduğu ve bunların doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olduğu belirtilmiş ve bu maddeye istinaden Maliye Bakanlığınca 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan "Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi Ve Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile de bunların görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Diğer yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 17'inci maddesinde;

"(1) Banka hesabı, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya tahsil için verilen çeklerden tahsil işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılır."

"Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 18'inci maddesinde ise;

"(1) Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için Bakanlıkça tespit edilerek duyurulan tutarlar alıkonularak, fazlası düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır.

(2) Bankalarca muhasebe birimleri adına yapılan diğer tahsilat için, teslimat müzekkeresi düzenlenmez. Bu tür tutarlar bankadan alınacak hesap özet cetveline göre kayıtlara alınır.

(3) Muhasebe birimlerince, hesaplarının bulunduğu bankalardan nakden yapılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri; ödeme yapılacak kişilerin hesaplarına aktarılacak tutarlar ile bankalarda açtırılacak krediler için "Gönderme Emri" (Örnek:14) düzenlenir. Muhasebe birimlerince, bankalar nezdindeki döviz hesabından yapılacak ödemelerde ise "Döviz Gönderme Emri" (Örnek:15) kullanılır."

denilmek suretiyle, 102 Banka Hesabının yalnızca muhasebe birimlerine adına açılan banka hesaplarının takibi için kullanılacağı ve söz konusu banka hesaplarına ilişkin her türlü

para yatırma, tahsilat ve ödeme işlemlerinin de muhasebe birimlerince (5018 sayılı Kanun'un anılan hükümleri uyarınca muhasebe yetkilisi ve/veya mutemedince) yerine getirileceği açıkça belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu hükümlerden muhasebe birimi adına açılan tüm hesapların muhasebece takip edilmesi gerektiği de anlaşılmaktadır.

Buna karşın Üniversite adına hesap açıldığı tespit edilen Ziraat Bankası, Vakıfbank ve İş Bankasının ilgili şubeleriyle yapılan yazışmalar sonucunda bu bankalardan edinilen bilgilerden;

b1) Aşağıda, ayrıntıları gösterilen banka hesaplarının Üniversite'nin ana hesabına yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği ve bu nedenle söz konusu banka hesaplarında 31.12.2015 tarihi itibariyle bulunan bakiye tutarların 102 Banka Hesabında gözükmeyeceği, ayrıca bu hesapların bazılarını kullanma yetkisinin muhasebe yetkilisi veyahut mutemedinde olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: Üniversiteye Ait Olup Muhasebesi Ana Banka Hesabı Üzerinden Dolaylı Takip Edilen Banka Hesapları

İlgili Banka Şubesi	Hesap adedi	Hesabı Birim	Kullanıcı 31.12.2015 Tarihi İtibariyle Toplam Bakiye
Ziraat Bankası İzmir Kurumsal Şube	11	SKS Daire Başkanlığı (Yurt Gelirleri Hesapları)	519.906,25 TL
İş Bankası Kordon Şubesi	46	Muhasebe Birimi (Tahsilat Hesapları)	*
		Toplam:	519.906,25 TL

* Rapor tarihi itibariyle bakiye bilgisi temin edilemedi.

b2) Aşağıda ayrıntısı gösterilen banka hesaplarının muhasebe birimi dışındaki birimlerce kullanıldığı ve bu hesapların muhasebe takibinin ise hiç yapılmadığı, üstelik bu hesaplardan bazılarının bakiye vermesine karşın son iki veya üç yıldır herhangi bir işlem görmedikleri anlaşılmıştır.

Tablo 5: Üniversiteye Ait Olup Muhasebe Takibi Yapılmayan Banka Hesapları

İlgili Banka Şubesi	Hesabın Son İşlem Tarihi	Hesabı Kullanan Birim	31.12.2015 Tarihli Toplam Bakiye
İş Bankası Kordon Şubesi	24.04.2013	Dokuz Eylül Üniversitesi Mühendislik Fakültesi	4.198,16 TL
	24.12.2012	Dokuz Eylül Üniv.Teks.Müh.Bölümü	105,26*
	08.02.2013	SKS Daire Başkanlığı	137.879,21 TL
	11.01.2016	Dokuz Eylül Üniversitesi Buca Eğitim Fakültesi	370,51 TL
	24.04.2013	Dokuz Eylül Üni.Büt.Dai.Baş.Eğitim Bilimleri Ens.	11.500,27 TL
Toplam: 142.553,14 TL			
*Avro hesabı olup 31.12.2015 tarihli Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden TL'ye çevrilmiştir.			

Buna göre, yukarıda değinilen mevzuata aykırı işlemler neticesinde ve Bulgunun (A) ve (B) fıkralarında ortaya konan tespitler çerçevesinde, 102 Banka Hesabının olması gerekenden en az 905.750,73 TL daha düşük gösterilmesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda da en az bu tutar kadar hataya neden olunmuştur. Bunun dışında, muhasebe birimi dışındaki birimler adına açılan banka hesaplarının kapatılması veyahut bu hesaplar için de muhasebe yetkilisinin yetkilendirilmesi yada bu hesaplar için yetkilendirilen kişilerin muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmesi, ayrıca, Üniversite adına açılmış tüm hesapların muhasebesinin doğrudan izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle; bulgunun (A) şikkına ilişkin olarak; 102 Banka hesabına ilişkin yapılmış olan kontroller neticesinde fiili banka mevcudu ile mizan arasındaki farkın denetim raporunda yer aldığı şekilde 243.291,34 TL değil 247.823,39 TL olduğunun tespit edildiği ve bu farkın ise bir kısım işlemlerin sehven muhasebeleştirilmemesinden kaynaklandığı ifade edilerek bu işlemlere ilişkin bilgiler sunulmuş, 2016 yılı içerisinde banka fiili mevcudu ile mizan denkliğinin sağlandığı belirtilmiştir.

Bulgunun (B) şikkına ilişkin olarak ise, 06.05.2016 tarih ve 60950927-849/331 sayılı yazı ile tüm akademik ve idari birimlere bahse konu hesapların kapatılması ve bakiyelerinin kurum ana hesabına aktarılması için yazı yazıldığı, ilgili hesaplar kapatılıp bakiyelerinin kurum ana hesabına aktarıldığında Sayıştay Başkanlığına tekrar bilgi verileceği bildirilmiştir.

Yine (B) şikkına ilişkin olarak Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı tarafından yapılan açıklamalarda; kendilerince tahsil edilen yurt gelirlerine ilişkin banka hesapları bakiyesinin 149.727,80 TL olduğu ve bu tutarın da 31.12.2015 tarihi itibarıyla Strateji Daire Başkanlığı hesabına aktarıldığı, ancak, söz konusu yurt gelirlerine ilişkin banka hesaplarında bulguda belirtilen 519.906,25 TL tutarında bir bakiyenin olmadığı, bulguda belirtilen 137.879,21 TL'nin ise Araştırma Görevlileri Konukevine ilişkin olduğu ve bu konukevinin sosyal tesis statüsünde olduğu ifade edilmiştir.

Bunlar dışında bulgunun (B) şikkında bakiyeleri belirtilen ve muhasebe birimince takip edilmeyen hesaplara ilişkin ise herhangi bir açıklamada bulunulmamıştır.

Sonuç olarak Bulgunun (A) şikkında konu edilen; 102 Banka Hesabı yılsonu bakiyesi ile ilgili bankalardan alınan mutabakat yazılarında belirtilen tutarların uyuşmaması ve 102 Banka Hesabı bakiyesinin fiili banka mevcudundan 243.291,34 TL daha düşük olmasına ilişkin olarak Kamu idaresi cevabında yapılan açıklamalarda kendi tespitlerine göre aradaki farkın 247.823,39 TL olduğu ve bu hatanın da sehven muhasebeleştirilmeyen işlemler nedeniyle olduğu ileri sürülmüştür. Ancak, bulguya esas aldığımız banka mutabakat yazılarında gösterilen yılsonu bakiyesi toplamı ile 102 Banka Hesabının arasındaki fark 243.291,34 TL olup kamu idaresi cevabında bulguda yapılan tespit ile kendilerince yapılan tespit arasındaki farkı açıklayacak herhangi bir bilgi ve belge bulunmamaktadır.

Sonuç olarak bulguya esas alınan belgelere göre 102 Banka Hesabının 2015 yılsonu bakiyesi fiili banka mevcudundan 243.291,34 TL daha düşüktür. Her ne kadar kamu idaresince 2016 yılında banka fiili mevcudu ile 102 Banka Hesabı arasındaki farkın giderildiği ve eşitliğin sağlandığı ileri sürülmüş ise de, ki kamu idaresi cevabında düzeltme kayıtlarına ilişkin kanıtlayıcı herhangi bir belge ibraz edilmemiştir, 2016 yılında yapıldığı ileri ifade edilen düzeltme kayıtlarının 2015 yılı mali tablolarını düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bulgunun (B) şikkında konu edilen hususla ilgili olarak ise; Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığınca yapılan açıklamalardan, bulguda muhasebe takibi yapılmayan hesaplar arasında gösterilen ve adı geçen Daire Başkanlığı adına açılmış bulunan banka hesaplarından bir tanesinin bütçe dışı sosyal tesis niteliğinde olan bir Konukevine ilişkin olduğu, dolayısıyla özel bütçeyle ilgisinin bulunmadığı anlaşılmıştır. Bu

nedenle söz konusu banka hesabının 31.12.2015 tarihi itibariyle bakiyesinde bulunan 137.879,21 TL için ilişilecek bir husus bulunmamaktadır. Ancak bunun dışındaki banka hesapları, bizzat ilgili bankalardan temin edilen ve bulguya dayanak olan bilgi ve belgelere göre, Üniversite adına açılmış olup bu banka hesapları muhasebe birimince dolaylı olarak takip edilmekte ya da hiç takip edilmemektedir. Ancak kamu idaresince söz konusu banka hesaplarının kuruma ait olmadığına ilişkin belgeye dayalı herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Bununla beraber, kamu idaresince söz konusu hesaplara ilişkin olarak tüm akademik ve idari birimlere muhasebe birimi gözetimi dışındaki hesapların kapatılması ve bakiyelerinin kurum ana hesabına aktarılması için yazı yazıldığı ifade edilmiş olup konu takip eden denetimlerde kontrol edilecektir.

Sonuç olarak, (A) ve (B) şıkkında belirtilen gerekçelerle; bir kısım banka işlemlerinin muhasebeleştirilmemesi ve Üniversite adına açılmış olup dolaylı olarak takip edilen veya hiç takip edilmeyen banka hesapları nedeniyle 102 Banka Hesabının yılsonu bakiyesi fiili banka mevcudundan toplamda en az (243.291,34 TL + 524.580,18 =) 767.871,52 TL daha düşük olup 2015 yılı Bilançosunda en az anılan tutar kadar hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: 104 Proje Özel Hesabı'nın Gerçeği Yansıtması

Üniversite adına açılmış olan banka hesaplarına ilişkin olarak ilgili bankalardan temin edilen; hesap, hesap hareketleri, yetki ve bakiye bilgileri ile 104 Proje Özel Hesabına ilişkin yevmiye kayıtları ve 2015 yılı Bilançosunun incelenmesi neticesinde;

Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan kamu idarelerine proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların izlendiği 104 Proje Özel Hesabının yılsonu bakiye tutarı ile Üniversitenin mali hizmetler birimince ilgili bankalardan alınan 2015 yılı sonu mutabakat yazıları ekinde yer verilen bakiye toplam tutarının birbiriyle uyuşmadığı tespit edilmiştir.

104 Proje Özel Hesabının 31.12.2015 tarihi itibariyle bakiyesi 3.821.575,88 TL'dir. Buna karşın, muhasebe birimi tarafından Ziraat Bankası ve Vakıfbank'tan temin edilen 2015 yılı banka mutabakat yazılarına göre anılan bankalarda tutulan proje özel hesaplarına ilişkin banka hesaplarının 31.12.2015 tarihi itibariyle toplam bakiyesi 3.180.484,22 TL'dir. Dolayısıyla, 104 Proje Özel Hesabının yılsonu bakiyesi, banka hesaplarında bulunan fiili yılsonu bakiye tutarından 641.091,66 TL daha fazladır.

Buna göre, yukarıda değinilen tespitler çerçevesinde, 104 Proje Özel Hesabının olması gerekenden 641.091,66 TL daha fazla gösterilmesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “104 Proje Özel Hesabının incelenmesi neticesinde, aradaki farkın aktif olmayan AB projeleri bakiyeleri olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, yılsonunda kur değerlemesi yapılmamıştır. 2016 yılında söz konusu değerlendirme işlemi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 104 Proje Özel Hesabının 2015 yılı dönem sonu bakiyesi ile bu hesaba ilişkin banka hesaplarının 2015 yılı sonu fiili mevcudu arasındaki 641.091,66 TL tutarındaki farkın aktif olmayan AB projeleri hesaplarının yılsonu kur değerlemelerinin yapılmamasından kaynaklandığı ileri sürülmüş ise de, buna ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge ibraz edilmemiştir. Ayrıca, 104 nolu hesabın yılsonu bakiyesi fiili banka mevcudundan fazla olup, son yıllarda döviz kurlarının artış yönünde seyrettiği düşünüldüğünde, aradaki farkın kur değerlemesi yapılmamasıyla açıklanması mümkün görülmemektedir. Bu itibarla, kamu idaresince bulgu maddesinde ele alınan husus karşılanmamıştır.

Ayrıca, kamu idaresi cevabında 104 Proje Özel Hesabına ilişkin hatanın 2016 yılında yapılacak düzeltme kayıtlarıyla giderileceği ifade edilmiş ise de, 2016 yılında yapılacağı ileri sürülen kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında neden olunan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İzmir Dokuz Eylül Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden banka tarafından yapılan %15 oranındaki Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesi 8'inci fıkrasında faiz gelirin'e ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre, bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630 Giderler Hesabına borç, elde edilen brüt faiz tutarları ise 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilir (181 Gelir Tahakkukları hesabının aylık dönemler itibariyle kullanılmasına anılan Yönetmelik gereği 2016 yılında başlanacaktır). Aynı zamanda, banka hesabına aktarılan net tutarlar 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yapılan incelemede Üniversitenin, vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz gelirini net tutarlar üzerinden 600.5.1.9.3 hesap koduna kaydettiği, tevkifat tutarını ise muhasebe kayıtlarında hiç göstermediği, dolayısıyla yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı

olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yaptığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, karşılıklı olarak 600 Gelirler Hesabının 600.5.1.9.3 kodu ile 630 Giderler Hesabının 630.3.4.3.1 koduna kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 356.515,50 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulgunuza istinaden faiz gelirlerinden yapılan stopajlara ilişkin muhasebe kayıtları yapılmaya başlanılmıştır. 181 nolu hesabın uygulaması hususunda Muhasebat Genel Müdürlüğü ile yapılan şifai görüşme neticesinde hesaba ilişkin uygulamaya yön vermesi açısından görüş talep edilmesi istenilmiştir. Bu bağlamda 06.05.2016 tarih ve 60950927-045/330 sayılı yazı ile uygulamaya esas olması bakımından söz konusu görüş talep edilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, vadeli hesap faiz gelirlerinin bulgu doğrultusunda muhasebeleştirilmesine başlandığı belirtilmiştir.

Bununla beraber, 2016 yılında yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Kiraya Verilen Taşınmazların ve Bunlara İlişkin Kira Gelirleri Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İzmir Dokuz Eylül Üniversitesince kiraya verilen taşınmazlar ve bunlara ilişkin kira gelirleri tahakkuklarının ilgili bilanço ve nazım hesaplarda takibine ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesiyle, Merkezi Yönetim kapsamındaki idarelerce uygulanacak muhasebe işlemlerine ilişkin düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne 26.11.2014 tarihinde yayımlanan “Taşınmaz İlişkin İşlemler” başlıklı Genel Yazı'sıyla; taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 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 bildirilmiştir.

Anılan Genel Yazı ile ayrıntılı şekilde yapılan açıklamalara göre;

- 1- Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin

belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, bu taşınmazların 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- 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.

3- İlgili kira sözleşmesine göre tahakkuk edip içinde bulunulan faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen kira gelirleri 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının borcu karşılığında 600 Gelirler Hesabının alacağına kaydedilecektir.

4- Faaliyet dönemini takip eden aylara ilişkin olarak yapılan peşin tahsilatlarda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı nolu ilgili hesabın kullanılması gerekmektedir.

Bunun yanında, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 138'inci maddesi uyarınca 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı kamu idarelerince tahakkuk ettirilen ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılmaktadır. Buna karşın, kira bedelinin aylık olarak tahakkuk edeceği belirtilen kira sözleşmelerinden doğan kira alacakları ancak ilgili oldukları ayda tahakkuk edip tahsil edilebilir hale geleceğinden, takip eden faaliyet dönemindeki bir aya ilişkin olsa bile bu kira alacaklarının takibi için 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'nın kullanılmaması gerekmektedir. Aksi halde, sonraki döneme ilişkin olarak tahakkuk eden ve o yılın geliri olarak mali tabloya yansımaya gereken bir kira geliri, içinde bulunulan faaliyet dönemi gelirlerine kaydedilmiş olacaktır.

Yapılan incelemede ise;

- Üniversite tarafından bir taşınmazın kiraya verilmesine ilişkin bir sözleşme düzenlendiğinde, 2014 yılından devreden bir kayıt dışında, ilgili taşınmazın 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına kaydedilmediği,
- Sözleşmeden doğan toplam kira bedelinden sonraki dönemlere ilişkin toplam 3.482.731,13 TL'nin yılı geliri gibi 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na kaydedildiği,

- Yıllık peşin şekilde tahsil edilen kira bedellerinden gelecek faaliyet dönemine ilişkin olan yaklaşık 48.000,00 TL'nin 480.03.06 nolu hesap kodunda muhasebeleştirilmesi gerekirken 600.03.06 nolu hesap kodunda muhasebeleştirildiği, tespit edilmiştir.

Buna göre,

Taşınmaz kira gelirlerinin 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç ve 600 Gelirler hesabına alacak kaydedilmesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda toplam 3.482.731,13 TL kadar,

Peşin tahsil edilen kira tutarlarından gelecek faaliyet dönemini (2016) ilgilendirdiği tespit edilen toplam 48.000,00 TL'nin, 480.03.06 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında (dönem sonu 380 nolu hesap) muhasebeleştirilmesi gerekirken yılı geliri gibi 600.03.06. Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilançosunda bu tutar kadar,

Kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerlerinin ise 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesabında izlenmemesi sonucunda da Bilanço dip notlarında kaydedilmesi gereken tutarlar kadar,

hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguya ilişkin yapılacak çalışmanın neticesinde gereken muhasebe kayıtları gerçekleştirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen hususlara ilişkin gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Bununla beraber, 2016 yılında yapılacağı belirtilen düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Kiracılardan Tahsil Edilmesi Gereken Elektrik, Su ve Doğalgaz Bedeli Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi

Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak kiracılar ile bağitlanan sözleşmeler gereği kiracılar tarafından karşılanması gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerinden doğan alacakların ayrı bir otomasyon sisteminde takip edildiği, ancak, muhasebe sisteminde ilgili hesaplar ile izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “14 Diğer Alacaklar” başlıklı 81'inci maddesinde diğer alacaklar hesap grubunun, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak tahakkuk eden ve kira sözleşmeleri gereğince kiralayanlar tarafından ödenmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz giderlerinden doğan ve 31.12.2015 tarihi itibarıyla toplam 326.130.37 TL tutarında olduğu tespit edilen alacakların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabından takip edilmediği tespit edilmiştir.

Buna göre, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 326.130.37 TL kadar 2015 yılı Bilançosu ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesabın Niteliği” başlıklı 82. ve “Hesaba İlişkin İşlemler” başlıklı 83 üncü maddesi ile birlikte incelendiğinde kurum alacakları dışında kalan alacakların tahsil edilememesi durumunda 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında takibi yapıldığı görülmüştür. Sözleşme gereğince kiracılardan tahsil edilmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerinin bu kapsamda olmadığı görülmektedir. Bu nedenle ilgili hesapta takibi yapılmamaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, sözleşme gereğince kiracılardan tahsil edilmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerinin, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 82 ve 83 üncü maddelerinde niteliği ve hangi durumlarda kullanılacağı belirtilen 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında takibi yapılacak alacaklar kapsamında olmadığı değerlendirildiği, bu nedenle de bu tür alacakların anılan hesapta takip edilmediği ileri sürülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “14 Diğer Alacaklar” başlıklı 81’inci maddesinde diğer alacaklar hesap grubunun, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Muhasebat Genel Müdürlüğünce 2014 ve 2015 yıllarında yayımlanan Özel Bütçeli Kuruluşlar Detaylı Hesap Planında da 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı için “01. Tahsilinde Bütçeye Gelir Kaydedilecek Alacaklar” ve “02. Diğer Alacaklar” şeklinde iki alt kod belirlenmiştir.

Anılan Yönetmeliğin 50’inci maddesinde ise 12 Faaliyet alacakları hesap grubunun; kamu idarelerince gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen her türlü vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar, diğer gelirler ile sermaye gelirlerinden kaynaklanan alacakların ve verilen depozito ve teminatların izlenmesi için, 13 Kurum alacakları hesap grubunun da; kamu idarelerine, hane halkına, yabancı devlet veya uluslararası kuruluşlara verilen borçlardan, yapılan

borçlanmalardan ikraz anlaşmaları ile diğer kamu idarelerine kullanılan tutarlardan, diğer kamu idarelerine ait borçların üstlenilmesinden ve benzeri işlemlerden kaynaklanan ve bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere, faaliyet alacakları hesap grubu (vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri gibi) tahakkuklu gelirlerden doğan alacakların takibinde, kurum alacakları hesap gurubu ise kamu idarelerince verilen borçlardan doğan alacakların takibinde kullanılacaktır. Buna karşın, kiracılardan tahsil edilmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedelleri vergi veya teşebbüs geliri benzeri bir "gelir" türü olmadıkları gibi kamu idaresinin gerçekleştirdiği bir borç verme işleminden de doğmamaktadırlar. Dolayısıyla, söz konusu alacakların, anılan Yönetmeliğin 81'inci maddesi hükmü gereğince, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılan "14 Diğer Alacaklar" grubunda yer alan 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Kaldı ki, bulguya konu edilen; Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak tahakkuk eden ve kira sözleşmeleri gereğince kiralayanlar tarafından ödenmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz giderlerinden doğan ve 31.12.2015 tarihi itibarıyla toplam 326.130,37 TL tutarında olduğu tespit edilen alacaklar 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edilmediği gibi başka herhangi bir hesapta da takip edilmemekte, bunlar ancak tahsil edildiğinde muhasebeleştirilmektedir. Dolayısıyla, anılan alacakların muhasebe üzerinden takibi mümkün olmamaktadır.

Bu itibarla, kuruma ait alacaklardan olup 140 Kişilerden Alacaklar Hesabınının 02. Diğer Alacaklar alt kodunda takip edilmesi gerekirken takip edilmeyen, başka herhangi bir hesaba da kaydedilmeyen 326.130,37 TL kadar 2015 yılı Bilançosunda ve bu tutardan elektrik, su veya doğalgaz gideri olarak daha önce Üniversite tarafından ilgili dağıtım şirketlerine veya kuruluşlarına ödendiği için kiracılardan tahsilinde gelir hesaplarına kaydedilecek tutarlar kadar Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

BULGU 6: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması ve Bunlar İçin Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde;

A) Söz konusu hesap koduna kaydedilen bazı taşınırın Taşınır Mal Yönetmeliği'ne aykırı olarak elden çıkarılmadığı, bazı taşınırın ise satışı yapıldığı halde kayıtlardan

düşülmediği görülmüştür.

Anılan Yönetmeliğin “Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış” başlıklı 26’ıncı maddesinde;

“Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırlar, Yönetmeliğin 15 inci maddesinde belirtilen komisyonun kararı ile hurdaya ayrılır.

Komisyon kararında ekonomik değerinin olmadığı veya teknik, hijyenik, stratejik ve tıbbi nedenlerle imha edilmesi gerektiği belirtilen taşınırlar, komisyon tarafından ayrıca bir imha tutanağı düzenlenerek imha edilir.

Hurdaya ayrılan veya imha edilen taşınırlar için düzenlenen Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı Taşınır İşlem Fişine bağlanmak suretiyle çıkış kayıtları yapılır.

Hurdaya ayrılan ve ekonomik değeri olan her türlü maden, malzeme, araç ve gereçler hakkında, özel mevzuatlarındaki hükümler saklı kalmak üzere Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Ana Statüsü 4 üncü maddesinin (7) numaralı bent hükmü uygulanır

denilmekte olup Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Ana Statüsü 4 üncü maddesinin (7) numaralı bent hükmü idarelerce hurdaya ayrılan her türlü taşınırın Makine Kimya Endüstrisine satışını düzenlemektedir.

Anılan hükümler uyarınca 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydedilen taşınırların ilgili komisyon kararına göre imha edilerek veyahut Makine Kimya Endüstrisine satılarak kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Buna karşın, 2015 yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde; 294 nolu hesaba önceki faaliyet döneminden devreden tutarın 12.369.760,44 TL olduğu, 2015 yılında söz konusu hesaba 2.479.980,00 TL tutarında yeni kayıt girildiği ve hesabın toplamının 14.849.740,44 TL’ye ulaştığı, buna karşın, 2015 yılında Makine Kimya Endüstrisine sadece 11.004,84 TL tutarında hurda satışı gerçekleştirildiği ancak bu satışlardan elde edilen tutarların da (satışı yapılan hurdanın kayıtlı değeri ve amortisman tutarı göz önüne alınarak) 600 Gelirler veyahut 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyip 333 Diğer Çeşitli Emanetler Hesabında tutulduğu ve satışı yapılan hurdaların 294 nolu Hesaptan düşülmediği tespit edilmiştir.

B) 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran

Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 14.849.740,44 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 11.692.907,35 TL olarak görünmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre; maddi duran varlık hesaplarında kayıtlı olup, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren varlıklar ile bu varlıklardan amortisman tabi olanların ayrılmış amortisman tutarları bu hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır. Bu şekilde aktarılan varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark kadar, aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda amortisman ayrılır. Söz konusu muhasebe kuralı, kullanılma olanağı kalmamış varlıkların kurum bilançosunda sanal bir değer oluşturulmaması için önem arz etmektedir.

Buna göre dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Buna göre, yukarıda (A) ve (B) fıkralarında açıklanan hatalı işlemler sonucunda anılan 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden toplam 3.145.828,25 TL fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine, ayrıca, satışı yapılan taşınırların da duruma göre 600 Gelirler Hesabına veya 630 Giderler Hesabına kaydedilmemesi nedeniyle yine Faaliyet Sonuçları Tablosunda 11.004,84 TL hataya neden olunmuştur.

Bunlar dışında, 294 nolu hesapta izlenen taşınırların da anılan Yönetmelik kapsamında elden çıkarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “A) 294-Elden Çıkarılacak Stoklar Hesabında kayıtlı hurdalara ilişkin birimlerden alınan verilere göre kayıtlar yeniden gözden geçirilip Makine ve Kimya Endüstrisine gönderilen hurdalardan tahsil edilen tutarlar kayıtlardaki hurdalar ile eşleştirilerek 294 nolu hesaptan düşülüp varlığın satış değeri ile amortismanları arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına, yapılan tahsilat da 333-Emanetler Hesabından çıkılarak 600-Gelirler Hesabına kaydedilmiştir. (Ek-7)

B) Dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı için ayrılması gereken amortisman tutarları hesaplanıp gerekli muhasebe kaydı yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hurdalara ilişkin hususların düzeltme kayıtlarının yapıldığı,

amortisman ayrılmasına ilişkin hususların ise dönem sonunda hesaplanıp gerekli muhasebe kaydı yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu hurda satışlarına ilişkin düzeltme kayıtları 2016 yılında yapıldığından, amortisman ayrılması işlemleri ise yine 2016 yılı dönem sonunda yapılacağından, bu işlemlerin 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkileri bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Dokuz Eylül Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102 Bankalar Hesabı ve 104 Proje Özel Hesabı), Faaliyet Alacakları (120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı), Diğer Alacaklar (140 Kişilerden Alacaklar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Gelecek Aylara / Yıllara Ait Gelirler (380 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı), Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) ve Nazım Hesaplar (990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede Üniversite banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19, 22 ve 37'nci maddeleri uyarınca muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlarda öncelikle 108 Diğer Hazır Değerler hesabına borç ve 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabına alacak kaydı yapılması, ilgili banka hesapları arasında para aktarımı gerçekleştiğinde ise, 102 Banka Hesabına bir yandan 103 nolu hesabın borcu karşılığında alacak kaydı yapılırken, diğer yandan da 108 nolu hesabın alacağı karşılığında borç kaydı yapılması gerekmektedir.

Buna göre üniversite tarafından kullanılan banka hesapları arasındaki para aktarımları için bankalara verilen talimatlarda 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabı ile 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmaması sonucu 2015 yılsonu kesin mizanında; 102 Banka

Hesabının alacak toplamı ile 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının borç toplamı tutarları birbiri ile eşit olması gerekirken, bu tutarlar arasında 12.448.916.915,35 TL fark olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, bankalar arası göndermelerde 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının, bu hesaba aracı olarak ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılması gerekmekte olup, söz konusu muhasebe işlemlerinin hatalı gerçekleştirilmesi dolayısıyla 2015 yılı bilançosunda anılan tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “19.04.2016 tarihi itibarıyla banka hesapları arası aktarmalarda 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı ve 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı kullanılmaya başlanılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, banka hesapları arası aktarmaların 2016 yılı itibarıyla bulguda belirtilen doğrultuda muhasebeleştirilmeye başlandığı bildirilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Kaynaklarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Bütçeye Gelir Olarak Kaydedilmemesi

Üniversitelerde Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin muhasebe hesaplarına kaydedilmesinde tereddütler bulunmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan ve 10.04.2002 tarih ve 24722 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmeliğin 11'inci maddesinde; Bilimsel Araştırma Projeleri için tahsis edilecek kaynaklara “özel ödenekler” başlığı altında yer verilmiştir. Buna göre; Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirlerden kaynak sağlanacaktır;

-Yükseköğretim kurumunun döner sermaye işletmelerinden, öğretim üyelerinin doğrudan veya dolaylı katkısı olup olmadığına bakılmaksızın, elde edilen her türlü gayrisafi hasılatın yüzde 10'undan az olmamak üzere, Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirleyeceği oranda aktarılacak tutarlar,

-Bilimsel Araştırma Projelerinden elde edilen gelirler,

- Bilimsel Araştırma Projeleri için yapılacak bağış ve yardımlar,

-Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun izni ile yükseköğretim kurumunun

yurtiçindeki veya yurtdışındaki kuruluşlarla yapacağı ortak araştırmalar için ilgili kuruluşlar tarafından ödenecek tutarlar,

-ve diğer gelirler.

Elde edilen bu kaynakların ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmesi hususunda Maliye Bakanlığı görevlendirilmiştir.

Görüleceği üzere, Yönetmeliğin mezkûr maddesi ile Bilimsel Araştırma Projelerine diğer gelirler adı altında bir kaynak öngörülmüştür. Ancak bu kaynağın içeriğinin neler olabileceğine ilişkin ayrıntılı bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Dolayısıyla faiz gelirleri gerçek bir gelir olduğu için niteliği itibariyle “diğer gelirler” adı altında yer alabilir.

Diğer yandan; genel olarak Kamunun mali yönetimini ve uygulamaların kontrolünü düzenleyen 5018 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesi kamu gelirini; “*Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri,ile diğer gelirler*” şeklinde tarif etmiştir.

Anılan hükme göre; her ne suretle elde edilirse edilsin, üniversite adına gelir olarak banka hesaplarına geçmiş tutarların üniversite bütçesine gelir olarak kaydedilmesi, buna ilişkin kayıtların ilgili yardımcı defterlerde ve hesaplarda tam ve doğru olarak tutulması ve bu hesaplar esas alınarak çıkarılan Kesin Mizanların ise gerçeği yansıtacak şekilde hazırlanmış olması gerekmektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanun’da gerekse Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmelik’te “diğer gelirler” ifadesine yer verilerek ilgili düzenlemeleri uygulayanlarda bir tereddüt oluşmasına sebebiyet verilmiştir. Üniversite uygulamalarına bakıldığında bir kısım üniversiteler; Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerini bütçe gelirleri hesabına kaydederken, bir kısım üniversiteler söz konusu bu gelirleri Bilimsel Araştırma Projesi kaynağı kabul edip ilgili emanet hesaplarında takip etmektedir. Dolayısıyla; uygulamada iki ayrı yöntem kullanılmaktadır. Ancak kanun ve yönetmeliğin mevzuat hiyerarşisindeki yerleri düşünüldüğünde burada dikkate alınması gereken hükümlerin 5018 sayılı Kanun’un hükümleri olduğu açıktır.

Sonuç olarak; Anılan Yönetmelikte YÖK tarafından açıklayıcı bir düzenleme yapılmışca kadar Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin, 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri gereği bütçe gelirleri ile gelirler hesabına kaydedilmesi ancak gereği halinde bu tutarın BAP

hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile yapılan şifai görüşmeler neticesinde, özel hesaba aktarılan paraların bütçeden çıkışının yapıldığı ve özel hesapta proje kapsamında kullanıldığı için artık bütçe ile ilişkisi kesilmiş olup, buradan elde edilecek olan faiz gelirinin de bütçenin değil ilgili hesabın geliri olduğu ifade edilmiştir. Esas ve usullerde yapılacak düzenlemenin Kalkınma Bakanlığı, YÖK ve Maliye Bakanlığı’nın ortak çalışması neticesinde belirleneceği ifade edilmiştir. Bahse konu düzenleme yapılıncaya kadar mevcut uygulamaya devam edilecektir. Varlık hesaplarında söz konusu tutarlar yer almadığı için emanet hesapta ana tutar ile beraber faiz de takip edilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresince gönderilen cevapta, Maliye Bakanlığı ile yapılan şifai görüşmeler neticesinde, Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabında işletilen faiz gelirlerinin bütçeyle ilişkilendirilemeyeceği kanaatine varıldığı ve konuyla ilgili yeni bir düzenleme yapılıncaya kadar söz konusu faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde mevcut uygulamaya devam edileceği ifade edilmiştir.

Ancak, bahse konu bulgu maddesinde esas vurgulanmak istenen husus Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabında işletilen faiz gelirlerinin nitelik olarak bütçe geliri olup olmadıkları değil, Bilimsel Araştırma Projeleri için tahsis edilen kaynaklar Üniversite bütçesinde öncelikle bütçe geliri olarak kaydedilip sonrasında yine bütçe gider kaydı yapılarak emanet hesaplara aktarıldığı halde bu kaynaklardan elde edilen faiz gelirinin ne gelir hesaplarıyla ne de bütçe gelirleriyle hiç ilişkilendirilmiyor olmasıdır.

Bahse konu faiz gelirlerinin de bütçe gelirleri ile gelirler hesaplarına kaydedilmesi muhasebenin temel ilkelerinin bir gereği olup sonrasında ise Üniversite İdaresince bu tutarların yeniden BAP hesaplarına aktarılması mümkündür.

Söz konusu hususa dikkat edilip edilmediği, bir sonraki denetim yılında kontrol edilmeye devam edilecektir.

BULGU 3: Özel Sermayeli Bankada Açılan Tahsilat Hesabından Üniversite Ana Hesabına Yapılan Aktarmalarda Gecikmeler Yaşanması

Üniversitenin ikinci öğretim gelirlerinin tahsilatı amacıyla İş Bankası Kordon Şubesinde açılan banka hesabından Ziraat Bankasında bulunan ana hesabına yapılan aktarımların bir kısmının, 11.09.2013 tarih ve 28762 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği’nde belirtilen süre içerisinde gerçekleştirilmediği anlaşılmıştır.

Anılan Tebliğin “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde kamu sermayeli bankalar;

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, T.C. Ziraat Bankası A.Ş., T. Halk Bankası A.Ş., ve T. Vakıflar Bankası A.O. olarak sayılmıştır.

Tebliğin 5'inci maddesinde ise kamu kurumlarının faaliyetleri kapsamında yaptıracağı tahsilat ve ödeme işlemleri için yurtiçinde yerleşik diğer bankaları ve Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş.'yi de kullanabilecekleri ancak, gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydı ile takip eden işgünü içinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı hükümler 18.11.2015 tarih ve 29536 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinde de yer almıştır.

Buna karşın, İş Bankasından temin edilen hesap bilgilerinin incelenmesi neticesinde; Üniversite tarafından ikinci öğretim gelirlerinin tahsilatı için anılan Bankanın Kordon Şubesinde açılan hesaba öğrencilerce cuma günleri ve (bankamatikler üzerinden) hafta sonları yatırılan tutarların, takip eden pazartesi günleri yerine salı günleri gecikmeli olarak aktarıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, ilgili mevzuat hükümlerine uyulması ve kurum menfaatlerinin korunması bakımından, özel sermayeli bankalarda açılan tahsilat hesaplarında toplanan tutarların anılan Tebliğ hükümleriyle belirlenen süre içerisinde ana hesaplara aktarılmasının gözetilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu bulguya istinaden ilgili bankaya 05.05.2016 tarih ve 60950927-849/323 sayılı yazı ile (Ek-3) tahsilatın yapılmasına karşın Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği hükümlerine riayet edilmeme gerekçesi hususu sorulmuş olup, alınacak olan cevabi yazı tarafınıza iletilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik olarak ilgili banka ile yazışmaların yapıldığı ve sonucun beklendiği belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 4: Taşınmaz Kaydına ilişkin işlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin uygulanmadığı tespit edilmiştir.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı sayılı R.G.de yayımlanan Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, Yönetmelik eki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacaktır. Ancak, Yönetmeliğin mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınacağı kadar 30.09.2014 tarihi itibarıyla emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

Yine Yönetmeliğin 7'inci maddesi uyarınca, tapu kütüğünde kamu idarelerinin kendi adlarına tescilli olan taşınmazların kaydının, yönetmelik eki (Ek 2) "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu"na, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydının ise Yönetmelik eki (Ek 6) "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"na kaydedilmesi gerekmektedir. Mali hizmetler biriminin ise bu formları konsolide ederek anılan Yönetmelik'in ekinde yer alan (Ek 7) örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri düzenlemesi gerekmektedir.

Bir diğer husus, Yönetmeliğin 11'inci maddesi gereğince, kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçümü değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk vb. nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde mevcut kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni bir kayıt oluşturulması gerekmektedir. Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda ise sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılacaktır. Ayrıca, taşınmaza yapılan ve 28 Sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca (R.G.:10.01.2008- 26752) 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı harcamaların da taşınmazın değerine eklenmesi gerekmektedir

Anılan 11'inci madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen tüm değişikliklerin en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından bahse konu Yönetmelik hükümleri doğrultusunda 2012 yılında bir değer tespit komisyonu oluşturulduğu, bu komisyonun

30.10.2012 tarih ve 01 sayılı Kararı'yla tapuda Üniversite adına kayıtlı olan veyahut başka idarelerce Üniversiteye tahsis edilen binaların maliyet bedelinin tespit edildiği ve yapılan tespitlerin 21.01.2014 tarih ve 65422274/110-162 sayılı bir yazıyla Strateji Daire Başkanlığına bildirildiği anlaşılmıştır.

Bununla beraber, Üniversite tarafından anılan Yönetmelik kapsamında gerçekleştirilen diğer işlemlere ilişkin olarak;

- a) Üniversitenin mülkiyetinde olan veyahut kullanım hakkına sahip olunan arazi ve arsalar ile yerüstü ve yer altı düzenleri için herhangi bir maliyet veya rayiç bedel tespit çalışması yapılmadığı,
- b) Bahse konu Yönetmelik uyarınca düzenlenmesi gereken formlardan; "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu"nda taşınmazların sadece (arsa veya arazi bedeli olarak) tapu senedindeki satış bedellerine yer verildiği veya değer sütununun boş bırakıldığı, "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"nda kayıtlı taşınmazlar için herhangi bir değer belirtilmediği, dolayısıyla, 2012 yılında Üniversite tarafından tespit edilen bina maliyet bedelleri ile daha sonra Üniversite tarafından inşa edilen binaların maliyet bedellerinin anılan formlara işlenmediği ve bu formlar esas alınarak düzenlenmesi gereken taşınmaz icmal cetvellerinin ise hiç oluşturulmadığı,
- c) Ayrıca, 30.10.2014 tarihinde bağış yoluyla edinilen İzmir Balçova İlçesi İnciraltı Mahallesinde bulunan 2267 ada 29 parselde kayıtlı tarlanın Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formuna eklenmediği, görülmüştür.

Bu itibarla, Üniversitenin sahip olduğu veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin envanter çalışmalarının sağlıklı tamamlanabilmesi için anılan formların mevzuatına uygun olarak düzenlenmesi ve taşınmazlara ilişkin değişikliklerin izlenerek formların sürekli güncel tutulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2015 Yılı Denetim Raporunun "B-Uygunluğa İlişkin Bulgular" Bölümünün 7. maddesinde Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin uygulanmadığı belirtilmiştir. Kamu idarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre "Sınırlı Ayni Haklar ve Tahsis Formu" düzenlenmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususlara ilişkin olarak herhangi bir

açıklama yapılmamış, sadece cevap ekinde Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik eki (Ek 6) “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu” ibraz edilmiştir. Söz konusu formda yer verilen taşınmazların, anılan Yönetmeliğin geçici 1'inci maddesine istinaden, Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınmaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alındığı görülmüş ise de, yine aynı Yönetmelik hükmü uyarınca değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir.

Bulgu konusu taşınmaz envanteri işlemlerine ilişkin kontrollere, bir sonraki denetim yılında da devam edilecektir.

GAZİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Gider Taahhütleri Hesaplarına İlişkin Tutarların Gerçeği Yansıtması

Üniversitenin, Gider taahhütleri ile ilgili nazım hesaplarda sadece Sermaye Taahhütlerinden Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderlerini takip ettiği, Hizmet Alımları Taahhütleri ile mal ve malzeme alımlarına ilişkin taahhütlerini bu hesaplarda izlemediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 471'inci maddesine göre; taahhüt hesapları, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır. Hizmet Alımları Taahhütleri ve Mal ve Malzeme Alımlarına ilişkin Taahhütlerde söz konusu hesapların kullanılmaması, hem Muhasebe Yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte, hem de İdare tarafından girilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine, nakit ve bütçe planlamasına engel olmaktadır.

Ayrıca ilgili hesapların tüm gider taahhütlerinde kullanılmaması kurumun bilanço dipnotlarında taahhütlerin eksik gösterilmesine sebep olmaktadır. Bu husus Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5'inci maddesinin g bendinde yer alan tam açıklama ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. İlgili hükme göre; tam açıklama mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve

anlaşılır şekilde düzenlenmesidir.

İlgili hükme göre sözleşmeye dayanılarak girişilen tüm gider taahhütlerinde, 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Adı geçen yönetmelik hükmüne aykırı olarak tüm gider taahhütlerinin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda 2015 yılı bilanço dipnotlarında girişilen taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 471 inci maddesine göre hizmet alımları taahhütleri ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin taahhütlerde 920 Gider Taahhütleri hesapları ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı hesaplarının geriye dönük dönemleri de ihtiva edecek şekilde kullanılmasına başlanılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, ilgili nazım hesapların 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Verilen Depozito ve Teminatların 226 nolu Hesapta Takip Edilmemesi

Gazi Üniversitesi tarafından elektrik dağıtım şirketine yapılan bir yıldan uzun süreli "güvence bedeli" ödemeleri ile ısınma aboneliği ve su aboneliği için ödenen “depozito bedelleri” nin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği bu ödemelerin 630 Giderler Hesabı ile ilgili yılına doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin (MYMY) 142 inci maddesine göre; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

Aynı Yönetmeliğin hesabın işleyişi başlıklı 143 üncü maddesinde de; Bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

Üniversitenin elektrik dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemeleri ile ısınma

aboneliği ve su aboneliği için 3denen bir yıldan uzun s3reli “depozito bedelleri” nin, MYYMY gereğince 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi ve aktifleştirilmesi gerekirken, tamamının abone bedeli adı altında 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi ilgili yılların Faaliyet Sonuçları Tablosu ile Bilançosunda hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzca verilen uzun vadeli depozito ve teminatlar Merkezi Y3netim Muhasebe Y3netmeliğinin 142 ve 143 3nc3 maddeleri uyarınca 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilerek takibi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, d3zeltme kayıtlarının 2016 yılında yapılacağı bildirilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa y3nelik 3neri doğrultusunda d3zeltme kayıtlarının yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılacak d3zeltme kayıtlarının, 2015 yılı d3nem sonu mali tablolarındaki hatayı d3zeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kayıtların yapılması hususunda gerekli 3zenin g3sterilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Elden ıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294-Elden ıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına g3re; 294-Elden ıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 20.774.248,16 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 19.405.029,74 TL olarak g3r3lmektedir.

Merkezi Y3netim Muhasebe Y3netmeliğinin 219 uncu maddesinin a-2 bendine g3re; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı d3nem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili h3kme g3re, d3nem sonunda 294-Elden ıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara g3re hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 1.369.218,42 TL lik fark, 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla g3r3nmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması

gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabının borç bakiyesi ile 299-Birikmiş Amortismanlar hesabının alacak bakiyesi arasındaki fark, harcama birimleri bazında tespit edilip ilgili düzeltme kayıtları yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabının borç bakiyesi ile 299-Birikmiş Amortismanlar hesabının alacak bakiyesi arasındaki farkın düzeltildiği beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki 1.369.218,42 TL hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Bankalar Tarafından Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

Gazi Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından, banka tarafından %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatı yapılmış ancak bu işlem kurum hesaplarına kaydedilerek gösterilmemiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19 uncu maddesinin 8 inci bendinde faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

Kurum faiz gelirinden kesilen gelir vergisini 630 Giderler Hesabına borç kaydetmeyerek 600 Gelirler Hesabının alacağına net faiz gelirini kaydetmektedir. Bankalar nezdinde açılan hesaplardan elde edilen faiz gelirlerinin gayrisafilik ilkesi ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak brüt faiz geliri, yapılan stopaj kesintisi ile net faiz geliri olarak ayrı ayrı yevmiye kayıtlarında yer almalıdır.

İlgili hüküm gereğince tahakkuk ederek hesaplara geçen faiz miktarının stopaj suretiyle kesilen toplam 109.423,52 TL vergi tutarı düşülmeksizin gelir hesaplarına kaydedilmesi aynı zamanda ödenen verginin giderleştirilerek ilgili gider hesaplarına kaydı gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 109.423,52 TL tevkifat tutarı kadar

2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2016 yılı itibari ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19 uncu maddesinin 8 inci bendinde yer alan faiz gelirlerine ilişkin yapılması gereken muhasebe kayıtları ile ilgili olarak 2015 yılı hesapları için geriye dönük herhangi bir işlem yapılması mümkün değildir. 2016 yılı itibari ile bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan net faiz tutarları 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630-Giderler hesabına borç, faiz tutarının, içinde bulunulan aya ait kısmı 600-Gelirler hesabına alacak kaydedilerek, aynı zamanda banka hesabına aktarılan tutarın tamamı 805-Gelir Yansıtma hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilerek ilgili muhasebe kayıtları düzenli olarak yapılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığı bildirilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki 109.423,52 TL hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması

Yıl sonu işlemleri ile kesin mizan kayıtlarının incelenmesi sonucunda Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin olarak amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğin (Sıra No:47) “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6 ncı maddesinin 2 nci fıkrasında;

“Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL ’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir” şeklinde düzenleme yer almaktadır.

Buna göre Maddi Olmayan Duran Varlıklar için her mali yıl sonunda % 100 amortisman ayrılmak suretiyle tamamen giderleştirme yapılması gerekmektedir.

Üniversitenin 2015 yılı kesin mizanında;

260.1.0. 0.0 ekonomik kodlu Bilgisayar Yazılımlarına ilişkin Haklar Hesabının borç bakiyesinin 375.278,81-TL,

260.3.0. 0.0 ekonomik kodlu Lisanslar Hesabına ilişkin Haklar Hesabının borç bakiyesinin 1.364.564,98-TL, olduğu buna karşılık bu hesaba ilişkin 268.1.1.0.0 ekonomik kodlu Bilgisayar Yazılımlarına ilişkin Amortisman Hesabı alacak bakiyesinin 32.524,45-TL, 268.3.0.0.0 ekonomik kodlu Lisanslar Hesabına ilişkin Amortisman Hesabının alacak bakiyesinin 773.137,18 olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 934.182,16-TL fark kurum bilançosunun (Diğer Duran Varlıklar Başlığı) olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “260 Haklar hesabının, Maliye Bakanlığı say2000i sisteminde birim kodu tanımlı olmadığından, devir işlemlerinin kurum kodu bazında (38.05) gerçekleşmiş olması nedeniyle amortisman ayrılamamıştır. Konuya ilişkin Maliye Bakanlığı ile gerekli yazışmalar yapılarak, sistem üzerinde birim kodu tanımlaması yaptırılmış, ayrılması gereken amortismanlar hesaplanarak ilgili kayıtlar yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmenin yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki 934.182,16 TL hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gazi Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Gelirler (600 Gelirler Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) ve Taahhüt Hesapları (920 Gider Taahhütleri Hesabı, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Sayıştay İlamlarının İnfazının İzlenmemesi

Üniversitenin 140 kişilerden alacaklar hesabında yer alan Sayıştay yargılaması sonucu

düzenlenen ilamlarda sorumlular adına tazmin hükmolunan ve kesinleşen tutarların, sorumlularından tahsil edilmeyerek ilamların infaz edilmediği görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Kamu idareleri ve görevlilerinin sorumluluğu" başlıklı 9'uncu maddesinde aynen;

"Sorumlular veya diğer ilgililer, denetçilerin isteyecekleri bilgi, kayıt ve belgeleri vermeye, işlem, faaliyet ve malların fiili ve fiziki durumlarını geciktirmeksizin göstermeye mecburdurlar.

Sorumlular veya diğer ilgililerce verilemeyen veya gösterilemeyen belgeler ilgili kamu idarelerinden istenir. Sorumlular veya diğer ilgililer belgelerin asıllarını ve aslı gösterilemeyen belgelerin ikinci nüshalarını göstermek zorundadır.

Hesabı bu Kanun hükümlerine göre zamanında ve tam olarak vermeyen sorumlular veya diğer ilgililer ile Sayıştay denetimine giren kamu idareleri görevlilerinden, denetleme ve yargılama sırasında, istenilen her çeşit bilgi, belge ve defterleri vermeyen ve denetleme ve yargılamayı güçleştirenlerin aylıkları, Sayıştay'ın istemi üzerine ilgili kamu idarelerince, hesabı veya istenen bilgi, belge ve defterleri eksiksiz verinceye kadar yarım olarak ödenir. Yarım aylık kesilmeye başlandığı tarihten itibaren muhasebe yetkilileri en çok üç ay, diğer görevliler ise Sayıştay'ca belli edilen süre içinde yine hesabı veya istenilen bilgi, belge ve defterleri vermez veya denetleme ve yargılamayı güçleştiren sebepleri ortadan kaldırmazlarsa, bu defa ilgili kamu idarelerince mevzuatındaki usule göre görevden uzaklaştırılarak haklarında gerekli soruşturma veya kovuşturma yapılır.

Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında da üçüncü fıkradaki hükümler uygulanır....

Yukarıdaki hükümlere uymayanlar ile 6 ncı maddenin birinci ve ikinci fıkralarının gereklerini haklı bir sebebe dayanmaksızın tam olarak ve zamanında yerine getirmeyen ilgililer hakkında Sayıştay'ın istemi üzerine disiplin veya ceza kovuşturması yapılır. "

Aynı Kanunun "İlamların İnfazı" başlıklı 53'üncü maddesinde aynen;

"Sayıştay ilamları kesinleştikten sonra doksan gün içinde yerine getirilir. İlam hükümlerinin yerine getirilmesinden, ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumludur.

İlamlarda gösterilen tazmin miktarı hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak 9/6/1932 tarihli 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunur "
Hükümleri yer almaktadır.

Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin "Kamu

zararından doğan alacağın tebliği ve takibi ” başlıklı 10’uncu maddesinde ise kesinleşen Sayıştay ilâmlarının tebliğinde 21/2/1967 tarihli ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu hükümleri uygulanır denilmektedir.

6085 sayılı Kanunun geçici 3’ üncü maddesinde: “■■■(5) Diğer kanunlarda 832 sayılı Kanuna yapılan atıflar, bu Kanuna yapılmış sayılır.

(6) Kamu zararı alacaklarının yapılan tebligata rağmen sorumlular ve/veya ilgililerce süresinde rızaen ödenmemesi halinde ilgili alacak takip dosyası, sürenin bitiminden itibaren beş iş günü içerisinde, alacağın hükmen tahsili için, strateji geliştirme birimi veya taşradaki ilgili takip birimince kamu idaresini temsile yetkili hukuk birimine gönderilir.” denilmektedir.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun “Zamanaşımı” başlıklı 39’uncu maddesinde aynen; “İlama müstenit takip, son muamele üzerinden on sene geçmekle zamanaşımına uğrar. Noter senedine müstenit takip, senedin mahiyetine göre borçlar veya ticaret kanunlarında muayyen olan zamanaşımına tabidir.” Hükümü bulunmaktadır. Bu maddeye göre ilamlar, on yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri gereğince Sayıştay ilamlarının, kesinleştikten sonra 90 gün içinde infaz edilmesi gerekir. İlam hükümlerinin yerine getirilmesinden, ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumludur..

Gazi Üniversitesi 2012 yılı hesap ve işlemlerinin Sayıştay’ca yargılanması sonucu düzenlenen ilamlarda sorumlular adına tazmin hükmolunan ve kesinleşen tutarların sorumlularından tahsil edilmediği, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik gereği tahsilata yönelik herhangi bir işlem yapılmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “ Sayıştay ilamları nedeniyle kişi borcu dosyası açılarak, 140 Kişilerden Alacaklar hesabında görülen açık dosyaların bir kısmı için temyiz yoluna gidildiğinden, temyiz sonucu beklenmekte olup, büyük bir kısmının tahsilatı yapılarak dosyaları kapatılmıştır.” denilmektedir.

Bulguda söz edilen, 2012 yılında kesinleşen 2009/903 sayılı ilamda yer alan 9 maddeden 8’i için gerekli işlemler tesis edilip, tahsilatlar yapılarak kişi borcu dosyaları kapatılmıştır. İlgili ilamın 9 uncu maddesinin yanlış yorumlanması üzerine gecikme söz konusu olmakla birlikte farkedildiği andan itibaren ilgililerden tahsilatlar yapılmaya başlanmıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, “2012 yılı ilamının 9 uncu maddesinin yanlış yorumlanması üzerine gecikme söz konusu olmakla birlikte fark edildiği andan itibaren ilgililerden tahsilatlar yapılmaya başlanmıştır” denilmesine rağmen fark edilmesi hususu tarafımızca dile getirilip bulgu konusu yapıldıktan sonra gerçekleşmiştir. Ayrıca cevapta

henüz tahsilata ilişkin belge de sunulmamıştır.

Üniversitenin 140 kişilerden alacaklar hesabında yer alan Sayıştay yargılaması sonucu düzenlenen ilamlarda sorumlular adına tazmin hükmolunan ve kesinleşen tutarların, sorumlularından tahsilinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İcra Yoluyla Takibi Yapılan Alacakların Muhasebeleştirilmemesi

Üniversitenin icra takibindeki alacaklarının muhasebede izlenmemesi nedeniyle mali tablolarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı başlıklı 54'üncü maddesinde, gelirlerden takipli alacaklar hesabının tahakkuk ettirilen teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ve bunlardan yapılan tahsilatlar için kullanılacağı belirtilmiştir. Hesabın işleyişi başlıklı 56 ıncı maddesinde ise takibe alınan alacakların bu hesaba borç, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Bu hususun muhasebe takibi açısından Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı ve Hukuk Müşavirliği arasında koordinasyonun sağlanması gerekmektedir. Buna göre, kurumun tahakkuk etmiş ancak vadesinde ödenmediğinden ötürü tahsil edilemeyerek hukuk müşavirliğince icra yoluyla takip yoluna gidilmiş alacaklarının 1 21 kodlu hesapta takip edilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile tahakkuku yapılan ancak 2015 yılı içerisinde ödenmeyen tutarlara ilişkin başlatılan takip işlemi bağlamında bu tutarların, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmak suretiyle izlenmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunun bu hesaplar itibarıyla gerçek durumu yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 121 - Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı başlıklı 54 üncü maddesinde, gelirlerden takipli alacaklar hesabının tahakkuk ettirilen teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ve bunlardan yapılan tahsilatlar için kullanılacağı belirtilmiştir.” denilmektedir.

Kurumumuzca teşebbüs ve mülkiyet gelirleri yasal süresi içerisinde tahsil edilmekle birlikte, nadiren oluşan gecikme durumlarında kira tutarları gecikme faiziyle birlikte tahsil edilmekte olup, kanuni takip süreci başlatılmış bir kurum alacağımız bulunmadığından ilgili hesaplar kullanılmamıştır. Hukuk Müşavirliği tarafından kanuni takip süreci başlatılması ve tahakkuk birimlerinde Başkanlığımıza bildirilmesi durumunda gerekli kayıtlar yapılacaktır.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında, “Hukuk Müşavirliği tarafından kanuni takip süreci

başlatılması ve tahakkuk birimlerince Başkanlığımıza bildirilmesi durumunda gerekli kayıtlar yapılacaktır.” demektedir. Ancak Takipli alacakların ilgili hesaplarda tahakkuk birimlerince bildirilmesinin sağlanması ve ilgili birimlerin hukuki olarak görev tanımlarına uygun görevlerini yerine getirmeleri gerekmektedir.

Bu hususun muhasebe takibi açısından Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı ve Hukuk Müşavirliği arasında koordinasyonun sağlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacaktır; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır. Üniversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde ilgili hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerine ilişkin olarak kiralanmış yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilançoda ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzun taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerine ilişkin olarak, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 26.11.2014 tarih ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı genel yazısında belirtilen nazım hesap kayıtlarının yapılması; kiraya verilen taşınmazların tamamının değil taşınmaz içerisindeki belli bölümlerin kiraya verilmesi ve bu bölümlerin kayıtlı değerlerinin tespit edilememesi nedeniyle mümkün

olmamaktadır. “denilmektedir.

Kurumumuzun taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarına ilişkin olarak, kira gelirlerinin Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509210.05.02-13278 sayılı genel yazısında belirtilen şekilde nazım hesaplar kullanılarak muhasebe kayıtları yapılmaktadır.

Söz konusu kayıtların 2015 yılında yapılmamış olması bilançoda tutar olarak herhangi bir hataya sebebiyet vermemekle birlikte, sadece dip notlarda bilgi eksikliğine sebebiyet vermiştir. “denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında kira gelirleri için Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı genel yazısında belirtilen nazım hesap kayıtlarının kullanıldığı, söz konusu kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değeri ile ilgili nazım hesaplara kaydının değeri tespit edilmediğinden yapılmadığı belirtilmiştir. 31.12.2015 kesin mizana yansıyan durum itibariyle kira gelirleri için ilgili nazım hesapların kullanılmadığı görülmektedir.

İlgili nazım hesaplara ilişkin kaydın yapılmayarak bilanço dipnotunda eksikliğe sebebiyet verilmesi muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. İlgili nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP) Hesaplarında Denkliğin Olmaması

Bilimsel Araştırma Projelerine ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda nakit, avans ve kredilerin kaydedildiği hesapların borç bakiyeleri ile bilimsel araştırma projelerine aktarılan tutarlara ait emanet hesabı alacak bakiyesi arasında çift taraflı kayıt sistemi gereği olması gereken denkliğin sağlanmadığı görülmüştür.

Şöyle ki, 102.8.3.0.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı borç bakiyesinin 5.111.252,24-TL,

102.8.10.1.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Vadeli Banka Hesabı borç bakiyesinin 20.456.433,93-TL,

162.1.2.5.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinden Verilen Krediler Hesabı borç bakiyesinin ise 2.761.820,00-TL, olmak üzere toplamda mevcut tutarın 28.329.506,17- TL olduğu buna karşılık 333.20.0.0.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar Emanet Hesabı alacak bakiyesinin ise 28.330.279,05-TL olduğu tespit

edilmiştir.

Sonuç itibarı ile 333.20. hesabındaki alacak kaydına karşılık, BAP banka, BAP vadeli

banka ve kredi hesapları toplamında 772,88-TL tutarında borç kaydının eksik olup anılan denklik sağlanamamıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Bilimsel Araştırma Projeleri Hesapları düzenli takip edilmesine rağmen sehven hesap denkliklerinde oluşan hata düzeltilerek, 333.20 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar emanet hesapları ile 102.8.3.0.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Banka hesabı, 102.8.10.1.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Vadeli Banka hesabı ve 162.1.2.5.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinden Verilen Krediler hesaplarının denkliği sağlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığı bildirilmiştir. Bilimsel Araştırma Projeleri hesaplarında denkliğin sağlanması hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: İç Kontrol Sistemine Döner Sermaye İşletmesinin Dahil Edilmemesi

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve İç Kontrol Kanununun “İç kontrolün tanımı” başlıklı 55’inci maddesi, İç Kontrolü; “idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” şeklinde tanımlamıştır.

İç kontrolün amacına ilişkin 56 ıncı madde de ise:

- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, Sağlamaktır.” Olarak belirlenmiştir.

Kurumda, İç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı çerçevesinde yerine getirilmeye çalışılmıştır.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin

Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5'inci maddesinde; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükümler gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlamıştır. Buna göre Üniversite, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmuştur.

Kamu idarelerinin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesine rehberlik etmesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi hazırlanmıştır.

Üniversite anılan rehber doğrultusunda kendi Eylem Planını hazırlamış ve Üst Yöneticinin onayı ile 21.07.2009 tarihinde Maliye Bakanlığına göndermiş, 05.02.2016 tarihinde de Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (Aralık 2015) Raporu hazırlanarak Maliye Bakanlığına gönderilmiştir.

Ancak Üst yöneticinin İç Kontrol Çalışmalarını benimsemesi ve gözetimi büyük önem arz etmektedir. Şöyleki her yılın başında üst yönetici iç kontrol beklentilerine ilişkin bir genel yazı yayınlamalıdır. Söz konusu yazı; bir sonraki yılın iç kontrol çalışmalarına ilişkin ön bilgilendirmelerle birlikte üst yöneticinin iç kontrol uygulamalarında, birim yönetici ve personelinden beklediği performansı da belirtilir. Bu genel yazı aynı zamanda üst yöneticinin iç kontrolü ne kadar sahiplendiğinin de bir göstergesidir.

Üst yöneticinin birimlerdeki iç kontrolü izlediğini, birimlerle ilgili iç kontrol aksaklıklarından haberdar olduğunu ve bu aksaklıkların giderilmesini beklediğini birim yöneticilerine bildirmek amacıyla, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından oluşturulan değerlendirme raporu üst yönetici imzasıyla birim yöneticilerine gönderilir.

Birim yöneticilerinin de alt birim yöneticilerine ve personele görevlerini iç kontrole uygun gerçekleştirmeye önem verdiğini göstermesi gereklidir. Bu sahipliği göstermek amacıyla birim yöneticileri kendi birimlerinde yılda en az bir kez çalışanları ile periyodik iç kontrol değerlendirme toplantısı yaparak değerlendirmelerini bir toplantı tutanağına bağlarlar ve bu tutanakların bir örneğini Strateji Geliştirme Başkanlığına gönderirler.

Bütün bunların yıllar itibariyle Üniversite de yapılmış olması o Eylem Planını uygulanabilir olmasını sağlayacaktır. Bu saydığımız faaliyetlerin tümünün yürütülmüş olduğu kabul edilse bile Üniversitenin bütünlüğü göz önünde bulundurulduğunda, Döner Sermaye İşletmesinin de iç kontrol sisteminin dışında kalmaması gerekmektedir. Oysa yapılan incelemede iç kontrol sistemi yapılandırılmasına işletmenin dâhil edilmediği tespit edilmiştir.

Üniversitenin bir parçası olan döner sermaye işletmesi ile özel bütçe kapsamındaki birimlerinin iş ve işlemleri örtüşmekte ve birbirinin içerisine giren faaliyetleri yürütmektedirler. Döner Sermaye İşletmesinin, yapılandırılan iç kontrol sisteminin dışarısında kalmış olması işleyişin doğasına da aykırı düşmektedir. Zira personel kaynağı, yapılan iş, yürütülen faaliyetler (Pedagojik formasyon, sürekli eğitim merkezi, Tıp Fakültesi hastanesi, Diş Hekimliği vs. gibi) hepsi iç içe geçmiş bir arada yürütülen iş ve işlemlerdir. Özel bütçe olan üniversite ile Döner Sermaye İşletmesi arasındaki bağlantının kurulmamasının iç kontrol çalışmalarını zafiyete uğrattığı düşünülmektedir. Bu nedenle iç kontrol sistemi içerisine Döner Sermaye İşletmesi ve bünyesindeki Tıp Fakültesi Hastanesi, Diş Hekimliği Fakültesi ile diğer döner sermaye birimlerinin yer aldığı Fakülte ya da Araştırma Merkezlerinin de dâhil edilmesi iyi bir uygulama olacak ve sistemden beklenen fayda sağlanacaktır.

Buna göre kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi yerinde olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; “Bulgunuzda belirtilen hususlara ilişkin çalışmalar başlatılmış olup, Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumlu ve Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak bir iç kontrol sistemi oluşturulacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağını belirtilmiştir. Gazi Üniversitesinin, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluştururken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde çalışmalarını yürütmesinin yerinde olacağı düşünülmektedir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Üniversite mali tablolarının incelenmesi neticesinde “Diğer duran varlıklar” hesap grubunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 11.793.384,67 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesinin ise 104.742,27 TL olduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219 uncu maddesinin a fıkrasının 2. bendinde;

“Elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.” Hükmü yer almaktadır.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Buna göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 11.688.642,40 TL’lik fark, 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "2015 yılı kesin mizanımızda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının denk olmadığı belirtilmiş olup, sehven yapılmamış olan dönem sonu kayıtlarına ilişkin düzeltme kayıtları yapılarak ekte sunulmuştur. Bundan böyle gerekli özen gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, sehven yapılmamış olan dönem sonu kayıtlarına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı, bundan sonra gerekli özenin gösterileceği belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı

beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Tahsisli Taşınmazların İlgili Taşınmaz Hesabına Ait Alt Kodlarda İzlenmemesi

Üniversiteye tahsisli olan taşınmazların ilgili taşınmaz hesabına ilişkin alt kodlarda muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün 27.04.2015 tarih ve 90192509-010.03-4167 sayılı yazısında taşınmazların tahsis işlemi kapsamında kamu idareleri ve muhasebe birimlerince yapılacak işlemler ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Buna göre taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre "250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabı-(03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar)" kullanılarak kayıtlara alınacağı ve bu işlemlerin nasıl yapılacağını ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Söz konusu yazıya istinaden idarelere tahsis edilen taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarının hesap planında belirtilen alt kodlarına kaydedilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz adına tahsisli taşınmaz malların alt kodlarda izlenebilmesi amacıyla 22.04.2016 tarih ve 1600106125 sayılı yazı ile Üniversitemiz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığına gerekli bildirimler yapılmış olup, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının tahsisli taşınmazlarla ilgili rayiç bedel tespitleri yapılmasına ilişkin işlemlerin tamamlanmasına müteakip yönetmelikte yer verilen alt hesap kodlarında izlenmeye başlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye tahsisli taşınmazlarla ilgili rayiç bedel tespiti işlemleri çalışmalarına başlanıldığı, sürecin tamamlanmasını müteakip söz konusu taşınmazların mevzuatta öngörülen alt hesap kodlarında izlenmeye başlanacağı belirtilmiştir.

Bulgumuzda da belirtildiği üzere taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde ilgili hesabın alt kodlarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ve emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanterinin 2014 yılı sonuna kadar yapılması söz konusu olup 2016 yılı sonuna kadar ise rayiç bedel tespitlerinin yapılarak kayıtlara alınması gerekmektedir. Dolayısıyla üniversite taşınmazlarının 2014 yılı sonu itibarıyla emlak vergi değeri üzerinden kayıtlara alınması gerekirdi. Bu durumda üniversite mali tablolarında yer alan Maddi Duran Varlıklar hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir.

BULGU 3: Taşınmazların Envanter ve Değerleme İşlemlerinin

Tamamlanmaması

Üniversite mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan taşınmazların emlak vergi değerleri üzerinden fiili envanterinin yapılmadığı ve bu nedenle mali tabloların gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 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.

Söz konusu kayıt alınma işleminin bazı esasları adı geçen Yönetmelikte değişiklik yapan 19.06.2014 tarih ve 29035 sayılı R.G.de yayınlanan 03.04.2014 tarih ve 2014 /6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yeniden belirlenmiştir. Bu belirlemelerin bir kısmına "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddede yer verilmiştir. Buna 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 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanır." Denilmektedir.

Bu durumda üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ve emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanterinin yapılmasının, en geç 30.09.2014 tarihi itibarıyla ilgili form ve cetvellere geçirilmesinin ve bu bilgilerin muhasebe kayıtlarının yapılmak üzere muhasebe birimlerine verilerek en geç

01.10.2014 tarihine kadar kayıtlarının yapılmasının Yönetmelik hükümlerinin gereği olduğu anlaşılmaktadır. Bu işlemlere bağlı olarak 31.12.2014 tarihinde de tespit edilen değerler üzerinden Amortisman Hesaplarına kayıt yapılacaktır. 31.12.2016 tarihine kadar da rayiç bedelleri ile kayıt altına alma işlerinin tamamlanacağı belirtilmektedir.

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.

Yönetmelik değişikliği ile ilgili ayrıntılı açıklama Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 tarihinde yayınlanan "Taşınmaz Envanteri" konulu genel yazısında yer almıştır.

Bu bilgiler ışığında üniversitenin kesin mizan ve bilançosunun incelenmesi sonucunda yukarıda açıklanan işlemlerinin gerçekleştirilmediği görülmüştür. Bu nedenle Kurumun 2015 yılı mali tablolarının 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 mevzuata uygun olarak kaydedilmesi gereken tutarlar olmadığı anlaşılmaktadır. Söz konusu yönetmelik hükümlerine istinaden üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların öncelikle emlak vergi değerlerinin tespit edilerek muhasebe kayıtlarının yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan taşınmazların Taşınmaz Yönetmeliğinde değişiklik yapan 19/06/2014 tarih ve 29035 sayılı Resmi Gazete ile yayınlanan 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 2. maddesi gereğince 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanması gereken rayiç bedelleri ile kayıt altına alma zorunluluğumuz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımıza bildirilmiş olup, alınan cevabi yazıda rayiç değer tespitine ilişkin olarak ihale hazırlıklarına başlanıldığı bildirilmiştir. Rayiç bedel tespitlerinin yapılmasını müteakip gerekli muhasebe kayıtları yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan taşınmazların mevzuatta öngörülen süre içerisinde rayiç bedelleri ile kaydedilebilmesi için bedel tespitlerinin yapılması hususu ilgili birime iletilmiş, sürecin tamamlanmasını gerekli kayıt işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Üniversiteye ait taşınmazların rayiç bedel tespitlerinin yapılmaması ve muhasebe

kayıtlarına alınması işlemlerinin tamamlanmaması nedeniyle mali tablolarda yer alan Maddi Duran Varlıklar hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Marmara Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Üniversite muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde, nakden veya mahsuben tahsil edilen teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Temel Kavramlar” başlıklı 5’inci maddesinde ifade edilen dönemsellik ilkesine uygun olarak ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 330 ve 331’inci maddeleri uyarınca, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekirken, yapılan incelemede bu hesabının hiç çalıştırılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine uygun olarak faaliyet dönemini takip eden yıllarda iade edilecek nakit geçici teminatlar (430.1.1 kodunda) ile kesin teminatların (430.1.2 kodunda) muhasebe kayıtlarına alınması ve yılsonu itibarıyla izleyen yıl iade edilmesi öngörülen söz konusu teminatların ise 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına aktarılması gerekirdi.

Sonuç olarak yapılan hatalı uygulama nedeniyle dönemsellik ilkesine aykırı Bilanço düzenlenmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bilindiği üzere teminatlar nakden ya da mahsuben yatırılması halinde teminatın süresi konusunda özel bir şerh ile belirtilmemiş ise süresi anlaşılamamaktadır.

Bu nedenle ilgili birimlerimizde var olan taahhüt dosyalarından gerekli incelemeleri yapmak ve mevcut durum hakkında bilgi verebilmelerini sağlamak üzere ekte belirtilen

yazılar ile bildirimde bulunulmuştur.

Anılan cevabi yazılarda ise mevcut takip eden yıllarda iade edilecek nakit teminatlar hakkında detaylı olarak araştırma yapılacağı ve araştırma sonuçlarına göre bildirimde bulunulacağı belirtilmiştir.

Ayrıca Üniversitemiz Bilimsel Araştırmalar Koordinasyon Birimince 1 yıldan daha uzun süreli nakit alınan teminatların bildirilmesi üzerine, bildirilen tutarlar 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına alınmıştır.

Bundan böyle Birimlerimizce gerekli hassasiyetin gösterileceği ve Başkanlığımıza bilgilendirme işleminin yapılacağı bildirilmiştir. Yapılan işlemlere ait belgeler ekte sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, teminatların nakden veya mahsuben yatırılması halinde süresi konusunda özel bir şerh belirtilmemiş ise süresinin anlaşamadığı, ilgili birimlerde bulunan taahhüt dosyalarından gerekli araştırmanın yapılmaya başlandığı, birimlerden gelen sonuçlara göre işlem yapılacağı ve gerekli özenin gösterileceği bildirilmiştir. Ayrıca Üniversite birimlerinden Bilimsel Araştırmalar Koordinasyon biriminin bir yıldan uzun süreli nakit teminatlar hakkında yaptığı bildirim üzerine ilgili hesaba kayıt işleminin yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının bir kısmının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında düzeltme kayıtların, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa yönelik çalışmalar dikkate alınacaktır.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite mülkiyetinde olan taşınmazlardan kiraya verilenlerin kayıtlı değerleri ile kira gelirlerinin ilgili nazım hesaplarda muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak

kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz kiralama ilişkisi olarak kiralandan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar ile muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilanço dip notlarında kiralama itibarıyla 993 ve 999 nolu hesaplarda kira tutarları kadar, taşınmazın idarece tespiti henüz yapılamayan kayıtlı değeri itibarıyla de 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz mülkiyetinde bulunan taşınmazların kiraya verilmesi halinde söz konusu taşınmaza ait değerlerin belirlenebilmesi için Üniversitemiz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımızla gerekli yazışmalar yapılmış olup, taşınmaz değerlerini belirlemek üzere ihale hazırlıklarına başlandığı bildirilmiştir. İlgili taşınmaz bedelleri belirlendiğinde gerekli kayıtlar yapılacaktır.

Üniversitemizce elde edilen kira gelirlerinin sözleşmelerine dayandırılarak tahsis edileceği yıllar bazında 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri ve 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı kodlu nazım hesaplarda izlenmeye başlanmıştır. Yapılan işlemlere ilişkin belgeler ekte sunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversite taşınmazlarının kiraya verilmesi halinde söz konusu taşınmaza ait değerlerin belirlenmesi amacıyla çalışmalara başlanıldığı, sürecin tamamlanmasını müteakip gerekli kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca üniversite tarafından elde edilen kira gelirlerinin sözleşmelerine göre ilgili nazım hesaplara kayıt işlemlerinin yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının bir kısmının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında düzeltme kayıtların, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa yönelik çalışmalar dikkate alınacaktır.

BULGU 3: Taşınmaz Kira Bedellerinden Takipli Hale Gelenlerin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

Üniversite mülkiyetinde olan taşınmazlardan kiraya verilenlerin, takipli haline gelmiş olan kira bedellerinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 54 ve 55'inci maddelerinde 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler ayrıntılı şekilde açıklanmıştır. 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi

gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Yapılan incelemede tahsili mümkün olmadığı için takibe alınan kira bedellerinin 120 Gelirden Alacaklar hesabında izlendiği ve takip için hukuk birimine gönderildiği ancak 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılması gereken 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının çalıştırılmaması anılan muhasebe yönetmeliğine aykırılığa neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınmaz kira bedellerinden takipli hale gelenlerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmediği belirtilmiştir. Bilindiği üzere özel bütçeli idarelerde muhasebe işlemleri Muhasebat Genel Müdürlüğüne ait say 2000i sistemi üzerinden yürütülmektedir. Maliye Bakanlığı Say2000i sistemi üzerinde takipli hale gelen kurumumuzun alacaklı olduğu taşınmaz kira gelirlerine ilişkin tutarların 121 -hesabına alınmasına çalışılmış ancak sistem „Gelirlerden Alacaklar Dosya Girişi’ modülüne giriş izni vermemiştir.

Bunun üzerine Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü „KBS Destek Uygulamalarına’ sorun mail ortamında iletilmiş olup, alınan cevapta ise „Gelirlerden alacaklar menüsünün kullanımına yönelik yetki yılsonu itibarıyla veriliyor. Bu nedenle talebinizin 2016 yılsonuna doğru yenilenmesi gerekir’ denilmiştir.

Bu sebeple 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının çalıştırılması işlemi Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün önerileri doğrultusunda 2016 yılsonu itibarıyla yapılacak olup, Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün mail çıktısı ekte sunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, söz konusu hesaplara ait kayıt işlemlerinin Maliye Bakanlığı nezdinde yapılan yazışmalar ile sistem üzerinden düzeltme çalışmalarının başlatıldığı, konunun takip edilerek gereken kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Bir sonraki denetim yılında yapılan çalışmalar dikkate alınacaktır.

BULGU 4: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Üniversite mülkiyetinde olan arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, yemekhane gibi binalar yapılmasına rağmen bu binaların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “*Cins Tashihlerinin Yapılması*” başlıklı 10'uncu maddesinde:

“1) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) 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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *denilmektedir.*

Yukarıda yazılı mevzuat hükmüne göre mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerindeki yapıların tapu kayıtlarının uygunluğu açısından “cins tashihlerinin” yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibariyle ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekirdi.

Kamu idaresi cevabında; "Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımız tarafından alınan yazı ile Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların tashih işlemleri ile ilgili Defterdarlık Milli Emlak Dairesi Başkanlığı ve ilçe Belediye Başkanlıkları ile yazışmalara başlandığı bildirilmiş olup, yapılan yazışmaların sonuçlarına göre gerekli işlemler yapılacaktır." *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların tashih işlemlerine yönelik olarak ilgili kurumlarla irtibata geçildiği, sürecin tamamlanmasını müteakip gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Söz konusu hususa yönelik çalışmalar bir sonraki yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

BULGU 5: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Üniversitenin iç kontrol sisteminin incelenmesi neticesinde iç kontrol sistemiyle ilgili yapılandırma çalışmalarının halen devam ettiği ancak eksikliklerin olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının değerlendirilmesi sonucunda;

- Rektör tarafından iç kontrol sistemi çalışmaları 31.12.2008 tarih ve 2487-18885 sayılı ve 16.06.2009 tarih ve 1066- 9349 sayılı yazılar ile başlatıldığı,

- Marmara Üniversitesi İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, Rektörlük makamının 29.06.2009 tarih ve 1202-18251 sayılı oluru ile kurulduğu, kurul çalışmalarının akamete uğraması nedeniyle 04.09.2015 tarih ve 1500192442 sayılı olurları ile kurulun yeniden oluşturularak görevlendirildiği,

- İç kontrol sistemi konusunda 2009 yılı içinde farklı zamanlarda idari ve akademik personele hizmet içi eğitimin verildiği ve ayrıca “Etik Değerler ve Etik Davranış İlkeleri” Üniversitenin her biriminde personel tarafından imzalandığı,

- Maliye Bakanlığının 04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı yazı ve ekinde gönderilen Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Planı Rehberi doğrultusunda Rektörlük Makamının onayı ile 30.06.2009 tarihli İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış olup mevcut eylem planında revize çalışmaları kapsamında eylem planında birimler tarafından gerçekleştirilen eylemler izlenerek revize çalışmaları yapıldığı,

Görölmüş olup iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin temel çalışmalar genel olarak tamamlanmış olmakla birlikte,

Marmara Üniversitesi iç kontrol sisteminin yapılandırılması için İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planında yer alan faaliyetlerden özellikle;

- İş süreçleri esas alınarak her birimde odak gruplarının oluşturularak risklerin belirlenmesi, analiz edilmesi ve değerlendirilmesi çalışmalarının tamamlanmadığı,

- Risklerin önceliklendirilmediği,

- Göze alınan risk düzeylerinin/Risk iştahının belirlenmediği,

- Risklerin karşılanma (riske cevap vermek) yönteminin belirlenmediği,

- Kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği,

tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “iç kontrolün amacı” başlıklı 56 ncı maddesinde;

“İç kontrolün amacı;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlölüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğler düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır. ” *denilmektedir.*

5018 sayılı Kanunun 11 inci maddesinde, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 8inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; Üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

İç kontrol sisteminin yapılandırılması ve işleyişi hususunda gözetim sorumluluğu üst yöneticiye yani Rektöre aittir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda Üniversitenin Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı çerçevesinde iş süreçleri esas alınarak her birimde odak gruplarının oluşturularak risklerin belirlenmesi, analiz edilmesi ve değerlendirilmesi, risklerin önceliklendirilmesi, göze alınan risk düzeylerinin/risk iştahının belirlenmesi, risklerin karşılanması ve kontrol faaliyetlerinin belirlenmesi çalışmalarını yürütmesi gerekmektedir. Bunun yanında üst yöneticiye bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü'nün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için de eylemler hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Maliye Bakanlığının 07 Şubat 2014 tarihli ve 13 sayılı onayı ile yayınlanan Kamu İç Kontrol Rehberi doğrultusunda eylem planının revize edilmesi kararı alınmış bu kapsamda;

Üniversitemiz Senatosunun 26.05.2014 tarih ve 2014/327-7A sayılı kararı ile M.Ü. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu Çalışma Esas ve Usulleri Hakkında Yönerge yayınlanmıştır.

Anılan yönergenin 5/1 maddesi gereğince M.Ü. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu yeniden oluşturulmuş olup, söz konusu Kurul 10.09.2015 tarihinde toplanarak yönergenin 9. Maddesi doğrultusunda her bir ana standart için 5 çalışma grubu oluşturularak Eylem Planı revize çalışmalarına başlanılmıştır.

Eylem Planının en önemli bileşenlerinden biri olan Risk Değerlendirme Standartları ile

ilgili Kamu İç Kontrol Rehberi doğrultusunda Üniversitemiz İdari Risk Koordinatörü ile akademik ve idari birimlerimizin birim ve alt birim risk koordinatörleri belirlenerek bir anlamda her birimde risk odak grupların oluşturulması sağlanmıştır.

Risk Değerlendirme Standartları çalışmalarına katkı sağlamak amacı ile birimlerimize ait görev tanımları, iş akış şemaları, organizasyon şemaları, prosedürlerin belirlenmesi için Üniversitemiz Kalite Koordinatörlüğü ile işbirliği yapılarak bu bilgilerin sağlanması benimsenmiştir.

10 Şubat 2016 tarihinde Risk Değerlendirme Standartları konusunda birim ve alt birim risk koordinatörlerinden oluşan toplam 190 kişiye eğitim verilmiştir.

Etik değerlerle ilgili yapılan çalışmalara yön verilmesi bu hususta yürürlükte olan dağınık mevzuatın bir araya getirilmesi amacı ile Rektörlük Makamımızın 10/03/2016 tarihli ve 1600065072 sayılı oluru ile Marmara Üniversitesi Etik Mevzuat Çalışma Komisyonu oluşturulmuştur.

30 Mart 2016 günü yapılan toplantıda Risk Değerlendirme Standartları Çalışma Grubu üyeleri Doç. Dr. Özgür ÇATIKKAŞ ve Uzman Güliz BÜLBÜL tarafından Çalışma grubuna Risk Yönetimi başlıklı bir sunum yapılmıştır.

30 Mart 2016 günü yapılan toplantıda risk değerlendirme çalışmaları için İşletme Fakültesi, Mühendislik Fakültesi Sosyal Bilimler Enstitüsü ile Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı pilot birim olarak seçilerek pilot birim çalışmalarının tamamlanarak Üniversite düzeyinde yaygınlaştırılması amaçlanmıştır.

13 Nisan 2016 günü yapılan toplantıya Risk Değerlendirme Standartları Çalışma Grubu ile pilot olarak seçilen birimlerin birim ve alt birim risk koordinatörleri katılmış Risk Yönetimi çalışmalarına örneklemelerle devam edilmiş, bu süreçte devam eden 2017-2021 Stratejik Plan çalışmaları ile paralel olarak sürdürülmesi kararı alınmış ve risklerin tespiti, derecelendirilmesi, değerlendirilmesi ve alınacak önlemlerle ilgili izlenecek yol ve birimlerin kullanacağı tabloların belirlenmesi kararlaştırılmış olup çalışmalara devam edilmektedir.

Ayrıca Üniversitemiz İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı revize çalışmaları kapsamında üst yöneticiye bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü'nün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacı ile yapılan çalışmalara dahil edilmek suretiyle, Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için de eylemler hazırlanarak eylem planında yer verilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversitenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının revize edilmesine karar verildiği ve bu doğrultuda

çalışmalara başlanıldığı, Eylem Planının önemli bir unsuru olan Risk Değerlendirme Standartları ile ilgili olarak risklerin tespiti için risk odak gruplarının oluşturulduğu belirtilmiştir. Ayrıca raporumuz doğrultusunda söz konusu Eylem Planı revize çalışmaları kapsamında üst yöneticiye bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün de iç kontrol sistemine dahil edilmesi amacıyla eylemler hazırlandığı belirtilmiştir. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa yönelik çalışmalar dikkate alınacaktır.

BULGU 6: Marmara Üniversitesi Markası Taşıyan Ürünlerin Bedelsiz Satılması

Marmara Üniversitesi Göztepe kampüsü fiili ve fiziki denetimi sırasında üniversite markası taşıyan bazı ürünlerin kampüs içerisinde satıldığı ancak bunun karşılığında herhangi bir bedel tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Marmara Üniversitesi markalı kırtasiye, giyim, hediyelik eşya vs. ürünlerinin YAPIEL İnş. Ve Tic. Ltd. Şti. tarafından herhangi bir lisans sözleşmesi yapılmaksızın ve üniversiteye bir bedel ödenmeksizin satıldığı tespit edilmiştir.

Marmara Üniversitesi Göztepe Yerleşkesi Çarşı içinde bulunan taşınmaz "hediyelik eşya işletmesi" olarak 3 yıl süreyle KDV hariç 16.750,00-TL'ye kiraya verilmiştir. Söz konusu şirket kiraladığı bu yerde Marmara Üniversitesi markalı kırtasiye, giyim, hediyelik eşya vs. ürünleri satmaktadır. Kiralama işlemine ilişkin dosyaların incelenmesinde; üniversiteye ait markanın kullanımına ilişkin herhangi bir lisans sözleşmesinin bulunmadığı ve üniversite bütçesine bir bedel ödenmediği tespit edilmiştir. Dolayısıyla, ilgili firma Marmara Üniversitesi markasını bedelsiz olarak kullanmakta ve söz konusu ürünleri pazarlamak suretiyle haksız bir kazanç elde etmektedir.

Buna göre söz konusu şirket tarafından Marmara Üniversitesi markalı ürünlerin satılabilmesinin bir lisans sözleşmesine bağlanması ve elde edilen bedelin üniversite bütçesine gelir kaydedilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemizin Göztepe Yerleşkesinde bulunan hediyelik eşya satılması işi kiralaması kapsamında Marmara Üniversitesi markası taşıyan ürünlerin bedelsiz satıldığına ilişkin bulgu hakkında kiralama sürecini yürüten İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı ve Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığımıza gerekli bildirim yapılmış ve söz konusu markalı ürünler için ayrıca bedel tahsiline yönelik 23 Eylül 2016' da yapılacak ilk ihalede yer verileceği bilgisi alınmış olup, alınan cevabi yazılar ekte sunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversite markası taşıyan ürünlerin bedelsiz satılmasıyla ilgili olarak kiralama sürecini yürüten ilgili birime gerekli

bildirim yapıldığı, söz konusu ürünler için bedel tahsilini sağlamak üzere ihale kapsamına alınacağı bildirilmiştir. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa yönelik çalışmalar dikkate alınacaktır.

MİMAR SİNAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Yapım İşlerinin Pazarlık ve Doğrudan Temin Usulü ile

Gerçekleştirilmesi

Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı'na ihale edilen Mimar Sinan Güzel Sanatlar Üniversitesi İstanbul Resim ve Heykel Müzesi İnşaatı İşİ ile Beşiktaş Kampüs İnşaatı yapım işlerinin pazarlık usulü ile ihale edildiği buna ilave olarak çevre düzenleme, peyzaj, sıva, boya gibi muhtelif işlerin 66 ayrı alım dosyası halinde doğrudan temin usulüyle yaptırıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5 inci maddesinde, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu ve diğer ihale usullerinin Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna rağmen uygulamada doğrudan temin, yapım işlerinde istisnai bir yöntem olmaktan çıkarılarak, adeta temel ihale usullerinin yerine ikame edilmiş; müze inşaatı ve kampüs inşaatı gibi çok büyük işlerde ise pazarlık usulüne başvurulmuştur.

4734 sayılı Kanunu'nun 5 inci maddesinde ayrıca idarelerin yapılacak ihalelerde rekabet ve saydamlığın sağlanmasından sorumlu olduğu vurgulanmış ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara ayrılamayacağı belirtilmiş; 60 ıncı maddesinde ise, bu ilkelere aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında, ilgili mevzuatları gereğince disiplin cezası uygulanacağı; fiil veya davranışlarının özelliğine göre haklarında ceza kovuşturması da yapılacağı ve hükmolunacak ceza ile birlikte sebebiyet verdikleri zararın genel hükümlere göre kendilerine tazmin ettirileceği hükme bağlanmıştır.

İhalenin temel ilkeleri olan rekabet ve saydamlığın ve aynı zamanda kamu yararının en iyi şekilde sağlanması için, yasa ile de zorunlu tutulan açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün uygulanması; pazarlık ve doğrudan temin yöntemine ise istisnai olarak

başvurulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitede yapım işlerinde gerçekleştirilen pazarlık usulü ihaleleri, ani ve beklenmeyen veya idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması nedeniyle gerçekleştirildiği beyan edilmiştir. Ayrıca 2015 yılı içinde yapılan doğrudan temin işlerinin Üniversite Rektörlüğü' nün harcama talimatı doğrultusunda söz konusu işler usulüne uygun ve her zaman kamu yararı gözetilerek en ekonomik şekilde gerçekleştirildiği beyan edilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin azami düzeyde kamu yararı sağlayabilmesi için 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen temel ihale usullerine riayet ederek yapım işlerini gerçekleştirmeleri gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 2: Yükleniciye Ödenen Avansın, Sözleşmede Öngörülen Koşullar

Gerçekleşmediği Halde Geri Alınmaması

MSGSÜ Beşiktaş Kampüs İnşaatı İşinde yükleniciye 18.09.2015 tarihinde ödenen 980.000,00 TL avansın, mahsup süresi aşıldığı ve yasal bir gerekçe olmaksızın 2015 yılında işe başlanmadığı halde tahsili yoluna gidilmediği görülmüştür.

Söz konusu iş 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesi hükmü çerçevesinde pazarlık usulü ile ihale edilmiş olup, davet edilen 6 firmadan üçünün teklif vermemesi, ikisinin iş deneyim belgesinin yetersiz görülmesi üzerine kalan tek firma olan Mimari Grup İnşaat Tasarım Danışmanlık San. ve Dış Tic. Ltd. Şti. tarafından verilen 4.903.291,99 TL teklif tutarı herhangi bir pazarlığa tabi tutulmaksızın aynen kabul edilerek sözleşme imzalanmıştır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 7 nci maddesine göre bir iş için avans verilir verilmeyeceği, verilecekse şartları ve miktarının işin sözleşmesinde yer alması zorunludur. Dolayısıyla avans ile ilgili işlemlerin sözleşmede yazılı düzenlemeler doğrultusunda yürütülmesi yasal bir zorunluluktur.

Söz konusu işe ilişkin sözleşmenin 13.2. maddesinde;

“Yer teslimi yapıldıktan ve iş programı onaylandıktan sonra yüklenicinin yazılı isteği üzerine verilecek avansla aynı miktar (...) teminat mektubu (...) veya Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet İç Borçlanma Senetleri ve bu senetler yerine düzenlenen belgeler karşılığında;

- a) Şantiyenin kurulması, lüzumlu makine ve ekipmanın nakli,
- b) Makine, ekipman, malzeme ve cihazların satın alınması ve siparişe bağlanması,
- c) Taahhüdün ifası için gerekli ihzarat malzemesinin temini,

Gibi işler için gerekli giderleri karşılamak üzere sözleşme bedelinin yüzde yirmi tutarında avans verilecektir.” *denilmektedir.*

Ayrıca sözleşmenin 13.6. maddesinde, “Yüklenicinin avans almak için idareye yapacağı yazılı başvurusunda, avansı yukarıdaki amaca uygun olarak kullanacağını, bu avansı tahsis edeceği hususlara ait miktar ve tutarları ile ifa tarihlerini bildirmesi ve avans hükümlerine uyacağını taahhüt etmesi şarttır”; 13.7. maddesinde, “Yüklenici, aldığı bu avansı bildirdiği yerlere sarf ettiğini gösteren fatura suretlerini ve benzeri geçerli belgeleri 20 gün içinde idareye verecektir” hükümlerine yer verilmiş; 13.8. maddesinde ise, “İdare, iş programının aksaması veya avansın şartlara uygun sarfedilmemesi veya 10 gün içerisinde işe başlanılmamış olması hallerinde, mahsubu yapılmamış avansı veya bakiyesini, bu halleri takip eden ilk hakedişten defaten kesmeye, bu yetmediği veya hakedişi bulunmadığı takdirde avans teminatını nakde çevirmeye her zaman yetkilidir” denilmiştir.

Buna göre yüklenici 17.09.2015 tarihli dilekçesi ile, imzalanan sözleşmeye istinaden avans maddelerinde yazılan işlerde kullanılmak üzere 980.000,00 TL avans talebinde bulunmuştur. Ancak sözleşmenin 13.6. maddesinde şart koşulan, “*bu avansı tahsis edeceği hususlara ait miktar ve tutarları ile ifa tarihlerini bildirmesi*” ve “*avans hükümlerine uyacağını taahhüt etmesi*” hususlarında herhangi bir bildirim ve taahhütte bulunmamıştır. Buna rağmen avans talebi karşılanmış ve 18.09.2015 tarihinde 980.000,00 TL ödemede bulunulmuştur. Bu durumda, sözleşmenin 13.7. maddesine göre yüklenicinin aldığı avansı bildirdiği yerlere sarf ettiğini gösteren fatura suretlerini ve benzeri geçerli belgeleri 20 gün içinde idareye vermesi gerekirdi. Ancak işin sözleşmesi 14.08.2015 tarihinde imzalanmış ve 19.08.2015 tarihinde işyeri teslimi yapılmış olmasına rağmen, avansın verildiği 18.09.2015 tarihine kadar herhangi bir imalat yapılmadığı gibi, avansın alınmasını takiben de işe başlanmamıştır.

06.10.2015 tarihinde Beşiktaş Belediyesi, inşaat için yükleniciye teslim edilen alanın Fotoistanbul 2. Beşiktaş Uluslararası Fotoğraf Festivali kapsamında 9 Ekim - 8 Kasım tarihleri arasında sergi alanı olarak kullandırılmasını talep etmiştir. Esasen uluslararası ve geniş kapsamlı bir etkinlik için sadece 3 gün önce yer tahsisi talebine ilişkin olan bu yazı, işin idarece ertelenmesinin bir gerekçesi olarak kullanılmış ise de, etkinliğe ilişkin <http://www.besiktas.bel.tr/Sayfa/9942/fotoistanbul-basladi> adresi ile bağlantılı <http://www.besiktas.bel.tr/Resimler/file/Untitled-2.jpg> adresinde yer alan festival haritasında serginin yapıldığı 6 mekan arasında Üniversiteye ait söz konusu alanın yer almadığı görülmektedir. Kaldı ki bu alanın 19.08.2015 tarihi itibarıyla inşaat alanına dönüştürülmüş

olması gerektiği ve festival gerekçesiyle de olsa bir yazı üzerine, yükleniciye teslim edilmiş bir alanın başka kuruma ve ücretsiz şekilde tahsis edilmesinin hukuka uygun olmadığı, üstelik sergi tarihine kadar olduğu gibi serginin bitim tarihi olan 8 Kasım'dan sonra da herhangi bir imalatın gerçekleştirilmemiş olması dikkate alındığında, inşaata başlanmaması ile festival arasında bir bağ kurulmasının mümkün olmadığı anlaşılmaktadır.

Özetle işe zamanında başlanmadığı ve yakın zamanda başlanması için gerekli koşullar oluşturulmamasına, dolayısıyla 20 gün içerisinde hakediş düzenleme aşamasına gelecek şekilde bir imalatın gerçekleştirilmesi mümkün bulunmamasına rağmen avans verilmiş; yüklenici aldığı avansı bildirdiği yerlere sarf ettiğini gösteren fatura suretlerini ve benzeri geçerli belgeleri 20 gün içinde idareye vermekle yükümlü olduğu halde, denetim döneminin sonuna (31.12.2015 tarihine) kadar bu yükümlülüğünü yerine getirmemiştir. Sözleşmeye göre ödeneğinin % 70'ini 2015 yılında kullanmakla yükümlü olduğu halde, işe dahi başlanmamıştır.

Bu koşullarda, sözleşmede belirtilen 20 gün süreye karşılık, avans tarihi üzerinden 2015 yılı sonu itibariyle 105 gün geçmiş olmasına rağmen avansın geri alınmayarak yükleniciye kullanılmaya devam edilmesinin kamu yararına, kamu ve özel hukuk ilkelerine ve işin sözleşmesine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Yükleniciye verilen avans düzenlenecek ilk hakedişten yasal faiz oranı ile kesileceğini beyan etmiştir.

Sonuç olarak İdare cevabında avansın düzenlenecek ilk hakedişde faizi ile birlikte tahsil edileceği ifade edildiğinden, konunun sonraki denetim sırasında takip edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TRAKYA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Trakya Üniversitesi Bünyesinde Kurulan Teknopark İçin Özel Bütçeden Verilen Sermaye İle İlgili Sermaye Hareketlerinin İşlenmemesi

Trakya Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, Üniversitenin kurucu sermayedarlarından olduğu Tekno-Park hisselerinin tamamının 241 mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı'nda takip edilmediği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 159'uncu maddesinde:

“(1) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı; mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır.” *denilmektedir.*

Buna göre, Kamu idarelerinin tekno-parklar gibi mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırdığı sermayeleri 241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı'nda takip etmeleri gerekmektedir.

Trakya Üniversitesinin Trakya Teknopark Yönetici AŞ'ye kuruluş sermayesi olarak 240.000 TL gönderdiği ve bu yapılan ödemeyi de 241 no'lu hesapta muhasebeleştirerek takip ettiği görülmüştür.

Daha sonra Üniversitenin Teknopark Yönetici AŞ'ye sermaye artırımı sebebiyle, döner sermaye bütçesinden 192.000,00 TL daha gönderdiği, ancak sermaye artırımı için Döner sermaye hesabından gönderilen bu tutarın 241 no'lu hesaba kaydedilmediği görülmüştür.

Dolayısı ile Tekno-Park AŞ'nin muhasebe kayıtlarında Üniversitenin gönderdiği sermayenin toplam tutarı olan 432.000,00 TL'nin tamamı görünmekte iken, Üniversite Özel Bütçesi muhasebe kayıtlarında döner sermayeden gönderilen 192.000,00 TL'nin görünmediği tespit edilmiştir. Bu durum Üniversitenin Tekno-Park'a ödediği sermayenin Üniversitenin mali tabloları üzerinden takip edilememesine neden olmaktadır.

Sonuç olarak, anılan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar dikkate alındığında, Üniversite adına Trakya Teknopark Yönetici AŞ'ye gönderilen tutarın döner sermaye bütçesinden ya da Üniversite özel bütçesinden gönderildiğine bakılmaksızın özel bütçeye ait 241 no'lu Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı'nda izlenmesi gerektiği

düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında; "Sermaye artırımını nedeni ile Tekno-Park Yönetici AŞ'ye döner sermaye bütçesinden ödenen 192.000,00 TL ödemeye ilişkin olarak, 7180 no'lu Muhasebe İşlem Fişi ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na alınmıştır." Demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda ilgili idarenin sermayedarlarından olduğu Tekno-Park Yönetici A.Ş'ye döner sermaye işletmesi üzerinden gönderdiği sermayeyi 241 Mal ve Hizmet üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabı'nda takip etmemesi eleştirilmiştir.

İlgili kamu idaresi ise cevabında; "Sermaye artırımını nedeni ile Tekno-Park Yönetici AŞ'ye döner sermaye bütçesinden ödenen 192.000,00 TL ödemeye ilişkin olarak, 7180 no'lu Muhasebe İşlem Fişi ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na alınmıştır." Demiştir. Düzeltme mali tabloların kesinleşmesi sonrasında yapıldığından denetim görüşünün dayanaklarına konu olmuştur.

BULGU 2: Binaların Ömrünü Uzatan Tadilat İşlerine İlişkin Tutarların Binaların Maliyetlerine Eklenmek Yerine 258 Yapılmakta Olan Yatırımlara Kaydedilmesi

Trakya Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, üniversitenin envanterinde kayıtlı binaların ömrünü uzatıcı tadilat işlerinin, binaların maliyetlerine eklenmek yerine 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 25'nci ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170/b-1 maddelerine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilerek amortisman hesaplamasında dikkate alınmalıdır. Buna göre; binalar hesabında kayıtlı binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan 252-Binalar hesabına borç, 103-Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe giderleri hesabına borç, 835-Gider yansıtma hesabına alacak kaydedilir. Bir(1) sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin ilgili hükümlerine göre duran varlıklara yapılan 34.000 TL'yi aşan değer arttırıcı işlemlerin duran varlığın maliyet bedeline eklenmesi ve yıl sonunda toplam tutar üzerinden aynı şekilde amortisman ayrılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 187 ve devamındaki maddelerinde 258 no'lu hesaba yalnızca yeni yapılan binaların geçici kabule kadar yapılan giderlerinin kaydedilebileceği ifade edilmektedir. Dolayısı ile taşınmazın ömrünü uzatıcı yahut

değerini artırıcı tadilat, tamirat giderlerinin ilgili varlığın hesabına doğrudan aktarılması gerekmektedir.

Trakya Üniversitesi 2015 yılı işlemlerinde Üniversitenin var olan binalarında yapılan tadilat, onarım vb. işlerine ait 24.387.719,17 TL'nin hatalı olarak 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında, "2015 yılında Üniversitemizde var olan binalara yapılan tadilat ve onarım giderlerine ait 24.387.719,17 TL Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabından çıkartılmış ve 252 Binalar Hesabının ilgili kodlarına kayıt yapılmıştır." Demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda ilgili kamu idaresinin Binalarda yaptığı büyük onarım giderlerini, binanın maliyetine eklemeyip 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlemesi eleştirilmiştir.

İlgili kamu idaresi ise cevabında, "2015 yılında Üniversitemizde var olan binalara yapılan tadilat ve onarım giderlerine ait 24.387.719,17 TL Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabından çıkartılmış ve 252 Binalar Hesabının ilgili kodlarına kayıt yapılmıştır." Demiştir.

Bildirilen düzeltme kaydı mali tablolar sonrası yapılmış olup konu denetim görüşünün dayanakları bölümüne alınmıştır.

BULGU 3: Trakya Üniversitesi Bünyesinde Döner Sermaye İşletmesi Bulunması Ve Özel Bütçeden Sermaye Verilmesine Rağmen 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Kullanılmaması

Trakya Üniversitesi 2015 yılı hesap ve kayıtlarının incelenmesinde; üniversitede döner sermaye işletmesi bulunması ve özel bütçeden sermaye verilmesine rağmen 242 Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı'nın kullanılmadığı görülmüştür.Öte yandan Trakya Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 yılı bilançosunda cari dönem 75.323.588,66 TL özkaynak ve 518,38 TL ödenmiş sermaye kaydı bulunmaktadır.

Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı MYMY'nin 162-163 ve 164'üncü maddelerinde düzenlenmiştir.

" MADDE 162- (1); kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri ayni ve nakdi sermayelerin izlenmesi için kullanılır.

Hesaba ilişkin işlemler

MADDE 163- (1) Döner sermayeli kuruluşlara gerek nakdi ve gerekse ayni sermaye şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermaye katılımı

tutarlarının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir.

(2) Döner sermayeli kuruluşların sermaye hareketleri işlemlerine ilişkin belgeler ilgili kamu idarelerine gönderilir. Kamu idarelerince sermaye hareketleri işlemlerine ilişkin hazırlanan muhasebeleştirme belgeleri ve eki belgeler muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerine gönderilir ve muhasebeleştirme işlemleri yerine getirilir. Sermaye hareketlerine ilişkin belgelerin bir nüshası muhasebeleştirme belgesine eklenir.

(3) Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına kayıt yapılmasını gerektiren her bir işlemin belgesi en geç bir ay içinde ilgili kamu idaresine intikal ettirilir. Söz konusu işlemlerden bütçe gelir ve gider hesaplarını ilgilendirenlere ilişkin kayıtların mahsup dönemi sonuna kadar ilgili hesaplara kaydedilmek suretiyle yapılması zorunludur.

(4) Döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârlar bütçe ve ödenek hesapları ile ilişkilendirilmek suretiyle hesaplara kaydedilir. Ancak, sermayeye eklenen karlardan yılı bütçe olanaklarıyla karşılama imkânı olmadığı anlaşılan tutarlar, ödeneği temin edildiğinde bütçe ve ödenek hesaplarıyla ilişkilendirilmek üzere hesaplara alınır. Bütçe ödenekleriyle ilişkilendirilmeden hesaplara alınan tutarlardan ödeneği temin edilenler, ödeneğinin temin edildiği yılın bütçesine gider kaydedilir.

(5) Döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin enflasyon düzeltmesi işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan artışlar ilgili döner sermayeli kuruluşun kayıtlarına uygun olarak bu hesaba kaydedilir. Değer artışlarının birbirine uygun şekilde hesaplara yansıtılmasında, ilgili döner sermayeli kuruluşun enflasyon düzeltmesi işlemi sonucunda ortaya çıkan yeni değerleri esas alınır. Döner sermayeli kuruluşlarca yapılan enflasyon düzeltmesi işlemlerine ilişkin belgeler ilgili kamu idaresine gönderilir. Kamu idarelerince sermaye hareketleri işlemlerine ilişkin hazırlanan muhasebeleştirme belgeleri ve eki belgeler muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerine gönderilir ve muhasebeleştirme işlemleri yerine getirilir.

Hesabın işleyişi

MADDE 164- (1) Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir: a) Borç

1) Döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarları bu hesaba borç, 247-

Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Ödeneğine dayanılarak nakden verilen sermaye tutarları bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayelerden envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.

4) Duran varlıklar içinde yer alan taşınır ve taşınmaz mallardan sermayeye eklenmek amacıyla döner sermayeli kuruluşlara verilenlerin; bir taraftan net değeri bu hesaba, ayrılan amortisman tutarı ilgili amortisman hesabına borç, varlığın kayıtlı değeri ilgili duran varlık hesabına alacak; diğer taraftan duran varlığın net değeri 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

5) Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen tutarlardan döner sermayeli kuruluşlara sermaye olarak verilenlerin kayıtlı değeri bir taraftan bu hesaba borç, 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

6) Döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârlar, bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, ödeneği temin edildiğinde söz konusu tutar 830- Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Nakden iade olunan sermayeler bir taraftan bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Sermaye olarak verilen taşınır veya taşınmaz mallar geri alındığı takdirde tutarı, bir taraftan bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak; 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

3) Döner sermayeli kuruluş faaliyet zararlarının ödenmiş sermayesinden mahsup edilmesi hâlinde tutarı, bu idarelerce düzenlenen ve yetkili organlarınca onaylanan bilanço ve ayrıntılı cetvellere dayanılarak bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, ödeneği temin edildiğinde söz konusu tutar 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830-

Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

4) Döner sermayeli kuruluşlarla ilgili yerine getirilemeyen sermaye taahhütlerinden vazgeçilen tutarlar bu hesaba alacak, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına borç kaydedilir.”

Yukarıda açıklandığı üzere Trakya Üniversitesi özel bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine verilen sermaye tutarının 242 Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabında izlenmemesi nedeniyle mali tablolarda eksik kayıt bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında;

"Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 164'üncü maddesinin Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan sermayeler Hesabının;

a) Borç

3'üncü fıkrası “ Bu yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan döner sermayeli kuruluşlara yapılan sermayelerden envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500 - Net Değer Hesabına alacak kaydedilir” hükmü uyarınca Döner Sermaye İşletmesi 2015 yılı Bilançosunda kayıtlı olduğu görülen 518,38 TL ödenmiş sermaye 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına alınmış olup Muhasebe İşlem Fişikte sunulmuştur." demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, ilgili idarenin bir döner sermaye işletmesi olmasına rağmen buradaki sermayesini 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabında takip etmemesi eleştirilmiştir.

İlgili idare ise tarafımıza gönderdiği cevabında; "Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 164'üncü maddesinin Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan sermayeler Hesabının;

a) Borç

3'üncü fıkrası “ Bu yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan döner sermayeli kuruluşlara yapılan sermayelerden envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500 - Net Değer Hesabına alacak kaydedilir” hükmü uyarınca Döner Sermaye İşletmesi 2015 yılı Bilançosunda kayıtlı olduğu görülen 518,38 TL ödenmiş sermaye 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına alınmış olup Muhasebe İşlem Fişi ekte sunulmuştur." Demiştir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 104 Özel Proje Hesabında Kayıtlı Tutarların Ay Sonlarında Değerlemeye Tabi Tutulmaması

Trakya Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, 104 Özel Proje Hesabındaki dövizlerin ay sonları itibari ile değerlemeye tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 104 Proje özel hesabı bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 23 üncü maddesinde;

“(1) Proje özel hesabı; dış finansman kaynağından, kamu idareleri adına dış proje kredisi olarak Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası veya uygun görülen diğer bankalar nezdinde açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar, bu tutarlardan yapılan giderler, verilen avanslar, açtırılan akreditifler ile avans ve akreditiflerden nakden geri alınanların ve hesap bakiyesinin değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının Devlet Borçları Muhasebe Birimi veya genel bütçe kapsamı dışındaki kullanıcı kamu idareleri muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın İşleyişi” başlıklı 25’ inci maddesinin 6’ncı fıkrasında;

“Özel hesaplardaki dövizlerin ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden yapılacak değerlendirilmesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir”. *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre hibe kapsamında elde edilmiş olan dövizler için ay sonu değerlendirme işlemi yapılması gerekmekte olup, ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının çalıştırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında; "25/04/2016 tarihi itibariyle 104 Proje Özel Hesaplarında bulunan döviz miktarları Merkez Bankası Döviz satış kuru üzerinden değerlemeye tabi tutulmuş olup; bundan sonraki dönemlerde her ay sonunda değerlendirme işlemi yapılacaktır." Demıştır.

Sonuç olarak Yılında işlem gören 104 Proje Özel Hesaplarında bulunan döviz miktarları Merkez Bankası Döviz satış kuru üzerinden değerlemeye tabi tutulmuş olup; bundan sonraki dönemlerde her ay sonunda değerlendirme işlemi yapılacağı bildirildiğinden mali tabloları etkileyen bir husus kalmamıştır.

BULGU 2: 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılmaması

Trakya Üniversitesi 2015 yılı muhasebe işlemlerinin incelenmesinde 126 Verilen depozito ve teminatlar hesabının kullanılmadığı; elektrik ve su abonelikleri için verilen depozitoların 126 no'lu hesaba kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 60 ve 61'inci maddeleri 126 Verilen depozito ve teminatlar hesabını düzenlemiştir. Buna göre, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

Bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe giderleri hesabına borç, 835-Gider yansıtma hesabına alacak kaydedilir. Verilen diğer depozito ve teminatlar bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı veya 103-Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

Öte yandan alacak Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarlar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir. Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı diğer tutarlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

Trakya Üniversitesinin Edirne içinde ve dışındaki çok sayıda hizmet birimi binasının elektrik ve su, abonelikleri bulunmaktadır. Bu aboneliklere ilişkin olarak verilen depozito ve teminatların 126-Verilen depozito ve teminatlar hesabı kullanılarak izlenmemesi mali tablolarda eksik ve hatalı kayıt yapılmasına neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında;

"Yapı İşleri Daire Başkanlığının 22.03.2016 tarih ve 22216 sayılı yazıları ile tespit edilen aboneliklere daha önceki yıllarda depozito ve teminat olarak yatırılan 52.488,53 TL, önce 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alınmış olup, sözleşmesi biten abonelikler için

yatırılan depozito ve teminatlardan iade edilenler ise 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'ndan çıkış kayıtları yapılarak gelirler hesabına alınmıştır.

Devam eden doğalgaz abonelikleri için yatırılan toplam 475.171,89 TL nakit güvence bedelleri abone bazında 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesaba alınmış olup bu hesaplarda izlenecektir.

Edirne Belediye Başkanlığı Vergi, Resim, Harç ve Ücret Tarifeleri Genel Hükümlerinin 6'ncı maddesinde "Resmi abone ve kurumlar abone kaydı yaptırmak zorundadır. Depozito alınmaz." hükmü uyarınca Üniversitemizde su abonelikleri için depozito ödenmemiştir." Demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda ilgili kamu idaresinin Elektrik, Doğalgaz ve Su abonelikleri için verdiği teminat bedellerini 126 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar hesabında takip etmemesi eleştirilmiştir.

İlgili kamu idaresi ise cevabında özetle, Doğalgaz ve Elektrik abonelikleri için verdiği teminat bedellerini vadesine göre 126 ve 226 nolu hesaplarda kayıt altına aldığı, su abonelik bedeli için ise Edirne Belediyesi istisna tanıdığı için teminat bedeli verilmediğini ifade etmiştir.

Yapılan açıklamalar ve gönderilen kanıtlayıcı belgelerden hareketle bu husus için denecek kalmamıştır.

BULGU 3: 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarına Yıl İçinde Hiç Kayıt Yapılmaması

Trakya Üniversitesi 2015 yılı hesap ve kayıtlarının incelenmesinde;

Üniversitelerde bilimsel araştırma projelerinden, desteklenen projelerin izlenmesi için, MYSY'nin eki YÖK Hesap Planı ile öngörülen nazım hesaplardan, 962 Bilimsel projeler hesabı ile 963 Bilimsel projeler karşılığı hesaplarının kullanıldığı ancak yıl içinde her iki hesaba da hiç kayıt yapılmadığı Sadece 2014 yılından 6.018.794,49 TL devir olduğu tespit edilmiştir.

MYSY'nin eki YÖK Hesap planında, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların izlenmesi için, 962 Bilimsel projeler hesabı ile 963 Bilimsel projeler karşılığı

hesaplarının kullanılması uygun görülmüş olup, bu hesapların üniversitelerce kullanılması gerekmektedir.

MYMY'nin ilgili maddelerine göre söz konusu hesapların niteliği ve işleyişi şöyledir.

“962 Bilimsel projeler hesabı

Hesabın niteliği

Madde 298-Bu hesap, Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin izlenmesi için kullanılır

Hesaba ilişkin işlemler

Madde 299- Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarları proje bazında açılan alt hesaplarda izlenir. Desteklenen Proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamalar bu hesapta izlenir.

Hesabın işleyişi

Madde 300-Bilimsel projeler Hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

Araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarları ve bu projelere verilen ek ödenekler bu hesaba borç, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1- Bu hesapta kayıtlı olan tutarlardan yapılan cari harcamalar bir taraftan 630- Giderler Hesabına borç, 100-Kasa Hesabı veya 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile ilgili diğer hesaplara alacak, diğer taraftan 830- Bütçe Giderleri Hesabına Borç, 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutarlar aynı zamanda bu hesaba alacak, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı borç kaydedilir.

2- Bu hesapta kayıtlı olan tutarlardan yapılan makine teçhizat alımları bir taraftan ilgili varlık hesaplarına borç, 100-Kasa Hesabı veya 103- Verilen Çekler ve Gönderme

Emirleri Hesabı ile ilgili diğer hesaplara alacak, diğer taraftan 830- Bütçe Giderleri Hesabına Borç, 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutarlar aynı zamanda bu hesaba alacak, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı borç kaydedilir.

3- Bu hesapta kayıtlı olan tutarlardan yapılan gayrimenkul yatırımları bir taraftan ilgili gayrimenkul hesaplarına veya 258- yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile ilgili diğer hesaplara alacak, diğer taraftan 830- Bütçe Giderleri Hesabına Borç, 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutarlar aynı zamanda bu hesaba alacak, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı borç kaydedilir.

4- Üniversitenin ilgili Kurulları tarafından desteklenmesi iptal edilen bilimsel projelerin bütçelerinde kalan tutarlar bu hesaba alacak, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı borç kaydedilir.

963 Bilimsel projeler karşılığı hesabı

Hesabın niteliği

Madde 301-Bu hesaba, Bilimsel Projeler Hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

Hesabın işleyişi

Madde 302- Bilimsel Projeler Karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

Bilimsel Projeler Hesabına borç kaydedilen tutarlar bu hesaba alacak kaydedilir.

b) Borç

Bilimsel Projeler Hesabına alacak kaydedilen tutarlar bu hesaba borç kaydedilir.”

Bilimsel araştırma Projeleri için yapılan harcamaların izleme fonksiyonunu sağlamak amacıyla, 962 Bilimsel projeler hesabı ile 963 Bilimsel projeler karşılığı hesaplarının kullanılması ve yıl içinde yapılan işlemlerin işlenmesi gerekmektedir. Söz konusu hesaplara kayıt yapılmaması mali tabloların doğru ve tam bilgi vermemesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında;

"Devam eden söz konusu projeler 962 ve 963 no'lu hesaplara proje bazında alınmış olup bundan sonra kabul edilen Bilimsel Araştırma Projeleri ilgili nazım hesaplarda takip edilecektir." demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda bilimsel araştırma projeleri için yapılan harcamaların 962 ve 963 numaralı nazım hesaplarda takip edilmemesi eleştirilmiştir.

İlgili kamu idaresi ise cevabında, "Devam eden söz konusu projeler 962 ve 963 no'lu hesaplara proje bazında alınmış olup bundan sonra kabul edilen Bilimsel Araştırma Projeleri ilgili nazım hesaplarda takip edilecektir." Demiştir.

BULGU 4: 372 ile 472 no'lu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmaması

Trakya Üniversitesi 2015 yılı hesap ve kayıtlarının incelenmesinde;

Üniversite bünyesinde işçi statüsünde çalışanlar için faaliyet dönemi içinde veya izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılan 372 ile 472 no'lu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (Md.5-i) ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddelerinde 372 - 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

“372 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı Hesabın niteliği

MADDE 291- (1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir.

Hesabın işleyişi

MADDE 292- (1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Faaliyet dönemi içinde ödenmek üzere ayrılan kıdem tazminatı

karşılıkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) Daha önceki yıllarda hesaplanarak uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

3) Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı bu hesaba, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

4) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

472 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı Hesabın niteliği

MADDE 342-Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 343- Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

Alacak :

Faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

Borç :

Kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı

kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca 372 ile 472 no’lu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının çalıştırılması, ihtiyatlık ilkesine uygun olarak, muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili Kamu idaresi bulgumuz üzerine gönderdiği cevabında; "Üniversitemizde geçici işçi (vizeli) statüsünde görev yapan 5 (beş) personelimizin kıdem yıllarına göre kıdem tazminatları hesaplanmıştır. 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınmıştır. Dönem sonunda güncellemeleri yapılacaktır." demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, üniversitede istihdam edilen işçiler için mevzuata aykırı olmasına rağmen kıdem tazminatı ayrılmaması eleştirilmiştir.

Kamu idaresi ise cevabında,"Üniversitemizde geçici işçi (vizeli) statüsünde görev yapan 5 (beş) personelimizin kıdem yıllarına göre kıdem tazminatları hesaplanmıştır. 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınmıştır. Dönem sonunda güncellemeleri yapılacaktır." Demiştir.

06/05/2016 tarih 8162-8163-8164-8165-8166 no’lu Muhasebe İşlem Fişlerinden de anlaşılacağı üzere idare ilgili işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayırmıştır. Dolayısıyla bu hususta denecek kalmamıştır

YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

YTÜ'de Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı muhasebe kayıtlarında hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8'inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yatırılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğini hükümleri doğrultusunda ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"nın kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 kodlu hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, 372 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir. Ödenen kıdem tazminatı tutarları ise bir taraftan 372 kodlu hesaba borç, 103 kodlu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

Bu çerçevede hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığından gelen 2015 yılı kıdem tazminatları karşılıkları 09.05.2016 tarih ve 5987 yevmiye ile kayıtlarımıza alınmıştır. Geçmiş yıl karşılıkların hesapları devam etmektedir. Geçmiş yıl hesaplamaları yapıldıktan sonra kayıtlarımıza alınacaktır.

Sonuç olarak Denetim bulgusuna idarenin gönderdiği cevapta hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için kıdem tazminatının hesaplanarak 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alındığı ve muhasebeleştirildiği bildirilmiş olup, konu izleyen yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversite Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Ayrılan Sermaye Paylarının Muhasebe Sisteminde İzlenmemesi

Üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna ayrılan sermaye payların mali duran varlıklar hesap grubunda izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 162 ve 163 üncü maddelerinde yer alan hükümlere göre; 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Üniversite döner sermaye işletmesinin mali tablolarının incelenmesi neticesinde 500 Sermaye Hesabında kayıtlı 51.502,00 TL lik tutarın üniversite özel bütçesinden işletmeye aktarılan sermaye payı olduğu, ancak bu payın özel bütçe mali tablolarında 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği tespit edilmiştir.

Üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna ayrılan sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 Bilançosunda 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabı itibarıyla 51.502,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz döner sermaye işletmesinin 500 Sermaye Hesabında kayıtlı 51.200,00 TL Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 162 ve 163 üncü maddelerinde yer alan hükümlere göre; 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversite bütçesinden döner sermaye işletmesine ayrılan sermaye paylarının mali duran varlık hesap grubuna eklendiği belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede geçici kabul işlemleri yapılarak yapımı sona eren maddi duran varlık yatırımlarına ilişkin tutarların, ilgili oldukları varlık hesaplarına aktarılmayıp 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın Niteliği” başlıklı 187 nci maddesinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı’nın; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 188 inci maddesinin (b) bendinde ise, *“Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.”* denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Temel Kavramlar” başlıklı 5 inci maddesinde aynen;

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

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

...” denilmektedir.

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine uygun olarak, Kurum Hesap Planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede anılan yönetmelik hükümlerine göre 2015 yılında tamamlanan yatırımlardan 19.304.313,32-TL lik tutarın, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 252 Binalar Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı ve aynı yıl sonunda amortismanına tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak geçici kabulü yapıp tamamlandığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin, 252 Binalar Hesabına aktarılmaması nedeniyle Bilanço da 19.304.313,32-TL lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan Mühendislik Mimarlık Fakültesi Hizmet Binası ile Çiftçi Eğitim Binası gideri olarak 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında bulunan 19.304.313,32 TL, 2016 yılı içerisinde 252 Binalar Hesabına aktarılmıştır. Ayrıca önceki dönemlerde geçici kabulü yapıldığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında bulunan kayıtlar tetkik dilerek 252 Binalar Hesabına alınması için çalışmalarımız devam etmekte olup 2016 yılı içerisinde sonuçlandırılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, geçici kabul işlemleri yapılarak yapımı sona eren maddi duran varlık yatırımlarına ilişkin tutarların, ilgili oldukları varlık hesaplarına aktarıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması, Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Gerçeği Yansıtmaması ve Mülkiyeti Üniversiteye Ait Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

A) Üniversitede taşınmaz envanter işlemlerinin yapılmadığı dolayısıyla mali tablolarda kayıtlı tutarların fiili durumu yansıtmadığı ve 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda söz konusu hususa değinilmesine rağmen 2015 yılında halen devam ettiği görülmüştür.

2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilen Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 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.

Yönetmeliğin “Taşınmaz Kayıt ve Kontrol İşlemleriyle İlgili Görev, Yetki Ve Sorumluluklar” başlıklı 6 ncı maddesinde ise;

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin;

a) Kayıtların mevzuata uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını ve bu kayıtlara ilişkin bilgisayar programı, defter ve belgelerin denetime hazır şekilde muhafaza edilmesini sağlamakla,

... yükümlüdür.” denilmektedir.

Adı geçen Yönetmelikte değişiklik yapan 19.06.2014 tarih ve 29035 sayılı R.G.de yayınlanan 03.04.2014 tarih ve 2014 /6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kayıt alınma işlemi ile ilgili bazı esaslar yeniden belirlenmiştir. Bu düzenlemelere “Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler” başlıklı Geçici 1 inci maddede yer verilmiştir. Buna göre;

“ (1) Yönetmeliğin 5’inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya 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 30/9/2014 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

1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır. ” Denilmektedir.

Buna göre üniversite taşınmazlarının emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanterinin yapılmasının, en geç 30.09.2014 tarihi itibarıyla ilgili form ve cetvellere geçirilmesinin ve bu bilgilerin muhasebe kayıtlarının yapılmak üzere muhasebe birimlerine verilerek en geç 01.10.2014 tarihine kadar kayıtlarının yapılmasının Yönetmelik hükümlerinin gereği olduğu anlaşılmaktadır. Bu işlemlere bağlı olarak 31.12.2014 tarihinde de tespit edilen değerler üzerinden Amortisman Hesaplarına kayıt yapılacaktır. 31.12.2016 tarihine kadar da rayiç bedelleri ile kayıt altına alma işlerinin tamamlanacağı belirtilmektedir.

Ancak yapılan incelemede Üniversite taşınmazlarına ilişkin herhangi bir listenin bulunmadığı ve istenildiğinde bilgilerin sunulmadığı görülmüştür. Söz konusu envanter işlemlerinin yapılmaması ve icmal cetvelinin düzenlenmemesi sonucu kurum mali tablolarında kayıtlı tutarların fiili durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir. Taşınmazların envanter işlemlerine ilişkin sürecin başlatılması, ilgili mercilerle yapılacak yazışmalar sonucu envanterlerin çıkarılarak tamamlanması ve kayıt işlemlerinin rayiç bedelleri ile yapılabilmesi için hazır hale getirilmesi gerekmektedir.

B) Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane v.s. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı R.G.de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10 uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” denilmektedir.

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerinin yapılmasıdır.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibariyle ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekirdi.

Söz konusu muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle Bilançoda Taşınmaz hesaplarının gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; A) "Üniversitemiz taşınmazlarının envanter kayıtlarının yapılması ile ilgili çalışmalar devam etmekte olup, imar planı kapsamında yapılan 18. Madde uygulamasının bakanlıkta onay beklemesi, bu onaydan sonra taşınmazlarımızın tüm özelliklerinin (sınır, m2, hisse, cins) değişecek olmasından dolayı taşınmaz envanter işlemleri 2016 yılı Temmuz ayına kadar tamamlanacağı Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından bildirilmiştir. Söz konusu çalışmaların tamamlanmasına müteakip düzenlenecek olan taşınmazların fiili envanterlerine göre muhasebe kayıtlarına alınacaktır." denilmektedir.

B) "Üniversitemiz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından yukarıda belirtildiği şekilde üniversitemiz taşınmazlarının cins tahsislerinin 2016 yılı Temmuz ayına kadar tamamlanacağı bildirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak A) Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların envanter kayıtlarının yapılması ile ilgili çalışmaların devam ettiği, söz konusu çalışmaların tamamlanmasını müteakip muhasebe kayıtlarının 2016 yılı içerisinde yapılacağı belirtilmiştir.

Üniversiteye ait taşınmazların envanter ve muhasebe kayıtlarına alınması işlemlerinin tamamlanmaması nedeniyle mali tablolarda yer alan Maddi Duran Varlıklar hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir.

B) Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların cins tashihlerinin 2016 yılı içerisinde yapılacağı belirtilmiştir.

Üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü

düzeni vb) itibariyle ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmemesi nedeniyle mali tablolarda yer alan Maddi Duran Varlıklar hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Üniversite mali tablolarının incelenmesi neticesinde “Diğer Duran Varlıklar” hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219 uncu maddesinin a fıkrasının 2. bendinde;

“...elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.” *Hükmü yer almaktadır.*

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 5.591.502,42 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesinin ise 5.120.428,25 TL olduğu görülmüştür.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Buna göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 471.074,17 TL’lik fark, 294 nolu Hesabın Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "2016 yılı dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılarak hesaplar eşitlenecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 2016 yılı sonunda ilgili hesapların eşitleneceği belirtilmiştir.

Ancak bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda amortisman ayrılmadığı için 2015 mali yılı bilançosu doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Yüzüncüyıl Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Mali Duran Varlıklar (242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 258 yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3.DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarına Başlanılmaması

Üniversite tarafından 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuatları gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarına başlanılmadığı ve 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu’nun „İzlenecek Hususlar’ bölümünde bu konuya değinilmesine rağmen 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “İç Kontrolün Tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.):

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” Şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu Kanunun 11 inci maddesinde “Üst Yönetici” lerin sorumlulukları hüküm altına alınmış olup, aynı Kanunun 56 ncı maddesinde “İç Kontrolün Amacı”, 57 nci maddesinde ise “Kontrolün Yapısı ve İşleyişi” düzenlenmiştir.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin “İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar” başlıklı 8 inci maddesinde;

“Üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri ise görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

Üst yöneticiler, harcama yetkilileri ve diğer yöneticiler, mesleki değerlere ve dürüst

yönetim anlayışına sahip olunmasından, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesinden, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanmasından, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesinden, kapsamlı bir yönetim anlayışıyla uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanmasından görev ve yetkileri çerçevesinde

sorumludurlar.

.” Denilmektedir.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı resmi gazetede yayınlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedür ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarının 31.12.2008 tarihine kadar tamamlanması ve üst yöneticiler tarafından gerekli önlemlerin alınması istenilmiştir.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün, 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi”nin 12 nci maddesinde; Eylem planlarını Maliye Bakanlığına göndermeyen kamu idareleri ile eylem planlarını yeniden hazırlayacak kamu idarelerinin genelgede yer alan açıklamalar doğrultusunda en geç 31.12.2014 tarihine kadar “Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi” çerçevesinde hazırlayacakları Eylem Planlarını üst yöneticinin onayını müteakip on iş günü içinde Bakanlığa göndermeleri gerekmekte idi.

Yapılan incelemede Üniversitede 2014 yılı sonuna kadar tamamlanması gereken İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın hazırlanmadığı ve söz konusu planın hazırlanmasına yönelik ön çalışmaların da yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda Üniversitede üst yönetici Rektörün sorumluluk ve gözetiminde, Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken üst yöneticiye bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü'nün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için de eylemler hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz İç Kontrol Sisteminin oluşturulması

çalışmalarına başlanılmış olup, bu kapsamda İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını yeniden hazırlamak üzere Rektörlük Makamınca İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu ve İç Kontrol izleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturularak çalışmalara başlanılmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversite iç kontrol sisteminin oluşturulması çalışmalarına başlanıldığı, İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının yeniden hazırlanması için çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa yönelik çalışmalar dikkate alınacaktır.

GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden Yapılan Ödemelerde;

A- Mal ve Hizmet Alım İhalelerinde İhale Yetkilisinin Mevzuata Aykırı Olarak Belirlenmesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) bendine göre araştırma projeleri kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları söz konusu Kanun'un kapsamı dışında tutulmuştur. Yükseköğretim kurumları tarafından, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü maddesinin (f) bendi kapsamında yapılacak ihalelerde uygulanacak esas ve usuller 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile düzenlenmiştir.

2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 8'inci maddesinde yer alan "*2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 57 nci maddesi gereğince ihale yetkilisi Rektördür. Rektör bu yetkisini yardımcılara ve genel sekretere devredebilir.*" şeklindeki düzenleme ile Yükseköğretim kurumları tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) bendine göre araştırma projeleri kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları ihalelerinde ihale yetkilisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcılara veya genel sekreter olabileceği belirtilmiştir.

Uygulamada Üniversitenin 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yaptığı ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisi Bilimsel Araştırma Projeleri Biriminin harcama yetkilisi tarafından kullanılmaktadır. Oysa 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın yukarıda zikredilen 8'inci maddesine göre söz konusu ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcılara veya genel sekreter tarafından kullanılması gerekmektedir. Zaten (2) Seri Numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında

Genel Tebliğde de “Diğer taraftan, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesinde harcama yetkilisi, "Bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinin en üst yöneticisi" olarak tanımlanmış bulunmaktadır. Buna göre, ihale yetkilisinin ilgili mevzuatında özel olarak belirlendiği haller dışında, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesi uyarınca belirlenmiş bulunan harcama yetkilileri aynı zamanda ihale yetkilisi olacaktır.” denilmek suretiyle özel olarak ihale yetkilisinin belirlendiği durumlarda ihale yetkilisinin harcama yetkilisi olmayacağı hususu düzenlenmiştir.

B- Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Avans Verme İşlemlerinin Mevzuatın Öngördüğü Esas ve Usullere Uygun Yapılmaması

5018 sayılı Kanun’un „Ön ödeme’ başlıklı 35’inci maddesinde yer alan “Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.” şeklindeki düzenlemelerle kamu mali yönetiminde ön ödemenin esas ve usulleri belirlenmiştir.

Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelikte mutemet “Harcama yetkilisi tarafından yazılı olarak görevlendirilen ve kendisine verilen avans veya adına açılan kredilerle sınırlı olarak yapacağı harcamalar konusunda harcama yetkilisine karşı sorumlu, bunların mahsubuna ilişkin belgeleri muhasebe yetkilisine vermek ve artan

tutarı iade etmekle yükümlü olan harcama yetkilisi mutemedini; Dışişleri Bakanlığı yurtdışı teşkilatında misyon şeflerini; diğer bakanlık ve kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarında müşavir ve ataşeleri,” şeklinde tanımlanmıştır. Mezkur Yönetmeliği’nin „Ön ödeme şekilleri ve uygulaması’ başlıklı 5’inci maddesinde ise “Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir.” hükmü yer almaktadır. Yönetmeliğin diğer maddelerinde ise avans işlemleri ayrıntıları ile düzenlenmektedir.

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun’a göre çıkarılan Yönetmeliğe göre avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesi gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesi “Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.” şeklindedir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller’in 3’üncü maddesinde Harcama Yetkilisi Mutemedi “Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullanılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri,” şeklinde tanımlanmaktadır. Aynı Esasların „Ön ödeme ve mahsup işlemleri’ başlıklı 8’inci maddesinde ise “Ön ödeme limitleri, yılı merkezi yönetim bütçe kanununda iller için belirlenen parasal limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu tarafından belirlenir. Her bir harcama yetkilisi mutemedi aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde muhasebe birimine vermekle yükümlüdür.” denilmektedir. Esasların diğer maddelerinde de avans verme işlemleri 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan düzenlemelere göre ele alınmaktadır.

Söz konusu düzenlemelere göre de Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir.

Mutemet sayısının yeterli olmadığı durumlarda ise yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde Proje yöneticisi "*Projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimini tamamlamış araştırmacılarıdır.*" şeklinde tanımlanmaktadır. Avans işlemlerinin söz konusu Yönetmelik çerçevesinde mutemetler vasıtasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.

Üniversitede Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında verilen avanslar proje yöneticilerine ödenmekte ve bu avanslar çerçevesinde yapılan harcamalar da proje yöneticisi tarafından yapılmaktadır. Oysa 5018 sayılı Kanun ve Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik avans işlemlerinde parayı harcayan (mutemet) ve proje yöneticisini açıkça birbirinden ayırmıştır.

5018 sayılı Kanun'la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinde yer alan "*...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır...*" şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak A-2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 8'inci maddesine göre Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamındaki ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcıları veya genel sekreter tarafından kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

B-5018 sayılı Kanun'la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından

uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Mevzuatında Belirlenen Kriterlere Uygun Bilimsel Araştırma Projeleri Olmaksızın Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden Ödemeler Yapılması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinde yer alan "Bilimsel araştırma projelerinin seçilmesi, uygulanması ve izlenmesi ile ödeneklerin kullanılması, genel hükümlerin ön ödemelere ilişkin sınırlamalarına bağlı kalınmaksızın avans verilmesi ve bu avansın mahsubuna dair usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak Yükseköğretim Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirlenir." şeklindeki düzenleme ve bu düzenlemeye istinaden çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik kapsamında bir ödeme yapılabilmesi için öncelikle ortada yetkili kurullar tarafından seçilmiş ve Bilimsel Araştırma Projesi olarak kabul edilmiş bir Projenin olması gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Projesi "Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projelerdir." şeklinde tanımlanmıştır.

Mezkur Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Komisyonu, 6'ncı maddesinde araştırma projelerinin başvuru ve değerlendirme işlemleri, 7'nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler ve 8'inci maddesinde ise Araştırma Projelerinin Kabulü, Yürütülmesi ve Sonuçlandırılması hususları ayrıntıları ile düzenlenmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller'in 3'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Projesi "Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projeler ile bilim insanı yetiştirme ve araştırma alt yapısını geliştirme projelerini," şeklinde

tanımlanmaktadır.

Aynı Esasların 6'ncı maddesinde yer alan "Özel hesapta izlenen tutarlar, proje süresi ile sınırlı olmak üzere çalıştırılacakların harcamaları, yolluk, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, demirbaş alımları, makine ve teçhizat alımları ile bilimsel araştırma projeleri için gerekli diğer giderleri karşılamak üzere kullanılır." şeklindeki düzenlemeye göre bilimsel araştırma projeleri kapsamında bir harcama yapılabilmesi için bir proje olmalıdır.

Bilimsel araştırma projeleri kapsamında bir giderden bahsedebilmek için ortada belirlenmiş esas ve usullere göre kabul edilmiş bir proje bulunması gerekmektedir.

Uygulamada Gaziantep Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden ortada somut bir proje olmaksızın ödemeler yapılmaktadır. Bazı öğretim görevlilerine soyut nitelikte ve proje tutarı yüksek miktarlarda harcama imkanı tanınmıştır. Torba niteliğindeki bu işler kapsamında muhtelif birimlerin mal ve hizmet alımları yapılmakta, öğretim görevlileri yurt dışı geçici görevlere gönderilmekte ve bazı öğretim görevlilerine de yaptıkları akademik çalışmalar nedeniyle belli tutarlarda teşvik verilmektedir.

Örneğin TF. 13.18 Numaralı ve „Tıp Fakültesi Derslik ve Eğitim Laboratuvarları ile Temel Bilimler Bölümü Araştırma Laboratuvarları Altyapısının Oluşturulması' adlı Projeye 2.750.000,00 TL para ayrılmıştır. Ancak Projenin ayrıntıları ve Proje kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarına bakıldığında ortada somut bir proje olmaksızın akademik birimlerin mal veya hizmet alımlarının yapıldığı görülmektedir. Toplam 2.341.034,74 TL'lik ödemeler içerisinde sandalyeler, masalar, lavabo ve tesisat işleri, Led televizyonlar, klimalar, perdeler ve benzeri alımlar yer almaktadır. Aynı şekilde MF.14.08 Numaralı ve „Gaziantep Üniversitesi Kongre ve Kültür Merkezinin İç Donanım Altyapısının Oluşturulması' adlı Projeye 19.500.000,00 TL para ayrılmıştır. Ortada somut bir proje olmaksızın bu isimle de Üniversitenin Kongre ve Kültür Merkezinin muhtelif mal ve hizmet ihtiyaçları (mobilyalar, ses ve görüntü malzemeleri, perdeler ve benzeri) karşılanmıştır.

Üniversitede yaygın bir şekilde ortada somut bir proje olmaksızın bu şekil uygulamalarla bilimsel araştırma projeleri kaleminden mal ve hizmet alımı yapılmaktadır. Bu noktada önemle üzerinde durulması gereken bir konu da söz konusu mal ve hizmet alımlarının bilimsel araştırma projelerine tanınan muafiyetler gereği 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaksızın yapılmasıdır. Dolayısıyla bir taraftan bilimsel araştırma projeleri için ayrılan

kaynaklar ortada bir proje olmaksızın mal ve hizmet alımları için kullanılmakta diğer taraftan da 4734 sayılı Kanun'la öngörülen ihale hukuku kuralları dikkate alınmaksızın harcanmaktadır.

Bu noktada yapılması gereken bilimsel araştırma projelerine ayrılan kaynakların bilimsel araştırma projeleri için harcanması, Üniversite birimlerinin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetlerin 4734 sayılı Kanun başta olmak üzere ilgili mevzuatla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde alınmasıdır.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinde yer alan "...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır..." şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak Bilimsel araştırma projelerine ayrılan kaynakların bilimsel araştırma projeleri için harcanması ve bu kapsamda ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin 4734 sayılı Kanun başta olmak üzere ilgili mevzuatla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde temin edilmesi önerilmektedir.

Üniversitelerde yaygın bir şekilde ortada somut bir proje olmaksızın bilimsel araştırma projeleri kaleminden mal ve hizmet alımı yapılmaktadır. Bu kapsamdaki alımlar bilimsel araştırma projeleri için tanınan istisna gereği 4734 sayılı Kanun'la öngörülen ihale hukuku kuralları dikkate alınmaksızın yapılmaktadır. Bu nedenle bilimsel araştırma projelerinin üniversite dışında bir idare tarafından kontrol edilmesi ve benzeri kriterler getirilmesi amacıyla konunun YÖK'e bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ

1. ENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Alt İşveren Çalışanlarının Kıdem Tazminatlarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak 6552 sayılı Kanunda değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiştir.

"MADDE 8 - 4857 sayılı Kanununun 112 nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından, işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir."

Bu sorumluluğun mali tablolarında bir karşılığı bulunmaktadır. İdarelerin alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarını tahakkuk kaydı olarak mali tablolarında göstermesi gerekir.

Üniversitede çalışan kişilerin, çalışma süreleri dikkate alınarak 472 nolu Kıdem Tazminatı

Karşılığı Hesabında gerekli kıdem tazminatı karşılıklarının tahakkuk olarak yer alması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; Kamu idarelerinde hizmet alımları kapsamında çalışan işçilerin haklarına yönelik 6552 sayılı Kanuna göre kıdem tazminatlarını ödeme yükümlülüğü kamu idarelerine verilmiştir.

Bu kapsamda İdari ve Mali işler ile Sağlık Kültür ve Spor Daire başkanlığı altında çalışan (Güvenlik, Temizlik ve Yemekhane) kişilerin kıdem tazminatları ilgili birimler tarafından hesaplanarak 472 kıdem tazminatları karşılığı hesabına tahakkuk kayıtları yapılacaktır.

Sonuç olarak İdare tarafından iletilen cevabi yazıda kıdem tazminatı karşılıklarına ilişkin gerekli hesaplamaların yapılarak muhasebe kayıtlarına alınacağı belirtilmiştir. Her ne kadar idare gerekli düzeltici işlemleri yapacağını belirtmişse de konunun Maliye Bakanlığı'nı ilgilendiren yönünün de olması cihetiyle bulgunun TBMM'nin bilgisine sunulabilmesi açısından raporda denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler kısmına alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Ay Sonunda Düzenli Olarak Değerleme Yapılmaması

Üniversitenin proje özel hesabında yer alan Avrupa Birliği hibeleri için ay sonu döviz değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 104 Proje Özel Hesabı bölümünün "*hesabın niteliği*" başlıklı 23 üncü maddesinde;

"(1) Proje özel hesabı; dış finansman kaynağından, kamu idareleri adına dış proje kredisi olarak Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası veya uygun görülen diğer bankalar nezdinde açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar, bu tutarlardan yapılan giderler, verilen avanslar, açtırılan akreditifler ile avans ve akreditiflerden nakden geri alınanların ve hesap bakiyesinin değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının Devlet Borçları Muhasebe Birimi veya genel bütçe kapsamı dışındaki kullanıcı kamu idareleri muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır."

"*Hesabın İşleyişi*" başlıklı 25 inci maddesinin 6 ncı fıkrasında;

“Özel hesaplardaki dövizlerin *ay sonlarında* Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden yapılacak değerlemesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

Denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre hibe kapsamında elde edilmiş olan dövizler için ay sonu değerlendirme işlemi yapılması gerekmekte olup, ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının çalıştırılması gerekmektedir.

Abant İzzet Baysal Üniversitesi söz konusu hesabın döviz değerlemesinin yalnızca hesabın hareket gördüğü günlerde yapıldığı ancak ay sonlarında yapılmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla ilgili hesap en son 23.12.2015 tarihinde işlem gördüğü için 23.12.2015 tarihinde değerlemeye tabi tutulmuştur. 31.12.2015 tarihi itibari ile hesapta toplam 175.182,87 € bulunduğundan dolayı ay sonu değerlendirme işlemi yapılmış olsa idi hesabın yıl sonu bakiyesi 557.659,63 TL olması gerekmekte iken kurum yıl sonu bilançosunda 569.750,94 TL olarak görülmektedir. Netice itibariyle ilgili hesabın bakiyesi yıl sonu bilançosunda 10.987,66 TL tutarında yüksek görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Konu incelenmiş olup, Proje hesaplarının işleyişinin 25.maddesi 6’ncı fıkrasında “özel hesaplar ay sonlarında Merkez Bankası döviz kuru üzerinden değerlendirilerek, kur farkları 600 hesaba gelir 630 hesaplara gider kaydedilir” denilmektedir.

Mevcut uygulamamızda, döviz değerlemeleri hesaplarda hareket olduğu zaman yapılmakta olup ay sonlarında değerlendirme yapılmamakta idi. Nisan 2016 sonu itibariyle ay sonlarında kur farkı değerlendirme işlemi başlanılacaktır.

Sonuç olarak İdare tarafından iletilen cevabi yazıda konunun Nisan 2016 döneminden itibaren düzeltileceği belirtilmiş olduğundan konunun izlenecek hususlar kısmına alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı muhasebe kayıtlarında hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8'inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yatırılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğini hükümleri doğrultusunda ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"nın kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 kodlu hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, 372 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir. Ödenen kıdem tazminatı tutarları ise bir taraftan 372 kodlu hesaba borç, 103 kodlu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

Bu çerçevede hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) kapsamında Üniversitemizde hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılıkları, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca yapılan hesaplama neticesinde ilgili hesaplarda takip edilmeye başlanmıştır. (EK-3)

Sonuç olarak Denetim bulgusuna idarenin gönderdiği cevapta hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için kıdem tazminatının hesaplanarak 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alındığı ve muhasebeleştirildiği bildirilmiş olup, konu izleyen yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınmaz Envanter İşlemlerinin Tamamlanmamış Olması

Afyon Kocatepe Üniversitesinde 2015 yılı taşınmaz envanteri işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 6'ncı maddesinde aynen;

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin;

a) Kayıtların mevzuata uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını ve bu kayıtlara ilişkin bilgisayar programı, defter ve belgelerin denetime hazır şekilde muhafaza edilmesini sağlamakla,

... yükümlüdür.” denilmektedir.

Yukarıda belirtilen görevlerin yerine getirilmemesi sonucunda üniversite mülkiyetinde yer alan 109.700.819,26 TL tutarındaki taşınmazların mali rapor ve tablolarında yer almadığı görülmüştür. Bu yüzden mali tablolarında yer alan taşınmazlara ilişkin hesapların gerçeği yansıtmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda tespit edilen hususla ilgili olarak Üniversitemize ait taşınmazların envanter işlemleri Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca, “Taşınmaz Yönetim Sistemi” programı yazım işleri ise Bilgi İşlem Daire Başkanlığı tarafından yapılmaktadır. Program, Bilgi İşlem Daire Başkanlığınca tamamlandıktan sonra taşınmazlara ilişkin tüm veriler Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından programa aktarılıp, muhasebeleştirilmeye esas belgeler Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Muhasebe Birimine iletilerek muhasebe kayıtlarına alınacaktır.

Muhasebeleştirme İşlemleri tamamlandıktan sonra 2016 yılı sonunda taşınmazların fiili durumu ile kaydı durumları uyumlu hale getirilecek ve bundan sonra da program sayesinde sürdürülebilir bir sistem tesis edilmiş olacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, üniversite tarafından kullanılacak olan yeni programla birlikte 2016 yılı sonunda ilgili hesapların kayıtları düzeltileceği belirtilmiştir.

Üniversite mülkiyetinde yer alan taşınmazların envanter işlemlerinin

tamamlanmamasından dolayı mali tablolarda 109.700.819,26 TL hataya neden olmaktadır.

BULGU 2: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılında geçici kabulü yapılan binaların 31.12.2015 tarihine kadar 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen,

"Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir." *denilmiştir.*

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Geçici kabulü 2015 yılı içerisinde yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin ilgili hesaplara aktarılmaması sonucunda mali tablolarda toplam 6.188.093,41 TL hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizde geçici kabulü yapılan binalar, Say2000i sistemi, 252- Binalar Hesabına aktarılmak istendiğinde sistem, maliyet değeri 34.000,00-TL ve üzerindeki taşınmazlar için bir sicil numarası girilmesini istemektedir. Ancak, Üniversitemizde taşınmaz işlemlerinin izlenebilmesi için mevcut bir yazılım olmadığından, binalara sicil numarası verilememiştir. Bu yüzden 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı olup, geçici kabulü yapılan binaların 252-Binalar Hesabına aktarma işlemi tamamlanamamıştır.

Cevap- 18'de belirtilen ve Üniversitemizce yazılım çalışmaları sürdürülen "Taşınmaz Yönetim Sistemi" programı tamamlanıp, binalara sicil numarası verildiğinde, geçici kabulü yapılan binalarda ilgili hesaba aktarma işlemi yapılacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, gerekli yazılım programına sahip olunduktan sonra geçici kabulü yapılan taşınmazların ilgili hesaplara aktarılacağı belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Afyon Kocatepe Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Maddi Duran Varlıklar ile Binalar hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine Uygun Şekilde Düzeltilmemesi

Afyon Kocatepe Üniversitesi 2015 yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde, hatalı bazı yevmiye kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmayan şekilde düzeltildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde aynen;

“Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır ” *denilmektedir.*

Yine aynı Yönetmelik'in 532'nci maddesinde aynen;

“Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere yevmiye işlemleri yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre atlama yapılmadan sıralanmalıdır. Ancak yapılan incelemeler neticesinde hatalı yevmiyelerin söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde ters kayıt yaparak düzeltilmediği ve bu yevmiyelerin iptal edilerek boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Muhasebe birimi, muhasebeleştirme işlemlerini Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda Maliye Bakanlığı'nın sahip olduğu Say2000i sistemi üzerinden yürütmektedir.

Yıl sonu muhasebeleştirme işlemleri Say2000i sisteminde yer alan “Yıl Sonu Muhasebeleştirme İşlemleri” menüsü kullanılarak gerçekleştirilmektedir. İşlemler tamamlandıktan sonra hazırlanan raporların incelenmesinde tespit edilen hataların düzeltilebilmesi için, sistemde yılsonu işlemlerinin tekrar yapılması gerekmektedir. Bu durumda oluşturulmuş olan

“Yılsonu Muhasebe İşlem Fişleri” sistem tarafından otomatik olarak iptal edilmekte, ancak yevmiye numaraları korunmaktadır. Tekrar oluşturulan Yılsonu Muhasebe İşlem Fişlerine sistem tarafından yeni yevmiye numaraları verilmektedir.

Bulguda sözü edilen hatalı yevmiye kayıtları bu nedenle oluşmaktadır. Bu işlemleri, Say2000i sisteminde ters kayıt yapmak suretiyle düzeltme imkânı bulunmamaktadır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hatalı olarak düzeltilen muhasebe işlemlerinin sadece yıl sonu işlemlerinde yapıldığı belirtilmiştir. Ancak yevmiye kayıtları incelendiğinde yıl içinde de muhtelif zamanlarda muhasebe kayıtlarının hatalı bir şekilde düzeltildiği görülmektedir. Gelecek yıl yapılacak denetimlerde ilgili konu denetim ekiplerince takip edilecektir.

BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversite Bünyesinde Yürütülen Soruşturmalarda Usul Hatalarının Bulunması

Balıkesir Üniversitesi bünyesindeki hukuka aykırı davranışlarda bulunduğu iddia edilen akademik ve idari personel ile öğrenciler aleyhine yapılan soruşturmalardan idari yargıya intikal eden dava dosyaları ve sonuçları incelendiğinde, 21 dava dosyasından 17’sinin idare aleyhine iptalle sonuçlandığı görülmüştür. İdare aleyhine sonuçlanan davaların 16’sının ise soruşturma usullerine uyulmamasından kaynaklandığı görülmüştür.

Usul hükümlerine uyulmamasından dolayı davalar kaybedilmekte olup, yargılama gideri ve vekalet ücreti ödenmektedir. Ayrıca soruşturma kararlarının mahkemelerce iptal edilmesi sonucu ceza alması gereken personel ve öğrencinin ceza almaması ile sonuçlanan süreç neticesinde hukuka güven zedelenmektedir.

Balıkesir Üniversitesindeki soruşturma ile görevli ve yetkili olanların usul hükümlerine uymasında, gerek maddi kayıpların azaltılması gerekse cezasız kalmaması gereken fiillerin cezasız kalması gibi bir duruma sebep olunmaması açısından büyük önem vardır. Soruşturma usulleri konusunda eğitim başta olmak üzere gerekli tedbirlerin alınmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Hukuk Müşavirliğince Üniversitemiz Yöneticilerine

11. 01.2016 tarihli İdari Koordinasyon Toplantısında gerekli açıklamalarda

bulunulmuş, Üniversitemizin tüm birimlerine Hukuk Müşavirliğinin 26.04.2016 tarihli ve 57684473-663.07-E,18134 sayılı yazısı ile gerekli bilgilendirme yapılmış, yine 27.04.2016 tarihli ve 57684473-663.07-E,18404 sayılı yazımız ile personel ve öğrenci disiplin soruşturmalarının usul ve esas bakımından başlatılması, yürütülmesi ve sonuçlandırılması ile ilgili olarak mevzuat ve yargı kararları çerçevesinde eğitim verileceği ve gerekli hizmet içi eğitim çalışmalarının başlatılması gerektiği Personel Daire Başkanlığına bildirilmiştir. Süreç içerisinde disiplin soruşturmalarında yapılan usul hatalarının önlenmesi ve soruşturmanın hukuka uygun şekilde yürütülmesinin sağlanması için Hukuk Müşavirliğince gerekli eğitim ve seminerler de verilecektir. Buna ait tüm yazıların bir örneği yazımız ekindedir." *denilmektedir.*

Sonuç olarak İdarenin de katıldığı denetim bulgusunda yer alan hususla ilgili olarak, konunun gelecek yıllara ilişkin denetimlerde izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Memur Kadrolarına Geçirilen Sözleşmeli Personele ilişkin Giderlerin Üniversite Öz Gelirlerinden Karşılanması

Balıkesir Üniversitesi bünyesindeki sözleşmeli personelin memur kadrolarına geçirilmesi neticesinde söz konusu personele ilişkin giderlerin üniversite öz gelirlerinden karşılandığı görülmüştür.

632 sayılı “Devlet Memurları Kanunu’nun 4’ üncü maddesinin (B) fıkrası ile 4924 Sayılı Kanun Uyarınca Sözleşmeli Personel Pozisyonlarında Çalışanların Memur Kadrolarına Atanması Amacıyla Devlet Memurları Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname” nin 1’ inci maddesi ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’na eklenen geçici 37’ nci madde hükmü uyarınca 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanmış sözleşmeli personelin aylıklarının, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 13’ üncü maddesinin (g) fıkrası hükümlerine aykırı olarak Üniversite öz gelirlerinden karşılanmakta olduğu görülmüştür.

632 sayılı KHK’nın 1’inci maddesi ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’na eklenen geçici 37’nci madde hükmü uyarınca 657 sayılı Kanun’un 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen personelin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanmaları öngörülmüştür.

Anılan KHK’nin 1’inci maddesinin son fıkrasında da “*Bu maddenin uygulamasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir.*” denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet

Personel Başkanlığı yetkilendirilmiştir.

Buna istinaden Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığının uygulamada ortaya çıkan tereddütleri gidermeye matuf olarak müştereken çıkardığı “632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Tebliğ” 22.6.2011 günlü, 27972 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu düzenlemeye istinaden Balıkesir Üniversitesi 4.8.2011 günlü işlemleriyle Üniversite bünyesinde 657 sayılı Kanun’un 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen 61 personel 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanmıştır.

Ardından Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından “632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber” çıkarılmıştır ve bu rehberin, II/d bölümünde yer alan “Buna göre, kapsama dahil sözleşmeli personelden memur kadrolarına atanmak isteyenlerin kadroları, sözleşmeli personelin pozisyon unvanları; merkez teşkilatına vizeli olanlar için merkez teşkilatında, taşra teşkilatına vizeli olanlar için taşra teşkilatında, döner sermayeye vizeli olanlar için döner sermayede ve yükseköğretim kurumları adına giderleri öz gelirlerden karşılanmak üzere sağlık, kültür ve spor dairesi başkanlığı adına vize edilenler için tüm giderleri öz gelirlerden karşılanmak üzere merkez teşkilatında ihdas edilmiş sayılacaktır.” ibaresi dayanak alınarak; 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderler Balıkesir Üniversitesi’nin öz gelirlerinden karşılanmaktadır.

5018 sayılı Kanun’un 1’inci maddesinde, “kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemek” kanunun amacı olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun’un 5’inci maddesinin (e) fıkrasında kamu malî yönetiminin malî disiplini sağlanması yükümlülüğü kamu maliyesinin temel ilkeleri arasında zikredilmiş; 13’üncü maddesinin (g) fıkrasında da belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi bütçe ilkeleri arasında sayılmıştır.

Bir kanunun ya da kanun hükmünde kararnamenin uygulanmasına ilişkin tereddütleri gidermeye yönelik olarak yapılacak idari işlemlerin yürürlükte olan kanun hükümlerine

aykırılık teşkil edemeyeceği açıktır. Yukarıda da zikredilen 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasında belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi öngörülmüştür. Hal böyle iken yılı bütçesinin uygulanması sürecinde elde edilecek olan üniversite öz gelirlerinin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlere tahsis edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan KHK'nin 1'inci maddesinin son fıkrasında da *"Bu maddenin uygulamasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir."* denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı birlikte yetkilendirilmiş olmasına karşın; 632 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile öngörülmeyen bir biçimde Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından tek taraflı olarak hazırlanan bir rehberle yeni uygulama esasları getirilmesi ve/veya 5018 sayılı Kanun'da zikredilen esaslar dışında esasların getirilerek uygulanması da mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; "Sorguda belirtilen sözleşmeli pozisyonundan; 190 Sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan personele ilişkin giderler Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne çıkarılan 632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber ve bütçe hazırlık rehberine göre öz gelirden karşılanmakta olup, bakanlıkça hazırlanan bütçe tertiplerinin icmal tutarlarına üniversitemizin müdahale imkanı bulunmamaktadır. Üniversitemizde 2017 yılı bütçe çalışmalarında ilgili personelin ödeneklerinin hazineden karşılanması için Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne sorun iletilecektir." *denilmektedir.*

Sonuç olarak İdare cevabında, 190 Sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlerin Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne çıkarılan 632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber ve bütçe hazırlık rehberine göre öz gelirlerden karşılandığı; Bakanlıkça hazırlanan bütçe tertiplerinin icmal tutarlarına üniversitenin müdahale imkanı bulunmadığı; 2017 yılı bütçe çalışmalarında ilgili personelin ödeneklerinin hazineden karşılanması için Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne sorunun iletileceği ifade edilmektedir.

Hukuki güvenlik ve belirlilik ilkeleri hukuk devletinin önkoşuludur. Anayasa Mahkemesi'nin 13.11.2014 günlü, 2013/95 Esas, 2014/176 Karar sayılı kararında " Hukuki güvenlik ile belirlilik ilkeleri, hukuk devletinin önkoşullarındandır. Kişilerin hukuki güvenliğini sağlamayı amaçlayan hukuki güvenlik ilkesi, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar. Belirlilik ilkesi ise yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olmasını, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir." denilmektedir. Normlar hiyerarşisinde herbir norm dayanağını bir üst hukuk normundan almaktadır. Üst hukuk normuna dayanmaksızın yapılan düzenleme nihai olarak bir belirsizliğe yol açmaktadır.

Denetim bulgusuna Anayasa Mahkemesi kararı açısından bakıldığında; sorunun kaynağı 632 sayılı KHK'nın 1'inci maddesinin son fıkrasında *"Bu maddenin uygulamasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir."* denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilendirilmiş olmasına rağmen; bu hükmün hilafına üst norm olan 632 sayılı KHK ile verilmiş bir yetki olmaksızın Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından *"632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber"* çıkarılarak; bu rehberde yine bir üst norm olan 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasına aykırı olarak belli bir gelirin belli bir gider için tahsis edilmesine cevaz verilmesidir.

Bir kanunun ya da kanun hükmünde kararnamenin uygulanmasına ilişkin tereddütleri gidermeye yönelik olarak yapılacak idari işlemlerin öncelikle verilen yetki çerçevesinde ve yürürlükte olan kanun hükümlerine aykırılık teşkil etmeyecek şekilde yapılması zorunluluktur. 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasında belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi öngörülmüştür. Hal böyle iken yılı bütçesinin uygulanması sürecinde elde edilecek olan üniversite öz gelirlerinin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlere tahsis edilmesi mümkün değildir.

BULGU 3: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Muhasebeleştirilmemesi

Balıkesir Üniversitesi ilgili yasal düzenlemeler gereği ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılan 372-472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının

kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 284. maddesinde aynen “*Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır. Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir.*” denmektedir. Yine aynı yönetmeliğin 285'inci maddesinde “*Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

a) Alacak

1) Faaliyet dönemi içinde ödenmek üzere ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) Daha önceki yıllarda hesaplanarak uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu İçindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı bu hesaba, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.” denmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde kıdem tazminatlarının muhasebeleştirilmesinde kullanılan 372-472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları hesaplarının kullanılmamak suretiyle Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uyulmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Taşeron işçi statüsünde çalışan kişilerin kıdem tazminatının ayrılmasına ilişkin çalışma başlatıldığı belirtilmiş ver bu husus ekli belgelerle gösterilmiştir.

Sonuç olarak Üst yönetici tarafından gönderilen cevapta belirtildiği üzere İdare tarafından ilgili mevzuat doğrultusunda çalışmaların başlatıldığı görülmüş olup bu hususun izlenmesine önümüzdeki dönemlerde devam edilecektir.

BULGU 4: Kaybedilen Davalara İlişkin Mahkeme Masrafları ve Yargılama Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmamış Olması

Balıkesir Üniversitesi bünyesinde yargıya intikal etmiş uyuşmazlıklar ve kurum aleyhine

sonuçlanmış davalardan dolayı kurumun ödeyeceği giderlerin muhasebeleştirilmesinde karşılık ayrılmadığı ve tahakkuk kaydının yapılmadığı görülmüştür. Karşılık ayrılmayan ve tahakkuk kaydı yapılmayan tutarlarla ilgili alacağı olan kişinin üniversiteye başvurması esnasında belgelerinin hukuk müşavirliğinden yazı ekinde Strateji Daire Başkanlığına gönderilmesi ve bunun üzerine gider kaydedilmesi usulünün uygulandığı görülmüştür. Hukuk Müşavirliğince dava açıldığı bilinen uyuşmazlıklar ile aleyhe sonuçlanan davalardan dolayı muhasebe birimine bilgi verilmesi ve ilgili kayıtların yapılmasının sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Hukuk Müşavirliğince mahkeme masrafları ve yargılama giderlerinin muhasebe ve tahakkuk kayıtlarının yapılabilmesi için gerekli çalışmaların başlatıldığı belirtilmiş olup, buna ilişkin olarak mahkeme kararlarının zaman aşımı süresi de gözetilerek, 2005 yılından itibaren mahkeme kararları ile icra dosyalarından gönderilen ödeme ve icra emirlerinin, İdarenin alacaklarının ve borçlarının muhasebeleştirilmesi için Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına gönderildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince gönderilen açıklamada bulguya ilişkin hususa dikkat edileceği bildirilmiş olup sonraki yıllara ilişkin denetimlerde konunun izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 5: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne Uygun Şekilde Düzeltilmemesi

Balıkesir Üniversitesi 2015 yılı hesaplarında hatalı bazı yevmiye kayıtlarının "Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmayan şekilde düzeltildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5'inci maddesinde, "Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır" denilmektedir. Aynı yönetmeliğin 532'nci maddesinde "Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir." denilmektedir. Yönetmelikteki bu hükme rağmen Balıkesir Üniversitesi ters kayıt yaparak düzeltmesi gereken işlemlerini iptal ederek yeni kayıt açmaktadır.

Yapılan incelemeler neticesinde 2015 yılı içinde yapılan 23 adet hatalı yevmiyenin söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde düzeltilmediği ve bu yevmiyelerin boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Bundan sonraki dönemlerde hatalı yevmiye kayıtlarının Merkezi

Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun şekilde düzeltileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince gönderilen açıklamada bulgumuza ilişkin hususa dikkat edileceği bildirilmiş olup sonraki yıllar denetimlerinde konuya ilgili olarak denetim ekibince takip ve izleme yapılacaktır.

BULGU 6: Bilimsel Araştırma Projelerinde Süresinde Verilmesi Gereken Ara Raporların Verilmemesi

Balıkesir Üniversitesi'nde 2013 ve 2014 yıllarında başlayıp 2015 „te devam etmekte olan veya süresi biten bilimsel araştırma projelerinde verilmesi gereken ara raporların zamanında verilmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in Proje Raporları başlıklı 9'uncu maddesinde aynen “Kabul edilen bir projenin yöneticisi, Komisyona altı ayda bir geçmiş dönemdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara raporlar sunar. Ara raporlar komisyon tarafından incelenir. Bir yılı aşan projelerin sonraki dilimleri ile ilgili maddi desteğin devamı Komisyonun olumlu görüşüne tabidir.” denilmektedir. Aynı konuya ilişkin olarak Balıkesir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi'nin Araştırma Projelerinin Yürütülmesi ve İzlenmesi başlıklı 11'inci maddesinde aynen “Kabul edilen araştırma projesinin yöneticisi Komisyona altı ayda bir geçmiş dönemlerdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara raporlar sunar. Ara raporlar komisyon tarafından incelenir. Bir yılı aşan projelerin sonraki dilimleri ile ilgili maddi desteğin devamı komisyonun olumlu görüşüne tabidir.” denilmektedir. Bilimsel araştırma projelerine üniversite bütçesinden yüksek lisans ve doktora projeleri için proje başına 4.000,00 TL, diğer

projeler için ise proje başına 8.000,00 TL destek sağlanmaktadır

Yapılan incelemeler neticesinde 2015 yılı içinde devam eden veya süresi biten toplam 196 bilimsel araştırma projesinin yalnızca on sekizinde ara raporların eksiksiz verildiği; diğer bilimsel araştırma projelerinde ara raporların eksik verildiği veya hiç verilmediği tespit edilmiştir. Ara raporların zamanında verilmemesine karşın söz konusu bilimsel araştırma projelerine sağlanan maddi desteğin zamanında ve eksiksiz şekilde verildiği tespit edilmiştir. Bu bağlamda bilimsel araştırma projeleri için ayrılan maddi kaynağın amacına uygun şekilde kullanılmadığı düşünülmektedir. Bu hususun düzeltilmesi için bilimsel araştırma projelerinin ara raporlarının zamanında verilmesini sağlayacak gerekli hukuki düzenlemelerin yapılması, gerekli görüldüğü takdirde cezai şartların konulması ve uygulanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi tarafından

2013 yılından itibaren daha düzenli bir işleyiş ve kontrol amacı ile online programa geçildiği, tüm başvuru, kapanış ve ara raporları bu program üzerinden kabul edilmeye başlandığı ve proje yürütücülerinin mevcut sistemde eksik ara raporları var ise yeni bir proje başvurusu yapamadıkları belirtilmiştir. Kabul edilen projelerin büyük bir kısmı 6 ay ve 12 ay süreli projeler olduğu ve verilen bunlara verilen desteklerin sözleşme tarihinden itibaren ilk rapor dönemine kadar amacına uygun olarak harcandığı ifade edilmektedir. Ayrıca proje ile ilgili tüm taleplerin ara rapor kontrolü yapıldıktan sonra işleme alındığı ifade edilmiştir. BAP (Bilimsel Araştırma Projeleri) Otomasyon Programı sayesinde projelere ilişkin ara ve kesin raporların eksiksiz olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bilimsel araştırma projelerine ilişkin çalışmaların online program üzerinden izlenmesi neticesinde söz konusu çalışmalara ilişkin takibinin daha sağlıklı yürütülebileceği kanaatine varılmıştır. İlgili hususun izlenmesine önümüzdeki dönemlerde devam edilecektir.

BULGU 7: Balıkesir Üniversitesi Turizm İşletmecilik ve Otelcilik Yüksekokulu Binasının ve Yarı Olimpik Yüzme Havuzunun Atıl Durumda Olması

Balıkesir Üniversitesi Çağış Kampüsü içinde yer alan tesislerden bir kısmının atıl durumda bekletildiği görülmüştür.

a) Balıkesir Üniversitesi Turizm İşletmecilik ve Otelcilik Yüksekokulu 2005 yılında yapılan ihale ile toplam maliyeti KDV hariç 4.634.878,00 TL olmak üzere yapılmıştır. Ancak söz konusu bina 2015 yılı itibarıyla atıl olarak bekletilmektedir.

Bu kompleks için yapım maliyeti dışında 2007 yılında Kampus Uygulama Oteli Doğalgaz Dönüşümü ve Mutfak Tesisatı işi ihalesi kapsamında KDV hariç 294.117,00 TL ödeme yapılmıştır.

Üniversite kampüsünde terk edilmiş izlenimi veren yer alan bu tesiste, hırsızlıklar da meydana gelmektedir. 400 Kw gücündeki kabinli otomatik jeneratör 09.07.2008 tarihinde çalınmıştır. Maliyeti 87.069 TL olan jeneratör halen kayıptır. Yine 21.07.2014 tarihinde aynı binadan 23 adet 37 ekran televizyon ile 6 adet mini buzdolabı çalınmış olup binanın güvenliğinde de ciddi sorunlar olduğu görülmektedir.

2015 yılı fiyatlarıyla yaklaşık 8 milyon TL tutarında maliyeti olan okul binasının atıl halde durdurulması 5018 sayılı Kanununun Bütçe İlkeleri başlıklı 13'üncü maddesinde "*Kamu hizmetleri, bütçelere konulacak ödeneklerle, mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirilir. Bütçelerde, ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilir.*" denilerek alınan ödeneğin amacı doğrultusunda kullanılması gerektiği vurgulanmaya çalışılmıştır. Üniversite yönetiminin, devlet bütçesinden uzun ödenek

görüşmeleri sonucu alınan ödenek ile yapılmış bu binayı amacı veya belirlenecek yeni amacı doğrultusunda değerlendirmesinin uygun olacağı düşünülmektedir. Bina kompleksinde hırsızlık vb olayların tekrar etmemesi için de gerekli tedbirlerin alınmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

b) 2010 yılında Balıkesir Üniversitesi tarafından ihalesi yapılan „Kampus Yarı Olimpik Kapalı Yüzme Havuzu’ işinin maliyeti KDV hariç 2.802.416,00 TL’dir.

Kapalı yüzme havuzunun kullanımı sırasında, havuz suyu sıcaklığını dengelemek için gerekli enerjiyi güneş enerjisi panelleri ile karşılayabilmek için 2013 yılında „Yarı Olimpik Kapalı Yüzme Havuzu Güneş Enerjisi Sistemi’ ihalesi gerçekleştirilmiş olup bu işin maliyeti de KDV hariç 480,275,00 TL’dir.

Havuz bittiğinden bu yana toplam 105,934,26 TL doğalgaz faturası ödenmiştir. 2015 yılı fiyatları ile maliyeti 4 milyon TL’yi aşan havuz açıldığı tarihten itibaren hiç kullanılmamıştır. 5018 sayılı Kanunun Bütçe İlkeleri başlıklı 13 üncü maddesinde “Kamu hizmetleri, bütçelere konulacak ödeneklerle, mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirilir. Bütçelerde, ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilir.” denilerek alınan ödeneğin amacı doğrultusunda kullanılması gerektiği vurgulanmaya çalışılmıştır. Üniversite kampüsünün tam ortasında yer alan ve binlerce öğrenciye hitap eden bu yüzme havuzunun ödenek amacı doğrultusunda bir an önce kullanıma alınması eğer varsa buna engel durumlar bunlarla ilgili yasal ve teknik işlemlerin yapılmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversite göndermiş olduğu cevabi yazısında, Balıkesir Üniversitesi Turizm İşletmecilik ve Otelcilik Yüksekokulu binası ile ilgili olarak Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksek Okulu Laboratuvar binası (Uygulama Oteli) olarak okul binaları dışında işletmesi okul tarafından yapılmak üzere inşa edildiğini, bina tamamlandıktan sonra tefriş ve donanımı yapılamamış personel yetersizliği nedeniyle uygulama oteli olarak çalıştırılmadığını, bir müddet öğrencilerin mesleki derslerini tatbik amacıyla kullanıldığını, daha sonra Kongre kültür merkezi olarak düzenlenmiş ve tefrişi yapılmış bu amaçla kullanılmaya başlanmış ve bu amaçlı kullanımına devam edildiğini, uygulama oteli olarak çalıştırılabilmesi için gerekli personel temin edilemediğinden binanın kiralama kararıyla 23.02.2011 tarihinde Milli Eğitim Bakanlığında izin alınıp 05.11.2012 tarihinde ihale edilerek 10 yıl süreli kiralandığını, ancak işletmeci ile yaşanan sorunlar nedeniyle kira sözleşmesi 24.01.2014 tarihinde idarece fesh edildiğini, 29.06.2015 tarihinde yeniden kiralama ihalesini çıkıldığını ancak sonuç alınmadığını belirterek 2016 yılında Milli

Eğitim Bakanlığından izin alınarak 10 yıllık süre ile kiralanmasının planlandığını belirtmiştir.

Kampus yarı olimpik yüzme havuzu ile ilgili olarak da, havuzun 2012 yılında tamamlanarak Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı tarafından işletilmeye başlandığını, öncelikle Beden Eğitimi ve Spor Yüksek Okulu öğrencileri ile personele ve kullanmak isteyenlere aylık ücretli üyelik sistemi ile işletildiğini, ancak kampüsün şehirden 18 km dışarıda olması yakın çevrede yerleşim birimi bulunmaması, Kampüs içindeki yurtların henüz faaliyete geçmemesi nedeniyle işletme masraflarının karşılanmasında zorlanıldığını, bu nedenle güneş enerjili ısıtma sistemi yapılarak yakıt gideri azaltılmaya çalışıldığını ve havuzun işletmesi eğitim amaçlı olarak Beden Eğitimi ve Spor Yüksek Okuluna verildiğini, ancak yeterli personel olmadığından gerekli bakımlar yapılamadığından hatalı kullanılan kimyasalların havuz kaplamasında tahribata yol açtığını, 2015 yılında havuzun işletmesi yeniden Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığına verilmiş olup gerekli bakım ve onarım yapıldıktan sonra faaliyete açılacağını belirtmişlerdir.

Söz konusu yatırımların 2016 yılında faal olarak çalıştırılabilmesi için gerekli çalışmaların yapılmakta olduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Balıkesir Üniversitesi bünyesinde, merkezi yönetim bütçesinden ödenek tahsis edilerek yaptırılan Turizm İşletmecilik ve Otelcilik Yüksekokulu ile Kapalı Yüzme Havuzunun üniversite yönetiminin uygun göreceği şekilde kullanıma alınarak bütçe ile verilen ödeneklerin kamu yararı çerçevesinde kullanımının sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir. Konunun izleyen yıl denetimlerinde takip edilmesinde fayda olacaktır.

BULGU 8: Şehit Yakını ve Terör Mağduru Öğrencilere Sağlanması Gereken Ücretsiz Yurt Hizmetinin İdari Aksaklıklar Sebebiyle Sağlanamaması

Balıkesir Üniversitesi ile Çağış Öğrenci Yaşam Merkezleri Yatırım İşletme İnşaat ve Turizm AŞ arasında 18.04.2013 tarihinde 1500 öğrenci kapasiteli 7 katlı iki blok halinde öğrenci yurdu yapım işi için irtifak hakkı kullandırılmasına ilişkin sözleşme yapılmıştır. Sözleşmenin İrtifak Hakkının Amacı ve İrtifak Hakkına Konu Taşınmazın Kullanım Şekli başlıklı 4. maddesinde “İşin tamamı bitirildikten sonra hak lehtarları 4 adet tek kişilik, 4 adet 3 kişilik, 4 adet 2 kişilik olmak üzere toplam 12 adet odayı idareye ayıracaktır. Ayrıca idarenin belirleyeceği şehit asker ve polis çocukları ile terör, afet vb. olay mağdurları 20 kişi için ücretsiz oda ayılacaktır.” denilmektedir. Yani Şirket toplamda 44 kişilik kontenjanını ücretsiz olarak Üniversite yönetiminin bildireceği kişilere tahsis edeceğini taahhüt etmiştir.

Balıkesir Üniversitesinde şehit asker ve polis çocukları ile terör vb. olay mağdurları için ayrılan yurt kontenjanına ilişkin herhangi bir duyuru yapılmadığı ve böylece bu öğrencilerin

mevcut haklarını kullanamadıkları tespit edilmiştir.

03.12.2004 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Özel Öğrenci Yurtları Yönetmeliği’nin 17. maddesinin 1. fıkrasında aynen “Yurt ücretleri, sözleşmede belirtildiği şekilde peşin veya taksitler halinde tahsil edilir. Alınacak ücretler, kayıt sırasında yapılan sözleşmelerde ayrıntılarıyla belirtilir. Doğal afetlerden zarar görenler ile şehit olanların çocuklarına, yurt ücretlerinde makul indirimler yapılır.” denilmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde 2014-2015 eğitim yılında üniversite bünyesinde şehit asker ve polis çocuğu veya terör mağduru kapsamına giren 44 öğrencinin bulunduğu tespit edilmiştir. Söz konusu öğrencilerin sözleşmeyle güvence altına alınmış mevcut haklarına rağmen üniversitenin idari birimleri arası bilgi akışlarındaki eksiklikler olması ve öğrencilere bu konuya ilişkin herhangi bir duyuru veya bilgilendirme yapılmamasından ötürü öğrenciler açısından bir hak kaybı ve mağduriyet olduğu görülmüştür. Ayrıca sözleşmede yer alan bu hakkın kullanılması aşamasında başvuruların değerlendirilmesinde ve kontenjanı aşan başvuru olması halinde hangi kriterlerin ölçüt olarak alınacağına bir uygulama birliği bulunmamaktadır. Benzer sorunlar Üniversiteye ayrılan diğer 20 kişilik kontenjan için de geçerlidir. Elde edilen bilgiler neticesinde bu kontenjanın da tam olarak kullanılmadığı görülmüştür. Dolayısıyla bu kontenjanlardan yararlanabilecek öğrencilerin idari aksaklıklar sebebiyle oluşan mağduriyetlerin giderilmesi amacıyla bu konuda idari tedbirlerin alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Şehit ve gazi çocuklarına 2015-2016 eğitim öğretim yılı başlamadan telefonla bilgi verildiği ve sadece 2 öğrencinin bu imkandan faydalanmak için başvurduğu belirtilmiştir. Ayrıca Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı tarafından üniversitenin resmi web sitesinde bu konuya ilişkin duyuru yapıldığı ve bu kapsamda yapılan başvuruların değerlendirilip şartları uygun olan öğrencilerin ücretsiz konaklama hizmetinden faydalandırıldığı belirtilmiştir. Bu kapsamdaki öğrencilerden bir kısmının daha iyi şartlar sunması sebebiyle Kredi ve Yurtlar Kurumu’na ait öğrenci yurtlarını tercih ettiği hususu da belirtilmiştir. Sonuç olarak İdarenin gerekli bilgilendirme ve duyuruları yaptığı halde mevcut kontenjanın doldurulamadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin elindeki ücretsiz yurt kontenjanları hakkında öğrencileri zamanında ve gerektiği şekilde bilgilendirmediği; denetim sırasında uyarı üzerine sınırlı bir bilgilendirme yapıldığı ve 44 kişilik kontenjanın ancak 5 adedinin kullanılabildiği görülmüştür.

Yeni eğitim öğretim yılı başında kontenjanların kullanımı konusunda üniversite

uygulamasının izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 9: Üniversitenin Kiraya Verdiği Özel Öğrenci Yurdunun Sözleşmesi ve Teknik Şartnamesine Aykırı Şekilde Kayıt Esnasında Öğrencilerden Depozito Alınması

Balıkesir Üniversitesi "Çağış Öğrenci Yaşam Merkezleri Yatırım İşletme İnşaat ve Turizm A.Ş."ye Çağış Kampüsü içinde yer alan öğrenci yurdunun işletmesi irtifak hakkı sözleşmesi ile vermiştir. Firma ile yapılan irtifak hakkı sözleşmesinin "Öğrenci Yurtlarına Kabul Yurt Ücretleri ve Ödeme" başlıklı 9'uncu maddesinde "*Öğrenci yurtlarının ve diğer tesislerinin işletme esasları ile öğrencilerde alınacak barınma ücreti üniversite ve hak lehtarları tarafından mutabakatla tespit edilecektir. Üniversite ve hak lehtarları tarafından belirlenen ücret Balıkesir ilindeki eşdeğere yurtların fiyatlarından aşağıda olamaz. Hak lehtarları üniversite onayı olmaksızın yurt ücretlerinde artırma yapamayacaktır. Hak lehtarları bu bedelin dışında bir bedel tahsilatında bulunamaz.*" denmektedir. Söz konusu işin teknik şartnamesinin 40. maddesinde de "*Öğrenci yurtlarının ve diğer tesislerinin işletme esasları ile öğrencilerde alınacak barınma ücreti üniversite ve hak lehtarları tarafından mutabakatla tespit edilecektir. Lehtar üniversite onayı olmaksızın yurt ücretlerinde artırma yapamayacaktır. Hak lehtarları üniversite onayı olmaksızın yurt ücretlerinde artırma yapamayacaktır.*" denilmektedir.

Bu hükümlere rağmen özel öğrenci yurdunun kayıt esnasında öğrencilerden 400 TL depozito talep edip almaktadır. Firmanın sözleşme ve teknik şartnamedeki hükümlere uygun olarak öğrencilerden yurt ücreti dışında ilave ücret talep etmemesi gerektiği, üniversite yönetiminin de buna izin vermemesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kredi Yurtlar Kurumu da dahil olmak üzere, tüm özel yurt işletmelerinde, öğrencilerin yurttan kaldıkları dönemde sebep olabilecekleri hasarların teminatı olarak depozito alınması genel bir uygulamadır. Hatta MEB Özel Öğrenci Yurtlar Yönetmeliği'nde sözleşmede şartları belirtilmek kaydıyla 1 aylık ücret tutarı kadar depozito alınabileceği ve bu depozitoların öğrencilerin yurda verebileceği zarar/ziyan ve sözleşmede belirtilen haller için kullanılabilmesi; depozito iadesinin ancak öğrencilerin yurt ile ilişkisinin tamamen kesilmesi halinde mümkün olacağı açıkça düzenlenmiştir. İlgili Yönetmelikte sadece "ek ödeme isteme yasağı" düzenlenmiş olup, bu yasağın yurt ücreti ile depozitoyu kapsamadığı da açıkça belirtilmiştir.

Depozitoların, taraflar arasındaki mezkur sözleşme ve şartname gereğince hasılat payı hesaplamasına dahil olmadığı ifade edilerek; depozito alınmasının meşru olduğu ileri sürülmektedir.

Sonuç olarak Kurum cevabında da belirtildiği gibi sözleşmede aksi öngörülmemiş ise

öğrencilerden depozito ya da benzeri adlarla ilave ücret alınması mümkün değildir. Ancak, idare ile yurt işletmecisi arasında akdedilen irtifak sözleşmesinde öğrencilerden üniversitenin onayı ile belirlenen yurt ücreti dışında herhangi bir adla ücret alınmaması öngörülmüştür. Dolayısıyla Türk Borçlar Kanunu'nun 26'ncı maddesindeki "*Taraflar, bir sözleşmenin içeriğini kanunda öngörülen sınırlar içinde özgürce belirleyebilirler.*" hükmü, gereğince taraflarca yapılan sözleşmenin asıl bağlayıcı metin olduğu ve bu metinde de depozito alımına cevaz verilmediği açıktır.

Konunun gelecek yıl denetimlerinde izlenmesinin faydalı olduğu düşünülmektedir.

CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 242 Nolu Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Döner Sermaye İşletmesinin 500 Net Değer Hesabı ile Uyumlu Olmaması

2015 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa ekli E cetvelinde şu hüküm yer almaktadır:

"90. Yükseköğretim kurumları bütçelerinin "07.3.1- Genel hastane hizmetleri" fonksiyonu altında ve "05.2.9.20- Üniversite döner sermaye bütçelerine" ekonomik kodunda tefrik edilen ödenekler, tahakkuka bağlanmak suretiyle tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi döner sermaye birimi hesaplarına ödenir. Ödenen bu tutarlar, döner sermaye biriminin gelir hesaplarına kaydedilir. ..."

Bu hükme göre, üniversite bütçesine ödenek konulmak suretiyle döner sermayelere kaynak aktarılması mümkündür. Kanunda söz konusu kaynağın döner sermaye birimine ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Nitekim döner sermayelerin de bu kaynağı gelir olarak kaydedeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu sebeple, aktarılan kaynak döner sermayelere yatırılan sermaye mahiyetinde değildir.

Üniversitenin 242 nolu hesabı üzerinde yapılan incelemede, giderleştirilmesi gerekli kaynağın sermaye hesabı olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Nitekim, Üniversitenin 242 nolu hesabı ile döner sermayenin 500 Sermaye Hesabı da uyumlu değildir. Döner sermaye aktarılan kaynağı 500 nolu hesaba kaydetmemiştir. Neticede, 242 nolu Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı 1.065.000 TL'nin hatalı olduğu görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizin 07.3.1.00 Genel hastane hizmetleri fonksiyonu altında ve 5.2.9.20 Üniversite döner sermaye bütçelerine ekonomik kodunda tefrik edilen ödenek Döner Sermaye Saymanlığına 242 hesaptan aktarma yapılmış olup 2016 yılında 630 Gider hesabından aktarma yapılacaktır.

Sonuç olarak Bulgu konusu edilen husus idarece kabul edilmekle birlikte, bu işleme yönelik olarak herhangi bir düzeltici işlem tarafımıza bildirilmemiştir. 2016 yılında doğru işlemlerin yapılacağı ifade edilmekte; ancak, 2015 yılında yapılan hatalı işlemin düzeltilmesine yönelik bir kayıt yapılmamıştır. Bu nedenle, 242 nolu Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı 1.065.000 TL'nin hatalı olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Celal Bayar Üniversitesi Salihli Meslek Yüksekokulunda Toplanan Kaynakların Bütçe ile İlişkilendirilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 4 üncü maddesinde kamu kaynakları, kamu gider ve gelirleri tanımlanmıştır:

“g) Kamu kaynakları: Borçlanma suretiyle elde edilen imkânlar dahil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerleri,

h) Kamu gideri: Kanunlarına dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, malî ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderleri,

i) Kamu geliri: Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirleri,”

5018 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde “*Tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde gösterilir*” ifadesi bütçe ilkesi olarak kabul edilmiştir.

5018 sayılı Kanununun 72 nci maddesinde yetkisiz tahsil ve ödeme şu şekilde hüküm altına alınmıştır:

“Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz.

Yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılması, kamu hizmeti karşılığında veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanması veya başka adlarla tahsilat veya ödeme

yapılması hallerinde; söz konusu tutarlar, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir kaydedilir veya ilgililerine iade edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedilir. Ayrıca, bunlar hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yönden gerekli işlemler yapılır.”

İdarelerin bütçesinde gösterilmeyen gelir olamayacağı gibi, bütçesi haricinde harcama yapması da olanaklı gözükmemektedir.

Salihli Meslek Yüksekokulu nezdinde yapılan incelemelerde şu hususlar tespit edilmiştir:

- Yüksekokul ayrı bir vezne tutmaktadır.
- Vezne Gelir - Gider defterine göre yüksekokul tarafından paralar tahsil edilmekte ve ödemeler yapılmaktadır.
- Mezun olan öğrencilerden Kep-Cüppe kiralama adı altında paralar toplanmakta ve toplanan paralar yüksekokul tarafından tahsil edilmekte ve Üniversite bütçesine aktarılmamaktadır.
- Yüksekokulda öğrencilerin ihtiyacı olan fotokopi çekim hizmeti verilmekte, söz konusu hizmetin yerine getirilmesinde kamu görevlisi çalışmakta ve hizmetin verilmesi karşılığı elde edilen gelirler Üniversite bütçesine aktarılmamaktadır.
- Öğrencilere tanıtım yapan firma, yurt, pansiyon vb. yerlerden ücretler alınmakta ve alınan ücretler Üniversite bütçesine aktarılmamaktadır.

Yukarıda ifade edilen davranışların sebebi ne olursa olsun, Üniversite bütçesi ile irtibat kurulmadan gelir toplanamayacağı ve harcama yapılamayacağı kesindir.

Salihli Meslek Yüksekokulu tarafından tahsil edilen tutarların ve yapılan ödemelerin muhasebe yetkilisi mutemetliği ile bağlantısı olup olmadığını görmek amacıyla konuya yönelik düzenlemelere bakmak da fayda bulunmaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından Parasal Sınırlar ve Oranlar her yıl belirlenmekte ve söz konusu belirlemelere göre de, kasadan yapılacak ödeme limitleri ile toplanan gelirlerin bütçeye aktarılmasına yönelik ilkeler tespit edilmektedir.

04.03.2015 tarih ve 29285 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Parasal Sınırlar ve Oranlar Tebliği tabloda kasadan yapılabilecek ödeme tutarı ile bütçeye yatırılacak tahsilatların parasal tutarları gösterilmektedir.

TABLO 1- PARASAL SINIRLAR	
A- MERKEZİ YÖNETİM MUHASEBE YÖNETMELİĞİ	(TL)
1. Kasa İşlemleri:	1.300
2. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 12 nci maddesi gereğince, muhasebe birimlerinde kasadan yapılacak ödeme tutan:	
3. Merkezi muhasebe birimleri, büyükşehir belediyesi kurulu bulunan illerdeki defterdarlık muhasebe birimleri ile T.C. Ziraat Bankası şubesi bulunmayan ilçelerdeki muhasebe birimlerinde	
B- MUHASEBE YETKİLİSİ MUTEMETLERİNİN GÖREVLENDİRİLMELERİ, YETKİLERİ, DENETİMİ VE ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİK	
1. Muhasebe yetkilisi mutemedi işlemleri:	2.500
2. Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 7 nci maddesi uyarınca birimleri dışında görev yapan muhasebe yetkili mutemetleri tarafından yedi günlük süre beklenilmeksizin muhasebe birimi veznesine teslim edilmesi gereken tahsilat tutarı,	

Yükseköğretim tarafından toplanan gelirlerin ve yapılan harcamaların muhasebe yetkilisi mutemedi görevi ile yapılmadığı, bu yönde bir görevlendirmenin olmadığı tespit edilmiştir.

Üniversite bütçesi haricinde para toplanması ve/veya harcama yapılması mümkün olmayacağı için, Salihli Meslek Yüksekokulu tarafından toplanan ve harcanan paraların bütçe ile ilişkisinin kurulması gerekmektedir. Bu yapıyla, bütçe Üniversite tarafından toplanan bütün gelir ve yapılan bütün giderleri kapsamamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 02.02.2016 tarih ve 1133 yevmiye numarası ile Salihli MYO tarafından yetkisiz tahsil edilen 59.658,00 TL gelir hesaplarımıza alınmıştır. 05.02.2016 tarih ve Üniversitemizin 66325398-903.07.01-E.9095 sayılı yazısına istinaden oluşturulan komisyon incelemesi sonucu 1.880,67 TL kişi borcu açılmış ve 16.03.2016 tarih ve 3668 yevmiye numarası ile tahsil edilmiş ve demirbaşlar 2016/28 ve 2016/29 nolu taşınır işlem fişleri ile Salihli MYO taşınır kayıtlarına alınmıştır.(Ek-3) Ayrıca tüm birimlere yetkisiz tahsilat yapılmaması hususunda dağıtım yazı çıkarılmıştır. (Ek-4)

Sonuç olarak Bütçe haricinde takibi yapılan kaynaklar muhasebe kayıtlarına alınmış ve gerekli düzeltme işlemleri de yapılmıştır.

BULGU 3: Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Hataların Bulunması

Tahsis; Üniversite mülkiyetindeki taşınmazların mülkiyet kendisinde kalmak şartıyla başka bir kamu kurum veya kuruluşuna bırakılmasına denilmektedir. Benzer şekilde başka bir kamu kurum veya kuruluşu da Üniversiteye taşınmaz tahsisi yapabilmektedir.

Üniversite taşınmazları üzerinde yapılan incelemelerde hem Üniversite tarafından taşınmaz tahsisi yapıldığı, hem de Üniversiteye taşınmaz tahsisi yapıldığı görülmektedir. Tahsisli taşınmazların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağına yönelik olarak Yönetmeliklerde değişiklik yapılmış ve son olarak kayıtların şu şekilde olmasına karar verilmiştir:

“250 Arazi ve arsalar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 171- (1) Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 172- ...

5) Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.

6) Tahsis edilen arazi ve arsalar tahsisi kaldırılanlar maliki kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.”

“252 Binalar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 175- (1) Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 176- (1) ...

7) Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş

Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.

8) Tahsis edilen binalarlardan tahsisi kaldırılanlar maliki kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.”

Yukarıda yer verilen düzenlemelerde de görüleceği üzere, tahsisli taşınmazların muhasebe kaydı şu şekilde yapılmaktadır:

Tahsisi yapan idare taşınmazlarından söz konusu taşınmazı kayıtlı değeri üzerinden düşmekte ve kendisine tahsis yapılan idareler de kayıtlı değerleri üzerinden taşınmazları muhasebe kayıtlarına yansıtılmaktadırlar.

Buna göre, Celal Bayar Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların Üniversite kayıtlarında gözükmemesi, Üniversite tarafından üçüncü kişilere tahsis edilen taşınmazların da kayıtlardan düşmesi gerekmektedir. Mali tablolar üzerinde yapılan incelemede tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak bu yönde bir işlem yapılmadığı ve bu yönüyle mali tabloların gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımızın yazısına istinaden tahsisli taşınmazlarımız muhasebe kayıtlarına alınmıştır (Ek-11)

Sonuç olarak Bulgu edilen hususla ilgili olarak idare tarafından gerekli muhasebe kayıtları 2016 yılında yapılmıştır. 2015 yılı mali tablolarında yer almayan kayıtlardan dolayı 250 Arazi ve Arsalar Hesabının 135.421.482,42 TL ve 252 Binalar Hesabının 48.050.360,02 TL tutarında gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

BULGU 4: 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtmaması

Üniversite Yönetim Kurulunun 06.08.2013 tarih ve 2013/15 sayılı toplantısında; “Kurumumuzun Celal Bayar Üniversitesi Rektörlüğü 45040, Manisa adresinde, 4.000.000,00 TL sermaye ile kuruluşuna teşebbüs edilen Celal Bayar Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi Anonim Şirketi ’ne % 75 hisse karşılığı 3.000.000,00 TL sermaye bedeli (2.750.000,00 ayni ve 250.000,00 TL nakdi olmak üzere) ile ortak olunmasına” *karar verilmiştir.*

10 Ekim 2013 tarih ve 8423 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesine göre de Celal Bayar Üniversitesi tarafından şirkete ayni sermaye konulmuş ve söz konusu sermayenin tutarı da 2.750.000,00 TL olarak tespit edilmiştir.

Konulan bu sermayenin 241 nolu Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre;

“Hesabın niteliği

MADDE 159- (1) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı; mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

241 nolu Hesabın şirkete konulan ayni sermayeyi yansıtmamasından dolayı hatalı ve bu hatanın da 2.750.000,00 TL olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Celal Bayar Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi Anonim Şirketi 2015 yılı olağan genel kurul toplantısı sonucu ayni sermaye 10.611.725,57 TL'ye çıkarılmış olup muhasebe kayıtlarımıza alınmıştır.

Sonuç olarak Üniversite tarafından Celal Bayar Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi Anonim Şirketi'ne ayni sermaye olarak arsa verilmiştir. İdare cevabında sermayenin artırıldığı ve yeni sermayenin muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmektedir. Bu doğru bir yaklaşım olsa da, ayni olarak konulan arsanın kayıtlı değerinde herhangi bir artış yapılmamış, 250 Arazi ve Arsalar ve 500 Net Değer hesabına kayıtlar girilmemiştir.

Neticede, şirkete yatırılan ayni sermayenin sadece 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ve 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı (-)'na kaydedilmesi yeterli değildir. Çünkü sermaye taahhütü kapatılacağı zaman karşılığında çalışacak hesap olan 250 hesabında arsanın değerini yansıtacak kayıtlı bir tutar bulunmamaktadır.

Bu yapıyla, 250 Arazi ve Arsalar hesabı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 2015 yılı itibarıyla gerçeği yansıtmadığı, idare tarafından yapılan muhasebe kaydının yeterli olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Üniversiteye Teslim Edilecek Misafirhanenin Zamanında Teslim Edilmemesi Nedeniyle Kesilecek Gecikme Cezasının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Celal Bayar Üniversitesi ile firma arasında Muradiye Mahallesi 221 ada 2 parselde bulunan yurt binasının Yüksek Öğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğüne kiralanması ve yurttaki bulunan ve üniversiteye tahsis edilen odalar karşılığında yeni bir misafirhane yapılmasına yönelik olarak ek protokol imza edilmiştir.

Ek protokolün şartlarından bazıları şu şekildedir:

“1) Firma ile Üniversite arasında imzalanan İrtifak Hakkı Sözleşmesinin 4 a maddesinden kaynaklanan hakları korumak üzere Firma ekte mimarı planı verilen kiralanmış bina haricinde

ayrı bir üniversite misafirhanesini 1 Eylül 2014 tarihine kadar tamamlayıp Üniversiteye teslim etmek zorundadır.

2) 1 Eylül 2014 tarihine kadar bina içerisindeki üniversiteye ait misafirhanenin üniversite tarafından kullanılmasını firma taahhüt eder.

3) 1 Eylül 2014 tarihinden itibaren inşa edilecek misafirhanenin teslim edilmeyen her günü için firma 47x40=1880 TL ceza ödemeyi peşinen kabul eder.

4) Firma yeni inşa edilen misafirhanede, aramızda imzalanmış bulunan irtifak hakkı sözleşmesinin 4-b maddesindeki tüm yükümlülükleri aynen yerine getirir.

Firma tarafından teslim edilmesi gereken misafirhanenin incelemede bulunulan 28.01.2016 tarihi itibarıyla çatıların akması, imalat hatalarının bulunması sebepleriyle teslim alınmadığı tespit edilmiştir. Misafirhanenin odalarının birçoğunda su sızıntılarından dolayı deformasyonlar ortaya çıkmış ve yine birçok odasında su sızıntıları mezkur tarih itibarıyla devam etmektedir.

Ek protokolde yer verilen düzenleme gereği, 1 Eylül 2014 tarihinde teslim edilmesi gereken misafirhanenin teslim edilmemesi sebebiyle kesilmesi gerekli olan cezaların kesilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı Cevabı:

Söz konusu misafirhanenin ek protokol kapsamında yapılmasına yönelik teslim alınması işlemleri teknik bir konu olduğundan Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımızca yürütülmektedir.

Firmaya konu ile ilgili Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının 19.11.2014 tarih ve 1340/14727 sayılı yazısına istinaden ek protokolün 3. maddesi gereğince 20.11.2014 tarihine kadar toplam 152.280,00 (yüz elli iki bin iki yüz seksen) TL Başkanlığımızca ceza bildiriminde bulunulmuştur. (EK-4)

Firma tarafından 08.12.2014 tarih ve 2014/26 sayılı yazısı ile söz konusu cezaya itirazda bulunulmuştur. (EK-5) Firmanın itirazının incelenmesi ve değerlendirilmesi için

19.12.2014 tarihinde Üniversitemiz İç Denetim birimine yazı yazılmıştır. 23.12.2014 tarihinde işlem dosyası İç Denetim Birimine Daire Başkanlığımızca teslim edilmiştir. (EK-6)

13.07.2015 tarihinde söz konusu misafirhanenin geçici kabulü yapılmış olup misafirhanenin teslimindeki gecikme süresi olan 316 gün (01.09.2014-13.07.2015) için 316x1.880,00 = 594.080,00TL (Beş yüz doksan dört bin seksen lira) gecikme bedeli ilgili firmadan tahsil edilecektir. Tahsil edildiğinde Sayıştay Başkanlığına bilgi verilecektir.

Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı Cevabı:

İlgi yazıda, Celal Bayar Üniversitesi 2015 yılı Düzenlilik Denetim Raporunda geçen "Bulgu 14" için açıklama istenmektedir.

Adı geçen inşaat ile ilgili olarak 03.07.2014 tarihinde Kontrol Teşkilatı oluşturulmuş (EK:1), yüklenici firma işi bitirdiğini iddia ettiği dilekçeyi 01.09.2014 tarihinde kurumumuza vermiş (EK:2), 08.10.2014 tarihinde Geçici Kabul Teşkilatı oluşturulmasının (EK:3) ardından, 15.10.2014 tarihinde İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığından işle ilgili istenen protokol (EK:4), 16.10.2014 tarihinde İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığından tarafımıza yollanmıştır (EK:5-A, 5-B).

16.10.2014 tarihinde Geçici Kabul Komisyonu da, komisyonun oluşturulmasından sonra bir hafta içinde ön incelemelerde bulunarak eksiklikleri tespit etmiş ve bunu da, ekli tutanaklar ile birlikte yüklenici firmaya bildirmiştir. (EK:6-A, 6-B, 6-C, 6-D).

Bunu müteakiben 19.11.2014 tarihinde, yine Geçici kabul Komisyonunca yerinde yapılan incelemelerde, daha önce tespit edilmiş eksikliklerin tümünün, tamamlanmadığının tespiti üzerine, "PROTOKOLE GÖRE BU TARİHTEN İTİBAREN ARTIK GÜNLÜK GECİKME CEZASI KESİLMESİ GEREKTİĞİ" İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına 19.11.2014 tarih ve 14727 sayılı yazı ile (EK:7-A) bildirilmiştir.

İşin tamamlanmasını ardından, 13.07.2015 tarihinde de geçici kabul yapılmıştır (EK:8). Söz konusu iş ile ilgili olarak, yapılan ön çalışmalar ve imzalanan protokol, yüklenici firma ile İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca yapılmış olup, Daire Başkanlığımızda herhangi bir ödeme evrakı ya da kesinti yapılabilecek bir evrak bulunmadığı için, tarafımızdan başka da herhangi bir işlem yapılamamış olup, günlük gecikme cezasının kesilmesinin gerektiği, yukarıda açıkladığımız üzere, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına zaten bildirilmiş olup, gerekli işlemlerin İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca yapılması gerekmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgumuza verilen cevapta, firmanın zamanında misafirhaneyi teslim edemediği kabul edilmekte ve gecikme bedelinin de ilgili firmadan tahsil edileceği ifade edilmektedir. Ancak, söz konusu işleme yönelik olarak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına 594.080,00 TL borç kaydı yapılmamış, alacak muhasebe kayıtlarında yer almamıştır. Bu yapıyla 140 nolu hesabın gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

İlave olarak, 2016 yılı Ocak ayında misafirhanede yapılan yerinde incelemede, misafirhanenin bitmediği, çatılarının aktığı, binanın kullanılamaz halde olduğu yine tespit edilmiş olup, gecikme cezası kaydının 13.07.2015 tarihine kadar değil, işin fiilen bitirildiği tarihe kadar alınması gerektiği düşünülmektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Celal Bayar Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı, 50- Ödenmiş Sermaye (500- Net Değer Hesabı), 80- Bütçe Geliri Hesapları (800- Bütçe Geliri Hesabı, 805-Bütçe Gelir yansıtma Hesabı), 25-Maddi Duran Varlıklar (252- Binalar Hesabı), 24- Mali duran Varlıklar (Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı) hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İrtifak Hakkı Sözleşmesi Kapsamındaki Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Celal Bayar Üniversitesi ile firma arasında imza edilen İrtifak Hakkı Sözleşmesine göre;

“MADDE 6- İRTİFAK HAKKI BEDELİ

A- Zeminin İrtifak Hakkı Bedeli: İlk yıl ihale bedeli 60.000,00 TL (Altmışbinliradır) +

KDV.

B- Hasılat Payı:

İrtifak hakkı kurulan Üniversite taşınmazların üzerinde yapılacak tesisin bizzat hak lehtarınca işletilmesi halinde, bu tesisin işletilmesinden elde edilen toplam yıllık hasılatın yüzde üçü oranında pay alınır.

İrtifak hakkı kurulan Üniversite taşınmazı üzerinde bulunan tesisin tamamının veya bir kısmının hak lehtarınca üçüncü kişilere İdarenin onayı alınmak kaydıyla kiraya verilebilir. Kiraya verilmesi halinde; kira kontratının bir örneği idarece onaylandıktan sonra işletme izni verilir. Hak lehtarından brüt kiranın yüzde üçü oranında, kiracı/kiracılardan ise, tesisin işletilmesinden elde edilecek toplam yıllık hasılatın hak lehtarına ödenen kira bedeli düşüldükten sonra, kalan tutar üzerinden yüzde üçü oranında ayrıca pay alınır.

İrtifak hakkı kurulan taşınmazın üzerinde yürütülen faaliyetle ilgili olarak toplam yıllık hasılatın tespitinde; 26.12.1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer alan 60. Brüt Satışlar tanımı esas alınır.”

Düzenlemelere göre irtifak hakkı kurulan yüklenici firma tarafından “Zemin İrtifak Hakkı Bedeli” ile “Hasılat Payı” ödenmesi gerekmektedir. Hasılat paylarının hesabı da bizzat işletme veya üçüncü kişilere verilme hallerine göre farklılık arz etmektedir.

2015 yılı mali döneminde İrtifak Hakkı Sözleşmesi kapsamında tahakkuk ve tahsilatlar incelenmiştir. Yüklenici firma tarafından zemin irtifak hakkı bedelinin 9.011,09 TL eksik yatırıldığı, Kredi Yurtlar Kurumuna işletme hakkı devredilen yurt binası kira gelirlerinin %3’ü olarak yatırılması gerekli tutardan 7.752,64 TL eksik yatırıldığı ve yüklenici tarafından kiraya verilen yerlerden elde edilen kira bedelinin %3 üzerinden yatırılan tutarlardan da 1.938,59 TL eksik yatırıldığı tespit edilmiştir. Toplam tahsil edilmeyen tutar 18.702,32 TL’dir.

Sözleşme düzenlemesine göre yüklenici firma tarafından kiraya verilen yerlerde kiracı olarak faaliyette bulunan kişilerin 60. Brüt Satışlar tutarının da dikkate alınması ve bu tutarın ödenen kira bedelinden daha yüksek olması halinde aradaki farkın %3’ünün de tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yüklenici firma tarafından üçüncü kişilere işletme hakkı devredilen yerler nezdinde yapılan incelemelerde, kiracıların brüt satışlarının tamamına yakınının kira bedelinden düşük olduğu ve bu durumun incelenmesi için Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Yüklenici firma tarafından Kredi Yurtlar Kurumuna kira hakkı devredilen yurtla ilgili olarak, Kredi Yurtlar Kurumunun yurt faaliyetlerinden elde ettiği gelirler incelenmemektedir. Yurdun işletilmesinden elde edilen sadece yatak ücretlerinin değil, Yurtta gelir getiren her türlü faaliyetten elde edilen gelir toplamı dikkate alınarak bir hesaplama yapılması ve Yurt bazında Brüt Satışların %3’ünün Üniversiteye gelir olarak aktarılması gerekmektedir.

Son olarak, yüklenici firma tarafından Kredi ve Yurtlar Kurumuna yurdun devri 25.07.2014 tarihinde yapılmıştır. Söz konusu tarihe kadar yüklenici firma tarafından elde edilen gelirler hesap edilmemiş ve elde edilen gelirlerin yine %3’ü Üniversiteye gelir olarak aktarılmamıştır.

İrtifak Hakkı Sözleşmesi kapsamında tahakkuku ve tahsili yapılmayan gelirlerden dolayı 600 Gelirler Hesabının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İrtifak hakkı sözleşmesi kapsamında 2015 mali yılına ait eksik tahsil edildiği belirtilen 18.702,32 TL Üniversitemiz hesaplarına yatırılmıştır. Söz konusu bedelin 9.011,09 TL’lik kısmı sehven hesaplandığı için ortaya çıkmıştır. Bahsi geçen tutar 05.02.2016 tarihinde tahsil edilmiştir (EK1). Kredi Yurtlar Kurumunun işlettiği yurt kirasına ilişkin eksik olduğu belirtilen 7.752,64 TL 31.12.2015 tarihinde, 2.051,06 TL ise

29.01.2016 tarihinde tahsil edilmiştir (EK2-EK3). Ayrıca, aynı bulguda bahsi geçen hasılat payı tespitinde Kredi Yurtlar Kurumunun yeni yapılanmaya geçtiği bir döneme rastlaması nedeniyle hasılat konusunda bilgi alınamadığı yönünde firmanın beyanı olmuştur. Buna rağmen Firma yazılı uyarılarak söz konusu meblağın belirlenmesi için hasılat tutarının ve buna göre belirlenecek hasılat payının Üniversitemiz hesaplarına yatırılması istenmiştir.

Öğrenci yurduyla ilgili hasılat bilgisi Kredi Yurtlar Kurumunca verilmesi için Daire Başkanlığımızca İzmir Bölge Müdürlüğü ile görüşülmüştür. Muhasebe yetkilisince İl Müdürlükleri olarak yeni bir yapılanma sürecine girildiği belirtilmiş, söz konusu tutarın Kredi Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğünden talep edilmesi gerektiği bilgisi alınmıştır. Söz konusu hasılat payının gecikmesi ortaya çıkan bu yeni yapıdan kaynaklanmıştır. Firma nezdinde bilgi talebi Yurt Müdürlüğüne yapıldığı bildirilmiş olup hasılat payı tespit edildiğinde tutarıyla birlikte tahsilat sağlanacaktır.

Sonuç olarak Bulgu konusu edilen ve irtifak hakkı tesis edilen firmanın eksik yatırdığı tutarlar tahsil edilmiş olmakla birlikte, idare cevabında da ifade edildiği üzere Kredi Yurtlar Kurumu gelir hesaplarının incelenerek neticesi üzerinden gelir tahakkuklarının yapılması gerekmektedir. Bu yönde gerekli çalışmalar yapılmaya başlanmış; ancak, gerekli tahakkuk ve tahsilat işlemleri yapılmamıştır.

BULGU 2: Personele Konut Yapımı İçin Devredilen Arsanın Fiyatının Muhasebe Kayıtlarında Gözükmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 50 inci maddesine göre;

“Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.”

Celal Bayar Üniversitesi personeline Toplu Konut İdaresi aracılığıyla konut imkanı sağlanmaktadır. Üniversite arazisi Toplu Konut İdaresine devredilmiş ve devredilen arazi üzerine inşaat başlanılmıştır.

Öncelikle, konutun yapılacağı arsa Üniversite tarafından Toplu Konut İdaresine 12 TL/ m² rayiç bedel üzerinden devredilmiştir. Üniversite arazilerinin değeri ise Mahkeme kararı ile sabit olduğu üzere 50 TL / m²'dir. Toplu Konut İdaresine devredilen taşınmazın rayicin altında bir değer ile devredildiği görülmektedir. Toplu Konut İdaresinin arsa için ödeyeceği bedel muhasebe kayıtlarında tahakkuk olarak gözükmemekte olup, konutları alacak kişiler tarafından ödenecek toplam bedelin yaklaşık 30 milyon TL olduğu dikkate alınır, Toplu

Konut İdaresi tarafından ödenecek arsa bedelinin yaklaşık satış değerinin % 2'si olduğu görülmektedir. Bu oran dahi üniversite taşınmazının rayicin çok altında bir değerle Toplu Konut İdaresine verildiğini göstermektedir.

Üniversite arazisi üzerinde özel kişilerin konut edinmelerinin, bu konutların lojman olmaması sebebiyle, güvenlik açısından sıkıntı doğuracağı bir kenara bırakılacak olursa, konutların yapımı için Toplu Konut İdaresine devredilen arsanın rayiç bedelinden daha düşük bedelle devrin yapıldığı ve anlaşılan tutarın muhasebe kayıtlarında tahakkuk olarak gösterilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Toplu Konut İdaresinin SPK denetimli ekspertiz şirketine yaptırılan ekspertiz raporuna göre 12 TL/m2 olarak belirtildiği ve TOKİ ile yapılan görüşmelerden sonra SPK ekspertiz raporları doğrultusunda anlaşmaya varıldığını belirten Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının yazısı ektedir (Ek-9) 25.04.2016 tarih ve 5840 nolu yevmiye ile Toplu Konut İdaresine (440 ve 441 nolu arsa) satış işlemi muhasebe kayıtlarına alınmıştır (EK-10). Ancak arsa bedeli sözleşme gereği dairelerin hak sahiplerine tesliminden sonra kurumumuza TOKİ tarafından ödeme yapılacaktır.

Sonuç olarak Bulgu edilen hususta Toplu Konut İdaresine üniversite arazisi üzerinde taşınmaz tahsis edilmesi ve bu arazi bedelinin kayıtlara alınmaması konu edilmişti. İdare cevabında “*Toplu Konut İdaresinin ilgi (d) yazısında idarelerin Sermaye Piyasası Düzenleme Kurumu denetimli ekspertiz şirketine yaptırılan ekspertiz raporuna göre 12 TL/m2 olarak belirtilmiştir*” ifadelerine yer vermekte ve bu tutar üzerinden satışın tahakkuk kayıtlarının yapıldığı, tahsilatın ise dairelerin hak sahiplerine tesliminden sonra olacağı ifade edilmektedir.

Öncelikle, üniversite arazisi üzerinde özel kişilere mülk satılmasının mümkün olmayacağı, kampus alanı içerisinde risklerinin bulunduğu değerlendirilmektedir. İlave olarak Manisa 3. Sulh Hukuk Mahkemesinin 28.12.2012 tarihli kararında tayin edilen 50 TL/m2 fiyat yerine Toplu Konut İdaresi tarafından bildirilen fiyatın kabul edilmesinin doğru olmayacağı, muhasebe kayıtlarının ve tahsilatlarının verilmiş mahkeme kararı üzerinden yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Mahkeme kararında ifade edilen veya Toplu Konut İdaresi tarafından kabul edilen tutardan hangisi kabul edilirse edilsin, 2015 yılı bilançosunun 127 Diğer Faaliyetlerden Alacaklar hesabının gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Taksi Durağı Olarak Kullanılan Taşınmaz Kirası İçin Tahakkuk Kaydı Yapılmaması

Celal Bayar Üniversitesi taşınmazları üzerinde yapılan incelemede, hastane kısmında taksi

durağının bulunduğu ancak herhangi bir kira ödemesinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Üniversitenin üçüncü kişilere kullandığı taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre değerlendirmesi ve karşılığında gelir elde etmesi gerekmektedir.

Söz konusu taksi durağından elde edilmesi gerekli gelirlerin tahakkuk kaydının yapılmaması neticesinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılının Nisan ayında Hastane yakınlarında taksi durağı ihtiyacı olduğu Hastane yönetimince belirlenmiş, Hastane bahçesinde uygun bir yerin kiralanabileceği kanaatiyle Üniversite Hastanesinin 29.04.2015 tarihli yazısıyla ihale çalışmalarına başlanması bildirilmiştir.(EK-7) İhale için yaklaşık maliyet çalışmalarına esas olmak üzere çeşitli kurumlara sureti ekli olan yazılar yazılmış (EK8-EK9) fakat alınan cevaplarda birbirleriyle uyum tespit edilememiştir. Bu yüzden yaklaşık maliyet çalışmaları tamamlanıp 10 Mart 2016 tarihinde Rektörlük Makamı onayı ile ihale çalışmalarına başlanmıştır. Söz konusu ihale 17 Mart 2016 tarihinde yapılmış olup; 15 Nisan 2016 tarihinde kiracı ile yıllık 16.272,00 TL bedelle üç yıllık sözleşme imzalanmıştır. (EK-10)

Sonuç olarak İdare cevabında “15 Nisan 2016 tarihinde kiracı ile yıllık 16.272,00 TL bedelle üç yıllık sözleşme imzalanmıştır” ifadesine yer vermekle birlikte, söz konusu taksi durağı sanki bu tarihten sonra kullanılmaya başlanmış gibi bir izlenim vermektedir. Oysa taksi durağı 2015 yılı içerisinde ve 2016 yılının 15 Nisan tarihine kadar kullanılmış, söz konusu kullanıma karşılık olarak işgaliye bedeli tahakkuk ve tahsilâtı yapılmamıştır. Bu sebeple taksi durağı olarak işgal edilen dönem için işgaliye parası tahsil edilmediğinden 140 Kişilerden Alacaklar ve 600 Gelirler Hesabının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

BULGU 4: Hazine Yardımlarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması

Celal Bayar Üniversitesine verilen bütçe ödenekleri hazine yardımları olarak gelirler arasında gösterilmektedir.

Hazine yardımları kesinleştiği zaman gelir tahakkuk kaydının yapılması ve gelecek hazine yardımı kadar tutarın 120.4.2.1.1 ve 120.4.2.2.1 tertiplerine kaydedilmesi gerekir.

2015 yılı mizanında söz konusu tertiplere yapılan kayıt toplam 35.471.888,64 TL'dir. Ancak, 800.4.2.1.1 ve 800.4.2.2.1 tertiplerinde kayıtlı, yani nakit olarak aktarılan hazine yardımı toplam 196.467.888,64 TL'dir. Aradaki fark tutarı kadar tahakkuk kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılında Hazine Yardımlarını 600.4.2.1.1. ve 800.4.2.1.1. tertiplerine kaydedilip, dönem sonunda tahakkuk artığımız 120.4.2.1.1. ve

120.4.2.2.1. tertiplerine alınmaktaydı. 2016 yılında Hazine Yardımı 5850 yevmiye numarası ile tahakkuk kaydı yapılmıştır (Ek-5). Bundan sonraki süreçte tahakkuk kaydına alınmaya devam edilecektir.

Sonuç olarak 2015 yılı mali tablolarında Hazine yardımlarının tahakkuk kaydının yapılmadığı; ancak, 2016 yılı ile birlikte bu kayıtların yapıldığı görülmüş olup, 2015 yılı mali tabloları açısından 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında yer alan bu hatanın denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümünde yer alması uygun bulunmuştur.

ÇANAKKALE 18 MART ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversite Tarafından Derneğe Bina Tahsis Edilmesi

Üniversite tarafından imzalanan “İşbirliği Protokolü” ile Terzioğlu Yerleşkesi Tıp Fakültesi Dekanlık Binası yanında yer alan eski çocuklar evi binası ile bahçesinin Derneğe tahsis edildiği görülmüştür.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanunun 2 nci maddesinin a) bendinde, “Dernek ve vakıflar, kamu kurum ve kuruluşlarının ismini alamaz, bu kurum ve kuruluşların hizmet binaları ve müstemilatı içinde faaliyet gösteremez.” denilmektedir.

Bu itibarla, Üniversite taşınmazları arasında yer alan bina ve bahçenin, Derneğe tahsis edilmesi, anılan Kanun hükmüne aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 5072 sayılı Dernek Ve Vakıfların Kamu Kurum Ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanun’un 1’inci maddesindeki, “Bu Kanun; kamu kurum ve kuruluşlarını, kamu hizmetlerini veya personelini desteklemek üzere kurulan dernekler ve Türk Medenî Kanununa göre kurulan vakıflar ile bunların kamu kurum ve kuruluşları ile ilişkilerini düzenler ve kapsar” hüküm uyarınca, söz konusu Derneğin 5072 sayılı Kanun kapsamında kurulan bir dernek olmadığı ve bu nedenle de herhangi bir kanuna aykırılık yada usulsüzlük bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, Üniversite tarafından imzalanan “İşbirliği Protokolü” ile Terzioğlu Yerleşkesi Tıp Fakültesi Dekanlık Binası yanında yer alan eski çocuklar evi binası ile bahçesinin Derneğe 5072 sayılı Kanuna aykırı bir şekilde tahsis edildiği belirtilmiştir.

Kurum tarafından gönderilen cevapta, Derneğin, 5072 sayılı Kanun kapsamında kurulan bir dernek olmadığı ve bu nedenle de herhangi bir kanuna aykırılık ya da usulsüzlük

bulunmadığı ifade edilmiştir.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanunun “Amaç ve kapsam” başlıklı 1 inci maddesinde; *“Bu Kanun; kamu kurum ve kuruluşlarını, kamu hizmetlerini veya personelini desteklemek üzere kurulan dernekler ve Türk Medenî Kanununa göre kurulan vakıflar ile bunların kamu kurum ve kuruluşları ile ilişkilerini düzenler ve kapsar. Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, bu Kanun kapsamı dışındadır...”* hükmüne yer verilmiştir. Bu itibarla, Derneğin Kanun kapsamı dışında olması için Kanunla kurulması ya da kamu hizmetlerini veya personelini desteklemek üzere kurulmaması gerekmektedir. Oysa anılan Dernek, Kanunla kurulan bir Dernek olmadığı gibi kamu hizmeti yapmaktadır.

Dolayısıyla, aynı Kanununun 2 nci maddesinin a) bendindeki, *“Dernek ve vakıflar, kamu kurum ve kuruluşlarının ismini alamaz, bu kurum ve kuruluşların hizmet binaları ve müstemilatı içinde faaliyet gösteremez .”* hükmüne göre, Üniversite taşınmazları arasında yer alan bina ve bahçenin, Derneğe tahsis edilmesi mümkün değildir.

BULGU 2: Tahsil Edilemeyen Kira Alacaklarının Mali Tablolarda Tam Olarak Yer Almaması

Üniversite idaresinde bulunan taşınmazlara ait tahsil edilemeyen kira alacaklarının mali tablolarda eksik yer aldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne göre; mülkiyet gelirlerinin tahakkuk kayıtları ile bunlardan yapılan tahsilat veya terkinlerin 120/220 Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenmesi, tahakkuk ettirilen mülkiyet gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilatların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Taşınmazların kiraya verilmek üzere ihale edilmesi, kira sözleşmesi yapılması, tahsil edilen kira bedelleri ile kiracıya ait ortak giderlerin muhasebe birimine gönderilmesi, tahsil edilmeyen kira alacaklarının takip ve tahsil edilmesi için hukuk servisine yazılması, icra yoluyla tahsil edilen alacakların muhasebe birimine gönderilmesi gibi taşınmaz kiralamaları ile ilgili görev ve işlemler farklı birimler tarafından yerine getirilmektedir.

Kira sözleşmesi yapıldıktan sonra kira tahakkuk tutarlarının aynı gün sonuna kadar ilgili birim tarafından muhasebe birimlerine düzenli bir şekilde bildirilmesi gerekmektedir.

Benzer şekilde günlük olarak banka hesaplarına yatırılan tutarların kiralama ile ilgili birim tarafından hangi kiracılara ait olduğu belirlendikten ve kira, ecrimisil, cari kira, geçmiş ay/yıl kira, faiz ve ortak gider gibi ayrımı yapıldıktan sonra yapılan tahsilatların ikinci gün sonuna

kadar muhasebe birimine gönderilmesi gerekmektedir.

Muhasebe birimlerine bildirilen kira ve ecrimisil tahakkuk tutarları ile bunlardan yapılan tahsilatların 120/220 Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekir.

Tahsil edilemeyen kira alacaklarının takip ve tahsil edilmesi için kiralama ile ilgili birim tarafından hukuk servisine yazılması, söz konusu takipli alacakların mali tablolarda yer alması için aynı şekilde muhasebe birimine bildirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen kiralama ile ilgili işlemlerin tam ve doğru bir şekilde zamanında yapılabilmesi için birimlere ait görevler ile süreçlerin ayrıntılı olarak belirlenmesi ve birimler arası koordinasyonun sağlanması önem arz etmektedir.

Yapılan incelemelerde; kira ve ortak gider tahakkuk ve tahsilat tutarlarının muhasebe birimine düzenli bir şekilde ve zamanında bildirilmediği, bildirilen tahsilat tutarların ayırımının eksik ve yanlış olduğu, idarenin geliri olan tahsilatların emanet olarak bildirildiği, takibe alınan alacakların muhasebe birimine eksik gönderildiği, hukuk servisi tarafından icra yoluyla tahsil edilen tutarların muhasebe birimine gönderilmediği veya geç gönderildiği görülmüştür.

Bunların sonucu olarak; kira ve ortak gider tahakkuk ve tahsilat tutarları ilgili birimlerin kayıtları ile mali tablo kayıtlarında farklı yer almaktadır. Örneğin 2015 mali yılsonu itibari ile mali tablolarda tahsil edilmeyen kira geliri 224.268,58 TL, takipli kira alacakları 22.561,10 TL iken, diğer birimlerden alınan tablolarda tahsil edilmeyen kira geliri 243.864,81 TL, takipli kira alacakları 216.255,72 TL olarak yer almaktadır.

Kira alacakları ve ortak giderlere ait tahakkuk ve tahsilatların diğer birimler tarafından düzenli olarak Strateji Daire Başkanlığına bildirilmesi ve bu tutarlarında mali tablolarda tam ve doğru olarak gösterilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversiteye ait taşınmazların kiraya verilmek üzere ihale edilmesi, kira sözleşmesi yapılması, kira tahakkuk tutarlarının muhasebe birimine bildirilmesi işlemlerinin İdari Mali İşler Daire Başkanlığı tarafından yürütüldüğü, yapılan tahsilatların Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının hesabına yatırıldığı, müstecirlerle imzalanan sözleşmelerin ihlali nedeniyle zaman zaman alacakların tahsili konusunda sorunlar yaşandığı, bu kapsamda tahsili yapılamayan kira ve ortak gider alacaklarının icra takibi yoluyla tahsilatı amacıyla İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca hukuk müşavirliğine bilgi verildiği ve bahse konu borçların icra yoluyla takip ve tahsil edilmesi işlemlerinin hukuk müşavirliği tarafından yürütüldüğü, üniversite tarafından kiralanan merkez il ve ilçelerde yer alan işletmelere ait olan ortak giderlerin taşınmazın yer aldığı birimlerce tespit edilerek İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına bildirmeleri gerektiği, ancak birimlerden sağlıklı bilgi akışı olmadığından ortak

giderlerin hesaplanması ve tahsil edilmesinde sorunlar yaşandığı, söz konusu birimlere defalarca uyarı yazısı yazıldığı, söz konusu bulguda yer alan hususların tamamının koordinasyon eksikliğinden kaynaklandığı, söz konusu eksikliğin giderilebilmesi için yetki ve sorumluluklara ilişkin bir iç genelge çıkarılacağı, ayrıca Bilgi İşlem Daire Başkanlığınca takip ve tahsilat sürecini kapsayan kira takip programının hazırlanmaya başlanıldığı bu bağlamda, bulgu doğrultusunda gereken işlemlerin ivedi olarak tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kira ve ortak gider tahakkuk ve tahsilat tutarlarının mali tablolarda tam ve doğru olarak yer alması için gerekli çalışmalara başlandığı anlaşıldığından, Kurum tarafından yapılan çalışmaların izlenmesi uygun olur.

BULGU 3: 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi kapsamında yürütülen araştırma projelerine ilişkin ödenek ve harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2547 sayılı Kanununun 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi), Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 30.11.2006 tarih ve 20017 sayılı yazısı ile uygun görüş alınarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin “Hesap Planı” başlıklı 7 nci maddesindeki, “*Yükseköğretim Kurumlarına ait hesap planı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 44 üncü maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan aşağıdaki hesaplardan oluşur.*” hükmü gereğince, “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesapları düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye uygun olarak, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından yürütülen araştırma projelerine ilişkin ödenek ve harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmesi için gerekli çalışmaların başlatıldığı, BAP Koordinatörlüğü ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı arasında gerekli yazışmaların yapıldığı, Mayıs ayı içerisinde BAP Koordinatörlüğünden gelen bilgiler dahilinde “962 ve 963” Nazım Hesap kodlarına ait

muhasebe kayıtlarının Strateji ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından verilen cevapta, Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından yürütülen araştırma projelerine ilişkin ödenek ve harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmesi için gerekli çalışmalara başlanıldığı anlaşıldığından, kurum tarafından yapılan çalışmaların sonraki denetimlerde izlenmesi uygun olur.

BULGU 4: Kiraya Verilen Taşınmazların Alan Genişletilmesine Karşın Herhangi Bir Bedel Alınmaması(Ecrimisil)

Üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlarda kullanım alanlarının genişlemesine karşın kiralarda herhangi bir artışa gidilmediği veya ecrimisil alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 11 inci maddesinde; üst yöneticilerin kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesinden sorumlu oldukları belirtilmektedir. Aynı kanunun 8 inci maddesinde de; her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun “Ecrimisil ve tahliye” başlıklı 75 inci maddesinde ise; “Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9’uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir....” denilmek suretiyle, üniversiteye tahsisli taşınmazların kiraya verilmesinde, müstecirler tarafından taşınmazın kullanım alanının genişletilmesi durumunda idare tarafından ecrimisil tespit ve takdir edilmesi gerekir.

Örnek olarak seçilen taşınmazların yerinde incelenmesi sonucunda; Mühendislik-Mimarlık Fakültesi Kantin’i, Eğitim Fakültesi Akademi Büfe, Kütüphane Bilgi Kafe’nin kullanım alanları idarenin onayı ile genişletilmesine rağmen kiralarda herhangi bir artışa gidilmemiş veya ecrimisil alınmamıştır.

Bu itibarla, üniversite tarafından kullanım alanının genişletilmesine izin verilen yerlerde, kiralarda artışa gidilmesi veya ecrimisil alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlarda kullanım alanlarının genişlemesine karşın kiralarda herhangi bir artışa gidilmediği veya ecrimisil

alınmadığı, Öğrenci ve personelin ihtiyaç duyması sebebiyle müstecir tarafından talep edilerek İdare tarafından uygun görülen, indirme veya kamelya şeklinde yapılan ve sökülebilen yapılara Üniversitece herhangi bir harcama yapılmadığı ve dönem sonuna kadar kira veya ecrimisil yerine müstecirlerin yapmış olduğu masraf kendilerine ödenmeyerek Üniversite ile müstecirler arasında imzalanan sözleşmelerin 16. maddesindeki "... Kiracı tarafından şartname ve bu sözleşmeye uygun olarak yapılan her türlü yatırım en son hali ile idareye aynen teslim edilecek ve kiracı bunlar için idareden hiçbir bedel talep etmeyecektir..." hükme istinaden yatırımların üniversiteye bırakılmasının taahhüt edildiğinden, ihtiyacın giderilmesi için yapılan bu uygulamada herhangi bir kamu zararı oluşmadığı ve Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından söz konusu açık alanların m tespiti yapılarak, sözleşme dönemi sonunda bu yapıların bulunduğu alanlar da dikkate alınarak muhammen bedelin yeni kullanım alanları üzerinden hesaplanarak kiralama yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından verilen cevapta, sözleşme dönemi sonunda kiraya verilen taşınmazların kullanım alanları da dikkate alınarak muhammen bedelin yeni kullanım alanları üzerinden hesaplanarak kiralama yapılacağı belirtildiğinden, kurum tarafından yapılan çalışmaların sonraki denetimlerde takip edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 5: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması ve Form ile İcmal Cetvellerinin Eksik Düzenlenmesi

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tashihlerin yapılmadığı ve bu taşınmazlara ait form ve icmal cetvellerinin eksik düzenlendiği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması " başlıklı 10 uncu maddesinde;

"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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır." *hükmüne yer verilmiştir.*

İlgili Yönetmelik hükmü gereğince, mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine

uygun olmaması durumunda mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması gerekir. Ancak kamu idareleri cins tashihlerinin yapılması için gerekli işlemlerin başlatılması gerekmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 7 nci maddesinde kamu kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydında kullanılacak form ve icmal cetvelleri düzenlenmiştir. Buna göre, “ Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki „Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3'teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”, yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüzölçüm ve değer toplamları belirtilir.

...” hükümlerine yer verilmiştir.

Dolayısıyla, mülkiyeti hazineye ait olup üniversiteye tahsisli taşınmazları için Ek-6 formunun düzenlenmesi, formlarda açıklama kısımlarına parsel üzerinde yer alan hizmet binalarının belirtilmesi, taşınmazlarla ilgili diğer bilgilere yer verilmesi ve buna ilişkin olarak düzenlenmesi gereken tahsisli taşınmazların icmal cetvellerinin hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tahsislerinin taşınmazların yapı kullanma izin belgeleri alındıkça yapıldığı, 13 adet binanın cins değişikliğinin yapılması için Çanakkale Defterdarlığı-Milli Emlak Müdürlüğü nezdinde talepte bulunduğu ve taşınmazlara ait form ve icmal cetvelleri her yıl yenilenecek düzenlendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Üniversiteye ait taşınmazların cins tahsislerin yapılması ve bu taşınmazlara ait form ve icmal cetvellerinin düzenlenmesi hususunun, sonraki denetimlerde takip edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversite Bünyesinde Olan Gayrimenkullerin Cins Tashih İşlemlerinin Yapılmaması, Mali Tablolarda Doğru Bir Biçimde Yer Almaması.

Dumlupınar Üniversitesinin kullanımında ve yönetiminde bulunan arazi ve arsalar ile binaların aşağıda belirtilen mevzuat hükmü çerçevesince cins tashih işlemlerinin yapılmadığı, mali tablolarda fiilen buldukları hallerden farklı olarak yer aldığı yapılan değişikliklerin işlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kanununun 44, 45 ve 60 ıncı maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında KHK'nin 13 üncü maddesinin (f) bendine dayanılarak hazırlanan Bakanlar Kurulunun 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı kararıyla kabul edilen 02.10.2006 tarihli 26307 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "*Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik*"te; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmeliğin Cins tashihlerinin yapılması başlıklı 10.maddesinde;

"Cins tashihlerinin yapılması

MADDE 10- (1) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) 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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar."

Kayıt değişikliği işlemleri başlıklı 11. Maddesinde;

“MADDE 11- (1) Kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

(2) Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

(3) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

(4) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine;

işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine *gönderilir.*”*Denilmiştir.*

Aynı Yönetmeliğin Geçici 1 inci maddesinde ise; “GEÇİCİ MADDE 1-(Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.)

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

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 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 1/10/2014 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 ”

Denilerek yapılması gerekenler belirlenmiştir.

Diğer yandan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 171 inci maddesinde Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için, 175 inci

maddesinde de Binalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü binalar ile bunların bütünleyici parçaları ve eklentilerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Dumlupınar Üniversitesinin kullanımında ve yönetiminde bulunan arazi ve arsalar ile binaların yukarıda belirtilen mevzuat hükmü çerçevesince cins tashih işlemlerinin yapılması gerektiği, mali tablolarda fiilen buldukları hallerden farklı olarak yer aldığı yapılan değişikliklerin işlenmesi gerektiği, değerlendirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Bulgu 7'ye istinaden Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığına "Ek 12" yazı iletilmiş ve bu yazıya ilişkin Yapı İşleri Ve Teknik Daire

Başkanlığınca "Ek 13" yazı ile; Üniversitemize ait gayrimenkullerin cins tashih işlemleri ve taşınmaz kayıtlarının yapılabilmesi için, Üniversitemiz yerleşim yerlerine ait İmar plan ve uygulamalarının tamamlanarak Üniversitemize ait binaların ruhsatlandırılması gerekmektedir. İmar plan ve uygulama işlemlerine başlanmış olup çalışmalar devam etmektedir. Bu çalışmaların bitmesi itibariyle binalarımız ruhsatlandırılıp cins tashih ve taşınmaz kayıt işlemleri gerçekleştirilecek ve tüm taşınmazlarda cins tahsis ve taşınmaz kayıt işlemleri sağlanacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi, üniversite yerleşim yerlerine ait imar plan ve uygulamalarının tamamlanmasını müteakip arazi ve arsalar ile binaların cins tashih işlemlerinin yapılması ve yapılan değişikliklerin kayıtlara işlenmesi gerektiğini kabul etmiştir.

Öneri:

Dumlupınar Üniversitesinin kullanımında ve yönetiminde bulunan arazi ve arsalar ile binaların mevzuat hükmü çerçevesince cins tashih işlemlerinin yapılması, mali tabloların da buna uygun olarak düzenlenmesi.

BULGU 2: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine aykırı olarak Muhasebe Yetkilisinin Bilgisi ve Kontrolü dışında banka hesaplarının bulunması

Kütahya Dumlupınar Üniversitesi hesaplarının incelenmesinde üniversite ile ilgili olarak açılmış olan bazı banka hesaplarının yönetim dönemi hesabında yer almadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesindeki tanıma göre kamu geliri;

"Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirleri", *kamu*

gideri ise, “Kanunlarına dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, malî ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderleri’ ifade etmektedir.

Diğer taraftan aynı Kanunun “Bütçe türleri ve kapsam” başlıklı 12 inci maddesinde de, “Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezî yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahallî idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz.

55

Yukarıda yer alan kanun hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi halinde üniversitelerin diğer birimleri tarafından açılan hesaplara yatırılan paraların kamu geliri olarak dikkate alınması ve 5018 sayılı Kanuna göre gelir olarak kaydedilmesi ve şayet bir harcama yapılacaksa da kurum bütçesi kapsamında öngörülen esaslar dahilinde harcanması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu kanunun “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları ” başlıklı 61 inci maddesinde, “Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir. Memuriyet kadro ve unvanlarının muhasebe yetkilisi niteliğine etkisi yoktur.

Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

Muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar muhasebe yetkilisi mutemedidir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumludur. Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.”

Hükmüne yer verilmek suretiyle muhasebe yetkilileri ile muhasebe yetkilisi mutemetleri

dışında hiçbir kamu görevlisinin kamu gelirlerinin tahsil edilmesinde ve yine kamu giderinin ilgili kişilere ödemesinde görev alamayacakları ifade edilmiştir.

Nitekim söz konusu Kanunun “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72 inci maddesinde de,

“Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz.

Yetkisiz tahsilât veya ödeme yapılması, kamu hizmeti karşılığında veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanması veya başka adlarla tahsilât veya ödeme yapılması hallerinde; söz konusu tutarlar, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir kaydedilir veya ilgililerine iade edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedilir. Ayrıca, bunlar hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yönden gerekli işlemler yapılır.”

Hükmüne yer verilmek suretiyle bu konuda gerekli düzenleme yapılmış bulunmaktadır.

İç kontrolün tanımı başlıklı 55. maddesinde: “(Değişik birinci fıkra: 22/12/20055436/10 md.) İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.”

İç kontrolün amacı başlıklı 56. maddesinde:

“İç kontrolün amacı;

- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,
Sağlamaktır.”

Kontrolün yapısı ve işleyişi başlıklı 57. maddesinde:”(Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur.

Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır.” *Denilmektedir.*

Buna göre, üniversite bünyesindeki fakülte, yüksekokul ve diğer birimlerin kurum bütçesi dışında kalacak şekilde banka hesabı açması, bu hesaplara tahsilat yapmak suretiyle para aktarması ve bu hesapları kullanarak bütçe dışı harcama yapması yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine aykırıdır. Öte yandan söz konusu bu durum kurumun mali tablolarında yer alması gereken bazı gelir ve giderlerin mali tablolarda yer almamasına neden olmakta ve mali tabloların güvenilirliğini zedelemektedir. Ayrıca bu şekilde açılmış olan hesapların varlığı, iç kontrol müessesesinin etkin çalışmasını da engellemektedir.

Sonuç olarak, Dumlupınar Üniversitesi 5018 sayılı Kanun kapsamında bulunduğu, bütçe hesapları dışında üniversite bünyesindeki fakülte, yüksekokul ve diğer birimlerin kurum bütçesi dışında kalacak şekilde banka hesabı açması, bu hesaplara tahsilat yapması, bu hesaplara değişik nitelikte alınan paraların aktarılması ve bu hesapları kullanarak bütçe dışı harcama yapılmasının mümkün olmadığı değerlendirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Kütahya’da bulunan Bankaların Kütahya Merkez Şubelerine Dumlupınar Üniversitesi uzantılı banka hesaplarının bulunup bulunmadığı, varsa mevcut bakiyeleri (döviz cinsi dahil) ve bu hesapların kapatılması ve bakiyelerin Muhasebe Birimi

Ana Hesabına aktarılması konusunda “Ek 16” yazı iletilmiştir. Ayrıca “Ek 17” yazı ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı dışında hiçbir harcama birimi tarafından bankalarda hesap açılmaması konusunda tüm harcama birimlerimiz uyarılmıştır.

Bankalardan yapılan geri dönüşler neticesinde; “Ek 18”, “Ek 19”, “Ek 20”, “Ek 21” ve “Ek 22” Muhasebe İşlem Fişleri ile toplam 45.302,8 TL bakiyeli hesap kapatılmış ve Muhasebe Birimi Ana Hesabımıza aktarılmıştır.

Konuyla ilgili olarak tüm harcama birimlerimize yönelik Muhasebe Yetkilisinin Bilgisi ve Strateji Daire Başkanlığı bünyesi dışında hesap açtırılmamasına dikkat edilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresince, Muhasebe yetkilisinin bilgisi ve Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının bünyesi dışında hesap açılmaması gerektiği kabul edilmiş ve bu konuda tüm harcama birimleri uyarılmıştır.

Öneri:

Strateji geliştirme dairesi başkanlığı bilgisi ve hesabı dışında birimler tarafından bankalarda hesap açılmaması.

GAZIOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe

Yönetmeliği'ne Uygun Şekilde Düzeltmemesi

Gaziosmanpaşa Üniversitesi 2015 yılı hesaplarında hatalı bazı yevmiye kayıtlarının "Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"ne uygun olmayan şekilde düzeltildiği tespit edilmiştir.

"Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"nin 5'inci maddesinde “Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır” *denmektedir. Aynı yönetmeliğin 532'nci maddesinde* “Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” *denilmektedir. Yönetmelikteki bu hükme rağmen Gaziosmanpaşa Üniversitesi ters kayıt yaparak düzeltmesi gereken işlemlerini iptal ederek yeni kayıt açmaktadır.*

Yapılan incelemeler neticesinde 2015 yılı içinde yapılan 10 adet hatalı yevmiyenin söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde düzeltilmediği ve bu yevmiyelerin boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı içinde yapılan bir kısım muhasebe kaydının iptal edildiğinin tespit edildiği, önümüzdeki dönemlerde hatalı yevmiye kayıtlarının düzeltilmesi hususunda Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun şekilde hareket edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi ile bulgu konusu hususta mutabakata varılmıştır. Konun izlenmesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projelerinde Süresinde Verilmesi Gereken Ara Raporların Verilmemesi

Gaziosmanpaşa Üniversitesi'nde 2014 yılında başlayıp 2015 „te devam etmekte olan veya süresi biten bilimsel araştırma projelerinde verilmesi gereken ara raporların zamanında verilmediği görülmüştür.

"Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik" in "Proje Raporları" başlıklı 9'uncu maddesinde aynen "Kabul edilen bir projenin yöneticisi, Komisyona altı ayda bir geçmiş dönemdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara raporlar sunar. Ara raporlar komisyon tarafından incelenir. Bir yılı aşan projelerin sonraki dilimleri ile ilgili maddi desteğin devamı Komisyonun olumlu görüşüne tabidir." denilmektedir. Aynı konuya ilişkin olarak "Gaziosmanpaşa Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi" nin "Projelerinin Süresi ve Projelerin İzlenmesi" başlıklı 11'inci maddesinde aynen "Proje süresinin altı aydan uzun olduğu projeler için proje yöneticileri, yürütülen çalışmalarla ilgili her altı ayda bir komisyona ara rapor sunarlar Ara raporlarda çalışmaların gelişme durumu, varılan ara sonuçlar, yapılan ve yapılması düşünülen bildiri ve yayınlar, proje ile ilgili bilimsel, teknik, yönetsel ve mali her türlü bilgiler yer alır" denmektedir. Bilimsel araştırma projelerine üniversite bütçesinden yüksek lisans projeleri için proje başına 6.000,00 TL, doktora, tıp ve dış hekimliğinde uzmanlık, sanatta yeterlilik tez projeleri için ise proje başına 12.000,00 TL, altyapı destek projeleri için 100.000 TL destek sağlanmaktadır.

Yapılan denetimler neticesinde 2015 yılı içinde devam eden veya süresi biten toplam 91 bilimsel araştırma projesinin yalnızca 23 tanesinde ara raporların eksiksiz verildiği; diğer bilimsel araştırma projelerinde ara raporların eksik verildiği veya hiç verilmediği tespit edilmiştir. Ara raporların zamanında verilmemesine karşın söz konusu bilimsel araştırma

projelerine sağlanan maddi desteğin zamanında ve eksiksiz şekilde verildiği tespit edilmiştir. Bilimsel araştırma projelerinin ara raporlarının zamanında verilmesini sağlayacak, proje ilerleme raporları ile maddi desteğin bağlantısını kuracak bir işlem akışının sağlanması gerektiği dūřünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;** Bilimsel Araştırma Projeleri Yönergesine yeni bir madde eklendiklerini ve bu madde ile söz konusu projelere ilişkin ara raporların zamanında verilmesi konusunda çeşitli tedbirler alındığını belirtmişlerdir. Ayrıca bilimsel araştırma projelerin otomasyon programı üzerinden takibine başlanarak bunların izlenmesinde daha dikkatli olunacağı belirtilmiştir.*

***Sonuç olarak** Bulguda yer alan hususa ilişkin olarak İdare tarafından yasal düzenlemelerin yapıldığı ve projeler ilişkin takibatın otomasyon programı üzerinden daha sağlıklı şekilde yapılacağı belirtilmiş olup konunun izlenmesine önümüzdeki dönemlerde devam edilecektir.*

GEBZE TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Çalıştırılmaması

İdare tarafından verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226- Verilen depozito ve teminatlar hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 142 ve 143 üncü maddelerinde,
“226 Verilen depozito ve teminatlar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 142- (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 143- (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bir yıldan daha uzun bir süre için verilen diğer depozito ve teminatlar bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarlar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı diğer tutarlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

3) Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarlar bu hesaba alacak, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilir.” hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, kamu idarelerince verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226- Verilen depozito ve teminatlar hesabına borç kaydedilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde Gebze Teknik Üniversitesi tarafından doğalgaz dağıtım şirketine ödenen doğalgaz güvence bedellerinin 226- Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilmediği, 630- Giderler hesabı kullanılarak giderleştirildiği görülmüştür. İdarece ödenmiş olan ve geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki, elektrik, su, doğalgaz gibi aboneliklerden doğan güvence bedeli ve benzeri değerlerin ilgili hesapta kaydına rastlanılmamıştır.

İdarece verilen depozito ve teminatların idarelerde bulunmayan kayıtlarının, ilgili kurum veya kişilerden edinilerek 226 verilen depozito ve teminatlar hesabına kayıtlarının yapılması gerekmektedir. İlgili işlemlerden kaynaklanan tutarların bu hesaba kaydedilmemesi, Gebze

Teknik Üniversitenin varlıklarını olduğundan az göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz varlıklarını olduğundan az gösteren bu tespitiniz göz önüne alınarak 2016 mali yılından itibaren ödenen güvence bedeli ve benzeri değerler 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilerek izlenmeye başlanmıştır. 2015 ve daha önceki yıllarda yapılan benzeri ödemelerin de tespiti yapılacak ve Üniversitemiz mali tablolarına yansımaları teminen muhasebe kayıtlarına alınması sağlanacaktır." *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapılacağı bildirilmiştir. Ancak kamu idaresi tarafından yapılacak düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarındaki hatayı etkilememektedir. Bulguda açıklanan nedenlerden dolayı 2015 yılı hesap ve işlemleri açısından ilgili yıl hesabına kayıt edilmeyen güvence bedelleri 226 no'lu verilen depozito ve teminatlar hesabıyla ilgili olarak mali tablolarda hataya neden olmakla birlikte bu hata önemlilik seviyesinin altında olduğundan denetim görüşünü etkilememektedir.

Öneri:

İdarece verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226- Verilen depozito ve teminatlar hesabına borç kaydedilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir.

HARRAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarının 600-Gelirler Hesabına alacak (181-Gelir Tahakkukları Hesabı Yönetmelik gereği 2016'da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 363.305,23 TL'lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe işlemleri sonucunda, Faaliyet Sonuçları Tablosunda gayrisafilik ilkesine aykırı olarak gösterilmeyen 363.305,23 TL'lik tevkifat tutarı kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarından banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı bulguda belirtilmiştir.

Uyarılarınız doğrultusunda vadeli banka hesaplarımızdan elde edilen faiz gelirleri 2016 Mali Yılından itibaren bürüt tutarı üzerinden kayıtlara alınacak ve banka tarafından kesilen Gelir Vergisi Tevkifatları da 630-Giderler Hesabına alınarak muhasebeleştirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin gerekli kayıtların yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Üniversiteye Ait Taşınmazların Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa ve binalara ilişkin işlemlerde eksiklikler bulunmaktadır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5'inci maddesinde, kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu, taşınmazların hangi değerler üzerinden kaydedileceği belirtilmiştir.

“Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler ” başlıklı Geçici Madde 1'de ise,

“(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 30/9/2014

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 1/10/2014 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.”

Hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre 1.10.2014 tarihi itibarıyla taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanıp, Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve muhasebe kayıtlarının tamamlanması gerekmektedir.

Yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde kamu idarelerinin taşınmazları kaydedecekleri formlar belirtilmiş; “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’uncu maddesinde, Kamu idarelerince mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, Kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmaz işlemleri incelendiğinde;

- Tapu kayıtlarının idarede mevcut olmadığı ve tapu kayıtlarını tespit için idarenin herhangi bir çalışma yürütmediği,
- Tapu kayıtları idarede olmadığından tapu kaydı ile mevcut kullanım şeklinin kıyaslanamadığı,
- Envanter çalışmasının tamamlanmadığı,
- Taşınmaz form ve cetvellerinin doldurulmadığı,
- Envanter çalışması tamamlanmamış olduğundan Muhasebe birimi tarafından taşınmazların kaydının yapılmadığı,

Tespit edilmiştir.

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’e uygun olarak kayıt altına alınması için gerekli çalışmaların yapılması önerilir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında

bulunan, eklenti ve bütünleyici parçalar dahil olmak üzere arazi, arsa ve binalara ilişkin işlemlerde eksikliklerin bulunduğu bulguda belirtilmiştir.

Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımızca oluşturulan komisyon marifetiyle yapılan ve ekte yer alan çalışmalar neticesinde, Üniversitemiz mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan arazi, arsa ve binalara ilişkin işlemlerin tamamlandığı belirtilmiştir. Muhasebe Birimimizce taşınmaz cetvellerinde yapılacak incelemeler sonucu taşınmazlar muhasebe kayıtlarına alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Kurumla tarafından bulgu konusu hususa ilişkin gerekli kayıtların yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Takipteki Alacaklar İçin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının Kullanılmaması

Takipteki alacaklar için 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının kullanılmadığı; dolayısıyla takipteki alacakların mali tablolara yansıtılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 54 üncü maddesinde; “(1) Gelirlerden takipli alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.” *denilmektedir.*

Yapılan incelemede Kurumun hukuk müşavirliği tarafından Üniversitenin Teknokent birimine ilişkin olarak takip işlemi süren makine kullanım bedeli alacaklarının 121 - Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği, bunun sonucunda 2015 yılı Bilançosunda 45.600,01 TL tutarında hataya neden olduğu görülmüştür.

Üniversitenin tahakkuk eden ancak tahsili sağlanamadığı için takibe alınan alacaklarının muhasebe sistemi üzerinden izlenmesi için söz konusu hesabın doğru bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz Hukuk Müşavirliği tarafından Üniversitemiz Teknokent birimine ilişkin olarak takip işlemi süren makine kullanım bedeli alacaklarının 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında izlenmediği bulguda belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 54. maddesi uyarınca bir gelirin 121 Gelirlerden

Takipli Alacaklar hesabına alınması için öncelikle gelirin tahakkuk etmesi gerekmektedir. Tahakkuk etmiş ve 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında izlenen alacaklardan takibe alınanlar ancak 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabına alınması mümkündür. Bahse konu alacağa ilgili firma itiraz ettiğinden konu yargıya intikal etmiştir. Mahkeme sonucu alacak kesinleştiği takdirde ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum cevabında özetle; Hukuk Müşavirliği tarafından Üniversite Teknokent birimine ilişkin olarak takip işlemi süren makine kullanım bedeli alacaklarının 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında izlenmemesinin nedeni olarak; konunun yargıya intikal etmesi nedeniyle gelirin önceden tahakkuk ettirilmemesi gösterilmekte ve yargı süreci sonuçlandığında gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı ifade edilmektedir.

İdare alacağı doğduğunda tahakkuk işleminin yapılması gerektiğinden, alacağın yargıya taşınmış olması ile tahakkuk işlemi arasında bir ilişki bulunmamaktadır. Esas itibarıyla tahakkuk işlemi, alacağın yargıya intikal ettirilmesi işleminden önce gerçekleşen bir işlemdir. Diğer bir ifadeyle, alacak tahakkuk ettiğinde bu alacağın 120- Gelirlerden Alacaklar hesabına alınması, takibe alındığı takdirde ise 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla; Kurumun hukuk müşavirliğinde takip işlemi süren makine kullanım bedeli alacaklarının öncelikle MYMY' nin 51. maddesi gereği 120-Gelirler Alacaklar Hesabında, akabinde ise 121 -Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda 45.600,01 TL'lik hataya neden olunmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Harran Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler hesabı) ve Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedellerinin Hatalı Olarak Muhasebeleştirilmesi

Peşin tahsil edilen kira bedelinin hesaplara alınması işleminin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, tahsil edilen ve cari yıla ilişkin kira

gelirleri 600-Gelirler Hesabına alınırken, peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmelidir. Böylece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden dönemsellik ilkesi gereği gelirler ait olduğu faaliyet dönemi içinde yer alacak ve dönem faaliyet sonucunun sağlıklı şekilde belirlenmesi sağlanacaktır. Dönem sonunda ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır. Son olarak 380 nolu hesapta bulunan tutar ilgili olduğu ayda gelirler hesabına kaydedilmelidir.

İdare bazı kiracılarla yaptığı sözleşmeler gereği üçer aylık kira bedellerini peşin olarak tahsil etmiştir. Burada, özellikle yıl sonlarında peşin tahsil edilen gelirin bir kısmı ertesi yıla ait bir gelirdir. Fakat yapılan muhasebe kayıtlarına göre, bütün gelir cari yıl geliri olarak hesaplarda gösterilmiştir. Oysa peşin tahsil edilen kira gelirin cari yıla isabet eden kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek yıllara ait olanlar ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınması 31.12 2015'te de 380 hesabına aktarılması gerekirdi.

Buna göre MYYMY'nin ilgili hükümleri ile bilançonun dönemsellik ilkesine aykırı olarak dönem ayırıcı hesaplardan olan 380 ve 480 hesaplarının peşin tahsil edilen gelirler için kullanılmaması nedeniyle 600-Gelirler Hesabının 48.795,75 TL fazla gösterilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin hükümleri ve dönemsellik olarak dönem ayırıcı hesaplardan olan 380 ve 480 hesaplarının peşin tahsil edilen gelirler için kullanılmaması nedeniyle 600-Gelirler Hesabının fazla gösterilmesi sonucunda 2015 Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olduğu belirtilmiştir.

Uyarılarınız doğrultusunda peşin olarak tahsil edilen kira gelirlerinde 600 Gelirler hesabı yerine 2016 yılından itibaren dönemsellik ilkesine uyularak ilgisine göre 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin gerekli kayıtların yapılacağı beyan edilmiştir.

Bulgu konusu hususa ilişkin yapılan çalışmalar gelecek denetim dönemlerinde değerlendirilecektir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolulukları ile yazıcı kartuşlarının dolulukları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri"

şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda taşınır işlem fişinin düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı bulguda belirtilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaplara Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Usul ve Esaslar'ın, Muhasebeleştirme İşlemleri ve Belgeleri başlığının 9. maddesinin 2. fıkrasında; “Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.” denilmektedir.

İlgili mevzuat uyarınca tüketime yönelik mal ve malzemeler taşınır işlem fişi düzenlenmeden doğrudan proje yürütücülerinin kullanımına sunulmaktadır. Satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler, muayene kabul komisyon tarafından tutanakla teslim alınmakta ve proje yürütücüsüne teslim edilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmemesi ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmaması hususunun suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve

takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: İç Kontrol Sistemi Oluşturma Çalışmalarının Tamamlanmaması

İç Kontrol Sistemine ilişkin olarak yapılan incelemede;

-İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nın 2009 yılında hazırlandığı, 20.05.2014 tarihinde revize edildiği, ancak halen eylemlerin tamamlanmadığı,

-Kurumun birimlerinin tamamında idari personelin iş tanımlarının yapılmadığı, iş süreçleri ve iş akış şemalarının hazırlanmadığı,

-İş süreçleri kapsamında iç kontrol sisteminin temel çalışması olan personelin iş süreçlerindeki riskleri belirlemesi ve kontrol faaliyetleri geliştirmesi için odak grup/atölye çalışmalarının tamamlanmadığı,

-İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nca risk iştahı düzeyine göre hangi risklerle mücadele edileceğinin belirlenmediği ve riskleri karşılamak için geliştirilen kontrol faaliyetlerine üst yöneticinin onayıyla karar verilmediği,

-İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi için kurumda değerlendirme formları ve raporların düzenlenmediği,

-Kurum personelinin (akademik personel hariç) performansını ölçmeye ve değerlendirmeye yönelik bir yapının kurulmadığı,

-İç kontrol sistemi konusunda eğitim ihtiyacına yönelik herhangi bir analizin yapılmadığı ve eğitimlerin planlanmadığı,

-İç denetim tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların planlanmadığı,

- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nda döner sermayede iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin bir düzenleme yapılmadığı,

hususları tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.01.2006'da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "İç Kontrol Standartları" başlıklı 5'inci maddesinde; "İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak

koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” *hükmü yer almaktadır.*

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlamıştır.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığı’na düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’da iç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre,

- Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

- Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

- Strateji Geliştirme birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden; iç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından, sorumludur.

Sonuç olarak, 2015 yılı sonu itibariyle iç kontrolün kurulması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde yukarıda açıklanan hususlar ve mevzuatın öngördüğü çalışmalar tam olarak yerine getirilmemiş olup, mevzuatın öngördüğü şekilde iç kontrol sisteminin hayata geçirilmesi için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin ilk İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Maliye Bakanlığı Tarafından 04.02.2009 tarihinde yayımlanan İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda hazırlanarak Rektörlük oluru ile 30.06.2009 tarihinde yürürlüğe konulmuş ve buna ilişkin el kitabı hazırlanarak tüm birimlerimize gönderilmiştir. 30.06.2011 Tarihi itibariyle sonuçlar Üst Yöneticiye rapor halinde sunulmuştur.

02.02.2013 Tarihinde yayımlanan Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi uyarınca yeniden Üniversitemizin İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak 20.05.2014 tarihinde yürürlüğe konulmuş ve tüm birimlerimize basılı ortamda

gönderilmiştir. 26.01.2016 tarihinde tüm birimlerimize gönderilen dağıtımli yazı ile eylem planına ilişkin izleme ve değerlendirmeye esas olmak üzere bilgi istenilmiştir. Birimlerimizden gelen sonuçlara bakıldığında, İç kontrol sistemini uygulama, çalıştırma, izleme ve geliştirmeye yönelik bir metodoloji ve yetkinliğe sahip olunmadığı görülmüş ve etkin bir İç Kontrol Sisteminin oluşturulmasına ilişkin olarak birim yöneticilerimize ve üst yönetime bu konuya ilişkin profesyonel danışmanlık hizmeti verilmesi gerektiği kanaati oluşmuştur.

Bunun üzerine, IRC Bağımsız Risk Yönetimi ve İç Denetim Hizmetleri A.Ş. eğitim danışmanı Nail ŞENGÜL tarafından ücretsiz olarak 11.05.2016 tarihinde Üst Yönetim ve Daire Başkanlarımıza İç Kontrol Sistemine ilişkin farkındalık oluşturmak üzere bir sunum yapıldı ve bu konuda geliştirilen bir yazılım hakkında da bilgi verildi. Ayrıca özellikle Döner Sermaye İşletmesinde iç kontrol sisteminine dahil edilmesine yönelik Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Maliye Anabilim Dalı Başkanı Prof. Dr. Hakan YILMAZ tarafından üst yönetime, Strateji Geliştirme Daire Başkanı ve Döner Sermaye İşletme Müdürüne Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesinde yapılan çalışma aktarıldı ve iç kontrol sistemi konusunda farkındalık sağlanmış oldu.

Bundan sonraki süreçte İç Kontrol Sistemine ilişkin olarak belirlediğimiz yol haritası;

-İç Kontrol Sistemi kurulması çalışmalarına başlamadan önce mevcut durum analizi yapılması

-Kurulmuş olan İç Kontrol Sistemi Çalışma ekibi ile birlikte çalışmak üzere her birimden iki kişilik bir ekip kurulması,

-Çalışma ekibi ve birim temsilcilerine farkındalık eğitimi verilmesi ve akabinde Eylem Planının yeniden revize edilmesi,

-Pilot bir birim seçilmesi ve pilot çalışmalar sonucu kazanılan tecrübelerin diğer birimlere yaygınlaştırılması,

Sonuç olarak, iç kontrol sistemini mevzuat gereği yapılan bir angarya olarak değil, kamu idarelerine çok önemli katkılar sağlayacak, kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacak, hizmet kalitesini artıracak ve kurumumuzun geleceğine atılan bir imza olarak görmek ve benimsemek için gerekli çalışmalar yapılması planlanmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli planlama ve çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin işlemler değerlendirmeye alınacaktır.

İZMİR YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 190.556,86 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 122.953,52 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğininin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 67.603,34 TL'lik fark, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Mezkur bulgu ile ilgili olarak 630 Giderler Hesabına aradaki fark tutarı kadar 67.603,34 TL borç, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydetmek suretiyle gerekli düzeltme kaydı oluşturulmuş, 294 ve 299 nolu hesapların eşitlenmesi sağlanmıştır. Bu konuda gerekli titizlik ve hassasiyetin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin düzeltme

kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşa Yatırılan Sermayenin Mali Tablolarda Yer Almaması

Yapılan incelemelerde, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsünün, Res İYTE Elektrik Üretim A.Ş.'de sahip olduğu 22.000,00 TL tutarındaki sermaye payının muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 159'uncu maddesinde;

"Mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır" denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne aykırı olarak Enstitünün adı geçen A.Ş.'de sahip olduğu sermaye tutarının anılan hesap ile aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı itibariyle 22.000,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Enstitümüz ile RES İYTE Elektrik Üretim A.Ş. arasında 2 Eylül 2015 tarihinde yapılan protokol gereği 1 TL hisse payında toplamda 22.000 adet hisse karşılığı olarak 22.000 TL sermaye taahhüdü anlaşması yapılmıştır. Buna ilişkin olarak sermaye tutarı olan 22.000,00 TL 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı kayıtlarına alınarak Enstitümüz mali tablolarında yer alması sağlanmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: İcra Yoluyla Takibi Yapılan Alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar

Hesabı Yerine 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi

Kurumun icra takibindeki alacaklarının muhasebeleştirilmeyerek mali tablolarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 54'üncü maddesinde; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen gelirlerden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izleneceği hüküm altına alınmış olup hesaba ilişkin işlemler ise Yönetmeliğin 55'inci maddesinde;

a) **İlgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış olan alacakların takip kayıtları, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile ilgili hesaplara kaydedilerek yapılır.**

b) **İlgili servislerce takibe alma işlemi gün sonuna kadar muhasebe servisine bildirilir.**

c) **Yanlışlıkla takibe alınan alacaklar, muhasebe servisine bildirildiğinde ilgili hesaplara kaydedilerek takip kaydından düşülür.**

(2) Gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan, terkin edilenlere ilişkin olarak düzenlenen düzeltme fişleri muhasebe servisine gönderildiğinde, her bir düzeltme fişine veya düzeltme fişlerinin ekli olduğu günlük icmal listesine göre düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle giderler hesabına kaydedilerek terkin edilen tutarlar kayıtlardan çıkarılır.” şeklinde düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereği, Üniversitenin tahakkuk etmiş ancak vadesinde ödenmediğinden dolayı tahsil edilemeyerek hukuk müşavirliğince icra yoluyla takibi yapılan toplam 223.086,26 TL tutarındaki alacağın, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabından anılan hesaba aktarılması gerekirken ilgili kaydın yapılmaması sonucunda 2015 yılı Bilançosunda söz konusu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alınan kira gelirlerimizden tahsili yapılamayıp icra yoluyla tahsil edilmek üzere Hukuk Müşavirliğine sevk edilen toplam 130.779,42 TL alacağımız söz konusu olup, bu alacağımız 2016 yılı hesaplarında 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında yer alacak şekilde kayıtlarımıza alınmıştır. Kalan 92.306,84 TL bakiye ise araştırılmış olup, kişi borçlarından Hukuk Müşavirliğine sevk edilen alacaklarımız olduğu tespit edilmiştir. Bu tutarlar “Faaliyet Alacakları” niteliğinde olmayıp 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında izlenmeye devam edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Mali Duran Varlıklar (241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı) ve Gider Hesabı (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Her İşlemden ve Ay Sonlarında Değerleme Yapılmaması

104 Proje Özel Hesabına ilişkin döviz kur artış ve azalışlarının düzenli olarak muhasebeleştirilmediği, bundan dolayı yıl içerisinde hesapta bulunan dövizlerin TL karşılıklarının gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin „Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinde;

b) Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme emri veya banka çekiyle yapılır. İlgilisine ödenmek veya gönderilmek üzere döviz gönderme emri veya çek düzenlendiğinde, 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ilgisine ödendiği veya gönderildiği anlaşılan tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

c) Yapılan muhasebeleştirme işleminde *kur farkı olması durumunda*; olumlu fark tutarı, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; olumsuz fark tutarı ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

d) Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar,

104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630- Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre 104 Proje Özel Hesabı bakiyesinde bulunan dövizlerin kur güncellemelerinin, yapılan her işlemde ve ay sonlarında düzenli olarak yapılması ve ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının çalıştırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Avrupa Birliği ve uluslararası kuruluşlarının kaynaklarından kamu idarelerine proje karşılığı aktarılan hibeler 104 Proje Özel Hesabında izlenmektedir. Banka mevduat hesaplarımızdaki döviz değeriyle muhasebe sistemimizde (say 2000i) özel olarak izlenen AB modülünden takip ettiğimiz döviz bakiyeleri ayrıntı hesap düzeyinde eşit görünmektedir. Fakat oluşan kur farkları nedeniyle mizanımızdaki TL değeriyle uyum göstermemektedir. Buna ilişkin olarak her bir hesap için kur farkları güncelleştirilerek ilgili hesaplara 2016 yılı için alınması sağlanmıştır. Böylece 104 Proje Özel Hesabı bakiyesinde bulunan dövizlerin kur güncellemelerinin her işlemde ve ayrıca ay sonlarında düzenli olarak yapılması ve ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre ilgili hesaplara alınması sağlanacak ve bu konuda gerekli özen gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 104 Proje Özel Hesabı ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane vs. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihiine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” denilmektedir.

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerinde kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarında gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerinin yapılmasıdır.

Sonuç olarak Üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibariyle ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekirdi.

Söz konusu muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle Bilançoda Taşınmaz hesaplarının gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Cins tashihi yapılması için, tüm binaların Yapı Kullanım İzin Belgelerinin alınması gerekli olup, bununla ilgili Urla Belediyesine müracaat edilmiş ve işlemlerin sürmekte olduğu Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından bildirilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, mülkiyeti Üniversiteye ait taşınmazların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 3: TÜBİTAK Özel Hesabına İlişkin Banka Hesabında Bulunan Paraların Vadesiz Hesapta Tutulması

Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) özel hesaplarına ilişkin banka hesabının incelenmesi neticesinde; ihtiyaç fazlası nakit tutarların vadeli hesaplarda veya diğer yatırım araçlarında değerlendirilmeyerek faiz gelirlerinin arttırılmadığı tespit edilmiştir.

11.9.2013 tarih ve 28762 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu Haznedarları Genel Tebliğinin “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinin;

“(1) Aşağıda sayılan kurumlar bu Tebliğ hükümlerine tabidir.

a) **Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,**

b) **Özel bütçeli idareler,**

1) *Bu maddede sayılan kurumlarca fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılmış olan ve/veya yönetilen her türlü banka hesabı.” hükümleri doğrultusunda Üniversitenin, TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabının da Tebliğ hükümleri doğrultusunda işletilmesi gerekmektedir.*

Mezkûr Tebliğin “Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma” başlıklı 6’ncı maddesinde ise;

“(1) Kurumlar kısa vadeli kaynaklarını, vadesiz veya vadeli mevduat ile repo/ters repo araçlarını kullanarak değerlendirir. Kısa vadeli kaynaklar için uygulanacak vadeli mevduat faiz oranı TCMB’nin politika faiz oranı olarak ilan ettiği 1 hafta vadeli repo/ters repo ihale faiz oranından düşük olamaz.

(2) Kurumlar uzun vadeli kaynaklarını, vadeli mevduat ve 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendindeki araçları kullanarak değerlendirir. Vadeli mevduat faiz oranı piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından daha düşük olamaz. Vadeli mevduat faiz oranına ilişkin gösterge faiz oranının hesaplama formülü ektedir.

(3) Bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen vadeli mevduat faiz oranının piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından düşük olması halinde mali kaynaklar, 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendi kapsamında değerlendirilebilir.” denilerek kısa veya uzun vadeli kaynakların vadeli mevduat veya diğer yatırım araçları aracılığıyla değerlendirilmesi yolları belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ilgili hesaptaki en düşük nakit değerın 25.05.2015 tarihi itibariyle 5.436.704, 42 TL düzeyinde gerçekleştiği, diğer zamanlarda ise sürekli olarak 5.436.704,42 TL’den fazla bir şekilde seyrettiği görülmüştür.

İhtiyaç fazlası nakdin, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda değerlendirilmeyerek elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum kalınması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç olarak; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esas olup, yöneticilerin bu hususta gerekli özen ve hassasiyeti göstermesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Proje hesaplarının vadeli hesaplarda değerlendirilmesi konusunda TÜBİTAK'a yazı ile görüş sorulmuştur. Cevap olarak TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile TÜBİTAK tarafından yürütülen dış destekli projelerin harcamalarının gerçekleştirilmesine ilişkin esas ve usullerde ayrı düzenleme

yapılmasının planlanacağı belirtilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, TÜBİTAK tarafından ilgili esas ve usullerde ayrı bir düzenleme yapılmasının planlanacağı belirtilmişse de TÜBİTAK tarafından gönderilen paralar “TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı” adlı bir banka hesabında tutulmakta ve kurum mali tablolarında yer almakta olup yönetimi kamu idaresi tarafından yapılmaktadır. 2015 yılı enflasyon oranının yüzde 8,81 olarak gerçekleştiği dikkate alındığında, TÜBİTAK banka hesaplarında bulunan paraların değeri geçen yılın aynı ayına göre %8,81 oranında değer kaybetmesi sonucunu doğurmaktadır. Para düzeyinin sürekli olarak 5 milyon TL’nin üzerinde olması kayıplarında her yıl büyük tutarlarda gerçekleşmesine neden olmaktadır.

İhtiyaç fazlası nakdin, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda değerlendirilmeyerek elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum kalınması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır. TÜBİTAK tarafından projelerin desteklenmesi için gönderilen bu paraların enflasyon sonucu erimesini önlemek amacıyla tıpkı diğer banka hesapları gibi harcama planlamasına göre günlük, 7 günlük veya aylık vadeli hesaplarda değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 4: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarına Başlanılmaması

İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsünde, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuat gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarının başlatılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun’un “İç Kontrol Sistemi” başlıklı beşinci kısmının 55, 56 ve 57’nci maddelerinde iç kontrol sisteminin tanım, amaç ve yapısı verilmiştir.

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55’inci maddesinde iç kontrol;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” şeklinde tanımlanmaktadır.

“İç kontrolün amacı” başlıklı 56’nci maddesinde;

“a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

Sağlamaktır.” denilerek iç kontrolün amaçları sayılmıştır.

31.12.2015 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin “İç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklar” başlıklı 8.,inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; Üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedür ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarının 31.12.2008 tarihine kadar tamamlanması, söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak üzere idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin alınması istenmiştir.

Yine Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nün 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi’nin 12’nci maddesinde; Eylem planlarını Maliye Bakanlığına göndermeyen kamu idareleri ile eylem planlarını yeniden hazırlayacak kamu idarelerinin genelgede yer alan açıklamalar doğrultusunda en geç 31.12.2014 tarihine kadar Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde hazırlayacakları Eylem Planlarını üst yöneticinin onayını müteakip on iş günü içinde Bakanlığa göndermeleri istenmiştir.

Bu çerçevede, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi oluşturma çalışmaları incelendiğinde;

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın hazırlanmadığı görülmüştür. Bununla beraber, iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin olarak;

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından kurumda mücadele edilecek riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağı konusunda herhangi bir çalışma yapılmadığı,
- Kurumda hangi riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin hangi birimlerde uygulanacağını ve sorumluların belirlendiğini gösteren “Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi” kurulmadığı,
- Mücadele edilecek risklerin hangi birimlerde, hangi personellerin sorumluluğunda olacağını ve değerlendirileceğini gösteren “Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi” kurulmadığı,
- İç denetim birimi tarafından İç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmaları planlanmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat ve açıklamalar kapsamında; İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsünde üst yönetici Rektörün sorumluluk ve gözetiminde, iç kontrol sisteminin yapılandırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Enstitümüz tarafından 2016 yılı İç Kontrol çalışmalarına başlanabilmesi için gerekli adımlar atılmaya başlanmıştır. Öncelikle Enstitümüz personeline İç Kontrol ile ilgili eğitim verilmesi, gerekli organizasyonun yapılması, yöntemlerin belirlenmesi, süreçlerin oluşturulması ve iç denetimi de kapsayacak tüm kontrol faaliyetlerinin geliştirilmesine yönelik çalışmalar planlanmıştır. Ayrıca bu konuda ihtiyaç duyduğumuz Danışmanlık Hizmeti satın alma yolu ile sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, İç Kontrol ile ilgili gerekli organizasyonun yapılması, yöntemlerin belirlenmesi, süreçlerin oluşturulması ve iç denetimi de kapsayacak tüm kontrol faaliyetlerinin geliştirilmesine yönelik çalışmaların planlandığını ve uygulamanın düzeltileceği anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

KAFKAS ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Geçici Kabulü Yapılan Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Alınmaması

Denetime konu yıl içinde üç adet taşınmaz yapım işine ait geçici kabul yapılmış olmasına rağmen bu işlemin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Onkoloji Hastanesi Binası, Eğitim Fakültesi Binası ve Lojman yapım işlerine ait geçici kabullerin 2015 yılı içinde yapıldığı ilgili hakediş dosyalarından anlaşılmıştır. Geçici kabul işlemini müteakip bu işleri ilişkin maliyetlerin "258 - Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı"na alacak, "252 - Binalar Hesabı"na borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu sayede idarenin mali tablolarında söz konusu binaların, şantiye durumundan çıkıp fiilen kullanılmaya müsait hale geldiği anlaşılabacaktır.

Taşınmaz yapımlarına ilişkin geçici kabullerin ardından, bu işlerin maliyet bedellerinin ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi hem muhasebe mevzuatına hem de temel muhasebe ilkelerine uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; İdare cevabında özetle, mevzuata aykırı uygulamanın 2016 yılında düzeltildiğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak İdare mevzuata aykırı uygulamanın 2016 yılında düzeltildiğini ifade etmiştir.

BULGU 2: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarında Gösterilmemesi

Hazine tarafından Üniversite'ye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre Hazine tarafından kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına borç, "500 - Net Değer Hesabı"na ise alacak kaydedilmesi ve ayrıca 964 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Hesabı ile 965 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Karşılığı Hesabında da izlenmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

İncelemeler neticesinde Üniversite'ye tahsisli taşınmazlar bulunduğu ancak bu taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür. Bahsedilen Yönetmelik'lere uygun olarak tahsisli taşınmazların tespit ve kayıtlarının yapılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz mülkiyeti ve kullanımında bulunan taşınmazların tespiti, imar durumlarının belirlenmesi ve muhasebe kayıt işlemlerin yürütülmesini teminen çalışmalar başlatılmıştır. Söz konusu çalışmaların en kısa sürede tamamlanması ve arazi ve arsa değerlerinin mali tablolara dâhil edilmesi planlanmaktadır. Üniversitemizde Taşınmaz Envanteri yapılıp değerlendirme işlemleri Taşınmaz Değer Tespit Komisyonu kurulduktan sonra değerlendirme yaptırılarak, yapılan bu değerlendirme sonuçları Muhasebe Birimine iletilecek ve kayıtlarımıza alınacaktır denilmiştir.

Sonuç olarak Bulgu konusunda gerekli çalışmalar başlanılmıştır, izlenilmesi faydalı olacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kafkas Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 250 - Arsa ve Araziler Hesabı, 252 - Binalar Hesabı, 258 - Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 500 - Net Değer Hesabı, 964 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Hesabı ile 965 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Karşılığı Hesabı hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 104 Proje Özel Hesabı'nın Gerçeği Yansıtması

Üniversite adına açılmış olan banka hesaplarına ilişkin olarak ilgili bankalardan temin edilen; hesap, hesap hareketleri, yetki ve bakiye bilgileri ile 104 Proje Özel Hesabına ilişkin yevmiye kayıtları ve 2015 yılı Bilançosunun incelenmesi neticesinde;

Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan kamu idarelerine proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların izlendiği 104 Proje Özel Hesabının yılsonu bakiye tutarı ile Üniversitenin mali hizmetler birimince ilgili bankalardan alınan 2015 yılı sonu mutabakat yazıları ekinde yer verilen bakiye toplam tutarının birbiriyle uyuşmadığı tespit edilmiştir.

104 Proje Özel Hesabının 31.12.2015 tarihi itibarıyla bakiyesi 310.785,42 TL'dir. Buna karşın, muhasebe birimi tarafından Vakıfbank'tan temin edilen 2015 yılı banka mutabakat

yazılarına göre anılan bankada tutulan proje özel hesaplarına ilişkin banka hesaplarının 31.12.2015 tarihi itibarıyla toplam bakiyesi 93.818,26 Avro olup bu tutar (104 nolu hesaba ilişkin 25'inci maddesi uyarınca bu hesapta izlenen döviz tutarları Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden değerlendirileneğinden) 31.12.2015 tarihli Merkez Bankası Avro satış kuru üzerinden 299.242,72 TL'dir. Dolayısıyla, 104 Proje Özel Hesabının yılsonu bakiyesi, banka hesaplarında bulunan fiili yılsonu bakiye tutarından 11.542,70 TL daha yüksektir.

Buna göre, yukarıda değinilen tespitler çerçevesinde, 104 Proje Özel Hesabının olması gerekenden 11.542,70 TL daha yüksek gösterilmesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "104 Proje Özel Hesabı'nın yılsonu bakiye tutarı ile bankadan alınan 2015 yılı mutabakat bakiye toplam tutarı arasında fark olduğu belirtilmiştir. Söz konusu bulguda tespit edilen farkın nedenleri araştırılarak gerekli düzeltme kayıtları yapılacak olup, 2016 yılı içerisinde muhasebe kayıtları ile banka bakiyelerinin denkliği sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 104 Proje Özel Hesabına ilişkin bulguda belirtilen hatanın nedeninin tespit edilerek gerekli düzeltme kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Bununla beraber, 2016 yılında yapılacağı beyan edilen düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin eksik ve hatalı uygulandığı tespit edilmiştir.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı sayılı R.G.de yayımlanan anılan Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, 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 alınması olup tüm kayıtların belgeye dayanması esastır.

Yine Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası gereğince, Yönetmelik eki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler rayiç değerleri üzerinden, rayiç değer de tespit edilememesi halinde ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacaktır. Ancak,

Yönetmelik'in mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmıncaya kadar 30.09.2014 tarihi itibariyle emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 7'inci maddesi uyarınca, tapu kütüğünde kamu idarelerinin kendi adlarına tescilli olan taşınmazların kaydının "Ek 2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu"na, tapu kütüğünde kayıtlı olmayan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların "Ek 3 Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu"na, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydının ise "Ek 6 Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"na kaydedilmesi gerekmektedir. Mali hizmetler biriminin ise bu formları konsolide ederek anılan Yönetmelik'in ekinde yer alan (Ek 7) örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri düzenlemesi gerekmektedir.

Yönetmelik'in 10'uncu maddesi uyarınca (Değişik: 3.6.2014-2014/6455 K.), kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacaktır. Bununla beraber, kamu idareleri taşınmazların tapuda cins tashihi için gerekli işlemleri de yapmakla da yükümlüdürler. Ancak tahsis edilen veya irtifak hakkı tesise dilen taşınmazlar için bu yükümlülük taşınmaz maliki idareye aittir.

Bir diğer husus, Yönetmelik'in 11'inci maddesi gereğince, kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçümü değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk vb. nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde mevcut kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni bir kayıt oluşturulması gerekmektedir. Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda ise sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılacaktır. Ayrıca, taşınmaza yapılan ve 28 Sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca (R.G.:10.01.2008- 26752) 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı harcamaların da taşınmazın değerine eklenmesi gerekmektedir

Anılan 11'inci madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen tüm değişikliklerin en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine;

işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise, Üniversite'nin kendi mülkiyetinde 227 adet, Hazine ve diğer idarelerin mülkiyetinde olup kendisine tahsis edilen 21 adet taşınmaz bulunduğu ve söz konusu taşınmazlarla ilgili ilk olarak 2014 yılı sonunda bir envanter çalışması yapılarak anılan Yönetmelik ekinde belirtilen cetvellerin düzenlendiği ve daha sonra 2015 yılı sonunda da yapılan bu çalışmaların yenilenerek kimi eksikliklerin tamamlandığı görülmüştür.

Bununla beraber, söz konusu çalışmalar neticesinde düzenlenen formlar ve yönetmelik kapsamında yapılan diğer işlemlerin incelenmesi neticesinde;

- a) “Ek 2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu”na, taşınmazların sadece arsa değerinin girildiği, söz konusu taşınmazlar üzerinde bulunan binaların ise, üzerlerinde buldukları arsalardan ayrı birer taşınmaz gibi “Ek 3 Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu”na kaydedildiği,
 - b) Onikişubat İlçesi Üngüt Mahallesinde bulunan bir plon yerinin “Ek 2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu”na kayıtlı olmadığı,
 - c) 2015 yılında geçici kabulü yapılarak tamamlan; Mühendislik ve Mimarlık Fakültesi Derslik ve Merkezi Birimler 1. Etap Binası ile Pazarcık Meslek Yüksekokulu Binasının ve bu işlere ilişkin maliyet bedellerinin ilgili cetvellere işlenmediği,
 - d) Yine 2015 yılında gerçekleştirilerek geçici kabulleri yapılan ve mevcut binaların değerini arttırıcı nitelikteki 9 adet büyük bakım onarım işlerine ilişkin maliyet bedellerinin söz konusu cetvellere eklenmediği,
 - e) Anılan Yönetmelik eki (Ek: 7) taşınmaz icmal cetvellerinde ise (2015 yılında düzenlenenlere) taşınmaz değerlerinin girilmediği,
- görülmüştür.

Buna karşın, yukarıda ele alınan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, tüm taşınmazların mevcut kullanım şekli ile (örneğin tapu kaydında arsa olarak gözüken ancak üzerinde bir bina olan taşınmaz bina olarak) kayıtlara alınması, taşınmazın değeri belirlenirken de arsa ve üzerindeki diğer yapıların maliyet bedelinin de göz önüne alınması gerekmektedir. “Ek 3 Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu”na ise sadece tapuda hiçbir şekilde kayıtlı olmayıp ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazlar kaydedilecektir. Ayrıca taşınmazın mevcut durumunda değişiklik olması halinde kayıtların yenilenmesi ve 34.000,00 TL’yi aşan değer arttırıcı harcamaların da taşınmazların değerine eklenmesi gerekmektedir.

Netice itibariyle, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in yukarıda açıklanan hükümlerinin eksik ve hatalı uygulandığı anlaşılmış olup bu durum Bilançonun taşınmaz hesapları itibariyle doğru ve güvenilir bilgi üretmesine engel olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait arsa ve arazilerin tam ve gerçekçi olarak kayıtlara alınması, binaların ruhsat işlemlerinin yapılması ile mümkün olacaktır. Binaların ruhsatlandırılması ile imar planı, parselasyon, cins tashihi gibi işlemler birlikte yapılmak zorundadır. Arsa ve araziler ile binalarla ilgili envanter çalışması yapılmış, her bir arsa, arazi ve binanın listesi tanzim edilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresince verilen cevapta Üniversiteye ait arsa ve arazilerin tam ve gerçekçi olarak kayıtlara alınmasının, binaların ruhsat işlemlerinin yapılması ile mümkün olacağı ileri sürülmüş ise de, bulgu maddesinde açıklandığı üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 10'uncu maddesi uyarınca (Değişik: 3.6.2014-2014/6455 K.), kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacaktır. Dolayısıyla, kayıtlar mevcut kullanım durumuna göre yapılacak olup bunun için ruhsat işlemlerinin tamamlanmasının beklenmesi gerekmemektedir. Bununla beraber, kamu idareleri taşınmazların tapuda cins tashihi için gerekli işlemleri de yapmakla da yükümlüdürler.

Bunun dışında, Kamu İdaresi cevabında, arsa ve araziler ve binalarla ilgili envanter çalışmasının yapıldığı belirtilmiş ve Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e göre düzenlenen “Ek 2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu” cevap ekinde gönderilmiştir. Söz konusu form ve anılan Yönetmelik uyarınca yapılması gereken diğer işlemler 2016 yılı denetimleri kapsamında ayrıca incelenecektir.

Sonuç olarak, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in bulguda açıklanan hükümlerinin eksik ve hatalı uygulanması neticesinde Bilançonun taşınmaz hesapları itibariyle hatalı bilgi üretmesine neden olunmuştur.

BULGU 3: Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Muhasebe İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlar ve bunlara ilişkin kira gelirleri tahakkuklarının ilgili bilanço ve nazım hesaplarda takibine ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin hatalı yapıldığı, bunun sonucunda da söz konusu gelirlerin tahsilinde aksamalar yaşandığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesiyle, Merkezi Yönetim kapsamındaki idarelerce uygulanacak muhasebe işlemlerine ilişkin düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce 26.11.2014 tarihinde yayımlanan "Taşınmaz İlişkin İşlemler" başlıklı Genel Yazı'yla; taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 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 bildirilmiştir.

Anılan Genel Yazı ile ayrıntılı şekilde yapılan açıklamalara göre;

1- Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler ilgili birimlerince muhasebe birimlerine verildiğinde, bu taşınmazların 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- 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.

3- İlgili kira sözleşmesine göre tahakkuk edip içinde bulunulan faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen kira gelirleri 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının borcu karşılığında 600 Gelirler Hesabının alacağına kaydedilecektir.

4- Faaliyet dönemini takip eden aylara ilişkin olarak yapılan peşin tahsilatlarda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı nolu ilgili hesabın kullanılması gerekmektedir.

Bunun yanında, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 138'inci maddesi uyarınca 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı kamu idarelerince tahakkuk ettirilen ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılmaktadır. Buna karşın, kira bedelinin aylık olarak tahakkuk edeceği belirtilen kira sözleşmelerinden doğan kira

alacakları ancak ilgili oldukları ayda tahakkuk edip tahsil edilebilir hale geleceğinden, takip eden faaliyet dönemindeki bir aya ilişkin olsa bile bu kira alacaklarının takibi için 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'nın kullanılmaması gerekmektedir. Aksi halde, sonraki döneme ilişkin olarak tahakkuk eden ve o yılın geliri olarak mali tabloya yansıtılması gereken bir kira geliri, içinde bulunulan faaliyet dönemi gelirlerine yansıtılmış olacaktır.

Yapılan incelemede;

- Üniversite tarafından bir taşınmazın kiraya verilmesine veya taşınmaz üzerinde irtifak hakkı tanınmasına ilişkin bir sözleşme düzenlendiğinde, ilgili taşınmazın kayıtlı değeri itibariyle 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı (ilgili alt kod itibariyle) ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına kaydedilmediği,

- Peşin tahsil edilenler hariç olmak üzere kira ve irtifak hakkı tesisi gelirlerinin, kira sözleşmesini takiben toplam kira tutarı itibariyle 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına kaydedilmediği, dolayısıyla yapılan tahsilatların yine aynı hesaplar aracılığıyla izlenemediği,

- Kiraya verilen taşınmazlardan bir kısmına ilişkin olarak, kira sözleşmesine göre tahakkuk edip içinde bulunulan faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen kira gelirlerinin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına kaydedilmediği,

- Sözleşmeden doğan toplam kira bedelinden, faaliyet dönemini izleyen dönemlerde tahakkuk edecek olan toplam 322.949,61 TL'nin yılı geliri gibi hatalı olarak 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabına ve 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği,

- Peşin tahsil edilen kiralardan sonraki faaliyet dönemine ilişkin olanların ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının alacağına kaydedilmeksizin yılı geliri gibi 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği,

- Bunlar dışında, kira veya irtifak hakkına ilişkin kimi sözleşmelerin ilgili birimlerce muhasebe birimine zamanında ulaştırılmadığı ve bu nedenle muhasebe biriminin bazı durumlarda söz konusu sözleşmelerden ancak tahsilat anında haberdar olabildiği ya da hiç olamayıp tahsil ve takip işlemi yapamadığı,

(Örneğin, bir irtifak hakkı sözleşmesinden doğan irtifak hakkı bedeli 20.250,00 TL'nin, ilgili sözleşme muhasebe birimine bildirilmediğinden zamanında tahsil edilmemiştir.)

- Ayrıca, tahakkuk kayıtları yapılmayan bir kiralamaya ilişkin toplam 110.000,00 TL tutarındaki kira gelirinin ilk tahsil edildiğinde 333 Emanetler Hesabına alındığı ancak daha sonra ilgili gelir hesaplarına aktarılmadığı, yine tahakkuk kayıtları yapılmayan iki farklı

kiralamaya ilişkin toplam 9.330,00 TL tutarındaki kira bedelinin ise hiç ödenmediği halde bu tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmek suretiyle takip ve tahsil edilmediği, tespit edilmiştir.

Buna göre; anılan Genel Yazı ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı işlemler nedeniyle;

Taşınmaz kira gelirlerinden doğan alacaklardan bir kısmının 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında takip edilmemesi ve bir kısım kira geliri tahakkuklarının ise 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç ve 600 Gelirler hesabına alacak kaydedilmesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu hesaplar itibariyle en az toplam 322.949,61 TL kadar;

Peşin tahsil edilen kiralardan sonraki faaliyet dönemine ilişkin olduğu tespit edilen 6.208,58 TL'nin yılı gelirlerine kaydedilmesi sonucunda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı itibariyle Bilançoda, 600 Gelirler Hesabı itibariyle de Faaliyet Sonuçları Tablosunda söz konusu tutar kadar,

Takibi yapılmadığı için ödenmediği tespit edilen 9.300,00 TL'lik kira tutarının 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ile tahakkukunun yapılmaması nedeniyle bu hesap itibariyle Bilançoda, 600 Gelirler Hesabı itibariyle de Faaliyet Sonuçları Tablosunda söz konusu tutar kadar,

Tahsilinde 333 Emanetler Hesabına kaydedilen 110.000,00 TL kira gelirinin 600 Gelirler Hesabına aktarılmaması nedeniyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar,

Kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerlerinin 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında; taşınmaz kira gelirlerinin ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile yine 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmemesi sonucunda Bilanço dip notlarında kaydedilmesi gereken tutarlar kadar,

hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlarla ilgili hatalı muhasebe kayıtları bulunduğu tespit edilmiştir. Söz konusu bulguda bahsi geçen hususlarla ilgili Maliye Bakanlığını (Muhasebat Genel Müdürlüğü) 26/11/2014 tarih ve 13278 sayılı Taşınmazlara İlişkin İşlemler konusu yazılarına istinaden gerekli düzeltme kayıtları yapılacaktır. Ayrıca, üniversitemiz taşınmazlarından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirme işlemlerinin tam ve zamanında yapılması için, muhasebeleştirmeye esas bilgi ve belgelerin muhasebe birimine gönderilmesine özen gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, kiralamalara ilişkin bulguda belirtilen muhasebe hatalarıyla ilgili gerekli düzeltme kayıtlarının yapılacağı, ayrıca, kira gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinin tam ve zamanında yapılması için gerekli özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Bununla beraber, kamu idaresince yapılacağı ifade edilen düzeltme kayıtları 2016 yılında gerçekleştirileceğinden, yapılacak bu düzeltmelerin 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Kiracılardan Tahsil Edilmesi Gereken Elektrik, Su ve Doğalgaz Bedeli Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi

Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak kiracılar ile bağitlanan sözleşmeler gereğince veya borçlar hukukunun genel hükümleri uyarınca kiracılar tarafından karşılanması gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerinden doğan alacakların tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, bunların ancak tahsil edildiğinde gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildikleri tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "14 Diğer Alacaklar" başlıklı 81'inci maddesinde diğer alacaklar hesap grubunun, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak her ay tahakkuk eden ve kira sözleşmeleri gereğince kiralayanlar tarafından ödenmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz giderlerinden doğan alacakların 140 Diğer Alacaklar hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Buna göre, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının borcuna ve 600 Gelirler Hesabının alacağına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen tutarlar kadar 2015 yılı Bilançosu ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz tarafından kiraya verilen taşınmazların ve sözleşme gereğince kiracı tarafından karşılanması gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerine ilişkin muhasebe kayıtları Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda konu edilen kiracılardan tahsil edilecek elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedeli alacaklarına ilişkin muhasebe işlemlerinin, 2016 yılı itibariyle ilgili mevzuat hükümlerine göre yapılacağı ifade edilmiştir.

Bununla beraber, 2016 yılında yapılacak düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarını düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Taşınmazların ve Bunlara İlişkin Yapılmakta Olan Yatırımların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversite tarafından envanteri çıkartılan taşınmazların bir kısmının hiç kayıtlara alınmadığı, bu taşınmazlar üzerinde yapılmakta olan yatırımlar ile geçici kabulü yapılarak tamamlanan binaların ve bunlarla ilgili değer artırıcı bakım ve onarımların ise hatalı muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, Yönetmelik eki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler rayiç değerleri üzerinden, rayiç değer de belirlenememesi durumunda ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacaktır. Ancak, Yönetmelik'in mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınacağına kadar 30.09.2014 tarihi itibarıyla emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

07.12.2014 tarih ve 29218 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ise, "Maddi duran varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesi uyarınca; taşınmazların muhasebeleştirilmesinde yukarıda anılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in ilgili hükümleri ile aşağıdaki hususlar dikkate alınacaktır;

a) Hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan, envanter ve değerlemesi yapılanlar ilgili harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınacaktır.

b) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınacak olup bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınacaktır.

c) 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen maddi duran varlıklar, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacaktır. (Bu durumda, örneğin arsa olarak kayıtlı bir taşınmaz üzerine yapılmakta olan bir binanın geçici kabulü gerçekleştirildiğinde, maliyet bedellerinin bilindiği

varsayımı altında; 252 Binalar Hesabına (arsa ve inşaat maliyet toplam değeri üzerinden) borç, 250 Arsa ve Araziler Hesabına (arsa maliyet değeri üzerinden) ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına (bu hesapta kayıtlı inşaat maliyet değeri üzerinden) alacak kaydı yapılmalıdır.)

d) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran maliyetlerden (10.01.2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 28 Sıra nolu ve 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca) 34.000,00 TL'yi aşanlar ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilecek ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacaktır. 34.000,00 TL'yi geçmeyen harcamalar ise doğrudan gider kaydedilecektir.

Ayrıca, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce 27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 41 sıra nolu Genel Tebliğ ile idarelerce tahsisli kullanılan taşınmazların izlenebilmesi için "03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesap kodu ihdas edilmiştir.

Buna karşın, yapılan incelemede;

- a) 2014 yılı sonunda yapılan envanter çalışmasıyla 252 Binalar Hesabına kaydedilmesi gereken taşınmazların toplam değeri 433.424.401,00 TL olarak tespit edilmesine karşın söz konusu hesaba 2014 yılından devreden tutarın sadece 30.294.379,89 TL olduğu, 2015 yılında ise 630 Giderler Hesabına kaydedilmesi gereken değeri 34.000,00 TL'den bir kısım küçük bakım onarım giderleri ile 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken bir kısım hakkediş ödemelerinin 252 nolu hesaba kaydedildiği, dolayısıyla 252 nolu hesabın gerçeği yansıtmadığı,
 - b) 2015 yılı ve önceki yıllarda geçici kabul tutanakları idarece onaylanarak tamamlanan yapım işlerinin 251 ve 252 nolu hesaplara aktarılmaları gerekirken aktarılmadığı, dolayısıyla 258 nolu hesabın da gerçeği yansıtmadığı,
 - c) Bir adet plon yerinin envanter kayıtlarında yer almadığı, dolayısıyla, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının da söz konusu plon yeri için kaydedilmesi gereken tutar kadar eksik olduğu,
 - d) Üniversiteye tahsisli taşınmazlar için "03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesap kodunun kullanılmadığı,
- tespit edilmiştir.

Bu itibarla, anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan ve ayrıntısı yukarıda

gösterilen hatalı muhasebe işlemleri sonucunda tespit edilebildiği kadarıyla;

- 2014 yılı sonunda gerçekleştirilen envanter çalışması sonucunda binalar için tespit edilen değerler toplamından kayıtlara alınmayan 403.130.021,11 TL kadar 252 Binalar Hesabına borç ve 500 Net Değer Hesabına alacak kaydı ile 2015 yılında geçici kabulü yapılarak tamamlandığı halde 252 nolu hesaba alınmayan binaların maliyet bedeli toplamı 12.790.901,30 TL kadar 252 Binalar Hesabına borç kaydı,

- 2015 yılında geçici kabulü yapılarak tamamlanan yol inşaatlarının maliyet bedeli 695.807,14 TL kadar 251 nolu hesaba borç kaydı,

- 2015 yılında gerçekleştirilen bina bakım onarımlarından tutarı 34.000,00 TL'den küçük olup hatalı şekilde 252 nolu hesaba kaydedilen toplam 142.638,40 TL kadar 630 Giderler Hesabına borç ve yine bu tutar kadar 252 nolu hesaba alacak kaydı,

- 2015 yılında devam eden ve geçici kabulü yapılmayan yapım işlerinden 252 nolu hesaba kaydedilen toplam 224.432,77 TL kadar 258 nolu hesaba borç kaydı,

- 258 nolu hesabın 2015 yılsonu bakiyesinde kayıtlı toplam 264.986.355,22 TL'den 2015 yılı sonu itibariyle halen yürütülmekte olup 2016 yılına devam eden yapılmakta olan yatırımlar toplamı 1.227.708,08 TL dışında kalan 263.758.647,14 TL'nin, yukarıda belirtildiği şekilde ilgili varlık hesaplarına aktarılarak söz konusu tutar kadar 258 nolu hesaba alacak kaydı,

- Üniversiteye tahsisli olan bina ve arazilerin tespit edilecek değerleri tutarında 251 ve 252 hesaplarında yer alan "03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" detay koduna kaydı,

yapılması gerekirken yapılmaması ve tüm bu kayıtlarda Üniversiteye tahsisli taşınmazlar için "03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesap kodunun kullanılmaması sonucunda,

Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda yukarıda belirtilen değerler ve tespit edilip kaydedilmesi gereken diğer tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu bulguda yer alan hususlara ilişkin olarak Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından gerekli bilgiler alınarak muhasebe kayıtları düzeltilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen taşınmazlara ve yapılmakta olan yatırımlara ilişkin muhasebe hatalarının düzeltileceği ifade edilmiştir.

Bununla beraber, yapılacak belirtilen düzeltme kayıtları 2016 yılında gerçekleştirileceğinden, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Gider Taahhütleri Hesaplarına İlişkin Tutarların Gerçeği

Yansıtılmaması

Üniversitenin taraf olduğu ve bir gider taahhüdünü içeren sözleşmelerin izlenmesi gereken 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarında sadece 2014 yılından devreden tutarların kayıtlı olduğu, bunun dışında söz konusu hesaplara 2015 yılında hiç kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 920 nolu hesaba ilişkin 473'üncü maddesi uyarınca gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

Buna göre, Üniversitenin gerçekleştirdiği tüm mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin sözleşmelerden doğan taahhütler tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920 nolu hesaba borç, 921 nolu hesaba alacak; girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları ise 920 nolu hesaba alacak, 921 nolu hesaba borç kaydedilecektir.

Yapılan incelemede ise, söz konusu nazım hesaplarda sadece 2014 yılından devreden taahhüt tutarlarının kayıtlı olduğu, bunun dışında, söz konusu taahhütlerden 2015 yılında yerine getirilenler ile 2015 yılında girişilen taahhütler ve bunlardan yerine getirilenlere ilişkin herhangi bir kayıt yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, anılan Yönetmelik hükmüne aykırı olarak tüm gider taahhütlerinin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda kurumun 2015 yılı bilanço dipnotlarında bu hesaplara kaydedilmesi gereken tutarlar kadar taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin taraf olduğu ve bir gider taahhüdünü içeren sözleşmelerin takip edildiği 920 ve 921 nolu hesaplara 2015 yılında hiç kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 473. maddesi gereğince, üniversitemiz tarafından 2015 yılında girişilen taahhütlerin muhasebeleştirilmesi için gerekli işlemler yapılacaktır.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına ilişkin 2015 yılında girişilen taahhütlerin

muhasebeleştirilmesi için gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir. Bununla beraber, yapılacağı beyan edilen düzeltme kayıtları 2016 yılında gerçekleştirileceğinden bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden banka tarafından yapılan %15 oranındaki Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesi 8'inci fıkrasında faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre, bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630 Giderler Hesabına borç, elde edilen brüt faiz tutarları ise 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilir (181 Gelir Tahakkukları hesabının aylık dönemler itibariyle kullanılmasına anılan Yönetmelik gereği 2016 yılında başlanacaktır). Aynı zamanda, banka hesabına aktarılan net tutarlar 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yapılan incelemede Üniversitenin, vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz gelirini net tutarlar üzerinden 600.5.1.9.3 hesap koduna kaydettiği, tevkifat tutarını ise muhasebe kayıtlarında hiç göstermediği, dolayısıyla yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yaptığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, karşılıklı olarak 600 Gelirler Hesabının 600.5.1.9.3 kodu ile 630 Giderler Hesabının 630.3.4.3.1 koduna kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 125.653,67 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz gelirlerine ilişkin yapılan tevkifat tutarlarının muhasebe kayıtlarında gösterilmediği tespit edilmiştir. 2016 yılında banka hesaplarımıza tahakkuk ettirilecek faiz gelirlerine ilişkin muhasebe kayıtları Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğininin 19. maddesinin 8. fıkrasına göre yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda konu edilen vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarına ilişkin muhasebe işlemlerinin, 2016 yılı

itibariyle ilgili mevzuat hükümlerine göre gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 8: 102 Banka Hesabının Gerçeği Yansıtmaması ve Üniversite Adına Yetkisiz Birimler Tarafından Banka Hesabı Açılması

Üniversite adına açılmış banka hesaplarına ilişkin olarak ilgili bankalardan temin edilen; hesap, hesap hareketleri, yetki ve bakiye bilgileri ile 102 Banka Hesabına ilişkin yevmiye kayıtları ve 2015 yılı Bilançosunun incelenmesi neticesinde;

A) 102 Banka Hesabının yılsonu bakiye tutarı ile Üniversitenin mali hizmetler birimince ilgili bankalardan alınan 2015 yılı sonu mutabakat yazıları ekinde yer verilen bakiye toplam tutarının birbirini tutmadığı tespit edilmiştir.

102 Banka Hesabının yılsonu itibariyle bakiyesi 15.025.747,57 TL'dir. Buna karşın, muhasebe birimi tarafından Vakıfbank'tan temin edilen ve detayı aşağıda gösterilen 2015 yılı banka mutabakat yazısına göre anılan banka hesaplarının 31.12.2015 tarihi itibariyle toplam bakiyesi 15.027.335,35 TL'dir. Dolayısıyla, 102 Banka Hesabı yılsonu bakiyesi, banka hesaplarında bulunan fiili yılsonu bakiye tutarından 1.587,78 TL daha düşüktür.

Tablo 4: Üniversiteye Ait Banka Hesaplarına İlişkin İlgili Bankadan Alınan Mutabakat Yazısına Göre Yılsonu Bakiye Tutarları

Banka Mutabakat Yazısı Ekinde Yer Alan	
Hesap Adı	Bakiye Tutarı (TL)
Muhasebe Birimi ve Vadeli Hesap	10.489.860,30
Bilimsel Araştırma Projeleri	2.507.921,68
San-tez Projeleri	361.036,68
Tübitak Projeleri	1.618.713,20
Farabi Hesabı	44.071,16
Mevlana Değişim Programı	5.440,00
2013- 2014 Eğitim Yurtdışı Öğrenci Ofisi	292,33*
Toplam:	15.027.335,35

*Banka Mutabakat Yazısında 100 USD olup 31.12.2015 tarihli Merkez Bankası döviz satış kuru olan 2,9233 TL üzerinden TL'ye çevrilmiştir.

B) Üniversite adına açılmış banka hesaplarını kullanma yetkisi sadece muhasebe

birimi itibariyle muhasebe yetkilisi ve muhasebe yetkilisi mutemedinde olduğu halde başka birimlerce de banka hesabı açıldığı, ayrıca, üniversite adına açılmış tüm banka hesaplarının muhasebece takip edilmesi gerekirken bir kısım banka hesaplarının ancak ana hesaba yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği, bir kısım banka hesaplarının ise hiçbir şekilde takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Anılan Kanun'un 61'inci maddesinde muhasebe hizmeti; “gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri’ şeklinde tanımlanmış ve bu işlemlerin muhasebe yetkililerince yürütüleceği belirtilmiştir. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulmuştur.

Bahsi geçen 61'inci maddenin devamında, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanların “muhasebe yetkilisi mutemedi” olduğu ve bunların doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olduğu belirtilmiş ve bu maddeye istinaden Maliye Bakanlığınca 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan “Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi Ve Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile de bunların görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Diğer yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 17'inci maddesinde;

“(1) Banka hesabı, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya tahsil için verilen çeklerden tahsil işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılır. ”

“Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 18'inci maddesinde ise;

“(1) Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için Bakanlıkça tespit edilerek duyurulan tutarlar alıkonularak, fazlası düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır.

(2) Bankalarca muhasebe birimleri adına yapılan diğer tahsilat için, teslimat müzekkeresi düzenlenmez. Bu tür tutarlar bankadan alınacak hesap özet cetveline göre kayıtlara alınır.

(S) Muhasebe birimlerince, hesaplarının bulunduğu bankalardan nakden yapılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri; ödeme yapılacak kişilerin hesaplarına aktarılacak tutarlar ile bankalarda açtırılacak krediler için “Gönderme Emri ” (Örnek:14) düzenlenir. Muhasebe birimlerince, bankalar nezdindeki döviz hesabından yapılacak ödemelerde ise

“Döviz Gönderme Emri ” (Örnek:15) kullanılır.”

denilmek suretiyle, 102 Banka Hesabının yalnızca muhasebe birimlerine adına açılan banka hesaplarının takibi için kullanılacağı ve söz konusu banka hesaplarına ilişkin her türlü para yatırma, tahsilat ve ödeme işlemlerinin de muhasebe birimlerince (5018 sayılı Kanun’un anılan hükümleri uyarınca muhasebe yetkilisi ve/veya mutemedince) yerine getirileceği açıkça belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu hükümlerden muhasebe birimi adına açılan tüm hesapların muhasebece takip edilmesi gerektiği de anlaşılmaktadır.

Buna karşın Üniversite adına hesap açıldığı tespit edilen Ziraat Bankası, Vakıfbank ve İş Bankasının ilgili şubeleriyle yapılan yazışmalar sonucunda bu bankalardan edinilen bilgilerden;

b1) Aşağıda, ayrıntıları gösterilen banka hesaplarının Üniversite’nin ana hesabına yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği ve bu nedenle söz konusu banka hesaplarında 31.12.2015 tarihi itibarıyla bulunan bakiye tutarların 102 Banka Hesabında gözükmediği, ayrıca bu hesapların bir tanesinde kullanma yetkisinin muhasebe yetkilisi veyahut mutemedinde olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 5: Üniversiteye Ait Olup Muhasebesi Ana Hesap Üzerinden Dolaylı Şekilde Takip Edilen Banka Hesapları

İlgili Banka Şubesi	Hesap adedi	Hesabı Kullanan Birim	Hesabın Niteliği	31.12.2015 Tarihi İtibariyle Toplam Bakiye (TL)
Vakıfbank Kahramanmaraş Şubesi	67	Muhasebe Birimi	Tahsilat ve BAP Proje Hesapları	174.532,70
Akbank Kahramanmaraş Şubesi	1	“ “	Maaş Hesabı	818,97
Akbank Binevler Şubesi	2	“ “	Maaş Hesabı	12.021,89
Akbank Çevreyolu Şubesi	1	“ “	Maaş Hesabı	0,00
Akbank Elbistan Şubesi	1	“ “	Maaş Hesabı	0,01
Ziraat Bankası Kahramanmaraş Şubesi	1	“ “	Tahsilat Hesabı	13.160,00
Ziraat Bankası Göksun Şubesi	1	Göksun Meslek Yüksek Okulu	Tahsilat Hesabı	1.292,74
Toplam:				201.826,31

b2) Aşağıda ayrıntısı gösterilen banka hesabının muhasebe birimince değil Sağlık Kültür Sosyal İşler Daire Başkanlığınca kullanıldığı ve bu hesabın muhasebe takibinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Tablo 6: Üniversiteye Ait Olup Muhasebesi Takip Edilmeyen Banka Hesapları

İlgili Banka Şubesi	Hesabı Kullanan Birim	31.12.2015 Tarihli Toplam Bakiye (TL)
Ziraat Bankası Kahramanmaraş Şubesi	Sağlık Kültür Sosyal İşler Daire Başkanlığı (Stajyer Öğrenci Ücretleri Hesabı)	2.835,43

Buna göre, yukarıda değinilen mevzuata aykırı işlemler neticesinde ve Bulgunun (A) ve (B) fıkralarında ortaya konan tespitler çerçevesinde, 102 Banka Hesabında toplam 206.249,52 TL hata bulunmakta olup 2015 yılı Bilançosunda da bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Bunun dışında, muhasebe birimi dışındaki birimler adına açılan banka hesaplarının kapatılması veyahut bu hesaplar için de muhasebe yetkilisinin yetkilendirilmesi veya bu

hesaplar için yetkilendirilen kişilerin muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmesi, ayrıca, Üniversite adına açılmış tüm hesapların muhasebesinin doğrudan izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “102 Banka Hesabının yılsonu bakiye tutarı ile bankalardan alınan 2015 yıl sone mutabakat yazıları ekinde yer verilen bakiye toplam tutarının birbirini tutmadığı ve üniversite adına açılmış bir kısım banka hesapların muhasebece dolaylı takip edildiği, bir kısmının ise hiçbir şekilde takibinin yapılmadığı belirtilmiştir.

102 Banka hesabının yılsonu bakiyesi ile banka mutabakat tutarında meydana gelen fark, banka hesabına işletilen yılsonu faiz tutarının muhasebe kayıtlarına alınmaması nedeniyle ortaya çıkmıştır. Söz konusu fark, 2016 yılında muhasebe kayıtlarına alınarak, 102 banka hesabının bakiyesi düzeltilmiştir. Ayrıca, muhasebe birimi dışındaki birimler tarafından açılan banka hesaplarından kullanılmayanların kapatılması, diğer hesapların ise muhasebe tarafından doğrudan takibi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 102 Banka Hesabına ilişkin bulguda belirtilen hata ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş, ancak cevap ekinde buna ilişkin herhangi bir belge ibraz edilmemiştir. Ayrıca, yapıldığı ifade edilen düzeltme kaydı 2016 yılında gerçekleştirildiğinden 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi de bulunmamaktadır.

BULGU 9: Üniversite Adına Yetkisiz Gelir Toplanması / Gider Yapılması ve Gerçekleşmelerinin Muhasebe ve Bütçe Hesaplarına Yansıtılmaması

Üniversiteye bağlı Afşin, Elbistan ve Göksun Meslek Yüksekokul Müdürlükleri bünyesinde kiracılarca işletilen kantinlerin kira sözleşmelerinin Üniversite tarafından feshedilmesi üzerine Rektörlük Makamınca anılan Yüksekokul Müdürlüklerine öğrencilere çay ve simit satma yetkisi tanındığı, ancak, bu işlemin ilgili mevzuat hükümlerine uygun şekilde gerçekleştirilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 60 ve 61'inci maddeleri uyarınca, idareler adına idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek görevi mali hizmetler birimine ait olup bu kapsamda gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumluluğundadır.

Yine anılan 61'inci maddede, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade

edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar muhasebe yetkilisi mutemedi olarak sayılmış olup bunlar doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu tutulmuşlar ve bunların görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca ıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığınca yayımlanan ‘‘Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi Ve alışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik’’in (R.G.: 31.12.2005-26040 / 3.mükerrer) 4’üncü maddesinde muhasebe yetkilisi mutemedi, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, muhafaza etmeye, vermeye, göndermeye yetkili ve bu işlemler ile ilgili olarak doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olan kamu görevlileri ve yetkili memurlar şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Yönetmeliğin 5’inci maddesinde, muhasebe yetkilisi mutemedi olarak seçilen görevlinin adı, soyadı, görev yeri, unvanı ve imza rneği ile görev ve yetkilerinin ilk görevlendirmede muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmesi gerektiği ve Kanunlarda öngörüldüğü şekilde ve bu Yönetmelik esaslarına göre yetkili kılınmamış hiçbir kimsenin kamu idaresi adına para tahsil edemeyeceği, değerleri alamayacağı, gönderemeyeceği ve ödeme yapamayacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik’in 14’üncü maddesi uyarınca muhasebe yetkilisi mutemetlerince yapılan tahsilat ve alınan değerler karşılığında alındı düzenlenmesi gerekmekte olup Yönetmelik’in 7’inci maddesinde; muhasebe birimi hizmet binası dışında veya muhasebe biriminin bulunduğu yerin belediye hudutları dışında görevlendirilen muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından yapılan tahsilatın, özel mevzuatında aksine bir hüküm bulunmadığı sürece, miktarı ne olursa olsun en çok yedi, değerli kağıt satış hasılatının ise en çok onbeş günde bir ve her halde mali yılın son iş gününde muhasebe biriminin veznesine veya banka hesabına yatırılmasının zorunlu olduğu, söz konusu tahsilatın, muhasebe biriminin veznesine belge ve defterlerle birlikte getirileceği, muhasebe birimince gerekli kontroller yapılıp yatırılması gereken tahsilat miktarı tespit edildikten sonra en son kullanılan alındı dip koçanının arkasına ve defterlerin ilgili sayfalarına gerekli şerhler konularak onaylanacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede ise; niversitenin Afşin, Elbistan ve Göksun Meslek Yüksekokulları bünyesinde aynı kiracı tarafından işletilen kantinlerin kira sözleşmelerinin 08.09.2015 tarihinde Rektörlükçe feshedildiği, yine Rektörlük Makamınca anılan Yüksekokul Müdürlüklerine yazılan 14.09.2015 tarihli yazılarla öğrencilerin mağduriyet yaşamaması

amacıyla söz konusu kantinler yeniden ihale edilene kadar Yüksekokul Müdürlüklerine çay ve simit satışı yapma yetkisi tanındığı, ancak bu yetkilendirmeye ilgili olarak;

- Üniversite mali hizmetler birimi olan Strateji Daire Başkanlığına zamanında bilgi verilmediği ve bu yetkilendirme dolayısıyla muhasebe yetkilisi mutemedi vasfını kazanan kişilerin muhasebe yetkilisine de yazılı olarak bildirilmediği,

- Söz konusu yetkilendirme çerçevesinde satışı yapılan ürünlerden elde edilen gelire ilişkin alındı belgesi düzenlenip düzenlenmediğinin belli olmadığı, düzenlendi ise de bu alındıların süresi içerisinde kanıtlayıcı belgeleriyle birlikte muhasebe yetkilisine ibraz edilmediği ve yapılan tahsilatın süresi içerisinde muhasebe birimi veznesine veya banka hesabına yatırılmadığı,

tespit edilmiştir.

Konunun yerinde denetimimiz esnasında ilgili Yüksekokul Müdürlüklerinden sorulması üzerine;

- Afşin Yüksekokul Müdürlüğünce ilk dönem için kar marjı konulmadan satış yapıldığı, ancak ikinci dönem için kar elde edilmesi durumunda bu tutarların muhasebe birimi banka hesabına yatırılacağı,

- Elbistan Yüksekokul Müdürlüğünce şimdiye kadar yapılan satışlarla ilgili 21.195,00 TL hasılat, 16.743,34 TL gider yapıldığı ve elde edilen kar tutarı 4.451,66 TL'nin 23.02.2016 tarihi itibarıyla muhasebe birimi hesabına yatırıldığı,

- Göksun Yüksekokul Müdürlüğünce ise satışlardan elde edilen 1.900,66 TL gelirden 1.470,66 TL'sinin Yüksekokulun çeşitli ihtiyaçları için harcandığı ve kalan 430,00 TL'nin 25.02.2016 tarihi itibarıyla muhasebe birimi hesabına aktarıldığı,

bildirildiği görülmüş olup anılan mevzuat hükümleri uyarınca söz konusu satışlarla ilgili elde edilen tüm hasılatın brüt olarak bütçe gelirlerine kaydedilmesi gerektiği ve yine 5018 sayılı Kanun'un 32'inci maddesi gereğince giderlerin ise ancak ilgili ödeneklerden bütçe gideri şeklinde gerçekleştirilebileceği, bu giderlerle ilgili ödeme talimatı vermeye de sadece muhasebe yetkilisi veyahut mutemedi yetkili olduğu halde, belirtilen hükümlere aykırı hareket edildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, anılan mevzuat hükümlerine aykırı işlemler neticesinde söz konusu gelir ve gider gerçekleştirmeleri ile diğer harcamalar ilgili bilanço ve bütçe hesaplarına yansıtılmadığından, bu hesaplara kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen tutarlar kadar 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosu ile Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize bağlı Afşin-Elbistan ve Göksun Meslek Yüksekokul Müdürlüklerince mevzuata uygun olmayan bir şekilde öğrencilere çay ve simit satma yetkisi tanındığı tespit edilmiştir.

Söz konusu bulguda yer alan hususlarla ilgili olarak, 31.12.2005 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki Yönetmelik hükümlerine göre elde edilen gelirlerin söz konusu mutemetler tarafından alındı belgesi ile tahsil edilmesi ve yapılacak giderlerin ise 5018 Sayılı Kanununun 32. maddesine göre yapılmasının sağlanması amacıyla gerekli yazışmalar yapılacaktır.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda yer alan hususlarla ilgili olarak bundan böyle yapılacak işlemlerin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılmasının sağlanması amacıyla gerekli yazışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Bunun dışında, bulguda belirtilen muhasebe hatalarına ilişkin henüz herhangi bir düzeltme kaydı bildirilmemiş olup 2016 yılında yapılacak düzeltme kayıtlarının 2015 mali tablolarını düzeltici etkisi de bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kahramanmaraş Sürçü İmam Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102 Bankalar Hesabı ve 104 Proje Özel Hesabı), Faaliyet Alacakları (120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı), Diğer Alacaklar (140 Kişilerden Alacaklar Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Gelecek Aylara / Yıllara Ait Gelirler (380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı), Net Değer (500 Net Değer Hesabı), Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) ve Nazım Hesaplar (920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı, 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) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede Üniversite banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19, 22 ve 37'nci maddeleri uyarınca muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlarda öncelikle 108 Diğer Hazır Değerler hesabına borç ve 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabına alacak kaydı yapılması, ilgili banka hesapları arasında para aktarımı gerçekleştiğinde ise, 102 Banka Hesabına bir yandan 103 nolu hesabın borcu karşılığında alacak kaydı yapılırken, diğer yandan da 108 nolu hesabın alacağı karşılığında borç kaydı yapılmalıdır.

Buna karşın üniversite tarafından kullanılan banka hesapları arasındaki para aktarımlarının muhasebeleştirilmesinde anılan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak doğrudan 102 Banka Hesabına borç ve alacak kaydı yapıldığı ve 103 ve 108 nolu hesapların kullanılmadığı, bunun sonucunda, 2015 yılsonu kesin mizanında; 102 Banka Hesabının alacak toplamı ile 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının borç toplamı eşit olması gerekirken, bu tutarlar arasında 5.563.691,01 TL fark olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bankalar arası göndermelerde 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının, bu hesaba aracı olarak ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılması gerekmekte olup, söz konusu muhasebe işleminin hatalı gerçekleştirilmesi dolayısıyla 2015 yılı bilançosunda anılan tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuat gereği çalıştırılması gereken 108 Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir. 2016 yılında banka hesaplarımız arasındaki aktarmalarda, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19, 22 ve 37. maddelerine göre muhasebeleştirme işlemleri yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda konu edilen banka hesapları arasındaki aktarmalara ilişkin muhasebe işlemlerinin, 2016 yılı itibariyle ilgili mevzuat hükümlerine göre yapılacağı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Kaynaklarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Bütçeye Gelir Olarak Kaydedilmemesi

Üniversitelerde Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin muhasebe hesaplarına kaydedilmesinde tereddütler bulunmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan ve 10.04.2002 tarih ve 24722 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmeliğin 11'inci maddesinde; Bilimsel Araştırma Projeleri için tahsis edilecek kaynaklara "özel ödenekler" başlığı altında yer verilmiştir. Buna göre; Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirlerden kaynak sağlanacaktır;

-Yükseköğretim kurumunun döner sermaye işletmelerinden, öğretim üyelerinin doğrudan veya dolaylı katkısı olup olmadığına bakılmaksızın, elde edilen her türlü gayrisafi hasılatın yüzde 10'undan az olmamak üzere, Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirleyeceği oranda aktarılacak tutarlar,

-Bilimsel Araştırma Projelerinden elde edilen gelirler,

- Bilimsel Araştırma Projeleri için yapılacak bağış ve yardımlar,

-Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun izni ile yükseköğretim kurumunun yurtiçindeki veya yurtdışındaki kuruluşlarla yapacağı ortak araştırmalar için ilgili kuruluşlar tarafından ödenecek tutarlar,

-ve diğer gelirler,

Elde edilen bu kaynakların ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmesi hususunda Maliye Bakanlığı görevlendirilmiştir.

Görülebileceği üzere, yönetmeliğin mezkûr maddesi ile Bilimsel Araştırma Projelerine diğer gelirler adı altında bir kaynak öngörülmüştür. Ancak bu kaynağın içeriğinin neler olabileceğine ilişkin ayrıntılı bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Dolayısıyla faiz gelirleri gerçek bir gelir olduğu için niteliği itibarıyla "diğer gelirler" adı altında yer alabilir.

Diğer yandan; genel olarak Kamunun mali yönetimini ve uygulamaların kontrolünü düzenleyen 5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi kamu gelirini; "*Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, ...ile diğer gelirler*" şeklinde tarif etmiştir.

Anılan hükme göre; her ne suretle elde edilirse edilsin, üniversite adına gelir olarak banka

hesaplarına geçmiş tutarların üniversite bütçesine gelir olarak kaydedilmesi, buna ilişkin kayıtların ilgili yardımcı defterlerde ve hesaplarda tam ve doğru olarak tutulması ve bu hesaplar esas alınarak çıkarılan Kesin Mizanların ise gerçeği yansıtacak şekilde hazırlanmış olması gerekmektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanun'da gerekse Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmelik'te "diğer gelirler" ifadesine yer verilerek ilgili düzenlemeleri uygulayanlarda bir tereddüt oluşmasına sebebiyet verilmiştir. Üniversite uygulamalarına bakıldığında bir kısım üniversiteler; Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerini bütçe gelirleri hesabına kaydederken, bir kısım üniversiteler söz konusu bu gelirleri Bilimsel Araştırma Projesi kaynağı kabul edip ilgili emanet hesaplarında takip etmektedir. Dolayısıyla; uygulamada iki ayrı yöntem kullanılmaktadır. Ancak kanun ve yönetmeliğin mevzuat hiyerarşisindeki yerleri düşünüldüğünde burada dikkate alınması gereken hükümlerin 5018 sayılı Kanun'un hükümleri olduğu açıktır.

Sonuç olarak; Anılan Yönetmelikte YÖK tarafından açıklayıcı bir düzenleme yapıncaya kadar Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin, 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri gereği bütçe gelirleri ile gelirler hesaplarına kaydedilmesi ancak gereği halinde bu tutarların BAP hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutlarının vadeli hesaplarda değerlendirilmesinde elde edilen faiz gelirlerinin muhasebe hesaplarına kaydedilmesinde açık bir hükme yer verilmemesi nedeniyle, üniversiteler arasında uygulama birliği bulunmakta, bir kısım üniversiteler elde edilen faizleri bütçe geliri hesabına kaydetmekte, bir kısım üniversite ise bu faiz gelirini Bilimsel Araştırma Projesi kaynağı olarak emanet hesaplarına kaydetmektedir.

Ayrıca; Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılması Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin Tanımlar başlıklı 3. maddesinde (ğ) bendinde Proje Özel Hesabının tanımı yapılmıştır. Buna göre; Özel Hesap: "Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için öz gelir ve hazine yardımı karşılığı olarak tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin, ilgili bütçe tertiplerinden tahakkuka bağlanmak suretiyle aktarıldığı kamu bankalarının birinde açtırılan proje özel hesabını" denilmektedir. Aynı Usul ve Esasların 4. maddesinin (d) bendinde, "Özel

hesaba aktarılan tutarlar, yükseköğretim kurumlarının Strateji Geliştirme Birimlerince açılmış bulunan diğer banka hesapları ile ilişkilendirilmez." denilmektedir. Bu nedenle, söz konusu Usul ve Esaslarda yer alan hususlar doğrudan faiz gelirleri ile ilgili olmasa da Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına işletilen faiz gelirlerinin bütçe geliri olarak kaydedilmesin uygun olmayacağı kanaatindeyiz.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresince gönderilen cevapta, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılması Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in 3'üncü maddesinin (ğ) bendi ile 4'üncü maddesinin (d) bendi hükümlerine atıf yapılarak, Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabında işletilen faiz gelirlerinin bütçe geliri olarak kaydedilmesin uygun olmayacağı düşünülüyor ifade edilmiştir.

Buna karşın, bahse konu bulgu maddesinde esas vurgulanmak istenen husus Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabında işletilen faiz gelirlerinin nitelik olarak bütçe geliri olup olmadıkları değil, Bilimsel Araştırma Projeleri için tahsis edilen kaynaklar Üniversite bütçesinde öncelikle bütçe geliri olarak kaydedilip sonrasında yine bütçe gider kaydı yapılarak emanet hesaplara aktarıldığı halde bu kaynaklardan elde edilen faiz gelirinin ne gelir hesaplarıyla ne de bütçe gelirleriyle hiç ilişkilendirilmiyor olmasıdır.

Söz konusu faiz gelirlerinin de bütçe gelirleri ile gelirler hesaplarına kaydedilmesi muhasebenin temel ilkelerinin bir gereği olup sonrasında ise Üniversite İdaresince bu tutarların yeniden BAP hesaplarına aktarılması mümkündür.

Söz konusu hususa dikkat edilip edilmediği, bir sonraki denetim yılında kontrol edilmeye devam edilecektir.

BULGU 3: Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nın Süresinde Tamamlanamaması

Üniversite tarafından iç kontrole ilişkin mevzuat hükümleri uyarınca hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nda yer verilen eylemlerin süresi içerisinde tamamlanamadığı anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 1'inci maddesinde Kanun'un amaçları arasında; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini ve malî kontrolü düzenlemek de sayılmıştır.

Yine Kanun'un 11'inci maddesi ile üst yöneticiler, sorumlulukları altındaki kaynakların

etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden ve malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi ve izlenmesinden sorumlu tutulmuşlardır..

Kanun'un 57'inci maddesi ise, yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgilili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemlerin alınması gerektiğini belirtmiştir.

Kamu idarelerince iç kontrol sistemi kurma çalışmaları devam etmekte olup konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca en son yayımlanan 02.12.2013 tarih ve 70451396-24 sayılı "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum" konulu Genelgede idarelerce yürütülmekte olan söz konusu çalışmalarla ilgili Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından tespit edilen eksiklikler belirtilerek, kamu idarelerinin eylem planlarını yapılan açıklamalar doğrultusunda gözden geçirip gerekirse revize ederek en geç 31.12.2014 tarihine kadar Maliye Bakanlığına göndermeleri istenmiştir.

Bu çerçevede, Kahramanmaraş Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi oluşturma çalışmaları incelendiğinde;

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın 30.06.2009 tarihi itibarıyla hazırlanıp Maliye Bakanlığına gönderildiği, söz konusu Eylem Planı'nın Maliye Bakanlığı'na 04.02.2009 tarihli ve 1205 sayılı Genel Yazı ekinde yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'nde belirlenen şablon esas alınarak hazırlandığı görülmüştür.

Bununla beraber, yapılan incelemede, anılan Eylem Planı'nda yer verilen bir çok eylemle ilgili olarak planda belirtilen süreler dolduğu halde, söz konusu eylemlerin henüz tamamlanmadığı, buna karşın, Plan'ın revize de edilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, anılan mevzuat hükümleri uyarınca üniversitede iç kontrol sisteminin yapılandırılması çalışmalarının yürütülmesi ve tamamlanarak uygulanmasına ilişkin gözetim ve izleme sorumluluğu üst yönetici olarak Rektöre aittir. Bu sorumluluğunun gereği olarak kamu iç kontrol standartları uyum eylem planının revize edilmesi ve üniversitede iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının tamamlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Eylem Plan'ında yer verilen bir çok eylemle ilgili

olarak planda belirtilen süreler dolduğu halde, söz konusu eylemlerin henüz tamamlanmadığı, buna karşın planın revize de edilmediği belirtilmiştir.

Üniversitemiz 02.12.203 tarih ve 70451396-24/10775 sayılı Genelgenin 4,5,13, ve 14. maddeleri kapsamında Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı' nı revize edilerek, 29.01.2014 tarih ve 904374412-73/784 sayılı yazımız ekinde Maliye Bakanlığına (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) göndermiştir. 2015 yılında yapılan İç Kontrol İzleme ve Değerlendirmesi ile Sayıştay'ın bulguları göz önüne alınarak, üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 10775 sayılı Genelgenin 5. maddesi kapsamında, revize edilerek Maliye Bakanlığına (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) 30 Mayıs 2016 tarihine kadar gönderilecektir.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen iç kontrol eylem planına ilişkin eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 4: Üniversite Mülkiyetinde Olan Taşınmazların Yönetiminde Mevzuata Aykırı İşlemler Yapılması

Üniversite'ye ait bazı taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanun'u ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun kapsama ilişkin 1'inci maddesi, uygun bedelin tespitine ilişkin 28'inci maddesi ve ihale usullerine ilişkin 35'inci maddesi hükümleri uyarınca, anılan Kanun kapsamındaki idarelere ait taşınmazların üçüncü kişilere ihalesiz ve bedelsiz olarak kullandırılması mümkün bulunmamaktadır.

Şu kadar ki, 2886 sayılı Kanun'un 71'inci maddesi uyarınca, bu Kanun kapsamına giren idarelerin kendi aralarında yaptıkları ihale işleri ile bu idarelerin her türlü ihtiyaçlarının yine bu idarelere bağlı sabit veya döner sermayeli müesseseler ile özel kanunlarla kurulmuş ve kendilerine kamu görevi verilmiş tüzelkişiliğe sahip kuruluşlardan temini ile ilgili ihale işleri Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak kıymet takdiriyle suretiyle yapılacaktır. Ancak, anılan madde hükmü idarelerin ihtiyaçlarını diğer idarelerden veya kamu sermayeli şirket ve müesseselerden temin etmesine ilişkin olup idarelerin kamu şirket ve müesseselerine taşınmazlarını kiralaması durumunda ise bu kiralama işleminin de yine 2886 sayılı Kanun'da düzenlenen ihale usullerinden birisiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'inci maddesi ise bu Kanun kapsamındaki kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebileceklerini belirtmiştir. Ancak, idare hukukunun genel ilkeleri gereğince böyle bir tahsis işleminin yazılı olması gerektiği açıktır.

Buna karşın yapılan incelemede;

- Üniversiteye ait araştırma ve uygulama hastanesinin çatı katında bulunan bir mahallin; herhangi bir ihale düzenlenmeksizin ve bu konuda hiçbir yetkileri bulunmayan Yapı İşleri Daire Başkanlığında görevli bir şube müdürü ile Hastane Başhekiminin Üniversite adına imzaladıkları 22.08.2014 tarihli iki ayrı kira sözleşmesi ile Kule Hizmet ve İşletmeciliği A.Ş. ile Vodafone Telekomünikasyon A.Ş. isimli şirketlere 5 yıllığına ve ücretsiz olarak baz istasyonu yeri olarak verildiği, 2015 yılı sonunda ise Avea İletişim Hizmetleri A.Ş.'nin de yine ücretsiz olarak ve bu sefer herhangi bir sözleşme de bulunmaksızın şifai izinle aynı mahalle baz istasyonu yerleştiği,

- Üniversitenin Avşar Kampüsü içerisinde 05.12.2000 tarihli sözleşmeyle yapımına başlanan araştırma ve uygulama hastanesi inşaatı işini üstlenen yüklenici tarafından, söz konusu işe ait idari şartname gereğince üniversite arazisi içerisine kurulan beton santralinin, bahse konu iş 27.11.2013 tarihinde geçici kabulü yapılarak tamamlanmasına rağmen halen kaldırılmadığı, belirtilen tarihten bu yana devam eden işgal dolayısıyla yükleniciden borçlar hukukunun genel hükümlerine göre bir bedel de alınması gerektiği halde alınmadığı,

- Üniversite tarafından Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketine 2886 sayılı Kanun kapsamında bir ihale düzenlenmeksizin 21.01.2014 tarihinde imzalanan bir Protokol ile Avşar Kampüsü içerisinde hizmet vermek üzere bir büro yeri ile ATM cihazı yerinin ücretsiz olarak tahsis edildiği,

- Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesine ait bir ulaşım kartı doldurma cihazının, Üniversite ile Belediye arasında herhangi bir protokol düzenlenmeksizin şifai olarak Kampüs içerisinde bulunan bir alana kurdukları,

görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 48'inci maddesinde, kamu idarelerine ait malların edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılması gerektiği, bu ilkeye aykırı eylem ve

işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Bu itibarla, kamu taşınmazlarının etkin, verimli ve hukuka uygun kullanımının sağlanması bakımından, üniversite mülkiyetinde olan taşınmazların yönetiminde anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilerek, taşınmazların kamu idareleri dışındaki şahıs veya tüzel kişilerce ihalesiz ve bedelsiz olarak kullanılmasına izin verilmemes ve tüm işlemlerin bu konuda yetkili kılınmış birimlerce ve yazılı olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Söz konusu bulguya ilişkin olarak İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca verilen cevapta özetle; kendilerinin bulgu konusu edilen hususlardan sadece Posta ve Telgraf Anonim Şirketine yapılan ücretsiz yer tahsisıyla ilgili sorumlulukları bulunduğu, bu tahsis işleminin de Üniversite Yönetim Kurulu'nun çeşitli tarihlerde aldığı kararlara istinaden ve üniversite personeli ve öğrencilerin faydası gözetilerek gerçekleştirildiği ileri sürülmüştür.

Bulguda konu edilen ve diğer taşınmaz işlemlerine ilişkin ise ilgili birimlere yazı yazılarak gerekli işlemlerin yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince verilen cevapta, bulgu konusu edilen taşınmaz işlemlerinden sadece Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketine 21.01.2014 tarihinde imzalanan bir Protokol ile Avşar Kampüsü içerisinde hizmet vermek üzere bir büro yeri ile ATM cihazı yerinin ücretsiz olarak tahsis edilmesi hususunda açıklama yapılmış, diğer işlemlerle ilgili gereğinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Her ne kadar kamu idaresi cevabında PTT A.Ş.'ye ücretsiz olarak yapılan yer tahsislerine gerekçe olarak Avşar Kampüsünün şehir merkezine uzaklığı ve öğrenci ve personelin elde edeceği faydalar ileri sürülmüş ise de, bulguda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince bu işlemlerin bedelsiz olarak yapılması mümkün bulunmamaktadır. Nitekim, yine kamuya ait kuruluşlar olmasına karşın, aynı kampüs alanı içerisinde bulunan kamu bankalarına ait bankamatiklerden yıllık belli bir kira ücreti alınmaktadır.

Bu husus ve bulguda ele alınan diğer taşınmaz işlemlerine ilişkin olarak bir sonraki denetim yılında kontrol işlemlerine devam edilecektir

KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Kırıkkale Üniversitesinin Bazı Taşınmazlarının Muhasebe

Kayıtlarında Yer Almaması

Tapu kayıtlarına göre mülkiyeti Kırıkkale Üniversitesi ait olan 8 adet taşınmazın Ek-2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “*Kayıt ve kontrol işlemleri*” başlıklı 5'nci maddesinde;

“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.

Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel

mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.” *denilmektedir.*

Yine aynı Yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7 nci maddesinde;
“Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2’deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3’teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

c) Ek 1’deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4’teki ‘Orta Malları Formu’nda,

ç) Ek 1’deki Kayıt Planının “Genel Hizmet Alanları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5’teki ‘Genel Hizmet Alanları Formu’nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüzölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.” *Hükümlerine yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca tapu kayıtlarında mülkiyeti Kırıkkale Üniversitesi Rektörlüğü adına kaydı bulunan taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından tapu kütüğünde adlarına tescilli olan bu taşınmazların kaydının Ek 2 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

II/İlçe/Mahalle	Cilt/Sayfa No	Ada/Parsel No	Yüz ölçümü	İnme Sebebi ve Tarihi
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	14/1361	1660/ 1	1.331,06 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1405	1662 / 19	973,39 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1404	1662/ 18	350,02 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1403	1662/ 17	741,79 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1413	1662/ 9	2.697,44 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1411	1662/ 7	5.618,30 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Yahşihan/Yenişehir	15/1408	1662/ 4	332,77 m2	3402 S.K. - 19.10.2012
Kırıkkale/Merkez/Hacılar	84/18127	1061/ 4	506,39 m2	İmar- 24.05.2011

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemizin ana yerleşkesinin kurulduğu arazi üzerinde yıllardan beri süregelen mülkiyet sorunları bulunmaktaydı. Bu nedenle açılan pek çok dava bulunmaktadır. Son üç yıldır Yapı İşleri Dairesi Başkanlığımız bu sorunu çözebilmek için

ciddi bir çaba sarf etmektedir. Kampüs içerisinde pek çok özel mülkiyet bulunması, arazilerin tapularının olmayışı taşınmazların tam ve doğru bir envanterinin çıkarılmasını engelliyordu. Mevcut durumda ana yerleşkede yer alan mülkiyet sorunları sulh yoluyla çözülmüştür. Bu kapsamda açılan davalar konusuz kaldığından kapanmaktadır. 2016 yılı içerisinde ana kampüs içerisindeki tüm taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınması planlanmaktadır. Ana kampüs dışında yer alan taşınmazlar için işleyen bir süreç bulunmaktadır. Bu süreç sonuçlanınca onlar içinde muhasebe kayıtları oluşturulacaktır." *denilmiştir*.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmektedir. Söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Hazine Tarafından Kırıkkale Üniversitesine Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Milli Emlak Genel Müdürlüğünce Kırıkkale Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların yer aldığı listenin incelenmesinde, aşağıda yer alan 22 adet taşınmazın Ek-6 Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

"Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in "*Kayıt ve kontrol işlemleri*" başlıklı 5'nci maddesinde;

"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.

Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.” *denilmektedir.*

Aynı yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde de
“Kamu idareleri;

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda ”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüz ölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.” *Hükmüne yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca Hazine tarafından Kırıkkale Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından kendilerine tahsis edilen taşınmazların kaydının Ek 6 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

İlçe /Mahalle/Köv	Pafta No	Pafta/Parsel No	Alan Ölçümü	Pafta Durumu	Tahsis Amacı
Kırkkale / Delice-Merkez	41	1 / 3400	5.500,00 m2	Pafta	Çarşısal Uygulama
Kırkkale / Merkez -Hacılar	1	1061/ 1	1.460,00 m2	Pafta	Yükseköğretim Alanı
Kırkkale / Yahşihan	--	1 / --	8.971,20 m2	Pafta	Atık Su Arıtma Tesisi
Kırkkale / Yahşihan -Kılıçlar	64	106 / 1	7.200,00 m2	Pafta	Kampüs Alanı
Kırkkale / Yahşihan -Kılıçlar	--	107 / 1	1.200,00 m2	Pafta	Kampüs Alanı
Kırkkale / Yahşihan -Kılıçlar	--	112 / 1	4.400,00 m2	Pafta	Kampüs Alanı
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	91 / 1	2.556,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	91 / 2	2.355,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	91 / 3	2.121,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	123 / 1	53.116,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	123 / 2	43.228,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	123 / 4	5.780,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi
Kırkkale / Keskin-Yenice	--	123 / 10	9.237,00 m2	Pafta	Veteriner Fakültesi

Kırıkkale / Keskin-Yenice		131 / 1	8.934,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice		150 / 10	2.818,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice	--	150 / 11	1.485,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice	--	150/ 12	6.864,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice	--	150 / 18	9.431,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice		150 / 19	8.866,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice		150/ 31	760,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice		152 / 3	20.840,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi
Kırıkkale / Keskin-Yenice		150 / 39	74.586,00 m2	hazine	Veteriner Fakültesi

Kamu idaresi cevabında; "Ana kampüs içerisindeki tüm tahsisli taşınmazların tespiti yapılmış olup, son aşamaya gelinmiştir. İcmal cetvellerinin oluşturulmasını takiben tahsisli taşınmazlar muhasebe kayıtlarımızda yer alacaktır. " *denilmiştir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Hazine tarafından Üniversiteye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 3: Kırıkkale Üniversitesinin Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetimi A.Ş'deki Sermaye Payının Üniversitenin Mali Tablolarında Yer Almaması

Kırıkkale Üniversitesinin Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetimi A.Ş'deki sermaye payının Üniversitenin mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

Ticaret Sicil Gazetesinin incelenmesi sonucunda, Kırıkkale Üniversitesinin 530 pay karşılığı 530.000,00.-TL sermaye taahhüdü karşılığında Kırıkkale Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetimi AŞ'ye ortak olduğu görülmüştür. Ancak Üniversitenin mali tablolarında bu sermaye ortaklığına ilişkin herhangi bir kayda rastlanmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 159'uncu maddesinde düzenlenen 241Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında *“mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”* Denilmektedir.

Kırıkkale Üniversitesinin Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetimi A.Ş.'de sahip olduğu sermaye tutarlarının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilerek mali tablolarda güncel değerleriyle yer alması sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; "Gerekli muhasebe kayıtları oluşturularak Kırıkkale Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetimi A.Ş.deki sermaye payının Üniversitenin mali tablolarında yer alması sağlanacaktır. " *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversitenin Teknokentteki sermaye payının muhasebeleştirilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki 241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kırıkkale Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı *“241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı”* ile *“250-Arazi ve Arsalar Hesabı”* hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin İzlenmesinde, “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının” Kullanılmaması

Bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla kullanılması öngörülen *“962 Bilimsel Projeler Hesabı”* ile *“963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”*nın kullanılmadığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesine göre çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin 297'nci maddesinde;

" ..Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı".."

denildikten sonra 298- 302'nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir. Bu düzenlemeler gereğince, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibariyle "962 Bilimsel Projeler Hesabı" ile "963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı"nda izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bulgunuzda belirtilen 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı muhasebe kayıtlarımızda önceki yıllarda yer almaktaydı. Ancak 01.01.2015 tarihinden geçerli olmak üzere yayınlanan yeni Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde bu hesaplara yer verilmemiş olması tarafımızdan artık kullanılmayacağı şeklinde yorumlanmıştır. İlgili hesaplar en kısa sürede yeniden kullanılmaya başlanacaktır. " *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan bulgumuza iştirak edildiği belirtilmiş olup ilgili hesapların kullanılıp kullanılmadığı izleyen yıl denetimlerinde kontrol edilecektir.

BULGU 2: Mali Hizmetler Birimince Üniversitenin Adına Kayıtlı veya Tahsisli Olan Taşınmaz Mallar İçin İcmal Cetvellerinin Oluşturulmaması

Kırıkkale Üniversitesi Mali Hizmetler Birimince üniversitenin adına kayıtlı veya tahsisli olan taşınmaz malları için düzenlenmesi gereken Ek-7 Taşınmaz İcmal Cetvellerinin düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in;

"Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde,

"Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı

Olan Taşınmazlar ” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2’deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3’teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

c) Ek 1’deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4’teki ‘Orta Malları Formu’nda,

ç) Ek 1’deki Kayıt Planının “Genel Hizmet Alanları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5’teki ‘Genel Hizmet Alanları Formu’nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüzölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanacak olan Ek 2 “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu” Ek 3 “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu” Ek 4 “Orta Malları Formu” Ek 5 “Genel Hizmet Alanları Formu” ve Ek 6 “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu” nun, taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve Mali hizmetler birimince de bu formlar konsolide edilerek Yönetmeliğin ekinde bulunan örneğe

uygun şekilde Ek 7 “Taşınmaz İcmal Cetvelleri” nin oluşturulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz adına kayıtlı veya tahsisli olan taşınmaz mallar için icmal cetvellerinin hazırlanması görevi Yapı İşleri Dairesi Başkanlığına verilmiştir. İlgili Başkanlık yerleşkelerimizde olan mülkiyet sorunları nedeniyle bu icmalleri oluşturamamıştır. 2016 yılı içerisinde icmal cetvelleri oluşturularak, muhasebe kayıtlarına yansıtılması için Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığımıza gönderilecektir." *denilmiştir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Mali hizmetler birimince Üniversitenin adına kayıtlı veya tahsisli olan taşınmaz mallar için icmal cetvellerinin oluşturulması çalışmalarının devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu icmal cetvellerinin oluşturulup, oluşturulmadığı ile muhasebe kayıtlarına yansıtılıp yansıtılmadığı hususları izleyen yıl denetimlerinde takip edilmesi sağlanacaktır.

BULGU 3: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Kırıkkale Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “Cins tashihlerinin yapılması ” başlıklı 10'ncü maddesinde;

“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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *denilmektedir.*

Yine aynı Yönetmeliğin “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11'nci maddesinde;

“Kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.” *Hükümlerine yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca Kırıkkale Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan, mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtları birbirine uygun olmayanların, mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması ve cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Cins tashihlerinin yapılması mülkiyet sorunlarının çözülmesiyle ilişkili bir durumdur. Kampüs içerisindeki özel mülkiyet sorunu bu yıl içerisinde çözülmüştür. Cins tashihlerinin yapılabileceği yasal zemin bu yıl içerisinde oluşmuştur. Bu konudaki süreç devam etmektedir. " *denilmiştir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların cins tashih işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların cins tashih işlemlerinin yapılıp yapılmadığı hususlarının sonraki yıl denetimlerinde takip edilmesi sağlanacaktır.

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Dönem İçerisinde Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinden Gelecek Faaliyet Dönemlerine Ait Olanların 480 no'lu Hesapta İzlenmemesi

Üniversite kira gelirlerine ilişkin yapılan inceleme sonucunda peşin tahsil edilen kira gelirlerinden gelecek faaliyet dönemine ait olan tutarların 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 347 inci maddesinde “480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı” dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek gelirlerin izlenmesi için kullanılacak bir hesap olarak tanımlanmıştır. Yönetmeliğin 349 uncu maddesinde ise peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip edenlerin ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izleneceği tahsil edilen tutarın tamamının ise 100 veya 102 nolu ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği, 480 nolu hesapta izlenen tutarlardan vadesi bir yılın altına düşenlerin ise dönem sonunda 380 nolu hesaba aktarılacağı, geçici 2 inci maddesinde ise gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirlerin aylık muhasebeleştirilmesine ilişkin hükümlerin 01.01.2016 tarihine kadar yıllık dönem olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla da 480 kodlu hesabın faaliyet dönemini takip eden aylara ilişkin olarak yapılan peşin tahsilatlarda çalıştırılacağı ayrıca belirtilmiştir.

Üniversitede taşınmaz kiralalarının 3'er aylık peşin tahsilatlar olmasına rağmen, bu tahsilatlardan 2015 yılında tahsil edilip gelecek faaliyet dönemini ilgilendiren toplam 65.294,82 TL'nin 480.03.06 nolu hesapta muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda dönemsellik ilkesi gereği peşin tahsil edilen kira tutarlarından gelecek faaliyet dönemini (2016) ilgilendirdiği tespit edilen toplam 65.294,82 TL'nin, 480.03.06 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında (dönem sonu 380 nolu hesap) muhasebeleştirilmesi gerekirken yılı geliri gibi 600.03.06 Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilançosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz 2015 yılı denetiminde de belirttiğiniz üzere taşınmazlardan kiraya verilip, gelecek faaliyet dönemini kapsayan kira gelirlerinin, cari dönemde 600 03 06 Gelirler Hesabına yapılan tahakkuk kayıtlarının Faaliyet Sonuçları Tablosunda ve Bilançoda hatalara sebebiyet vermesi üzerine, 2016 yılından itibaren Üniversitemiz taşınmazlarından kira sözleşmeleri yenilenen müstecirlerden yapılacak peşin ve 3’er aylık dönemler şeklinde yapılan peşin tahsilatlarda 2015 yılı denetim bulgusunda belirttiğiniz gibi Merkezi Muhasebe Yönetmeliğinin 296 ncı ve 347 nci maddesi 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmasına dikkat edilecektir.

2016 yılı hesaplarımızdaki mevcut kayıtların düzeltilmesi ile ilgili de gerekli çalışma yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan tahsil edilen kira gelirlerinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmeye başlanacağı anlaşılmıştır.

Bu nedenle anılan mevzuat hükümleri gereğince mali tablolarda 380-480.03.06 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesapları ile 600.03.06 Gelirler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Kocaeli Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen taşınmaz kiralamaalarında kiraya verilen taşınmazlardan maliyet bedeli tespit edilenler dışında kalanların kayıtlı değerleri tespit edilerek bu değerleri üzerinden 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların kayıtlı değerleri hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin

tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Yapılan incelemede taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenenler hariç diğerlerinin taşınmaz kayıtlı değeri için yukarıda belirtilen 990 ve 999 nolu nazım hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan taşınmaz kayıtlı değerlerinin yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar ile muhasebeleştirilmemesi 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz taşınmazlarına ilişkin kayıtlar 2014 yılı itibariyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik uyarınca yapılmış olup, kayıtlı taşınmazlardan 252 Binalar Hesabında kayıtlı tutarlardan kiralama sürecinde binanın bir bütün olarak kiraya verilmesi durumunda Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26/11/2014 tarihli ve 13278 sayılı yazısına istinaden 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ile 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına kayıt işlemi yapılmakta, kiraya verilen taşınmazın sadece içinde kantin olarak işletilecek bir bölümünün kiraya verilmesi durumunda ise 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı kullanılmadan 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına kayıt işlemi gerçekleştirilmektedir.

990 ve 993 hesaplarına yapılan kayıtlar ile ilgi tereddütlerin yaşanması üzerine Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından Antalya’da düzenlenen Kamu İdaresi Raporları, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporları, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporlarında yer alan tespit, bulgu ve eleştirilerin değerlendirilmesine yönelik Muhasebat Genel Müdürlüğü Mali İstatistik Daire Başkanı ve Maliye Uzmanları ile Sayıştay Başkanlığı 8. Dönem Grup Başkanı ve Sayıştay Uzman Denetçilerinin de katıldığı çalıştayda yapılan görüşmelerde de eğer kiraya verilen yer taşınmazın bir bölümünü ilgilendiriyor ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına kayıt yapılması gerektiği belirtilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan taşınmazın bir bütün olarak kiraya verilmesi halinde 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına kayıt yapıldığı taşınmazın sadece içinde kantin olarak işletilecek bir bölümünün kiraya verilmesi durumunda ise 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı

Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı kullanılmadan 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına kayıt işlemi gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır.

Ancak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısında böyle bir ayırım yapılmadığı ve bulguya gönderilen cevapta buna karşılık yazılı bir belge sunulmadığından bu görüşün geçerli olmadığı değerlendirilmektedir. Nitekim, taşınmazın kayıtlı toplam değerinden kiralanan yerin metrekaresine düşen değer hesaplanması mümkün bulunmaktadır.

Bu nedenle kiralanan yerlere ilişkin taşınmaz kayıtlı değeri için yukarıda belirtilen 990 ve 999 nolu nazım hesapların kullanılmamasının mali tablolarda hataya neden olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Araştırma Projelerinden Desteklenen Bilimsel Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin, 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinde; “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenmiştir.

Yönergenin 297’nci maddesinde yer alan; “Bu hesap grubu, 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi) Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, izlenmesi için kullanılır. Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı...”

ifadesinden sonra 298- 302’nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Yükseköğretim kurumları detaylı hesap planına göre de üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların, izlenmesi için 962 ve 963 nolu Nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede geçen yıl denetim raporunda da yer alan bu hususun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Araştırma projelerinden desteklenen bilimsel projelerin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan dip not niteliğindeki söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinde; “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenen ve Yönergenin 2 sıra numaralı Genel Tebliğinde de örnek uygulamalar belirtilerek Bilimsel Projeler kapsamında desteklenen projelerin; Enstitü, Fakülte, Yüksekokul, Meslek Yüksekokulu ve Diğer Projeler bazında kaydedilen ödenekler ile yapılan harcamaların takibi için kullanılması gereken 962 ve 963 Nazım Hesaplarına Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımızca 2015 yılı için kayıt yapılamamış fakat 2016 yılında Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğünün 27/01/2016 tarih ve 6744 sayılı yazısı ekinde Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesine göre desteklenen projelere ilişkin bilgilerini Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımıza ilemesi ile 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları 1845 numaralı yevmiyeli kaydımız ile 2016 yılından itibaren kullanılmaya başlanılmış olup, bundan sonrada hesap kullanımına dikkat edilecektir. **(Rek.Bulgu 5-Ek: 1 MİF ve İlgili Yazı).**” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının 2015 yılında kullanılmadığı ancak Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğünün 2016 yılında başlatmış olduğu projelerde bu hesapların kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir. 2016 yılında başlanılan projelerde bu hesapların kullanılmaya başlanılmasının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversitenin hizmet alımı suretiyle istihdam edilen işçileri için kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirmediği görülmüştür.

08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı R.G. de yayımlanan Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre

tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yatırılacağı belirtilmiştir. Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 331 inci maddesinde ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmesi, akabinde ödenen kıdem tazminatı tutarlarının ise anılan yönetmeliğin 284 üncü maddesi gereği bir taraftan 372 kodlu hesaba borç, 103 kodlu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerekirdi.

Bu husus, 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu ile birlikte “2015 yılı Denetiminde İzlenecek Hususlar” başlığı altında Üniversiteye gönderilmiştir. Yapılan incelemede bu hususun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında istihdam edilen işçiler için anılan muhasebe yönetmeliği düzenlemelerine göre muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bünyesinde işçi statüsünde personel istihdam edildiğinde veya kıdem tazminatına müstehak personel çalıştırıldığında 2015 yılı denetim bulgunuzda da belirttiğiniz üzere 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının çalıştırılabilmesi için ilgili birimlere bilgi verilerek 2016 yılı hesaplarımıza alınmaya çalışılacak olup, 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesine istinaden hizmet alımı suretiyle gerçekleştirdiğimiz temizlik ve güvenlik hizmet alımı işinde alt işveren olarak çalıştırdığımız işçilerin kıdem tazminatları için de Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımızın 20.01.2016 tarih 5188 sayılı yazılarına istinaden İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığımızca yapılan çalışma neticesinde elde edilen verilerin 10.02.2016 tarih ve 10827 sayılı yazıları ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımızca iletilmesi üzerine 2016 yılı hesaplarına gerekli 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarına gerekli kayıtlar 7413 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile yapılmıştır. Bundan sonrada ilgili hesaplar ile ilgili çalışma takip edilecektir. **(Rek. Bulgu 6-**

Ek: 1 MİF ve İlgili Yazı).” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, 372 ve 472 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarına 2016 yılından itibaren gerekli kayıtların yapılmaya başlandığı belirtilmiştir. Yapılan incelemede söz konusu kayıtların 20.04.2016 tarihinde mahsup dönemi geçtikten sonra yapıldığı tespit edilmiş olup, söz konusu düzeltmenin 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: İç Kontrol Sisteminin Yapılandırılmasına Yönelik Çalışmaların Tamamlanmaması

Kocaeli Üniversitesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuat gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarının başlatılmış olmasına rağmen, yapılan incelemede özellikle risk değerlendirmesi konuları başta olmak üzere iç kontrol yapılandırılmasına ilişkin bazı önemli eksikliklerin bulunduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “İç kontrolün tanımı” başlıklı 55'inci maddesinde (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.):

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.”

olarak tanımlanmaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5'inci maddesinde;

“İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.”

hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayınlamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar belirlenmiş ve bu kapsamda iş süreçleri ile bunlara ilişkin risk tanımlamaları ve değerlendirmeleri ile bunlara karşı geliştirilecek kontrolleri de iç kontrol sisteminin unsurları arasında saymıştır. .

Kocaeli Üniversitesinde iç kontrol sisteminin etkinliğine yönelik olarak yapılan çalışmalarda:

- Kurumda Yönetim Bilgi Sisteminin yetersiz olduğu,
 - İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından kurumda mücadele edilecek riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağını belirlenmediği,
 - Kurumun genel nitelikteki kamu iç kontrol standartları dışında kendi faaliyetlerine yönelik olarak “İdare Ayrıntılı İç Kontrol Standartları” hazırlanmadığı,
 - Birimlerde riskleri belirlemeye yönelik odak grupları oluşturulmadığı dolayısıyla İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna risk değerlendirme raporlaması yapılamadığı,
 - Etik Sözleşmesinin kurum personeline imzalatılmadığı,
- tespit edilmiştir.

Ayrıca, Döner Sermaye İşletmesinin bu iç kontrol çalışmalarının dışarısında kaldığı görülmüştür. Üniversitenin bir parçası olan döner sermaye işletmesi ile özel bütçe kapsamındaki birimlerinin iş ve işlemleri örtüşmekte ve birbirinin içerisine giren faaliyetleri yürütmektedirler. Döner Sermaye İşletmesinin düzenlenen iç kontrol sisteminin dışarısında kalmış olması işleyişin doğasına da aykırı düşmektedir. Zira personel kaynağı, yapılan iş, yürütülen faaliyetler (Pedagojik formasyon, sürekli eğitim merkezi, Tıp Fakültesi Hastanesi, Diş Hekimliği vs. gibi) hepsi iç içe geçmiş bir arada yürütülen iş ve işlemlerdir. Özel bütçe olan üniversite ile Döner Sermaye İşletmesi arasındaki bağlantının kurulmamasının iç kontrol çalışmalarını zafiyete uğrattığı düşünülmektedir. Bu nedenle iç kontrol sistemi içerisinde Döner Sermaye İşletmesi ve içerisinde yer alan Tıp Fakültesi Hastanesi, Diş Hekimliği Fakültesi ve diğer Döner Sermaye içerisinde yer alan Fakülte ya da Araştırma Merkezlerinin de yer alması yerinde bir uygulama olacaktır.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre;

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

-Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az yılda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

Sonuç olarak Kocaeli Üniversitesinde üst yönetici sorumluluk ve gözetiminde, iç kontrol sisteminin 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde etkin bir şekilde işletilmesi gerekmektedir. Kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi yerinde olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevabı yazıda özetle; "iç kontrole ilişkin bulgunuzda yer alan tespit, yorum ve önerilerinize olumlu bakılmakla birlikte aşağıda KOÜ İç Kontrol sisteminin oluşturulmasına ilişkin İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanması sürecine ilişkin aşağıda yer alan açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur;

Yazımız ekinde bir örneği gönderilen eylem planı formatında Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı'nca konsolide edilerek Rektörlük Makamı'na ve bilgi için Maliye Bakanlığı'na bildirilmiştir. İç denetim raporları ve kurum iç kontrol sistemi mevcut durumuna ilişkin rapor da dikkate alınarak eylem planı hazırlama grubunca değerlendirilerek 25.09.2014 tarihinde revize edilmek üzere İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nun görüşüne sunulmuştur.

Revize eylem planımızda yer alan faaliyet ve düzenlemelerin tamamının 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması planlanmış olmakla birlikte harcama birimleri tarafından altı ayda bir düzenleyecekleri gerçekleştirme sonuçlarına ilişkin rapor ve eylemlerin gerçekleştirilmesi sırasında ortaya çıkan ihtiyaçlar doğrultusunda yeniden revize edilebilecektir.

KOÜ İç Kontrol Sistemi her yıl değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, harcama birimleri tarafından doldurulan öz değerlendirme niteliğindeki soru formlarını konsolide ederek iç ve dış denetim raporlarını da dikkate almak suretiyle iç kontrol sistemi değerlendirme raporunu oluşturmaktadır.

Üst Yönetici onayını müteakiben 12.11.2015 tarih ve 21685 sayılı yazımız ile Maliye Bakanlığına bildirilmiş ve web sayfamızda yayımlanmıştır. Üniversitemiz birimlerinin birçoğunda risk analizleri yapılarak, faaliyetlere ilişkin riskler ve risklerin kontrol yöntemleri belirlenmiştir.

Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca hazırlanan KOÜ Ön Mali Kontrol Yönergesi ile her yıl revize edilerek tüm birimlere duyurulmakta ve yönerge çerçevesinde ön mali kontrol işlemi gerçekleştirilmektedir.

Kurumumuzda profesyonel anlamda tek elden yürütülen bir yönetim bilgi sistemi oluşturulmamış olmakla birlikte aşağıda yer verilen sistemlerle bilgi ve iletişim hizmetleri sağlanmakta olup yönetimce ayrıca mali imkânlar çerçevesinde önlem alabilmek amacıyla tek elden yürütülen bir yönetim bilgi sistemi planlamaya alınması öncelik taşıyacaktır.

Hazırlama Grubunca Eylem planımızın hazırlanması aşamasında yukarıda yer verilen Tebliğ ve Rehber açıklamaları çerçevesinde Kurumumuzun tüm işlemlerinde Bakanlıkça belirlenen İç Kontrol Standartlarına uyumun sağlanması öncelikli olarak benimsenmiş olup ayrıca İdare ayrıntılı iç kontrol standartları belirlenmesine gerek duyulmamıştır.

Üniversitemizde, henüz kurumsal düzeyde Risk Yönetimi Stratejisinin oluşturulmamakla birlikte, birimler ve alt birimler düzeyinde Kurum genelinde faaliyetlere ilişkin risk değerlendirme çalışmaları yapılarak, risk haritalarının çıkarılarak risklerin belirlenmiştir. Kamu İç Kontrol Rehberinde yer verilen Kurumsal düzeyde Risk Yönetimi çalışmaları Kurum Risk Koordinatörünün belirlenmesi ile başlatılmış olup, Kurum Risk Strateji Belgesinin hazırlık çalışmaları sürdürülmektedir. Kurum Risk Strateji Belgesi onaylanıp yürürlüğe konulup birimlere duyurularak bilgilendirmeler yapıldıktan sonra

Stratejik düzeyden aşağıya doğru risklerin belirlenebilmesi çalışmalarının yürütülmesinde görev alacak birim risk koordinatörleri ve birimlerde oluşturulacak odak grupları görevlendirilmeleri tamamlanarak risk yönetimi hususundaki çalışmalara devam edilecektir.

Etik sözleşmesinin imzalatılmamasının ile ilgili olarak ise; 5176 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde "Cumhurbaşkanı, Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri, Bakanlar Kurulu üyeleri, Türk Silahlı Kuvvetleri ve yargı mensupları ve *üniversiteler* hakkında bu Kanun hükümleri

uygulanmaz.” hükmüne yer verilerek Üniversiteler bu kanun kapsamının dışında bırakılmıştır.

Yukarıda yer verilen hüküm gereği Kurumumuzun kapsam dışı olduğu göz önünde bulundurularak Kurum personeline etik sözleşmesi imzalatılmamıştır.

Sonuç olarak Başkanlığınız raporunda belirttiğiniz tespitler, yorum ve önerileriniz eksikliklerimizi irdelememiz açısından önemsenmekte ve telafisi için çalışmalarımızın daha yoğun olarak yapılması gerektiği anlaşılmaktadır. Ancak konunun karmaşıklığı bu konuda teknik bilgi ve tecrübeye sahip eleman yetersizliği ve bu teknik kadronun Genel İdare Hizmetleri içinde tahsisinin güçlüğü, olumsuz etkilemeyi kaçınılmaz kılmaktadır. Sistem içinde çözümün bu konudaki uzmanlaşmış görevlilerce yapılması gerekmekte, İdari ve Akademik Görevlilerin bu konuda uzun bir eğitim alması ve sadece bu konuyla iştigal etmelerine ihtiyaç duyulmaktadır. Maliye Bakanlığınca Üniversitelerin çalışma alanları göz önünde bulundurularak aynı mevzuatın uygulandığı Özel Bütçeli İdareler olan Üniversiteler iç kontrol standartları ile bu bağlamda amaç ve hedeflerini olumsuz etkileyebilecek risklerin belirlenip tek bir elden takip edilerek değerlendirilebileceği bir merkezden yönetilebilen veri elde edilmesinde de daha şeffaf olunacak bir sistem oluşturulmasının uygulama birliğinin sağlanabilmesi açısından faydalı olacağına önerilebileceği düşünülmekle birlikte Üniversitemizde güçlü bir iç kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için görüş ve önerileriniz doğrultusunda çalışmalara devam edilecektir”denilmektedir.

Sonuç olarak Yapılan değerlendirmede, kamu idaresi tarafından iç kontrolün geliştirilmesi için gerekli çabanın gösterildiği, bulgumuzda yer alan hususların eksikliklerin giderilmesi açısından önemsendiği ve dikkate alınarak bu hususlarla ilgili gerekli çalışmaların yapılmaya başlandığı kanaatine varılmıştır. Ancak, söz konusu bulgumuzda yer alan hususların düzeltilip düzeltilmediğinin kontrolü için yapılacak olan denetimlerde bu hususların dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

MERSİN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Taşınır işlemlerine ilişkin olarak kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemeler sonucunda Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı uygulamaların yapıldığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinde; Harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının taşınır mal yönetmeliğinde belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri” başlıklı 6’ncı maddesinde de taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumlulukları ayrıntılı şekilde izah edilmiştir.

Mevzuatta belirtildiği üzere harcama yetkilileri ve taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri taşınır işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve yürütülmesinde ortak sorumludurlar.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin 36’ncı maddesinde giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilmesi gerektiği, Yönetmeliğin 10’uncu maddesinin (ç) bendinde dayanıklı taşınır listesinin düzenlenmesi ve listenin bir nüshasının taşınırın bulunduğu yerde asılı bulundurulması gerektiği, Yönetmeliğin 30’uncu maddesinde kullanılan tüketim malzemesi çıkışlarının en geç üç ay içinde yapılması gerektiği, 38’inci maddesinde mali yılbaşından önce Sayıştay’a gönderilen harcama birimi ve ambar listesinin mali yılbaşından önce değişiklik olması halinde ise bir ay içinde bildirilmesi gerektiği, 32’nci maddesinde ise kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt kontrol yetkililerinin görevlerinden ayrılmasında, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayım kurulu tarafından sayımın yapılması gerektiği açıkça izah edilmiştir.

Taşınır işlemlerine ait kayıtlar, harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemelerde;

Dayanıklı taşınırların numaralandırma ve dayanıklı taşınır listelerinin asılma işlemlerinin tamamlanmadığı,

- Tüketim malzemeleri çıkışlarının üç aylık dönemler itibarıyla tüm birimlerce yapılmadığı,

- Bazı harcama birimlerinde de tüketim yapılmadan tüketim çıkışı yapıldığı,
- Taşınır geçici alıncısının düzenlenmediği,
- Taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin değışikliğinde devir halinde yapılan sayımın ve yılsonu sayımlarının fiili olarak yapılmadığı kaydi değerler üzerinden yapıldığı,
- Ambarda gözüken dayanıklı taşınırların fiilen ambarda olmadığı,
- Taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri değışikliklerinin bir ay içinde Sayıştay'a bildirilmediği,
- Bağış veya hibe şeklinde edinilen taşınırlardan bazılarının taşınır kaydının yapılmadığı,
- Hurdaların korunaksız biçimde ormanlık alan içerisinde bulunduğu,
Görölmüşür.

Yukarıda belirtilen eksiklikler Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine açık aykırılık teşkil etmektedir. Kurumda ilgili taşınır mevzuat hükümlerinin tam olarak uygulanmaması taşınırların takibi ve muhafazasını engellemektedir. Taşınır işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar sonucunda bilançodaki taşınır hesapları olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabının doğru ve güvenilir olmadığı düşünölmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “22/04/2016 Tarihli ve 29692 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 2016/8646 sayılı Taşınır Mal Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik gereği, Taşınır Mal Yönetmeliğinin mevcut haline aykırılık teşkil eden hususlar için gerekli düzenlemeler yapılacak olup, 2016 Mali Yılı içerisinde gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Banka İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması

Üniversite adına yetkisiz kişiler tarafından banka hesapları açıldığı ve bu hesapların muhasebe sisteminde izlenmediği, ayrıca muhasebe biriminin bilgisi dışında yaz okulu ücretlerinin birimlerce ayrı hesaplarda takip edildiği görölmüşür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre kamu

geliri;

“Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirleri ” şeklinde tarif edilmiştir.

Mezkur kanunun “Bütçe İlkeleri” başlıklı 13’üncü maddesinde ise:

“Bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde aşağıdaki ilkelere uyulur:

f) Tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde gösterilir.

m) Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterilir.” *hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda yer alan Kanun hükümlerine göre; Üniversite adına gelir olarak banka hesaplarına geçmiş tutarların Üniversite bütçesine gelir olarak kaydedilmesi, buna ilişkin kayıtların ilgili yardımcı defterlerde ve hesaplarda tam ve doğru olarak tutulması ve bu hesaplar esas alınarak çıkarılan mali tabloların ise gerçeği yansıtacak şekilde hazırlanmış olması gerekmektedir.

Bununla birlikte söz konusu Kanunun “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde:

“Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir.

Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

Muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar muhasebe yetkilisi mutemedidir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumludur. Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.” *hükümlerine yer verilmek suretiyle muhasebe yetkilileri ile muhasebe yetkilisi*

mutemetleri dışında hiçbir kamu görevlisinin kamu gelirlerinin tahsil edilmesinde ve yine kamu giderinin ilgili kişilere ödemesinde görev alamayacakları da ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72’nci maddesinde kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişinin, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamayacağı, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılması hallerinde; söz konusu tutarların, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir kaydedileceği veya ilgililerine iade edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedileceği ve ayrıca, bunlar hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yönden gerekli işlemler yapılacağı hüküm altına alınmıştır

Uygulamada ise Üniversite adına yetkisiz kişiler tarafından hesaplar açıldığı, söz konusu hesapların ve hesaplardaki bakiyelerin mali tablolara dahil edilmediği, yıllar önce açılmış çeşitli hesapların unutulduğu, bakiyelerinin banka hesaplarına dahil edilmediği, yıllarca hiçbir hesap hareketi olmadan bekleyen bu hesapların kapatılmadığı tespit edilmiştir. Daha önce açılıp kapatılmayan ve mali tabloya dahil edilmeyen hesap sayısı 13 olup bu hesaplardaki yıl sonu toplam bakiye tutarı 2.881,09TL’dir.

Diğer bir husus ise yaz okulu ücretlerinin birimlerce ayrı hesapta izlendiği, tahsilat ve iadelerin bazı birimlerde bu hesaptan, bazı birimlerde de elden yapıldığı tespit edilmiştir. Akademik birimlerce açılan yaz okulu ücretlerine ilişkin hesaplardan muhasebe biriminin bilgisi bulunmamaktadır. Muhasebe hesaplarına sadece yaz okulu hesaplarından aktarılan tutar olan öğretim elamanları ücret miktarı kadarı intikal etmektedir. Söz konusu bu banka hesaplarına ilişkin banka hesap hareketleri incelendiğinde, elden ücret iadesi yapılmak üzere yetkilinin hesaptan para çektiği ancak altı ay boyunca herhangi bir iade işlemi yapılmadığı, diğer birimlerde de elden ücret iadesi yapıldığına ilişkin öğrenciden imza alındığına ilişkin tutanak tutulduğu, ayrıca yıl sonlarında bu hesaplarda devreden tutarların olduğu ve bu tutarlara ilişkin olarak muhasebe birimine herhangi bir aktarma işleminin yapılmadığı görülmüştür. Muhasebe biriminin dışında akademik birimler tarafından açılan hesap sayısı 33 olup bu hesaplardaki yıl sonu toplam bakiye tutarı 62.220,97TL’dir.

Yetkisiz kişiler tarafından açılan hesaplar kapatılmalı ve bu hesaplarda yer alan tutarlar kurum hesabına aktarılarak bilançoya yansıtılmalıdır. Ayrıca yaz okulu ücretlerinin tahsilatı ve iadesi muhasebe biriminin kullandığı banka hesapları dahilinde gerçekleştirilerek yetkisiz tahsilat ve ödeme önlenmelidir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz adına yetkisiz olarak açılan tüm hesaplar

kapatılarak Muhasebe Birimimiz adına açılacak yeni hesaplarda toplanacak olup, 2016 mali Yılı içerisinde gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Mersin Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102 Banka Hesabı), Stoklar (150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 21. ve 37. maddelerine göre, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmesi, bu talimatlardan yerine getirilenlerin ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına ve 102 Banka hesabına alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ve 102 Banka Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 102 nolu hesabın alacak toplamının 4.101.087.624,65TL, 103 nolu hesabın borç toplamının 236.702.678,32TL, 108 nolu hesabın alacak toplamının 715.249,83TL olduğu, banka hesapları arası aktarmaların 102 borç ve 102 alacak şeklinde kaydedildiği görülmüştür. Mali tablodaki rakamlar ve muhasebe işlemleri incelendiğinde banka hesapları arasındaki para aktarımı için 108 ve 103 nolu hesapların kullanılmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “108 Diğer Hazır Değerler hesabına yardımcı hesap eklenmesi için Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne ait Kamu Harcama ve Bilişim Sistemi (KBS) üzerinden elektronik posta gönderilmiş olup, cevabı müteakip Merkezi Yönetim

Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereği 2016 mali Yılında bulguda bahse konu muhasebe kayıtları mevzuatına uygun şekilde yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Sürecinin Tamamlanmaması

Kurumda iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, Üniversite rektörüne bağlı olan döner sermaye işletmesinde Üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik olarak eylemlere yer verilmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun geçici 11inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir... ”,

01.05.2007 tarih ve 26509 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Kontrol ve denetimin amacı” başlıklı 11’inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi

edinilmesini,

sağlamaktır.” ifadesi yer almaktadır.

Yönetmeliğin “Hüküm bulunmayan hâller” başlıklı 599’uncu maddesinde ise; “*Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30/12/2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.*” denilmekte olup, Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için döner sermaye işletmeleri 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaklardır.

Kurum, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını hazırlamış ve üst yöneticinin onayı ile uygulamaya koymuştur. Eylem planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasında Risk Değerlendirilmesi unsuru kapsamında iş tanımlarının ve iş süreçlerinin çıkarılması, bu iş süreçlerinde çalışan personel tarafından risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve kontroller geliştirilmesine yönelik olarak çalışmalar henüz yapılmamıştır. Bu hususlar, iç kontrollerin belirlenmesindeki temel çalışmalardır.

Hazırlanmış olan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan hususlar dikkate alınarak uygulanması ve özellikle Risk Değerlendirme çalışmasının bulguda belirtildiği gibi tamamlanması gerekmektedir. Yine Üniversite rektörüne bağlı olan döner sermaye işletmesinde Üniversitenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik eylemlerin hazırlanması ve uygulanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Kamu İç Kontrol rehberinde yer alan hususlar dikkate alınarak uygulanması ve özellikle Risk Değerlendirme çalışmasının bulguda belirtildiği gibi tamamlanmasına yönelik çalışmalar yapılacak, Üniversitemize bağlı olan döner sermaye işletmesinde Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik eylemlerin hazırlanması ve uygulanması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Kaynaklarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Bütçeye Gelir Olarak Kaydedilmemesi

Üniversitelerde Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin muhasebe hesaplarına kaydedilmesinde tereddütler bulunmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan ve 10.04.2002 tarih ve 24722 sayılı resmi gazetede yayınlanan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmeliğin 11'inci maddesinde Bilimsel Araştırma Projeleri için tahsis edilecek kaynaklara özel ödenekler başlığı altında yer verilmiştir. Buna göre; Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirlere kaynak sağlanacaktır;

-Yükseköğretim kurumunun döner sermaye işletmelerinden, öğretim üyelerinin doğrudan veya dolaylı katkısı olup olmadığına bakılmaksızın, elde edilen her türlü gayrisafi hasılatın yüzde 10'undan az olmamak üzere, Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirleyeceği oranda aktarılacak tutarlar,

- Bilimsel Araştırma Projelerinden elde edilen gelirler,
- Bilimsel Araştırma Projeleri için yapılacak bağış ve yardımlar,
- Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun izni ile yükseköğretim kurumunun yurtiçindeki veya yurtdışındaki kuruluşlarla yapacağı ortak araştırmalar için ilgili kuruluşlar tarafından ödenecek tutarlar,

- ve diğer gelirler,

Elde edilen bu kaynakların ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmesi hususunda Maliye Bakanlığı görevlendirilmiştir.

Görülebileceği üzere, yönetmeliğin mezkur maddesi ile Bilimsel Araştırma Projelerine diğer gelirler adı altında bir kaynak öngörülmüştür. Ancak bu kaynağın içeriğinin neler olabileceğine ilişkin ayrıntılı bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Dolayısıyla faiz gelirleri gerçek bir gelir olduğu için niteliği itibariyle “diğer gelirler” adı altında yer alabilir.

Diğer yandan; genel olarak Kamunun mali yönetimini ve uygulamaların kontrolünü düzenleyen 5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi kamu gelirini; Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri,ile diğer gelirler şeklinde tarif etmiştir.

Buna göre; her ne suretle elde edilirse edilsin, üniversite adına gelir olarak banka hesaplarına geçmiş tutarların üniversite bütçesine gelir olarak kaydedilmesi, buna ilişkin kayıtların ilgili yardımcı defterlerde ve hesaplarda tam ve doğru olarak tutulması ve bu hesaplar esas alınarak çıkarılan Kesin Mizanların ise gerçeği yansıtacak şekilde hazırlanmış olması gerekmektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanunda gerekse Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkındaki Yönetmelik'te "diğer gelirler" ifadesine yer verilerek ilgili düzenlemeleri uygulayanlarda bir tereddüt oluşmasına sebebiyet verilmiştir. Üniversite uygulamalarına bakıldığında bir kısım üniversiteler; Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerini bütçe gelirleri hesabına kaydederken, bir kısım üniversiteler söz konusu bu gelirleri emanet hesaplarında takip etmektedir. Dolayısıyla; uygulamada iyi ayrı yöntemi kullanılmıştır. Ancak kanun ve yönetmeliğin mevzuat hiyerarşisindeki yerleri düşünüldüğünde genel ve kapsayıcı bir düzenleme olan 5018 sayılı Kanun'un burada dikkate alınması gereken hükümleri, hiyerarşik olarak alt ve özel düzenleme içeren Yönetmelik hükümlerine göre tercih edilmesi gereken hükümlerdir. Sonuç olarak; Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin, 5018 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri gereği bütçe gelirlerine kaydedilmek suretiyle muhasebe hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; Anılan Yönetmelikte Yükseköğretim Kurulu tarafından açıklayıcı bir düzenleme yapıncaya kadar Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin, 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri gereği bütçe gelirleri ile Gelirler hesabına kaydedilmesi ancak gereği halinde bu tutarın Bilimsel Araştırma Projeleri hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bilimsel Araştırma Projelerine ait nakit mevcutların vadeli hesaplarda değerlendirilmesinden elde edilen faiz gelirlerinin, 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri gereği bütçe gelirleri ile gelirler hesabına kaydedilmesi sağlanacak, 2016 Mali Yılı içinde gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında yapılacak olan kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz doluları ile yazıcı kartuşlarının doluları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane

materyalleri” şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller’in 9’uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktararak Kullanımı Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin 9 uncu maddesinde ”Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.” hükmü gereğince tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmemektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili Esas ve Usuller çerçevesinde işlem gerçekleştirdikleri belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılı içinde veya daha sonrasında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 291’inci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.”

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 342’nci maddesinde ise;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır."

Hükümleri yer almaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Temel Kavramlar” başlıklı 5’inci maddesinde ise;

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayıramaz..” *denilmektedir.*

Anılan Yönetmelik düzenlemelerine göre Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bünyesinde istihdam edilen işçiler için, muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığının ayrılması ve ilgili hesaplara kaydedilmesi sağlanacak, 2016 Mali Yılı içinde gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir

İhtiyatlık ilkesine uygun olarak, muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması gerekmektedir.

BULGU 6: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel M¼d¼rl¼đ¼n¼n “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir.

Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın böl¼mlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. D¼nem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında g¼ncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacaktır; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

¼niversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde ilgili hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilançoda ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “¼niversitemiz tarafından gerçekteşen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarında bahse konu nazım hesaplar kullanılacak olup, 2016 Mali Yılı içinde gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir

Kiralanan yer ve kira gelirlerinin ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında hataya neden olmaktadır.

MUĞLA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversitesiye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranındaki Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8'inci fıkrasında faiz gelinine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler hesabına borç, brüt faiz tutarı 600 Gelirler hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600 Gelirler hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 130.470,17 TL'lik vergi tutarının ise 630 Giderler hesabına borç 600 Gelirler hesabına brüt gelir itibariyle alacak kaydedilmediği dolayısıyla yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, 630 Giderler hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 130.470,17 TL lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19 uncu maddesine göre, hesaplara aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, gelir vergisi tevkifatı tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600-Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmının 181-Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilmesi, banka hesabına aktarılan tutarın 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Banka tarafından hesaplarımıza net faiz tutarları aktarıldığı ve banka hesap özeti cetvelinde gelir vergisi stopajı görülmediği için tevkifat tutarları muhasebeleştirilmemiş olup bu tutarların da muhasebe kayıtlarına dâhil edilmesi durumunda gelir ve gider hesapları aynı miktarda artacağı için Dönem Faaliyet Sonuçlarına ve Bilançoya etkisi olmayacaktır.

Faiz gelirlerinin, Yönetmeliğin 19 uncu maddesine göre kaydedilmesi gerektiği yönündeki denetim görüşüne uygun olarak brüt faiz tutarının ilgisine göre 181-Gelir Tahakkukları ve 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesi ve faiz gelirlerine ilişkin stopaj tutarlarının hesaplanarak 630-Giderler Hesabında gösterilmesi sağlanacaktır.

Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı yani net faiz tutarı, Yönetmelik hükümlerine göre 800-Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedilmeye devam edecektir. Ancak, 5018 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde, tüm gelir ve giderlerin **gayri safi** olarak bütçelerde gösterileceği belirtildiği halde Yönetmelik gereği net faiz tutarının bütçe geliri kaydedilmesi hususunun bütçenin gayri safiliği ilkesine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında denetim görüşüne uygun olarak brüt faiz tutarının ilgisine göre 181-Gelir Tahakkukları ve 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesi ve faiz gelirlerine ilişkin stopaj tutarlarının hesaplanarak 630-Giderler Hesabında gösterilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Gelirler (600 Gelirler Hesabı) ve Giderler (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arasındaki Para Aktarımlarında 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması

Üniversite banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı bölümünün “hesabın işleyişi” başlıklı 37 üncü maddesinde;

“a) Borç

arasındaki Çekler ve

4) Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları para aktarımı için bankaya verilen talimatlar bu hesaba borç, 103-Verilen Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

3) Muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir.”
denilmektedir.

İlgili maddelere göre muhasebe birimlerine ait vadeli-vadesiz, vadesiz-vadeli banka hesapları arası aktarımlarında kayıtlar yapılırken 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ve 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılması gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde bu işlemlerin anılan mevzuat hükmüne aykırı olarak 102 Banka hesaplarının karşılıklı çalıştırılması yoluyla yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz ile Vakıflar Bankası arasında düzenlenen Bankacılık Hizmetleri Protokolü kapsamında mevduatların gün sonu nakit fazlalıkları TCMB Gecelik Faiz Oranı üzerinden değerlendirilmekte olup açılan vadeli hesaplardaki tutarlar takip eden işgünü faiziyle birlikte ilgili vadesiz hesaba geri aktarılmaktadır. Üniversitemiz ile Garanti Bankası arasında imzalanan Maaş Ödemeleri ve Harç Tahsilât Protokolü kapsamında gerçekleştirilen tahsilât tutarları da takip eden işgünü Vakıflar Bankasındaki hesabımıza aktarılmaktadır.

Banka hesaplarımız arasındaki bu rutin para aktarımı işlemleri, Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği, bankacılık mevzuatı ve imzalanan protokoller çerçevesinde ilgili bankalarca otomatik olarak gerçekleştirilmekte olup bu işlemler için bankalara ayrıca bir talimat gönderilmeği için 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına kayıt yapılmamakta, dolayısıyla 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmasına da ihtiyaç duyulmamaktadır.

Banka hesapları arasında gönderme emri düzenlenmeden gerçekleştirilen aktarımlarda 102- Banka Hesabına borç ve alacak kaydı yapılarak ilgili hesap numaralarına giriş ve çıkış tutarları kaydedilmektedir. Fiili duruma uygun olarak gerçekleştirilen bu kayıtların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde açıklanan ve muhasebe kurallarının dayanağını oluşturan temel kavramlardan “*özün önceliği*” kavramına uygun olduğu değerlendirilmektedir.

2015 yılsonu itibariyle Üniversitemizin 83 adet TL hesabı bulunmakta olup hesaplar arasındaki aktarımlarda Yönetmeliğine göre 103 ve 108 kodlu hesapların da kullanılması halinde her bir işlem için 3 adet Muhasebe İşlem Fişi düzenlemesi gerekeceğinden iş yükü önemli

derecede artmaktadır. Hesaplara mesai saatleri dışında da internet bankacılığı, telefon bankacılığı veya ATM cihazları kullanılarak ilgililer tarafından para yatırılabilirdiği için bir hesabın bakiyesi ancak gün sonunda anlaşılabilir. Ana hesaba aktarılacak veya vadeli hesaplarda değerlendirilecek tutarlar gün sonunda görülebildiği ve vadeli hesap dönüşleri günün ilk saatlerinde (00:00 ile 02:00 saatleri arasında) gerçekleştiği için mesai saatleri dışındaki bu işlemlere ilişkin “Gönderme Emri” düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır. Fiilen “Gönderme Emri” düzenleyerek bankaya teslim etme imkânı bulunmayan işlemlerde

103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına kayıt yapılmasının, Yönetmeliğin “işlemlerin gerçek mahiyetlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi” amacına uygun olmayacağı değerlendirilmektedir.

Banka hesapları arasındaki aktarımlar için verilen talimatların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına kaydedilmesi gerektiği yönündeki denetim görüşüne katılmakla birlikte, kurumların çok fazla banka hesabı olması nedeniyle oluşacak iş yükünü karşılayabilecek sayıda personele sahip olamamaları ve işlemlerin mesai saatleri dışında gerçekleştiği göz önünde bulundurulduğunda ilgili maddelerin fiilen uygulanma imkânı bulunmadığı, bankacılık sistemleri tarafından otomatik olarak gerçekleştirilen hesaplar arası para aktarımı işlemlerinde doğrudan 102-Banka Hesabı kullanılmasının “özün önceliği” kavramına ve işlemlerin gerçek mahiyetlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi amacına uygun olacağı değerlendirilmekte olup denetim raporunda yer alması halinde bulgu konusu işlemler düzeltici denetim önerilerine göre gerçekleştirilecektir.

Detaylı Hesap Planında muhasebe birimi banka hesaplarına ilişkin işlemler için

103.2- Verilen Gönderme Emirleri Hesabı, proje hesaplarına ilişkin işlemler için
103.08-Özel Hesaplara İlişkin Gönderme Emirleri Hesabı, diğer hesaplara ilişkin işlemler için
103.09-Özel Hesaplara İlişkin Gönderme Emirleri Hesabı belirlenmiştir. 108-Diğer Hazır Değerler Hesabında ise 108.01-Kasa Varlığından Bankaya Yatırılmak Üzere Gönderilen Tutarlar, 108.2- Veznedar Adına Düzenlenen Çekler, 108.03-Bankaya Yatırılmak Üzere Gönderilen Dövizler, 108.09-Diğer Çeşitli Hazır Değerler alt hesapları yer almaktadır. Hesap Planındaki 103 ve 108 hesapları alt detay kodlarının, muhasebenin temel kavramlarından “tam açıklama” kavramına uygun olarak mali tabloların yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesine imkân verecek şekilde ayrıntılı olarak belirlenmediği görülmektedir. Örneğin; 103.02-Verilen Gönderme Emirleri Hesabında kayıtlı tutarların, ilgililerin banka hesaplarına gönderilecek ödemelere mi ait olduğu, kurumun banka hesapları arasındaki aktarımlara mı ait olduğu mali tablolardan anlaşılabilir. Mevcut alt hesap kodlarıyla hazırlanan mali

tablolar, nakit yönetimi için önem arz eden, belirli bir dönemde ödemeler için kullanılan veya ihtiyaç duyulan nakit miktarı gibi bilgileri gösterememektedir. 5018 sayılı Kanununun 49 uncu maddesine göre muhasebe kayıtlarının, yönetim ve denetim yetkilileri ile kamuoyunun bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde oluşturulabilmesi için, Maliye Bakanlığınca hesap planlarının 103 ve 108 kodlu hesaplara daha detaylı alt hesaplar tanımlanarak güncellenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında özetle; banka hesapları arasındaki aktarımlar için verilen talimatların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına kaydedilmesi gerektiği yönündeki denetim görüşüne katılmakla birlikte, kurumların çok fazla banka hesabı olması nedeniyle oluşacak iş yükünü karşılayabilecek sayıda personele sahip olamamaları ve işlemlerin mesai saatleri dışında gerçekleştiği göz önünde bulundurulduğunda ilgili maddelerin fiilen uygulanma imkânı bulunmadığı bankacılık sistemleri tarafından otomatik olarak gerçekleştirilen hesaplar arası para aktarımı işlemlerinde doğrudan 102-Banka Hesabı kullanılmasının “özün önceliği” kavramına ve işlemlerin gerçek mahiyetlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi amacına uygun olacağı değerlendirilmiştir.

Raporumuzda bulgu konusu yapılan bu hususla ilgili olarak banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işlemlerinde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmaması 2015 yılı mali tablolarında hataya sebep olmaktadır

BULGU 2: Bazı Nakdi Kira Tahsilatlarında Bütçe Hesaplarının Kullanılmaması

Üniversitenin 48.944,23 TL tutarındaki nakdi kira tahsilatında 800 Bütçe Gelirleri hesabını kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 800 Bütçe Gelirleri hesabı ile ilgili olarak "*Hesabın niteliği*" başlıklı 412'nci maddesinde;

”(1) Bütçe gelirleri hesabı, bütçe kanunu veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır." *denilmiştir.*

Yukarıdaki madde hükmüne göre üniversitenin, 48.944,23 TL tutarındaki nakdi kira tahsilatında 800 Bütçe Geliri hesabını kullanması gerekirdi.

Kamu idaresi cevabında; Özetle tahsil edilen kira ve ısınma bedellerinden 20150016153, 20150016500 ve 20150017197 nolu yevmiyelerde bütçe hesaplarına yansıtılmadığı tespit edilenlerin, tahsilatlarda 800-Bütçe Gelirleri hesabının kullanılması gerektiği yönündeki denetim görüşüne uygun olarak ekli Muhasebe İşlem Fişi ile bütçeye gelir kaydedilmiş olduğu, işlemlerin

doğru kaydedilmesi hususuna ilişkin kontrol faaliyetlerinin artırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir Mevzuat hükümlerine göre bütçe hesaplarının kullanılmaması ilgili tutar kadar Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda hataya neden olmuştur.

BULGU 3: Taşınmaz Cins Tashihlerinin Fiili Durumla Uyuşmaması

Üniversite taşınmazlarının cins tashihlerinin fiili kullanım durumuyla uyumlu olmadığı ve bazı taşınmazlar için ise hiç cins tashihi yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin tanımlar başlıklı 4 üncü maddesinde cins tashihi, “Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi ” *olarak tanımlanmıştır.*

Aynı yönetmeliğin 10’uncu maddesinde;

“(1)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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihi için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihi ile ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malı yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır” *denilmektedir.*

Söz konusu hükümler birlikte değerlendirildiğinde, idarelerin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların cins tashihlerinin fiili durumu yansıtması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; özetle taşınmazların cins tashihlerinin fiili durumu yansıtması gerektiği yönündeki denetim görüşüne uygun olarak niversitenin mülkiyetinde bulunan 3 adet, Hazine mülkiyetinde olup niversiteye tahsisli 3 adet, niversite ve Hazinesinin hisseli mülkiyetinde bulunan 2 adet olmak üzere toplam 8 adet taşınmazın cins tashihi işlemlerine 2016 yılı içerisinde Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. İdarelerin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların cins tashihlerinin fiili durumu yansıtması gerekir.

BULGU 4: İç Kontrol Sisteminin Değerlendirmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun beşinci kısmında düzenlenen iç kontrol sisteminin kurum içerisinde yapılandırılmasına yönelik eylemlerin kısmen tamamlanmadığı ancak eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sisteminin yapılandırılmasında tespit edilen eksiklikler;

1- 2014 yılının Haziran ayında üniversitenin İç Kontrol Standartları Revize Uyum Eylem Planı yayımlanmıştır. Eylem plan içeriğinde iç kontrol sistemine ilişkin yayımlanan yönetmelik, genelge ve rehberde yer alan tanım ve standartlar aynen yazılmış iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik eylemlere yer verilmemiş olup Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberinin 6'ncı maddesinde belirtilen asgari bilgilere yer verilmediği tespit edilmiştir. Ayrıca eylem planında iç kontrol sisteminin temel çalışması olan risk değerlendirmesine ilişkin herhangi bir eylem de bulunmamaktadır.

2- Üniversitenin üst yönetimi tarafından belirlenmesi gereken risk iştahı düzeyi belirlenmemiştir. Risk iştahı seviyesi yönetimin göze alabileceği risk düzeyini yani tolere edebileceği risk düzeyini ifade etmektedir.

3- Üniversitenin riskleri için karşılama yöntemlerinden; ilk olarak riskin etki ve ihtimalini azaltmak, ikinci olarak riski paylaşmak veya transfer etmek, üçüncü yöntem olarak riski kabullenerek herhangi bir kontrol faaliyeti geliştirmemek son olarak riskin kaynağı olan faaliyet veya projeye son vermek yöntemlerinden risklere karşı alacağı tavrı riskin önemine göre gerekçeleri ile belirlememiştir.

4- Üniversitenin hangi risklere karşı hangi önlemleri alacağı aşamasında kontrol faaliyetleri için maliyet-etkinlik analizi yapılmamıştır. Risklere karşı geliştirilen her bir kontrol sisteminin idarelere bir maliyeti vardır. Bu analizin yapılmasının amacı risk gerçekleştiğinde ortaya çıkacak olan sonuçlarla buna karşı alınan kontrollerin orantılı olup olmadığının tespit edilmesidir. Bu durum iç kontrol kapsamında belirlenecek önlemlerin ve kontrollerin verimsiz olmasına yol açabilir.

5- Üst yöneticinin onayı ile kurulması gereken İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulmamıştır. Risk yönetim süreçlerinin etkin olarak işlemesi için mevzuatta kurulması öngörülen bir kuruldur. İç kontrol izleme ve yönlendirme kurulunun üst yöneticinin onayı ile kurulması gerekmektedir.

6- Eğitim ihtiyacına yönelik bir analiz yapılmamış ve herhangi bir eğitim düzenlenmemiştir.

7- Üst yöneticiden personele kadar sistemin işleyişine ilişkin yetki ve sorumluluklar ve

sistemin işleyişini etkin kılabilecek bilgi ve iletişim yöntemleri belirlenmemiştir.

8- İç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmesi yapılmamış olup Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan form ve tablolar doldurulmamıştır.

9- Üniversitenin kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planında yer alan risk değerlendirmesine ilişkin çalışmaların tamamlanmadığı, iç kontrol sisteminin temel çalışması olan iş tanımları ve iş süreçlerinin tamamının hazırlanmadığı, hassas görevlerin tanımlanmadığı, risk değerlendirme çalışmaları kapsamında yer alan personelin odak grubu /atölye çalışmaları ile kendi risklerini belirleme ve kontrol faaliyetleri önerme çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

10- Üniversitenin döner sermaye işletmesinde iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Geçici 11'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir...” *denilmektedir.*

01.05.2007 tarihli Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Kontrol ve Denetimin Amacı*” başlıklı 11'inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.” *hükümleri yer almaktadır.*

5018 sayılı Kanunun “*İç Kontrolün Amacı*” başlıklı 56'ncı maddesinde;

“İç kontrolün amacı;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet

göstermesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.” *denilmektedir.*

Yukarıda bahsedilen Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 11’inci maddesinde yer alan ifade ile 5018 sayılı Kanunun 56’ncı maddesinde yer alan ifade aynı olup iç kontrol sisteminin uygulanması ile ulaşılabilecek amaçlar düzenlenmiştir.

Ayrıca Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Hüküm bulunmayan hâller*” başlıklı 599’uncu maddesinde ise;

“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30.12.2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.” *denilmektedir.*

Buna göre Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaklardır.

Buna göre döner sermayeli işletmelerde de iç kontrol sisteminin yapılandırılması, uygulanması ve gözetimi sorumluluğu bağlı olduğu üst yöneticiye aittir. Kamu idaresinin tüm birimleri ve faaliyetleri için hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında idareye bağlı döner sermayeli işletmelerin iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; Kurum tarafından iç kontrol sistemine ilişkin olarak mevzuatta belirtilen işlemler biçimsel olarak büyük oranda yerine getirilmiş olmakla birlikte sistemin bulgumuzda belirtilen temel çalışmaları konusundaki eksikliklerin tamamlanması ve tüm kurum düzeyinde iç kontrol sisteminin kavranması için eğitimlerin verilmesi gerekmektedir. Ayrıca üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında kuruma bağlı Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle İç Kontrol Eylem Planının 2016 yılında yeniden hazırlanması için onay alındığı, “Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Hazırlama

Grubu” ile “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu” üyelerinin belirlendiği, yapılacak çalışmalarda bulguda yer alan değerlendirmelerin ve önerilerin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi iç kontrolle ilgili bulgu konusu yapılan hususları kabul etmiş ve gereken işlemlerin yapılacağını belirtilmiştir.

MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Gereken Kayıtların Yapılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 330'uncu maddesinde, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Anılan yönetmeliğin 331'inci maddesinde de 430 no'lu hesabın işleyişine ilişkin uygulamalara yer verilmiştir. Yıl içerisinde, bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilmesi söz konusu olan teminatlar tahsil edilmiş olmasına rağmen, bu miktarların 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmediği, ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesinde görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe hükümlerine aykırı gözükmektedir.

Dolayısıyla, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Yönetmelik'te belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 256 ve 330'uncu maddelerine istinaden gerekli düzeltme kayıtlarının yapılmış olduğu, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına gereken kayıtların yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 2: Hurda Satışlarında Gereken Kayıtların Yapılmaması

Kamu idaresinin hurda satışına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, 294 ve 299 nolu hesaplara gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 214'üncü maddesinde, 294 -Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Anılan Yönetmeliğin 218'inci maddesinde ise, 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının, Diğer Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortismanla tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılacağı, ifade edilmiştir.

Yıl içerisinde gerçekleştirilen hurda satışları ile ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesinde, bu işlemlerden dolayı Üniversite mülkiyetinden çıkan hurdalar ve bu hurdalara ait amortismanla ilgili olarak; 294 ve 299 no'lu hesaplara çıkış kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe hükümlerine aykırı gözükmektedir.

Sonuç olarak, 294 ve 299 nolu hesapların Yönetmelik'te belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 214 ve 218'inci maddeleri gereğince, 294 ve 299 nolu hesaplar için gereken muhasebe kayıtlarının yapıldığı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, hurda satışlarında gereken kayıtların yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 3: Alt İşveren Çalışanlarının Kıdem Tazminatlarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarına gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak, 10.09.2014 tarih ve 6552 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile 22.05.2003 tarih ve 4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'inci maddesinde değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiştir.

Üniversitede personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapılmaktadır. İdarenin, alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarıyla ilgili olarak, çalışma sürelerini dikkate alarak tahakkuk kaydı yapması gerekirken, mali tabloların incelenmesinde bu kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Dolayısıyla, İdarenin 2014 Sayıştay Denetim Raporunda da konu edildiği üzere, 372 ve 472 nolu hesapların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 291 ve 342'nci maddeleri gereğince; ayrılması gereken tutarların, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabında izlenmeye başlandığı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve uygulamanın bulguda öngörüldüğü şekilde yapılmasına 2016 yılında başlanıldığı, ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, alt işveren çalışanlarının kıdem tazminatlarının tahakkuk kaydının yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 4: Maddi Olmayan Duran Varlıklara Yıl Sonunda %100 Amortisman Ayrılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, Üniversiteye ait maddi olmayan duran varlıklara yıl sonunda %100 amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde amortisman uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 4.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği(Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı Tebliğ'de düzenlenmiştir. Tebliğ'in 3'üncü maddesinde 260 -Haklar Hesabının amortismanına tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Tebliğ'in 6'ncı maddesinde, tutarına bakılmaksızın maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. Maddenin devamında ifade edildiği gibi, 260- Haklar hesabındaki tutarların, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmesi gerekmektedir.

Üniversitenin mizanının incelenmesinde, 260- Haklar Hesabında kayıtlı tutarla, maddi olmayan duran varlıkların amortisman tutarlarının kaydedildiği 268 -Birikmiş Amortismanlar hesabının eşit olmadığı görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe düzenlemelerine aykırı gözükmemektedir.

Neticede, İdarenin 2014 Sayıştay Denetim Raporu'nda da konu edildiği üzere, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabının, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Tebliğ'de belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; 260- Haklar hesabındaki maddi olmayan duran varlıklara %100 amortisman ayrılmış olup, 260- Haklar Hesabı ile 268 -Birikmiş Amortismanlar hesabının

düzeltilmiş ve mizanda eşitlik sağlandığı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, maddi olmayan duran varlıklara yıl sonunda %100 amortisman ayrılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

NİĞDE ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 2015 Yılında Edinilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Niğde Tapu ve Kadastro İl Müdürlüğü tarafından tarafımıza gönderilen Niğde Üniversitesi adına tapuda kayıtlı taşınmazların listesinin incelenmesinde, 2015 yılında Niğde Üniversitesi tarafından edinilen ve tapuda da Niğde Üniversitesi adına kaydı bulunan iki adet taşınmazın Ek-2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'nci maddesinde;

"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.

Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.”

Hükümleri ile aynı Yönetmeliğin “*Kayıt şekli*” başlıklı 7’nci maddesinde;

“Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2’deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3’teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

c) Ek 1’deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4’teki ‘Orta Malları Formu’nda,

ç) Ek 1’deki Kayıt Planının “Genel Hizmet Alanları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5’teki ‘Genel Hizmet Alanları Formu’nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüz ölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.” Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca 2015 yılında Niğde Üniversitesi tarafından edinilen ve tapuda da Niğde Üniversitesi adına kaydı bulunan taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından tapu kütüğünde adlarına tescilli olan bu taşınmazların kaydının Ek 2 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

İl/İlçe/Mahalle	Cilt/Sayfa No	Ada/Parsel No	Yüzölçümü	Malik	Edinme Sebebi ve Tarihi
Niğde/Fertek	63/6031	276/35	17.139,25 m2	Niğde Ün.	Trampa - 11.11.2015
Niğde/Fertek	63/6029	276/33	29.981,11 m2	Niğde Ün.	İfraz - 17.09.2015

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz taşınmazlarının tamamı 2014 yılı sonu itibariyle muhasebe kayıtlarına alınmış olup, 2015 yılında edinilen ve kayıtlarda olmayan 276 Ada 33 Parsel ve 276 ada 35 Parsel numaralı iki adet taşınmaza ait bilgiler Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından temin edilerek Nisan 2016 tarihi itibariyle muhasebe kayıtlarına alınmıştır. Ayrıca taşınmazların kayıtlarının bilgisayar ortamında tutulması amacıyla taşınmaz yazılımı alınması için çalışmalar devam etmektedir." denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmektedir. Söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Hazine Tarafından Niğde Üniversitesine Tahsis Edilen Bazı Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Milli Emlak Genel Müdürlüğüne Niğde Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların yer aldığı listenin incelenmesinde, iki adet taşınmazın Ek-6 Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis

Formu'na kaydedilmediği ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

“Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “*Kayıt ve kontrol işlemleri*” başlıklı 5’nci maddesinde;

“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.

Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.” *denilmektedir.*

Aynı yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde de

“Kamu idareleri;

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6’daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu’nda”,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine

gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet, yüz ölçüm ve değer toplamları belirtilir.

Maliye Bakanlığında bu cetvellerin oluşturulması yetki ve görevi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne aittir.” *Hükmüne yer verilmiştir.*

Bu hükümler uyarınca Hazine tarafından Niğde Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Ayrıca Üniversite tarafından kendilerine tahsis edilen taşınmazların kaydının Ek 6 formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması, hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi ve mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgiler şöyledir;

İl/İlçe/Mahalle	Pafta No	Ada/Parsel No	Yüzölçümü	Malik	Tahsis Amacı
Niğde/Bor/Kızılye r	52	30/21	55.177,00 m2	Hazine	Belirtilmemiştir.
Niğde/Bor/Kızılye r	53-54	28/16	633.000,00 m2	Hazine	Belirtilmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Hazine tarafından 2015 yılında Üniversitemize tahsisi yapılan ve muhasebe kayıtlarında olmayan 28 ada 16 Parsel ile 30 ada 21 Parsel numaralı taşınmazlara ait bilgiler Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından temin edilerek Nisan 2016 tarihi itibariyle muhasebe kayıtlarına alınmıştır. Ayrıca taşınmazların kayıtlarının bilgisayar ortamında tutulması amacıyla taşınmaz yazılımı alınması için çalışmalar devam etmektedir ” *denilmiştir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Hazine tarafından Üniversiteye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınarak mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Niğde Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı “250-Arazi ve Arsalar Hesabı ” hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10'ncü maddesinde;

“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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *Hükmü ile,*

Aynı Yönetmeliğin “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11'nci maddesinde de;

“Kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin

yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca Niğde Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması ve cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz mülkiyetinde ve kullanımında olan taşınmazların cins değişikliği ile ilgili işlemler Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğünün 29.12.2009 tarih ve 7275 sayılı yazısı ile başlatılmış olup buna ilişkin süreçler yerleşke bazında aşağıda belirtilmiştir.

1- **Merkez Yerleşke: 2009 yılında yerleşke sınırları içerisinde Üniversitemize ait elma bahçesi, tarla, bağ ve bahçe vasıflı 10 adet taşınmaz, 3 adet Mera vasıflı taşınmaz, Niğde İl Özel İdaresinden tahsisli 1 adet arsa vasıflı taşınmaz, Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğünde tahsisli 6 adet arsa vasıflı taşınmaz, 1 adet Tapulama Harici taşınmaz ayrıca Üniversitemiz tarafından kamulaştırılmış olup tapu ferağı yapılmamış olan elma bahçesi, tarla, bağ ve bahçe vasıflı özel mülkiyete ait 69 adet taşınmaz olmak üzere toplam 90 adet taşınmaz bulunmakta iken mera vasıflı taşınmazlar ile tapulama harici alanın hazine adına ham toprak vasfı ile tescili yaptırılarak Üniversitemize tahsisi sağlanmıştır. Üniversitemiz tarafından 2014 yılında 18.Madde Uygulaması yaptırılarak 31 adet arsa vasıflı taşınmaz olması sağlanmıştır. Bu tarihten sonrada tahsisli taşınmazlarla ilgili cins tashihi işlemleri tamamlanıp 15.12.2015 tarihinde yeniden kesin tahsisi yapılmıştır. Üniversitemize ait olan taşınmazlarla ilgili cins tashihi işlemleri 01.03.2016 tarihinde tamamlanıp tescil edilmiştir. İl Özel İdareden tahsisli taşınmazlardan bu aşamada cins tashihi yapılacak taşınmaz bulunmamaktadır. Özel mülkiyete ait 69 adet elma bahçesi, tarla, bağ ve bahçe vasıflı taşınmazlar 18.Madde Uygulaması sonrasında 4 adet arsa vasıflı taşınmaza dönüşmüş olup Üniversitemiz adına tescilinin yapılması için Hukuk Müşavirliğimiz tarafından tapu iptali ve tescili davası açılmış olup dava süreci devam etmektedir.**

Sonuç olarak Merkez Yerleşke içerisindeki taşınmazların cins değişiklik işlemleri tamamlanmış olup inşaatlarla ilgili ruhsatlandırma süreci devam etmektedir.

2- **Ulukışla Yerleşkesi: Yerleşke içerisinde 1 adet taşınmaz olup bu taşınmazın mülkiyeti Hazineye aittir. Askeri depo ve bahçesi vasıflı taşınmaz Milli Emlak Müdürlüğünün**

08.03.1996 tarih ve 738 sayılı yazıları ile Meslek Yüksekokulu Binası ve Sosyal Tesisler yapılmak üzere Üniversitemize tahsis edilmiştir. Söz konusu taşınmazlarla ilgili cins değişikliği süreci Ulukışla Belediyesine yazılan 15.03.2010 tarih ve 119 sayılı yazımız ile başlatılmış olup 15.10.2015 tarihinde Üniversitemize 5 Katlı Betonarme Okul Binası ve Bahçesi olarak cins değişikliği yapıp yeniden tahsis edilmiştir.

- 3- **Aşağı Kayabaşı Yerleşkesi:** Yerleşke içerisinde 2 adet taşınmaz olup bu taşınmazın mülkiyeti Hazineye aittir. Söz konusu taşınmazlardan birinin cinsi Kargir Kız İlk Öğretmen Okulu iken 28.12.2015 tarihinde Betonarme 4 katlı 2 adet okul binası, 3 katlı konuk evi,1 katlı spor salonu ve arsası olarak cins değişikliği yapılarak yeniden tahsis edilmiştir.
- 4- **Derbent Yerleşkesi:** Yerleşke içerisinde 8 adet taşınmaz olup bu taşınmazlardan 4 tanesi Üniversitemiz mülkiyetinde arsa ve bağ vasfındadır. Diğer taşınmazlar ve Özel İdareye ait taşınmazlardır. Üniversitemize ait taşınmazlarla ilgili Niğde Belediyesine 27.03.2015 tarih ve 353 sayılı yazı ile müracaat edilmiş olup süreç devam etmektedir.
- 5- **Bor Yerleşkesi:** Yerleşke içerisinde 3 adet taşınmaz olup bu taşınmazların mülkiyeti Hazineye aittir. Söz konusu taşınmazlar arsa, Kargir Bina ve Depo Askeri Kışla Yeri vasıflı olup cins değişikliği işlemleri için Bor Malmüdürlüğüne 09.12.2015 tarih ve 1252 sayılı yazı ile müracaat edilmiştir.

Yerleşke sınırimıza komşu Üniversitemiz mülkiyetindeki Selçuk Üniversitesi Yönetim Kurulunun 18.10.1994 tarih ve13 sayılı kararı ile yurt binası yapılmak üzere Kredi Yurtlar Kurumuna 49 yıllı tahsisi yapılmıştır. Söz konusu taşınmaz arsa vasıflı iken 11.06.2015 tarihinde taşınmazın cinsi Betonarme dört katlı iki bloklü öğrenci yurdu binası ve üç katlı idari ve sosyal tesis binası ve arsası olarak değiştirilmiştir.

- 6- **BESYO Yerleşkesi:** Yerleşke içerisinde 2 adet taşınmaz olup bu taşınmazların mülkiyetleri Üniversitemiz ve Hazineye aittir. Söz konusu taşınmazlar arsa vasfında iken mevcut kullanım şekli dikkate alınarak cins değişiklik işlemlerinin yapılabilmesi için 12.08.2010 tarih ve 428 sayılı yazı ile Bor Belediyesine müracaat edilerek süreç başlatılmıştır. Cins değişiklik işlemleri 19.10.2010 tarihinde 2 adet kapalı spor salonu 1 adet idari bina ve derslikler ve arsası olarak yeniden tahsisi yapılmıştır. ” *Denilmiştir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların tashih işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların tashih işlemlerinin yapıp yapılmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Araştırma Projelerinden Desteklenen Bilimsel Projelerin

İzlenmesinde, “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının” Kullanılmaması

Üniversitenin 2015 yılı mali tablolarının incelenmesinde, Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”nın kullanılmadığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesine göre çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesi'nin 297'nci maddesinde;

“..Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 **Bilimsel Projeler Hesabı**

963 **Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”..”**

denildikten sonra 298- 302. maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir. Bu düzenlemeler gereğince, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”nda izlenmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinden desteklenen projelerin söz konusu hesaplarda izlenmesi, dolayısıyla Kurumun mali tablolarında yer alması, kurumun araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetleri hakkında bilgi vermesi açısından önemlidir. Söz konusu hesap kayıtlarının yapılmaması nedeniyle Niğde Üniversitesi 2015 yılı mali tabloları bilimsel proje faaliyetleri için ayrılan kaynaklar ile bu kaynaklardan yapılan harcamalar hakkında toplu veri üretmemiş olmaktadır.

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”nın kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından yürütülen Bilimsel Araştırma Projeleri ile ilgili bilgiler Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğünden alınarak Nisan

2016 ayından itibaren “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı” kullanılmaya başlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta üniversiteye ait bilimsel araştırma projelerinin ilgili hesaba kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği anlaşılmıştır.

Ancak düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolarındaki “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Memur Kadrolarına Geçirilen Sözleşmeli Personele İlişkin Giderlerin Üniversite Öz Gelirlerinden Karşılanması

Pamukkale Üniversitesi bünyesindeki sözleşmeli personelin memur kadrolarına geçirilmesi neticesinde söz konusu personele ilişkin giderlerin üniversite öz gelirlerinden karşılandığı görülmüştür.

632 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4 „üncü maddesinin (B) fıkrası ile 4924 sayılı Kanun Uyarınca Sözleşmeli Personel Pozisyonlarında Çalışanların Memur Kadrolarına Atanması Amacıyla Devlet Memurları Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname' nin 1'inci maddesi ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na eklenen geçici 37'nci madde hükmü uyarınca 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personelin aylıklarının, 5018 sayılı “Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 13'üncü maddesinin (g) fıkrası hükümlerine aykırı olarak Üniversite öz gelirlerinden karşılanmakta olduğu görülmüştür.

632 sayılı KHK'nın 1'inci maddesi ile 657 sayılı “Devlet Memurları Kanunu'na eklenen geçici 37'nci madde" hükmü uyarınca 657 sayılı Kanun'un 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen personelin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanmaları öngörülmüştür.

Anılan KHK'nin 1'inci maddesinin son fıkrasında da “*Bu maddenin uygulamasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir.*” denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilendirilmiştir.

Buna istinaden Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığının uygulamada ortaya çıkan tereddütleri gidermeye matuf olarak müştereken çıkardığı “632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Tebliğ” 22.6.2011 günlü, 27972 sayılı Resmî Gazete'de

yayımlanmıştır.

Bu düzenlemeye istinaden Pamukkale Üniversitesi 04.08.2011 günlü işlemleriyle Üniversite bünyesinde 657 sayılı Kanun'un 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen 104 personel 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanmıştır.

Ardından Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından "632 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Uygulanmasına İlişkin Rehber" çıkarılmıştır ve bu rehberin, II/d bölümünde yer alan "Buna göre, kapsama dahil sözleşmeli personelden memur kadrolarına atanmak isteyenlerin kadroları, sözleşmeli personelin pozisyon unvanları; merkez teşkilatına vizeli olanlar için merkez teşkilatında, taşra teşkilatına vizeli olanlar için taşra teşkilatında, döner sermayeye vizeli olanlar için döner sermayede ve yükseköğretim kurumları adına giderleri öz gelirlerden karşılanmak üzere sağlık, kültür ve spor dairesi başkanlığı adına vize edilenler için tüm giderleri öz gelirlerden karşılanmak üzere merkez teşkilatında ihdas edilmiş sayılacaktır." ibaresi dayanak alınarak; 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderler Pamukkale Üniversitesinin öz gelirlerinden karşılanmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde, "kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemek" kanununun amacı olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 5'inci maddesinin (e) fıkrasında kamu malî yönetiminin malî disiplini sağlaması yükümlülüğü. kamu maliyesinin temel ilkeleri arasında zikredilmiş; 13'üncü maddesinin (g) fıkrasında da belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi bütçe ilkeleri arasında sayılmıştır.

Bir kanunun ya da kanun hükmünde kararnamenin uygulanmasına ilişkin tereddütleri gidermeye yönelik olarak yapılacak idari işlemlerin yürürlükte olan kanun hükümlerine aykırılık teşkil edemeyeceği açıktır. Yukarıda da zikredilen 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasında belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi öngörülmüştür. Hal böyle iken yılı bütçesinin uygulanması sürecinde elde edilecek olan üniversite öz gelirlerinin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye ekli cetvellerde yer alan memur

kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlere tahsis edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan KHK'nin 1'inci maddesinin son fıkrasında da *"Bu maddenin uygulamasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir."* denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı birlikte yetkilendirilmiş olmasına karşın; 632 sayılı KHK ile öngörülmeleyen bir biçimde Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından tek taraflı olarak hazırlanan bir rehberle yeni uygulama esasları getirilmesi ve/veya 5018 sayılı Kanun'da zikredilen esaslar dışında esasların getirilerek uygulanması da mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda bahsi geçen personelin aylıklarının Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından çıkarılan rehber gereğince Üniversitenin öz gelirlerinden karşılanmakta olduğu belirtilmiş olup bu konuyla ilgili olarak Maliye Bakanlığı nezdinde gerekli girişimlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 190 Sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlerin Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce çıkarılan 632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber ve bütçe hazırlık rehberine göre öz gelirlere karşılandığı, bu konuyla ilgili olarak Maliye Bakanlığı ile gerekli görüşmelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Hukuki güvenlik ve belirlilik ilkeleri hukuk devletinin önkoşuludur. Anayasa Mahkemesi'nin 13.11.2014 günlü, 2013/95 Esas, 2014/176 Karar sayılı kararında " Hukuki güvenlik ile belirlilik ilkeleri, hukuk devletinin önkoşullarındandır. Kişilerin hukuki güvenliğini sağlamayı amaçlayan hukuki güvenlik ilkesi, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar. Belirlilik ilkesi ise yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olmasını, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir." *denilmektedir. Normlar hiyerarşisinde herbir norm dayanağını bir üst hukuk normundan almaktadır. Üst hukuk normuna dayanmaksızın yapılan düzenleme nihai olarak bir belirsizliğe yol açmaktadır.*

Denetim bulgusuna Anayasa Mahkemesi kararı açısından bakıldığında; sorunun kaynağı 632 sayılı KHK'nın 1'inci maddesinin son fıkrasında *"Bu maddenin uygulamasında ortaya*

çıkabilecek tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir.” denilerek uygulamada çıkabilecek sorunları giderme noktasında Maliye Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı yetkilendirilmiş olmasına rağmen; bu hükmün hilafına üst norm olan 632 sayılı KHK ile verilmiş bir yetki olmaksızın Maliye Bakanlığı Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından “632 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Uygulanmasına İlişkin Rehber” çıkarılarak; bu rehberde yine bir üst norm olan 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasına aykırı olarak belli bir gelirin belli bir gider için tahsis edilmesine cevaz verilmesidir.

Bir kanunun ya da kanun hükmünde kararnamenin uygulanmasına ilişkin tereddütleri gidermeye yönelik olarak yapılacak idari işlemlerin öncelikle verilen yetki çerçevesinde ve yürürlükte olan kanun hükümlerine aykırılık teşkil etmeyecek şekilde yapılması zorunluluktur. 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (g) fıkrasında belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi öngörülmüştür. Hal böyle iken yılı bütçesinin uygulanması sürecinde elde edilecek olan üniversite öz gelirlerinin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ekli cetvellerde yer alan memur kadrolarına atanan sözleşmeli personele ilişkin giderlere tahsis edilmesi mümkün değildir.

BULGU 2: Altyapı Saha Düzenleme İşi Kapsamında Verilen İş Artışı ve Süre Uzatımı Kararlarına İlişkin Evraklarda Düzensizlik Olması

Pamukkale Üniversitesi Altyapı Saha Düzenleme Yapım İşi kapsamında değişik tarihlerde verilen süre uzatımı kararları arasında uyumsuzluklar bulunmaktadır. Süre uzatımı kararlarının birbirlerini takip eder şekilde ve son süre uzatım kararının verildiği tarihten sonraki tarihten başlayarak devam etmesi gerekmektedir.

İdare ile yüklenicinin karşılıklı haklarının korunması açısından sözleşme yürütümü esnasındaki belgelerin oldukça dikkatli hazırlanması gerekmektedir. Yüklenici firmanın talebi üzerine verilen süre uzatım kararlarında tarihler ve verilen sürelerde uyumsuzluklar bulunmaktadır. Daha sonradan verilen süre uzatım kararı ile farklı bir süre için uzatımı kararı verilmesi gerekiyorsa, daha önce verilen karar iptal edilerek veya ona atıf yapıp onda değişiklik yapılarak süre uzatımı kararının onaylanması gerekmektedir.

Sözleşmeye göre Altyapı Saha Düzenleme Yapım İşi'nin bitim tarihi 06.12.2014'tür. Birinci süre uzatımı kararı ile 11.12.2014 tarihinde 232 gün süre uzatımı verilerek işin bitim tarihi 19.10.2015 tarihine ötelenmiştir. İkinci süre uzatımı kararı 27.07.2015 tarihinde verilmiş, 130 günlük süre uzatımı verilerek iş bitim tarihi 03.12.2015 tarihi olarak tespit edilmiştir. 08.12.2015 tarihinde verilen üçüncü bir uzatımı kararı ile 41 günlük süre uzatımı verilmiş ve işin bitiş tarihi

13.03.2016 tarihine ertelenmiştir.

Dikkat edilirse birinci süre uzatımının süresi ikinciye kapsadığı halde birinci süre uzatımı kararı iptal edilmeden ikinci bir süre uzatımı verilmiştir. Her ikisi de yükleniciye elden teslim edilen ve her ikisi de geçerli belgelerdeki tarih uyumsuzluğu giderilmelidir. Birinci süre uzatımındaki tarihlerde yanlışlık olduğu düşünülüyorsa birinci süre uzatımı ilgi tutulup iptal veya değişiklik kararı verilerek ikinci onay verilmelidir. Aynı zamanda ikinci ve üçüncü defa süre uzatımı verilen olurlarda ihale sonrası verilen süre uzatım olurlarına atıf yapılmamıştır. Bu da dosyanın takibini ve süre uzatımlarıyla ulaşılan son tarihin bulunmasını zorlaştırmaktadır.

Özellikle uyuşmazlık esnasında ve işin bitiş tarihinin tespitinde en önemli belge mahiyetindeki süre uzatımı kararlarının anlaşılır halde ve birbirini takip eder şekilde oluşturulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda tespit edilen ve yanlış hesaplanıp hazırlanmış olan süre uzatımının ödenek yokluğundan dolayı işin durdurulmasına müteakip işin bitim tarihine kadar kalan süre olan 148 gün hesaplamaya alınması gerekirken ilgili tarihlerdeki 2015 Aralık ayı ve takip eden 2016 yılının Ocak ve Şubat ayları da hesaba sehven dahil edildiği ve 232 gün bir süre verildiğini, yükleniciye süre uzatımı kararı yazılı olarak tebliğ edilirken bu durum fark edildiği, evrakın yeniden 23/01/2015-4177 tarih sayı ile düzeltilmiş haliyle tebliğ edildiği, ifade edilmiştir. Ancak hatalı düzenlenmiş süre uzatımı yazısı iptal edilip yükleniciye tebliğ edilmediğini durumun yüklenici firmaya yazıyla bildirildiğini belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdare ile yükleniciler arasında mali ve hukuki sonuç doğurabilecek belgelerde mevzuatın gerektirdiği sistematik ve süreç aşamalarının düzenli işletilmesi gerekmektedir. İhale süreçlerine ilişkin belge kontrollerine izleyen yıllarda devam edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 3: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirleri için Gelecek Aylara ait Gelirler Hesaplarının Çalıştırılmaması

Pamukkale Üniversitesinde gelecek dönemlere ait peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesi için kullanılan "380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı"nın kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" ile ilgili 289'uncu maddesinde aynen "Gelecek aylara ait gelirler hesabı, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir. İlgili yönetmeliğin „Hesabın İşleyişi" başlıklı 291'inci maddesinde aynen "Gelecek aylara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde gelirler

Hesabına aktarılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına borç kaydedilir.” *denilmektedir.*

Yapılan incelemeler neticesinde peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirleri Hesabı’nın kullanıldığı fakat ilgili mevzuat gereği kullanılması gereken 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı’nın kullanılmaması nedeniyle bu hesaptan 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı’na aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı içerisinde peşin olarak tahsil edilen kira gelirlerinin 120-Faaliyet Alacakları hesabına alınmış olduğu, takip eden mali yıla ilişkin kira gelirlerinin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabında izlendiği ifade edilmiş olup bu hesapta takip edilen tutarların tutarlardan 2016 yılını ilgilendiren kısmının yıl sonunda 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabına aktarıldığı belirtilmiştir. Faaliyet dönemi içerisinde peşin olarak yapılan tahsilatların ilgili mevzuat doğrultusunda 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Üst yönetici tarafında gönderilen cevapta da belirtildiği üzere İdare tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde gerekli çalışmaların yapılmasına başlanmıştır. Bu hususun izlenmesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

BULGU 4: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Muhasebeleştirilmemesi

Pamukkale Üniversitesinde kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılması gereken 372- 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 284’üncü maddesinde aynen “Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır. Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir” *denmektedir. Yine aynı yönetmeliğin 285’inci maddesinde* “Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Faaliyet dönemi içinde ödenmek üzere ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba

alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) Daha önceki yıllarda hesaplanarak uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı bu hesaba, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Yapılan denetimler sonucu kıdem tazminatlarının muhasebeleştirilmesinde kullanılan 372 ve 472 -Kıdem Tazminatı Karşılıkları hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının 372 ve 472 - Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarına alınabilmesi için harcama birimlerimizle yazışma yapılmış olduğu, birimlerden gelen hesaplamalar doğrultusunda söz konusu tutarların ilgili hesaplara alınacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Üst yönetici tarafından gönderilen cevapta belirtildiği üzere İdare tarafından ilgili mevzuat doğrultusunda çalışmalar başlatılmıştır. Söz konusu hususun izlemesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

BULGU 5: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne Uygun Şekilde Düzeltilmemesi

Pamukkale Üniversitesi muhasebe kayıtları incelendiğinde bazı yevmiye kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun şekilde düzeltilmeyip boş bırakıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5.,inci maddesinde “Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır” *denilmektedir. Aynı Yönetmeliğin 532'nci maddesinde* “Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” *denilmektedir.*

Yapılan denetimler neticesinde 2015 yılı içinde yapılan 80 adet hatalı yevmiye kaydının söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde düzeltilmediği ve bu yevmiyelerin boş bırakıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Muhasebe kayıtlarının iptaline ilişkin fişlerinin büyük bir çoğunluğunun KBS sistemi üzerinden hatalı gönderilen ödeme emri belgesi ve muhasebe işlem fişlerinin iadesi ve iptali ile ilgili olduğu ifade edilmiştir. Hatalı yevmiye kayıtlarının düzeltilmesinde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun şekilde işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Üst yönetici tarafından gönderilen cevapta bulgumuza ilişkin hususa dikkat edileceği belirtilmiş olup söz konusu hususun izlenmesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

BULGU 6: Bilimsel Araştırma Projelerinde Süresinde Verilmesi Gereken Ara Raporların Verilmemesi

Pamukkale Üniversitesinde 2013 ve 2014 yıllarında başlayıp 2015 yılında da devam etmekte olan veya süresi biten bilimsel araştırma projelerinde verilmesi gereken ara raporların zamanında verilmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in Proje Raporları başlıklı 9'uncu maddesinde aynen "Kabul edilen bir projenin yöneticisi, Komisyona altı ayda bir geçmiş dönemdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara raporlar sunar. Ara raporlar komisyon tarafından incelenir. Bir yılı aşan projelerin sonraki dilimleri ile ilgili maddi desteğin devamı Komisyonun olumlu görüşüne tabidir." denilmektedir. Aynı konuya ilişkin olarak Pamukkale Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Yönergesi'nin Projelerinin İzlenmesi başlıklı 13' üncü maddesinde aynen "Projelerin, süresi en çok üç yıl olabilir; proje yürütücüsü altı ayda bir Tübitak Araştırma Projesi Gelişim Raporu esas alınarak PAÜBAP Komisyonu tarafından hazırlanan formatta gelişme raporları vermekle yükümlüdür. Gelişme raporları önemli ilerleme verileri ve bilgileri içermelidir. Proje yürütücüsünden gelen 6 aylık gelişme raporları komisyon üyelerinden seçilen proje raportörlerinin raporları doğrultusunda Komisyon tarafından değerlendirilir. Proje için gerektiği hallerde ek süre ve ek ödenek istekleri gerekçeleri ile birlikte projenin süresi bitmeden en geç 5 ay öncesinden Komisyona yazılı olarak sunulur. Ek süre en çok bir yıl, ilave kaynak ise en çok toplam proje maliyetinin yüzde 50'si kadar olabilir. Ancak, gerek ek süre ve gerekse ek kaynak talepleri projenin birinci gelişme raporunun kabulünden önce yapılamaz." denilmektedir. Bilimsel araştırma projelerine üniversite bütçesinden yüksek lisans projeleri için proje başına 15.000 TL, doktora projeleri, tıpta uzmanlık

öğrencileri, tez projeleri, başlangıç seviyesi projeleri için ise proje başına 30.000 TL destek sağlanmaktadır.

Yapılan denetimler neticesinde 2015 yılı içinde devam eden veya süresi biten toplam 252 bilimsel araştırma projesinin yalnızca birinde ara raporların eksiksiz verildiği; diğer bilimsel araştırma projelerinde ara raporların eksik verildiği veya hiç verilmediği tespit edilmiştir. Ara raporların zamanında verilmemesine karşın söz konusu bilimsel araştırma projelerine sağlanan maddi desteğin zamanında ve eksiksiz şekilde verildiği tespit edilmiştir. Bilimsel araştırma projelerinin ara raporlarının zamanında verilmesini sağlayacak, proje ilerleme raporları ile maddi desteğin bağlantısını kuracak bir işlem akışının sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı öncesinde bilimsel araştırma projelerinin takibine ilişkin otomasyon programı kullanılmadığı belirtilmiştir. Bu durumla ilgili olarak oluşabilecek sıkıntıları önlemek amacıyla 2016 yılı başında yazılım sistemi kullanılmaya başlandığı ve bu sistem üzerinden projelerin takip edildiği ifade edilmiştir. Ayrıca ilgili birimin aldığı karar gereği projelere maddi kaynak sağlanırken ara raporlarının verilir-verilmediğinin kontrolü sağlanmakta ve gerekli ara raporlarının bulunmaması halinde projeye ilişkin harcama yapılmadığı belirtilmektedir.

Sonuç olarak Üst yönetici tarafından gönderilen açıklamada bulgumuza belirtilen konuyla ilgili gerekli çalışmalar yapıldığı belirtilmiştir. Söz konusu hususa ilişkin önümüzdeki dönemde izleme çalışması yapılacaktır.

BULGU 7: Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin İzlenmesinde, 962 - Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 -Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının Kullanılmaması

Pamukkale Üniversitesi tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla 962- Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine göre, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 30.11.2006 tarih ve 20017 sayılı yazısı ile uygun görüşü alınarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin 297'nci maddesinde;

“ ...BilimselProjeler hesapları, ...niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 *Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı*” denildikten sonra 298-302'nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak

gösterilmiştir. Bu düzenlemeler gereğince, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla “962-Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinden desteklenen projelerin söz konusu hesaplarda izlenmesi, dolayısıyla Kurumun mali tablolarında yer alması, kurumun araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetleri hakkında

bilgi vermesi açısından önemlidir.

Kamu idaresi cevabında; Bu konuyla alakalı olarak ilgili birim ile yazışmalar yapıldığı, 31/03/2015 tarihi itibarıyla desteklenen projeler için ayrılan ödenek, verilen ek ödenek tutarları ve yapılan harcamaların 962- Bilimsel Projeler Hesabı ve 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarına alınmasına başlanıldığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Üst Yönetici tarafından gönderilen cevapta belirtildiği üzere bulgumuzda sözü edilen hususla alakalı olarak idare tarafından ilgili mevzuat doğrultusunda çalışmalar başlatılmıştır.

SAKARYA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesinin Kurumun Mali Tablolarında Görülmemesi

Kurumun, Sakarya Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi adı altında bir döner sermaye işletmesi bulunmaktadır. Ancak döner sermaye işletmesine verdiği sermaye tutarının, “242 Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı”nda izlenmemesi nedeniyle mali tablolarında döner sermayenin varlığı görülememektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 163'üncü maddesinde; döner sermayeli kuruluşlara gerek nakdi ve gerekse aynı sermaye şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile 242- Hesabına kaydedileceği¹ belirtilmiştir. Buna göre döner sermaye işletmesine verilen sermaye tutarının 242- Hesabında izlenmesi ve kurum bilançosunda görülmesinin sağlanması gerekmektedir.

Mevcut durumda kurum iştiraki olan ve sermayesini kurumdan alan bir döner sermaye işletmesi bulunmakta ancak bu bilgi mali tablo okuyucuları tarafından görülememektedir.

¹ Kayıt usulüyle ilgili; Yönetmeliğin yürürlük tarihinden (27.12.2014) önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayelerden envanteri yapılanların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 164'üncü maddesi uyarınca, Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü'nün 26.04.2016 tarihli ve E. 18313 sayılı yazısına (EK-6) istinaden kurum bütçesinden döner sermaye işletmesine verilen sermaye tutarının (35,00 TL.) envanteri yapılarak, 242- Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 500-Net Değer Hesabına kaydı gerçekleştirilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmekle birlikte, gerekli işlemlerinin yapıldığı belirtilmiştir. Ancak yapılan işlemle ilgili herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır. Ayrıca, bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, kurumun döner sermaye iştiraki ile ilgili gereken işlemlerin yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sakarya Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı "Mali Duran Varlıklar" hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personel için Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Kurum bünyesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde yapılan hizmet alımları kapsamında çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplarla mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinde hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak, 6552 sayılı “İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” ile değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü işçinin son çalıştığı kamu kurumuna verilmiştir. Anılan Kanun’un 8’inci maddesinde; kamu kurumlarında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının, alt işverenler değışse bile aralıksız olarak aynı kamu kurumunda geçen toplam süre üzerinden ilgili kamu kurumu tarafından ödeneceğı düzenlenmiştir. Aynı maddede, aynı alt işveren tarafından farklı kamu kurumlarında çalıştırılmış olan işçilerin kıdem tazminatlarının, farklı kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri toplamı üzerinden çalıştırıldığı son kamu kurumu tarafından ödeneceğı hükme bağlanmıştır.

Yapılan bu değışiklik, kamu kurumlarında temizlik, güvenlik gibi işlerde hizmet alımı suretiyle istihdam edilen personel için kamu idarelerine kıdem tazminatı ödeme yükümlülüğü getirmiştir. Bu yükümlülüğün karşılığı olarak, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğı’nce muhtemel risklere ve olaylara karşı tedbirli olunması anlamına gelen “ihtiyatlılık ilkesi” gereğı, kurumlar tarafından bu kapsamda çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılması zorunluluğı ortaya çıkmaktadır.

Söz konusu yükümlülüğün mali tablolarda bir karşılığı bulunmaktadır. Buna göre, hizmet alımı kapsamında çalıştırılan personelin son maaşı üzerinden kıdem tazminatının hesaplanarak 472- Kıdem Tazminatları Hesabına kaydedilmesi; kıdem tazminatına hak kazanarak yıl içinde ayrılacağı öngörülen personel için ise 372- Kıdem Tazminatları Hesabının kullanılması gerekmektedir. Böylece kurumun yükümlülüğü haline gelmiş olan bu tutarların mali tablolara yansiyarak bir sonraki yıl bütçe ve nakit planlamasında dikkate alınması sağlanacaktır.

Söz konusu karşılıkların ayrılmayarak mali tablolarda izlenmemesi sonucunda; yılı içerisinde kıdem tazminatı ödeme zorunluluğunun ortaya çıkması halinde, bütçe ve nakit yönetimi açısından sorunlar yaşanabileceğı gibi hak sahiplerinin mağdur olma ihtimali de söz konusu olabilecektir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde temizlik, güvenlik gibi işlerde hizmet alımı kapsamında çalıştırılan personelin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ihtiyatlılık ilkesi gereği kıdem tazminatının hesaplanarak kıdem tazminatı karşılıklarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 343. maddesine göre gerçekleştirilecek muhasebe kayıtlarıyla mali tablolara yansıtılabilmesi için İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı ile koordineli şekilde kıdem tazminatı ödemelerine ilişkin öngörü ve değerlendirmelerle ayrılacak karşılıklar belirlenecektir.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmekle birlikte, gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu İdaresi tarafından, gerçekleştirileceği beyan edilen iş ve işlemler 2016 yılı denetimlerinde izlenecektir. Ancak mevcut durumda kurum bilançosunda görülmesi gereken önemli miktarda bir kurum yükümlülüğü yer almamaktadır.

BULGU 2: Erasmus Programı Kapsamında Verilen Bütçe Dışı Avansların Takibinin Yapılmaması

Erasmus Programı kapsamında verilen avanslardan kaynaklı olarak, 162.08.09 - Diğer Hibelerden Verilen Avanslar Hesabında, geçmişe dönük 2009 yılına kadar uzanan, mahsup süresi geçtiği halde kapatılmamış çok sayıda avansın bulunduğu tespit edilmiştir. 2014 yılı Denetim Raporumuzda yer alan bu konunun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğe göre; Avrupa Birliği (AB) hibeleri kapsamında ilgili projelerden, genel hükümlerdeki limit ve süre kısıtına bağlı olmaksızın, avans verilmesi mümkün bulunmaktadır. Sakarya Üniversitesinde, AB hibeleri kapsamında yürütülen Erasmus Programına ilişkin, Erasmus Program Rehberi doğrultusunda yapılan giderlerde süreç avansın verilmesini takiben en fazla 16 ay sürmektedir. Kendisine avans verilen ilgilerin bu süre sonunda gerekli belgeleri getirmesi ve kullanılan miktarın mahsup edilerek varsa kalan tutarın ilgili hesaba iade edilmesi gerekmektedir.

Ancak 2015 yılsonu itibariyle kurumun (162) kodlu hesabının büyük defter kayıtlarından, bu programa ilişkin verilen avanslardan mahsup süresi geçen (toplam 24 ay geçmiş bulunan) ve kapatılması gerekli olan; 2009 ile 2013 yılları arasında verilmiş çok sayıda avansın halen açık bulunduğu ve bunlara ilişkin gerekli işlemlerin yapılarak kapatılmadığı görülmektedir.

Bu kapsamda mahsup süresi geçmiş; kapatılması gereken yaklaşık 338.022,17 TL tutarında avans bulunmaktadır. Söz konusu avanslara ilişkin mahsup evrakları tamamlandı ise

mahsup işlemlerinin; değilse yasal takip işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Erasmus Programı kapsamında AB Hibelerinden verilen bütçe dışı avansların takibinin yapılarak kapatılmasının sağlanmasına ilişkin Rektörlük Makamının 19.04.2016 tarihli ve E. 17325 sayılı yazısı ile Dış İlişkiler Koordinatörlüğü bilgilendirilerek avansların mahsubuna yönelik gerekli takibin yapılması hususunda gerekli hassasiyetin gösterilmesi istenmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmekle birlikte, gerekli takip işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu İdaresi tarafından, gerçekleştirileceği beyan edilen iş ve işlemler 2016 yılı denetimlerinde izlenecektir.

SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Mevzuatla Öngörülen Esas ve Usullerin Dışında Sözleşmeli Personel İstihdam Edilmesi

Üniversitelerde akademik personel dışında kalan personelin istihdam edilme esasları 2547 sayılı Kanun’un 51’inci ve devamı maddesinde düzenlenmiştir. Sözleşmeli çalıştırılacak personel için de 2547 sayılı Kanun’un 31’inci ve 34’üncü maddelerinde hükümler yer almaktadır.

2914 sayılı Kanun’un 15’inci maddesinde Devlet konservatuvarlarının öğretim elemanları ihtiyacı için Yükseköğretim Kurulunun onayı ile sözleşmeli personel istihdam edilebileceği, 16’ncı maddesinde ise sözleşmeli yabancı öğretim elemanlarına ödenecek ücretler düzenlenmiştir.

Genel olarak sözleşmeli personel çalıştırma esasları Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar ile belirlenmiştir. Söz konusu Esaslara göre sözleşmeli personelin Maliye Bakanlığına vize ettirilmesi gerekmektedir. İhale hukuku açısından da idarelerin ihtiyaç duydukları personel alımları bir hizmetle ilişkilendirilmek suretiyle 4734 sayılı Kanun

çerçevesinde hizmet alım ihaleleriyle yapılmaktadır.

Üniversite tarafından sözleşmeli personel çalıştırılmasına dair mevzuat hükümlerine uyulmaksızın kişilerle sözleşme yapılmak suretiyle mevzuatın öngördüğü esas ve usuller dışında sözleşmeli personel çalıştırılmaktadır. Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı tarafından 33 kişi ile sözleşme imzalanmak suretiyle bu kişiler muhtelif işlerde çalıştırılmaktadır. Söz konusu uygulamanın gerekçesi olarak 2547 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi gösterilmektedir. Ancak 2547 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi incelendiğinde Üniversitenin yaptığı şekilde sözleşmeli personel çalıştırılmasına izin veren bir hüküm yer almamaktadır. Bu noktada Üniversitenin ihtiyaç duyduğu personelleri kendisine mevzuatla verilen yetki çerçevesinde temin etmesi önerilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kamu İdaresi cevabında "1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanunu'nun Kapsam başlıklı 1 inci maddesinde; "Bu Kamın, Türk milli eğitiminin düzenlenmesinde esas olan amaç ve ilkeler, eğitim sisteminin genel yapısı, öğretmenlik mesleği, okul bina ve tesisleri, eğitim araç ve gereçleri ve Devletin eğitim ve öğretim alanındaki görev ve sorumluluğu ile ilgili temel hükümleri bir sistem bütünlüğü içinde kapsar. " Örgün ve Yaygın Eğitim Başlıklı 18 inci maddesinde; "Türk milli eğitim sistemi, örgün eğitim ve yaygın eğitim olmak üzere, iki ana bölümden kurulur. Örgün eğitim, okul öncesi eğitimi, ilköğretim, ortaöğretim ve yükseköğretim kuruluşlarını kapsar. Yaygın eğitim, örgün eğitim yanında veya dışında düzenlenen eğitim faaliyetlerinin tümünü kapsar. " Uzman ve usta öğreticiler başlıklı 47'nci maddesinde; "Örgün ve yaygın eğitim kurumlarında ve hizmetiçi yetiştirme kurs, seminer ve konferanslarında uzman ve usta öğreticiler de geçici veya sürekli olarak görevlendirilebilir. Öğretim tür ve seviyelerine göre uzman ve usta öğreticilerin seçimlerinde aranacak şartlar, görev ve yetkileri, yönetmeliklerle tespit edilir. " hükmü yer almaktadır.

İlgili hükümler bir bütün olarak değerlendirildiğinde; Milli Eğitim Temel Kanunu, idaremize usta öğretici çalıştırma yetkisi vermektedir. Özel Kanun-Genel Kanun norm çatışmasında özel kanuna öncelik tanınacağı hukukun temel prensiplerindedir. Ancak bulguda bahsi geçen 2914 ve 2547 sayılı Kanunlarda *Usta Öğreticilerin* görevlendirilebileceğine dair hüküm bulunmamış olması genel kanundaki hükümleri uygulamaya bir engel teşkil etmemektedir. Aksine özel kanunda hüküm bulunmayan hallerde genel kanunun mer'i olacağı yine hukukun temel prensipleri arasındadır. Bulguda bahsi geçen kişiler usta öğretici olarak görevlendirilmiştir. Görevlendirilmelerindeki amaç, öğrencilerimize 2547 sayılı Kanun'un "Sosyal Hizmetler" başlıklı 47'nci maddesinde

üniversitelere verilen “öğrencilerin dinlenme ve boş zamanlarını değerlendirme gibi sosyal ihtiyaçlarını karşılamak” görevinin bir gereği olarak yamaç paraşütü, dağcılık, dalış, futbol, güreş, tenis, yüzme, voleybol, kondisyon, hentbol, kick boks, step, müzik, dans gibi branşlarda başlangıç eğitimi vermektir. Bu eğitimleri vermek üzere eğitim verme yeterliliğine sahip görevlendirilebilecek idari personelimiz bulunmadığı gibi istihdam amacına uygun olmadığından dolayı akademik personelimize de görev verilememektedir. Kanunla verilen görevin gereğini yerine getirmek üzere mevzuatına uygun olarak görevlendirilen usta

öğreticilerle, çalışma koşullarını düzenleyen sözleşmeler yapılması bu kişilerin “sözleşmeli personel” statüsünde çalıştırıldıkları sonucunu doğurmamaktadır. Benzer şekilde 2547 sayılı Kanununun 31 inci maddesine göre ders ücreti karşılığı görevlendirilen öğretim görevlileriyle de sözleşme yapılmakta ancak bu kişiler sözleşmeli personel olarak değerlendirilmemektedir.

Sonuç olarak, usta öğretmenler mevzuatın öngördüğü esas ve usuller kapsamında çalıştırılmaktadırlar. Usta öğretmenlerin seçimlerinde aranacak şartlar, görev ve yetkilerinin yönetmeliklerle tespiti hükmü kanunda bulunmasına rağmen gerek Yükseköğretim Kurulunca gerekse üniversitelerce düzenlenmiş bir yönetmelik bulunamamıştır. Bu konuya ilişkin olarak idareimizce, usta öğretmenlerin seçimlerinde aranacak şartlar, görev ve yetkilerine ilişkin yönetmelik hazırlama çalışmalarına başlanmış olup konu Yükseköğretim Kurulu gündemine de taşınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında 1739 sayılı Kanun’un 1, 18 ve 47’nci maddelerine istinaden usta öğretici çalıştırıldığı ifade edilmektedir. Her ne kadar yükseköğretim mevzuatında bu yönde bir düzenleme yer almasa dahi 1739 sayılı Kanun çerçevesinde yetki verildiği ileri sürülmüştür.

1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanunu’nun „Yükseköğretim kurumları” başlıklı 36 ncı maddesinde aynen “*Yükseköğretim kurumlarının amaçları, kuruluş ve işleyişleri ile öğretim elemanlarına ilişkin esaslar ve yükseköğretim kurumları ile ilgili diğer hususlar, özel kanunlarında belirlenir.*” denilmektedir. Dolayısıyla yükseköğretim kurumları 2914 ve 2547 sayılı Kanun başta olmak üzere kendi kanunlarına tabidirler ve bunlarda yer alan düzenlemeleri esas almaları gerekir. Zira üniversitelerin kimleri nasıl ve hangi işlerde çalıştıracığı kendi kanunlarında belirlenmiştir.

Uygulamada bulgumuzda ve kamu idaresi cevabında da görüleceği üzere yükseköğretim kurumları için usta öğretici çalıştırma bir ihtiyaç haline gelmiştir. Bu nedenle söz konusu hususun yasal durumunun ve çalıştırılacak usta öğretmenlerin seçimi, görev ve yetkilerinin ve

diğer hususların düzenlenmesinin yerinde olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Avans Verme İşlemlerinin Mevzuatın Öngördüğü Esas ve Usullere Uygun Yapılmaması

5018 sayılı Kanun'un „Ön ödeme' başlıklı 35'inci maddesinde yer alan “Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğın saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.” şeklindeki düzenlemelerle kamu mali yönetiminde ön ödemenin esas ve usulleri belirlenmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte mutemet “Harcama yetkilisi tarafından yazılı olarak görevlendirilen ve kendisine verilen avans veya adına açılan kredilerle sınırlı olarak yapacağı harcamalar konusunda harcama yetkilisine karşı sorumlu, bunların mahsubuna ilişkin belgeleri muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olan harcama yetkilisi mutemedini; Dışişleri Bakanlığı yurtdışı teşkilatında misyon şeflerini; diğer bakanlık ve kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarında müşavir ve ataşeleri,” şeklinde tanımlanmıştır. Mezkur Yönetmelik'in „Ön ödeme şekilleri ve uygulaması' başlıklı 5'inci maddesinde ise “Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir.” hükmü yer almaktadır. Yönetmeliğın diğer maddelerinde ise avans işlemleri ayrıntuları ile düzenlenmektedir.

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a göre çıkarılan Yönetmeliğe göre avans işlemlerinin

mutemetler eliyle yürütülmesi gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesi “Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.” şeklindedir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller’in 3’üncü maddesinde Harcama Yetkilisi Mutemedi “*Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullanılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri,*” şeklinde tanımlanmaktadır. Aynı Esasların „Ön ödeme ve mahsup işlemleri’ başlıklı 8’inci maddesinde ise “Ön ödeme limitleri, yılı merkezi yönetim bütçe kanununda iller için belirlenen parasal limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu tarafından belirlenir. Her bir harcama yetkilisi mutemedi aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde muhasebe birimine vermekle yükümlüdür.” denilmektedir. Esasların diğer maddelerinde de avans verme işlemleri 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan düzenlemelere göre ele alınmaktadır.

Söz konusu düzenlemelere göre de Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı durumlarda ise yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in 3’üncü maddesinde Proje yöneticisi “*Projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimini tamamlamış araştırmacılarıdır.*” şeklinde tanımlanmaktadır. Avans işlemlerinin söz konusu Yönetmelik çerçevesinde mutemetler vasıtasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.

Üniversitede Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında verilen avanslar proje yöneticilerine ödenmekte ve bu avanslar çerçevesinde yapılan harcamalar da proje yöneticisi tarafından yapılmaktadır. Oysa 5018 sayılı Kanun ve Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik avans işlemlerinde parayı harcayan (mutemet) ve proje

yöneticisini açıkça birbirinden ayırmıştır.

5018 sayılı Kanun'la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kamu İdaresi cevabında "10.04.2002 tarih ve 24722 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik", proje yöneticisini "projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimi tamamlamış araştırmacılar" olarak tanımlanmış, proje mutemetleri konusunda da "Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir" şeklinde düzenlemeye yer vermiştir. Ancak, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'na 25/6/2009 tarihli ve 5917 sayılı Kanun'un 21' inci maddesiyle eklenen Ek 28' inci madde hükmüne dayanılarak hazırlan ve 1/1/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere YÖK Başkanı, DPT Müsteşarı ve Maliye Bakanı Müsteşarı tarafından imzalanarak yürürlüğe konulan "Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller" de proje yürütücüsü "projeyi teklif eden, hazırlanmasından ve yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık ya da sanatta yeterlilik eğitimi tamamlamış araştırmacıları", harcama yetkilisi "bilimsel araştırma projeleri koordinasyon birimi koordinatörü", harcama yetkilisi mutemedi "mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullanılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri" olarak tanımlanmıştır.

Anlaşılabacağı üzere aynı konuda iki ayrı mevzuatın yürürlükte olmasının getirdiği yorum farklılığı mevcuttur. Ancak aynı konuda yapılan düzenlemeler arasında yeni tarihli düzenlemenin eski tarihli düzenlemeyi ilga edeceğinden hareketle, uygulamamızda mevzuata aykırılık teşkil edecek bir durumun bulunmadığı, ön ödeme işlemlerinin harcama yetkilisi tarafından her bir proje için görevlendirilen kişi ya da kişiler tarafından yürütüldüğü, aynı konuda yürürlükteki son düzenlemede harcama yetkilisi mutemedinin sayısı açısından da

Maliye Bakanlığından izin alınmasını gerektirecek bir ifadenin bulunmadığı gör÷lmektedir.

Yükseköğretim Kurumlan Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usullerin 3 üncü maddesinde; proje yürütücüsünün, projeyi teklif eden, hazırlanmasından ve yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık ya da sanatta yeterlilik eğitimini tamamlamış araştırmacıları ifade ettiği belirtilirken, bu kişilerin harcama yetkililerince harcama yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilemeyeceklerine ilişkin bir sınırlama getirilmemiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile oluşturulan mali yapıda rol alan aktörlerden sadece muhasebe yetkilisi ile harcama yetkilisinin aynı kişide birleşemeyeceği Kanunun 60 ıncı maddesi ile sınırlanmış, bunun dışında gerçekleştirme görevlisinin harcama süreçlerinde yer almasını ya da avans mutemedi olmasını engelleyecek bir hüküm 5018 sayılı Kanunda bulunmadığı gibi, Kanunla düzenleme yapma yetkisi verilen idarelerce çıkarılan ikincil ve üçüncül mevzuatta da buna ilişkin bir sınırlamaya gidilmediği anlaşılmaktadır.

Uygulamada her bir bilimsel araştırma projesinin yürütücüsü, proje giderlerinin gerçekleştirilmesinde gerçekleştirme görevlisi; Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi Koordinatörü de harcama yetkilisi olmaktadır. Yukarıda belirtilen gerekçeler çerçevesinde, gerçekleştirme görevlisi olan proje yürütücülerinin harcama yetkilisince harcama yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmesinde bir sakınca olmadığı anlaşılmaktadır.

Yürüttüğümüz projelerden bir örnek verecek olursak; *"Deneyse! beyin hasarlarında hipokampal hücrelerde apoptoz, kalsiyum sinyali ve caspas üzerine Melatoninin etkilen'* başlıklı proje ile kafa travması sonrası meydana gelen beyin hasarlarında hippocampus hücrelerinde melatoninin apoptoz, Ca²⁺ sinyalleri ve caspas sistemi üzerine etkileri araştırılmaktadır. Söz konusu proje BAP komisyonunca değerlendirilmiş ve desteklenmesi uygun bulunmuş bir proje olup proje giderlerinin gerçekleştirilmesinde harcama yetkilisi, Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi Koordinatörü olup gerçekleştirme görevlisi de projeyi sunan ve yöneten öğretim elemanımızdır. Ön ödeme ihtiyacı olduğunda proje yöneticisi öğretim elemanı, BAP Koordinatörünce harcama yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmektedir. Proje Yöneticisi, gerek örnekte gerekse mevzuatta harcama yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmiş bir gerçekleştirme görevlisidir, harcama yetkilisi sorumluluğunu üstlenmemektedir. BAP Koordinatörünün "harcama yetkilisi" olduğu süreçte, proje yöneticisinin de bir gerçekleştirme görevlisi olan "harcama yetkilisi mutemedi"

olarak görevlendirilmesi, 5018 sayılı Kanunla kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin özünü oluşturan mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılmasını ve makul bir güvence sağlayan ortamı tesis etmektedir.

Sonuç olarak, 5018 sayılı Kanun'da ve Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerde, proje yürütücüsü, harcama yetkilisi ve harcama yetkilisi mutemedinin ayrı ayrı tanımlandığı görülürken bu görevlerin aynı kişide birleşmeyeceğine ilişkin bir sınırlama bulunmadığından bilimsel araştırma projeleri kapsamında yapılan ön ödeme işlemlerinin mevzuatın öngördüğü esas ve usullere uygun olarak harcama yetkilisi mutemetleri eliyle yürütüldüğü değerlendirilmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında; Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik ile 5018 sayılı Kanun'da ve Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerde mutemetle ilgili düzenlemeler arasında fark bulunduğunu ve bundan dolayı aynı konuda yapılan düzenlemeler arasında yeni tarihli olan 5018 sayılı Kanun'da ve Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerdeki düzenlemelerin esas alınması gerektiğini ileri sürmüşlerdir.

Konuyla ilgili düzenlemeler incelendiğinde ortada farklı bir düzenleme olmadığı görülmektedir. Zira Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesinde “Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir.” denilmektedir. 5018 sayılı Kanunda ve Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in 3’üncü maddesinde “Harcama Yetkilisi Mutemedi: Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullandırılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri” denilmektedir. Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 4’üncü maddesinde ise “Mutemet: Harcama yetkilisi

tarafından yazılı olarak görevlendirilen ve kendisine verilen avans veya adına açılan kredilerle sınırlı olarak yapacağı harcamalar konusunda harcama yetkilisine karşı sorumlu, bunların mahsubuna ilişkin belgeleri muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olan harcama yetkilisi mutemedini ” *denilmektedir.*

Söz konusu düzenlemeler çerçevesinde kamu mali yönetiminde ve konumuz açısından bilimsel araştırma projelerinde mutemetlerle ilgili bir farklılık görülmemektedir. Üniversitelerin bilimsel araştırma projeleri kapsamında birimler itibariyle harcama yetkilileri eliyle proje yürütücülerinin dışında mutemet belirlenmeleri ve bu projeler kapsamındaki avans ve kredi işlemlerini mutemetler eliyle yerine getirmeleri gerekmektedir

Kamu İdaresi cevabında; proje yürütücüsü ve harcama yetkilisi mutemedinin aynı kişide birleşmeyeceğine ilişkin bir sınırlama bulunmadığı ileri sürülmüştür. Öncelikle proje yürütücüsü ve mutemet bilimsel araştırma projeleri mevzuatında ayrı ayrı tanımlanmış ve görevleri belirtilmiştir. Buna göre proje yürütücüsü projenin akademik ve bilimsel yönüyle ilgilenecektir. Mutemetler ise proje yürütücüsü tarafından ihtiyaç duyulan mal veya hizmetleri temin etmekle görevlidirler. Zaten proje yürütücüsünün kendi ihtiyaç duyduğu mal veya hizmetler için parayı bizzat kendisinin kullanması mevzuata ve kamu mali yönetimi ve kontrol sistemine aykırıdır.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesinde yer alan *“Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir.”* şeklindeki düzenlemeye göre yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir. Dolayısıyla her bir proje için ayrı ayrı mutemet belirlenmesi gerekmediği gibi proje yürütücüsünün de mutemet olarak görevlendirilmesi mümkün değildir. Zira mutemetin söz konusu Yönetmelik’e göre fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler bazında belirlenmesi gerekmektedir. Her bir proje için ayrı mutemet ancak projelerin farklı mahallerde yürütülmesi halinde mümkündür. Bu nedenle de Üniversitenin birim bazında mutemetleri belirlemesi ve proje yürütücülerini eliyle avans ve kredi işlemlerine son vermesi gerekmektedir.

Üniversitelerin bilimsel araştırma projeleri kapsamındaki avans ve kredi işlemleri me’ri mevzuatın öngördüğü şekilde mutemetler marifetiyle değil proje yürütücülerini eliyle yapılmaktadır. Üniversitelerin bilimsel araştırma projeleri kapsamında avans ve kredi işlemlerini yaygın olarak kullandıkları göz önünde bulundurulduğunda söz konusu uygulama

kamu mali yönetimi açısından önemli bir risk oluşturmaktadır.

BULGU 3: Üniversite Bütçesinden Bilimsel Araştırma Projeleri Gelir Kalemine ‘Performans’ Adıyla Para Aktarılması İşlemlerinde;

A- Yasal Dayanağı Olmaksızın Para Aktarılması

Üniversitenin gelirlerinin hangi amaçlarla nerelerde kullanılması gerektiği ilgili mevzuatla belirlenmiştir. Söz konusu yükseköğretim kurumları mevzuatında üniversite bütçesinden bilimsel araştırma projeleri gelir kalemine para aktarma yetkisi veren bir düzenleme bulunmamaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58’inci maddesinde yer alan “Döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın en az yüzde 5’i, üniversite bünyesinde yürütülen bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için kullanılır. Bu tutar döner sermaye muhasebe birimince, tahsilatı takip eden ayın yirmisine kadar ilgili yükseköğretim kurumu hesabına yatırılır. Yatırılan bu tutarlar, yükseköğretim kurumu bütçesine öz gelir olarak kaydedilir.” şeklindeki düzenlemeyle bilimsel araştırma projelerinin gelirlerini döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın en az yüzde 5’i oluşturmaktadır.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in 11’inci maddesine göre de bilimsel araştırma projelerinin gelirleri aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

“a) Yükseköğretim kurumunun döner sermaye işletmelerinden, öğretim üyelerinin doğrudan veya dolaylı katkısı olup olmadığına bakılmaksızın, elde edilen her türlü gayrisafi hasılatın yüzde 10’undan az olmamak üzere, Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirleyeceği oranda aktarılacak tutarlar,

b) Bilimsel Araştırma Projelerinden elde edilen gelirler,

c) Bilimsel Araştırma Projeleri için yapılacak bağış ve yardımlar,

d) Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun izni ile yükseköğretim kurumunun yurtiçindeki veya yurtdışındaki kuruluşlarla yapacağı ortak araştırmalar için ilgili kuruluşlar tarafından ödenecek tutarlar,

e) Diğer gelirler,”

Uygulamada Üniversite bütçesinden Süleyman Demirel Üniversitesi Performans Değerlendirme Yönergesi’ne istinaden BAP gelir kalemine ödenek aktarılmaktadır. 2015 yılında bütçeden toplam 1.000.000,00 TL para aktarılmıştır. Söz konusu ödeneklerin de öğretim görevlilerinin proje kapasitelerinin geliştirilmesi amacıyla kullanıldığı ifade edilmektedir. Ancak yükseköğretim mevzuatının temel normlarında yer alan düzenlemeler kapsamında söz konusu para aktarma yetkisinin ve Süleyman Demirel Üniversitesi

Performans Değerlendirme Yönergesi'nin yasal dayanağı bulunmamaktadır.

B- Usulüne Uygun Kabul Edilmiş Bilimsel Araştırma Projeleri Olmaksızın Öğretim Görevlilerine Para Ödenmesi

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinde yer alan "*Bilimsel*

araştırma projelerinin seçilmesi, uygulanması ve izlenmesi ile ödeneklerin kullandırılması, genel hükümlerin ön ödemelere ilişkin sınırlamalarına bağlı kalmaksızın avans verilmesi ve bu avansın mahsubuna dair usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak Yükseköğretim Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirlenir." şeklindeki düzenleme ve bu düzenlemeye istinaden çıkarılan *Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik kapsamında bir ödeme yapılabilmesi için öncelikle ortada yetkili kurullar tarafından seçilmiş ve Bilimsel Araştırma Projesi olarak kabul edilmiş bir Projenin olması gerekmektedir.*

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Projesi "*Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projelerdir.*" şeklinde tanımlanmıştır. Mezkur Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Komisyonu, 6'ncı maddesinde araştırma projelerinin başvuru ve değerlendirme işlemleri, 7'nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler ve 8'inci maddesinde ise Araştırma Projelerinin Kabulü, Yürütülmesi ve Sonuçlandırılması hususları ayrıntıları ile düzenlenmiştir.

Bilimsel araştırma projeleri kapsamında bir destekten bahsedebilmek için ortada belirlenmiş esas ve usullere göre kabul edilmiş bir proje bulunması gerekmektedir. Uygulamada Süleyman Demirel Üniversitesi öğretim elemanlarına ortada kabul edilmiş bir proje olmaksızın proje kapasitesini artırmak gerekçesiyle ödemeler yapılmaktadır. Mer'i mevzuat açısından ortada bir proje olmaksızın ödeme yapılmasının yasal bir dayanağı bulunmamaktadır.

C- Üniversite Bütçesinden Bilimsel Araştırma Projeleri Gelir Kalemine 'Performans' Adıyla Para Aktarılması Sonucu Söz Konusu Paranın İhale Mevzuatı Dışında Harcanması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3/f maddesine göre araştırma projeleri

kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları 4734 sayılı Kanun hükümlerinden muaf tutulmuştur. Söz konusu proje kapsamındaki alımların Yükseköğretim Kurumları Tarafından

4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü Maddesinin (f) Bendi Kapsamında Yapılacak İhalelere İlişkin Karar'a göre yapılması gerekmektedir.

Uygulamada Üniversite bütçesinden bilimsel araştırma projeleri gelir kalemine „performans' adıyla mevzuata aykırı para aktarılması sonucu aktarılan tutarlar ihale mevzuatı dışında kullanılmaktadır. Zira ortada usulüne göre kabul edilmiş bir proje olmaksızın ve Üniversite bütçesinden bilimsel araştırma projeleri gelir kalemine „performans' adıyla para aktarılması mümkün olmamasına rağmen para aktarmak suretiyle söz konusu paralar bilimsel araştırma projelerine tanınan muafiyet hükümleri çerçevesinde 4734 sayılı Kanun hükümlerine uyulmaksızın harcanmaktadır.

2015 yılında ihale mevzuatına uyulmaksızın 1.000.000,00 TL harcanmıştır. Oysa bu ödeneklerin 4734 sayılı Kanun çerçevesinde kullanılması gerekirdi.

Kamu idaresi cevabında; Kamu İdaresi cevabında; “A- Yasal Dayanağı Olmaksızın Para Aktarıldığı İddiasına Cevap

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 130'uncu maddesinde “Çağdaş eğitim-öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde milletin ve ülkenin ihtiyaçlarına uygun insan gücü yetiştirmek amacı ile; ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim-öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapmak, ülkeye ve insanlığa hizmet etmek üzere çeşitli birimlerden oluşan kamu tüzelkişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversiteler Devlet tarafından kanunla kurulur.” hükmü, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 3'üncü maddesinde; “Üniversite: Bilimsel özerkliğe ve kamu tüzelkişiliğine sahip yüksek düzeyde eğitim - öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapan; fakülte, enstitü, yüksekokul ve benzeri kuruluş ve birimlerden oluşan bir yükseköğretim kurumudur. ” hükmü yer almaktadır.

2015 yılı Bütçe Kanunu 4'üncü maddesinin 8'inci fıkrasında; “Özel bütçeli idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumların (B) işaretli cetvellerinde belirtilen tahmini tutarlar üzerinde gerçekleşen gelirler ile (F) işaretli cetvellerinde belirtilen net finansman tutarlarını asan finansman gerçekleşme karşılıklarını, idare ve kurumların bütçelerinin mevcut vevcı yeni açılacak tertiplerine ödenek olarak eklemeye Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde kamu idareleri yetkilidir. ” hükmü yer almaktadır. Maliye Bakanlığınca 06.02.2015 tarihinde yayımlanan 4 sıra numaralı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliğinin „Ekleme İşlemleri" başlığı altında gelir fazlası karşılığı ve likit karşılığı ödenek kaydı yapabilecekleri ifade edilmiş ve bu husus açıklanmıştır.

“Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in” 11 inci

maddesinde “Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirler. Maliye Bakanlığınca ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmek suretiyle kullanılır. ” ifadesi yer almakta ve gelirler arasındaki “e- Diğer gelir” bendi ile gelire ilişkin bir sınırlama getirilmediği görülmektedir.

Ayrıca “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller” in Bütçe ödeneklerinin özel hesaba aktarılması başlıklı 5’ inci maddesinde;

“Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödenekler, bütçelendiği tertiplerden tahakkuka başlanarak proje özel hesabına aktarılmak suretiyle kullanılır. Ödeneklerin özel hesaba aktarılmasında aşağıdaki hususlara uyulur:

a) Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak tefrik edilen ödenekler, Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği gereğince ödeme emri belgesine harcama talimatı eklenerek, doğrudan "03- Mal ve Hizmet Alımları" ve "06- Sermaye Giderleri" ekonomik kodlarını içeren tertiplerden tahakkuka bağlanmak suretiyle özel hesaba aktarılır.

b) Ödenekler, serbest bırakma oranları, bilimsel araştırma projeleri komisyonunca belirlenen bilimsel araştırma projelerinin kaynak ihtiyaç planları doğrultusunda tahakkuka bağlanarak özel hesaba aktarılır.

c) Öz gelir karşılığı bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak önceki yıldan devreden finansman fazlası tutarlar ile yılı bütçelerinin (B) işaretli cetvelinde belirlenen tahmini tutarlar üzerinde gerçekleşen gelir fazlası tutarlar, kullanım amacı doğrultusunda "03-

Mal ve Hizmet Alımları” ve "06- Sermaye Giderleri” ekonomik kodlarını içeren tertiplere ödenek olarak eklenir ve buradan özel hesaba aktarılır. Bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak yıl içerisinde meydana gelen diğer ödenek artışlarına ilişkin bütçe işlemlerinde de aynı esaslara uyulur, hükmünden anlaşılacağı üzere, BAP gelir kalemine para aktarma işlemlerinin tamamının üniversite bütçesinden gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu ödeneğin karşılığı gelir ise döner sermaye payı gibi öz gelirlerimizin yanı sıra hazine yardımına bağlı tertiplerden ödenmek üzere Maliye Bakanlığınca üniversite bütçelerine tahsis edilen hazine yardımı da olabilmektedir.

Bulguda yer alan 1.000.000 TL lik aktarma yetkisi ise yukarıda belirtilen "Bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak yıl içerisinde meydana gelen diğer ödenek artışlarına ilişkin bütçe işlemlerinde de aynı esaslara uyulur.” yetkisine dayanarak gerçekleştirilmiştir.

Özel bütçeli kurumlar olarak üniversiteler, önceki yıllardan devreden finansman fazlalarını bütçelerindeki mevcut ya da yeni açacakları tertiplere ödenek kaydetmek suretiyle kullanma yetkisine sahiptir. Bu yetkinin kullanımı, üniversitelerde üst yönetici olan Rektörlerin takdirine bırakılmıştır. Gerçekleşen finansman fazlalarının kullanım amacı ve bütçe tertibini belirleme yetkisinin, bulguda ifade edilen konuda kullanılmayacağına ilişkin meri mevzuatta bir sınırlama da bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, bilimsel araştırma projelerinin yürütülmesi için ilgili bütçe tertibine ödenek ekleme yetkisi 2015 yılı Bütçe Kanunu’ndan alınırken, bu ödeneklerin de döner sermaye payı gelirlerinde olduğu gibi özel hesaba aktarılarak kullanılmasının dayanağı, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun Ek 28’ inci maddesi ve buna dayanarak yürürlüğe koyulan “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller” in 5’ inci maddesinin (c) bendidir. Bu bağlamda yasal dayanağı olmaksızın para aktarılmasının söz konusu olmadığı değerlendirilmektedir.

B- Usulüne Uygun Kabul Edilmiş Bilimsel Araştırma Projeleri Olmaksızın Öğretim Görevlilerine Para Ödendiği İddiasına Cevap 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın 130’ uncu maddesinde “Çağdaş eğitimin-öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde milletin ve ülkenin ihtiyaçlarına uygun insan gücü yetiştirmek amacı ile; ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitimin-öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapmak, ülkeye ve insanlığa hizmet etmek üzere çeşitli birimlerden oluşan kamu tüzelkişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversiteler Devlet tarafından kanunla kurulur.” hükmü, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 3’ üncü maddesinde; “Üniversite: Bilimsel özerkliğe ve kamu

tüzelkişiliğine sahip yüksek düzeyde eğitim - öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapan; fakülte, enstitü, yüksekokul ve benzeri kuruluş ve birimlerden oluşan bir yükseköğretim kuruntudur. ” hükmü yer almaktadır.

Bulguda proje kapasitesini artırmak gerekçesiyle yapıldığı ifade edilen ödemeler, Anayasa ve ilgili Kanun ile Üniversitemizin yerine getirmesi gereken araştırma geliştirme fonksiyonuna ilişkin faaliyetlerin yürütülmesine yönelik giderlerdir. Bu çerçevede yapılan giderler karşılığında, araştırma geliştirme faaliyetlerinin gerektirdiği mal ve hizmetlerin Üniversitemize teslimi gerçekleşmekte ve ödemeler de mal veya hizmeti teslim eden hak sahiplerine yapılmaktadır. İlgili ödemelerin öğretim elemanlarımıza yapılması söz konusu değildir. Öğretim elemanlarına yapılan ödemeler, 2547 sayılı Kanun’un 39’ uncu maddesi çerçevesinde yapılan görevlendirmelerin gereği olarak 6245 sayılı Harcırah Kanununa göre yapılan harcırah ödemeleridir. Bulguda ifade edildiği üzere “öğretim görevlilerine para ödenmesi” iddiası somut delile dayanmamaktadır.

Üniversitemiz, Anayasa ve 2547 sayılı Kanun’la verilen bilimsel araştırma, geliştirme ve yayın yapma görevlerinin yerine getirilmesine yönelik olarak stratejik planımızda da yer verdiğimiz politikaları yürütmektedir. Bu politikalarımızın uygulanmasında, proje kabulüne ilişkin olarak Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelikte belirtilen proje kabul ve değerlendirme usulüne uygun olmadığına ilişkin tespitlerin, söz konusu performans yönergesine göre öğretim elemanı bazında tespit edilen akademik katkı karşılığı hesaplanan destek tutarlarını gösterir bilimsel araştırma birimi komisyonunun değerlendirme ve destekleme kararlarının göz ardı edilerek yapıldığı düşünülmektedir. Projelerin değerlendirme/desteklenmesine dair komisyon kararı (EK-1) ve bir öğretim elemanımızın yararlanma talebine ilişkin başvuru formuna (EK-2) ekte yer verilmiştir. 2016 yılı başından itibaren yürürlüğe giren Akademik Teşvik Ödeneği Yönetmeliği hükümleri de dikkate alınarak yönetim dönemimiz öncesinde yürürlüğe giren yönergeyle ilgili düzenlemeler yapılacaktır.

Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun 23. toplantısında alınan “Üniversitede yenilikçiliğin ve girişimciliğin tetiklenmesi amacıyla politika araçlarının geliştirilmesi” kararı kapsamında TÜBİTAK tarafından 2012 yılından itibaren her yıl Girişimci ve Yenilikçi Üniversite Endeksi yayımlanmaktadır. Endeks ile üniversiteler, bilimsel ve teknolojik araştırma yetkinliği, fikri mülkiyet havuzu, işbirliği ve etkileşim, girişimcilik ve yenilikçilik kültürü ile ekonomik katkı ve ticarileşme boyutları altında 23 göstergeye göre sıralanmaktadır. Sıralamanın belirlenmesinde; bilimsel yayın sayısı, atıf sayısı, proje sayısı, bilim ödülü sayısı,

üniversite dışına yönelik düzenlenen girişimcilik, teknoloji yönetimi ve inovasyon yönetimi eğitimi/sertifika programı sayısı, lisanslanan faydalı mo de l/pat en t/end ü st r iy e I tasarım sayısı gibi kriterler değerlendirilmektedir.

Üniversitemiz, TÜBİTAK Girişimci ve Yenilikçi Üniversite Endeksi sıralamasında

2012 yılından buyana ilk 20 üniversite arasında yer almaktadır. Bu sıralamada; kendisi ile birlikte 1992 yılında kurulan üniversiteler arasında sürekli birinci sırada yer alırken, 2015 yılı sıralamasında kendisinden önce kurulan 13 üniversiteyi geride bırakmıştır.

Ayrıca ODTÜ Enformatik Enstitüsü bünyesinde yer alan University Ranking by Academic Performance (URAP) Araştırma Laboratuvarı 2009 yılından buyana Türkiye'deki üniversiteleri akademik performanslarına göre sıralamaktadır. Yine bu sıralamanın belirlenmesinde; makale sayısı, atıf sayısı, toplam bilimsel doküman sayısı, doktora öğrenci sayısı gibi veriler kullanılmaktadır.

Üniversitemiz, URAP sıralamasında 2011 yılında 21, 2012 yılında 20, 2013 yılında 18, 2014 yıllarında 20 ve 2015 yılında 21 inci sırada yer alırken bu sıralamada da 1992 de kurulan diğer üniversitelerden, Süleyman Demirel Üniversitesinin üstünde yer alan üniversite bulunmamaktadır. Kendisinden önce kurulan 11 üniversiteyi de geride bırakmıştır.

Üniversitemiz bütçesinden araştırma geliştirme faaliyetlerine yönelik olarak belli bir politika ve plan dahilinde yapılan harcamaların sonuçlarının olumlu bir şekilde alındığı görülmektedir. Bulguda da ifade edildiği üzere, bilimsel araştırma projesi, tamamlandığıyla sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projelerdir. Öğretim elemanlarımızın bilimsel üretkenliğini artırmaya yönelik olarak sürdürdüğümüz politika çerçevesinde alınan sonuçlar da bu tanımlamada beklenen faydayla örtüşmektedir.

Sonuç olarak, mal ve hizmet tedariki için yapılan ön ödemeler ve görevlendirmelerin gerektirdiği harcırah ödemeleri dışında öğretim elemanlarına para ödenmemiştir. Usulüne uygun olarak kabul edilmemiş olan projeler tespit edilerek gerekli düzenlemeler yapılacaktır.

C- Üniversite Bütçesinden bilimsel araştırma projeleri gelir kalemine 'Performans' adıyla para aktarılması sonucu söz konusu paranın ihale mevzuatı dışında harcandığı iddiasına cevap

Üniversitemiz bütçesinden Bilimsel Araştırma Projeleri özel hesabına "Performans" adıyla para aktarılması söz konusu değildir. Bulguda yer alan 1.000.000 TL lik aktarma işlemi, bulgu 3/B cevabında da belirtildiği gibi ',Bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak vıl içerisinde

mevdana gelen diğer ödenek artışlarına ilişkin bütçe işlemlerinde de aynı esaslara uyulur.” yetkisine dayanarak bu tutarın BAP özel hesabına aktarılması suretiyle gerçekleştirilmiştir. Bu bağlamda usulsüz bir aktarma işleminden söz edilemeyeceği gibi BAP özel hesabına aktarılan tutarların, belirli bir projenin ya da faaliyetin gerçekleştirilmesine yönelik olmayıp bütün bilimsel araştırma projelerin giderlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla aktarıldığı, bunun da bir harcama niteliğinde değil Üniversitemizin banka hesapları arasında gerçekleşen bir virman işlemi olduğu göz ardı edilmektedir. BAP özel hesabı tek bir banka hesabı olup tüm projelerin giderleri bu hesap üzerinden gerçekleştirilmektedir.

Yukarıda bulgu 3/A cevabında da belirtildiği gibi Üniversitemiz özel bütçeli bir kurum olarak, önceki yıllardan devreden finansman fazlalarını bütçesindeki mevcut ya da yeni açılacak tertiplere ödenek kaydetmek suretiyle kullanma yetkisine sahiptir. Bu yetki çerçevesinde yapılan 1.000.000 TL’lik ödenek ekleme işlemiyle biütçeleştirilen kaynağımızdan “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılması, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller” in 5 inci maddesinin (c) bendine göre BAP özel hesabına aktarılmıştır.

Bulguda, hangi giderlerin ihale mevzuatına uyulmaksızın harcandığı belirtilmeden, ödenek ekleme tutarı baz alınarak 1.000.000 TL’nin harcandığı iddiasına ilişkin somut bir delil gösterilmemiştir. Ödenek ekleme suretiyle BAP özel hesabına aktarılan 1.000.000 TL de diğer BAP gelirleri ile birlikte 2003/6554 sayılı BAP İhale Esaslarına İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı çerçevesinde yapılan mal ve hizmet alımı ile harcırah ödemeleri için kullanılmıştır.

Sonuç olarak, “Performans” adıyla her hangi bir para aktarımı söz konusu olmamış ve mevzuatına uygun olarak yapılan aktarımlar neticesinde oluşan kaynak, ihale mevzuatı çerçevesinde harcanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak A- Kamu İdaresi cevabında 2015 yılı Bütçe Kanunu’ndan ve 2547 sayılı Kanun’dan bahsedilmiştir. Söz konusu Kanun’larda yer alan ödeneklerin kullanımıyla ilgili genel düzenlemeler nazara verilmiştir. Ayrıca savunmada “Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in” 11 inci maddesinde “Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirler. Maliye Bakanlığınca ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmek suretiyle kullanılır. ” ifadesi yer almakta ve gelirler arasındaki “e- Diğer gelir” bendi ile gelire ilişkin bir sınırlama getirilmediği görülmektedir.” şeklindeki ifadeler 06.02.2015 tarihinde yayımlanan 4 sıra numaralı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe

Uygulama Tebliğinin "„Ekleme İşlemleri" başlığı altında yer alan bir düzenlemeymiş gibi ele alınmıştır. Oysa 2015 yılı Bütçe Kanunu'nda ve 4 sıra numaralı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliğinde bu şekilde bir düzenleme yer almamaktadır. Söz konusu düzenleme bizimde Bulguda ele aldığımız Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 11 inci maddesi hükmüdür.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 11 inci maddesi aynen aşağıdaki gibidir.

“Bilimsel araştırma projelerinin finansmanında kullanılmak üzere aşağıda belirtilen gelirler, Maliye Bakanlığınca ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine bir yandan özel gelir, diğer yandan açılacak tertiplere özel ödenek kaydedilmek suretiyle kullanılır.

a) (Değişik:RG-10/4/2016-29680) Yükseköğretim kurumunun döner sermaye işletmelerinden, öğretim üyelerinin doğrudan veya dolaylı katkısı olup olmadığına bakılmaksızın, elde edilen her türlü gayrisafi hasılatın yüzde 5'inden az olmamak üzere, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirleyeceği oranda aktarılacak tutarlar,

b) Bilimsel Araştırma Projelerinden elde edilen gelirler,

c) Bilimsel Araştırma Projeleri için yapılacak bağış ve yardımlar,

d) Yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun izni ile yükseköğretim kurumunun yurtiçindeki veya yurtdışındaki kuruluşlarla yapacağı ortak araştırmalar için ilgili kuruluşlar tarafından ödenecek tutarlar,

e) Diğer gelirler,”

Bilimsel araştırma projelerinin gelirleri söz konusu maddede açıkça sayılmaktadır. Üniversiteye hazine paylarından bilimsel araştırma projeleri için ödenek ayırma yetkisi veren bir düzenleme bulunmamaktadır. “diğer gelirler” olarak isimlendirilen gelir kalemi üniversitenin ödeneklerinden projeler için para ayırmasını ifade etmemektedir. Zira 2547 sayılı Kanun başta olmak üzere diğer mevzuat üniversite ödeneklerinin nereye ve nasıl kullanılacağını düzenlemektedir. Zaten uygulamada da denetim kapsamında yer alan 4 üniversite içerisinde sadece Süleyman Demirel Üniversitesi tarafından bilimsel araştırma projelerine bu şekilde ödenek aktarılmıştır. Oysa ifade ettiğimiz üzere bilimsel araştırma projelerinin gelir kalemleri bellidir.

Diğer taraftan Kamu İdaresinin ifade ettiği üzere “diğer gelirler” olarak isimlendirilen gelir kaleminin üniversitenin kendi ödeneklerinden ve diğer görev ve hizmetleri için ayrılan paralardan para aktarılması sonucu çıkarılamaz. Bu gelir kalemi Yönetmelik'te 4 gelir kaleminin dışında kalan ve arzi durumlarda ortaya çıkabilecek gelirleri ifade etmektedir.

Yoksa üniversitenin kendi bütçesinden bu projeler için ödenek aktarılması istenmiş olsaydı bu durum açıkça belirtilirdi.

Ayrıca Kamu İdaresi Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller” in 5’ inci maddesinin (c) bendini dayanak göstermiştir. Oysa söz konusu düzenleme ile de üniversiteye bilimsel araştırma projeleri için ödeneklerinden para aktarma yetkisi verilmemektedir. Zira söz konusu Esas ve Usullerin 5’ inci maddesinin ilk fıkrasında aynen “Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödenekler, proje özel hesabına aktarılmak suretiyle kullanılır.” denilmek suretiyle proje özel hesabına aktarılacak tutarların Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için tefrik edilen ödeneklerin olması gerekir. Bu ödeneklerin neler olduğu ise Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in 11’ inci maddesi ile belirlenmiştir. Dolayısıyla Kamu İdaresi Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller ile bilimsel araştırma projelerinin gelir kalemlerinin neler olduğu düzenlenmemekte bu düzenleme ile sadece ilgili mevzuatına göre ayrılan bilimsel araştırma projeleri gelirlerinin ödenekleştirilmesi ve kullanılması hususları düzenlenmektedir.

Üniversitenin yasal yetkisi olmaksızın düzenlediği ve buna istinaden bütçesinden 2015 yılı için 1.000.000,00 TL kaynak ayırdığı faaliyetler için Bakanlar Kurulu Kararı ile benzer bir düzenleme yapılmıştır. 04.12.2015 tarih ve 2015/8305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 18.12.2015 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Akademik Teşvik Ödeneği Yönetmeliği çıkarılmıştır. Söz konusu Yönetmelikle Devlet yükseköğretim kurumları kadrolarında bulunan öğretim elemanlarına yapılacak olan akademik teşvik ödeneğinin uygulanmasına yönelik olarak, bilim alanlarının özellikleri ve öğretim elemanlarının unvanlarına göre akademik teşvik puanlarının hesaplanmasında esas alınacak faaliyetlerin ayrıntılı özellikleri ve bu faaliyetlerin puan karşılıkları, akademik teşvik toplam puanının %30’ unu geçmemek üzere her bir akademik faaliyet türünün toplam puanın hesaplanmasındaki ağırlıkları, akademik teşvik puanının hesaplanmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu hesaplamaları yapacak komisyonun oluşumu ile diğer hususları belirlenmiştir.

Sonuç olarak söz konusu Yönergeye göre yürürlükteki mevzuat çerçevesinde Üniversitenin görev ve hizmetleri için ayrılan bütçesinden bilimsel araştırma projeleri için

ödenek ayırmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

B- Kamu idaresi Süleyman Demirel Üniversitesi Performans Değerlendirme Yönergesine istinaden ortada bilimsel araştırma projesi olmaksızın öğretim görevlilerine teşvik verilmesinin katkılarından bahsetmişlerdir. Ancak söz konusu uygulama Üniversiteye verilmiş yasal bir yetkiye dayanmamaktadır. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesi ve Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik kapsamında bir ödeme yapılabilmesi için öncelikle ortada yetkili kurullar tarafından seçilmiş ve Bilimsel Araştırma Projesi olarak kabul edilmiş bir Projenin olması gerekmektedir. Kamu İdaresinin de kabul ettiği üzere ortada usulüne göre kabul edilmiş bir proje olmaksızın öğretim görevlilerine teşvik verilmektedir.

Kamu İdaresi öğretim görevlilerine teşvik verilmediğini bu paralarla mal veya hizmet alındığını kendilerine sadece harcırah verildiğini ileri sürmüştür. Oysa söz konusu teşvik harcamaları incelendiğinde öğretim görevlilerine akademik ve bilimsel çalışmalar karşılığı verilen paraların avans olarak kendilerine verildiği yaptıkları harcamaların kendi getirdikleri fatura ve benzeri belgeler karşılığı muhasebeleştirildiği görülmektedir. Bu durum başlı başına kamu mali yönetimi açısından risk oluşturmaktadır. Bu nedenle bu ödemelerin öğretim görevlilerine yapılmadığı iddia edilemez.

C- Kamu İdaresi cevabında hangi giderlerin ihale mevzuatı dışında harcandığının belli olmadığı ileri sürülmüştür. 2015 yılı için Süleyman Demirel Üniversitesi Performans Değerlendirme Yönergesine istinaden aktarılan 1.000.000,00 TL'den yapılan mal ve hizmet alımlarının tamamı 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri uygulanmaksızın temin edilmiştir.

Kamu idareleri istisnalar dışında mal ve hizmet alımlarını 4734 sayılı Kanun hükümlerine göre yerine getirmelidirler. Şayet Üniversite bütçesinden yasal yetkisi olmaksızın ve bilimsel araştırma projeleri bulunmaksızın aktardığı bu parayı aktarmamış olsaydı bu paralarla yapılan mal ve hizmet alımları 4734 sayılı Kanun çerçevesinde yapılacaktı. Oysa ifade ettiğimiz üzere bu paralarla yapılan mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmamıştır.

Ayrıca Kamu İdaresi bu kapsamda yapılan mal ve hizmet alımlarının 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla belirlenen usullere göre harcandığını ileri sürmüştür. Söz konusu Bakanlar Kurulu bilimsel araştırma projeleri kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarını düzenlemektedir. Bilimsel araştırma projelerinin hızlı yürütülmesi ve bu kapsamda ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin kolay temin edilebilmesi için istisnai düzenlemeler getirmektedir. Oysa ele aldığımız üzere Üniversite ortada bilimsel araştırma projesi olmaksızın öğretim

görevlilerine teşvik vermekte ve bu teşviklerle yapılan mal ve hizmet alımları 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaksızın yapılmaktadır. Bir de bu mal ve hizmet alımlarının 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla belirlenen istisnai düzenlemelere göre öğretim görevlilerine avans verilmek suretiyle harcandığı düşünüldüğünde kamu kaynağı açısından önemli riskler oluşmaktadır.

BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirleri için Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesaplarının Çalıştırılmaması

Yapılan incelemeler sonucunda, peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesi için kullanılan 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" ile ilgili 289'uncu maddesinde aynen;

"Gelecek aylara ait gelirler hesabı, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır." *denilmektedir.*

İlgili Yönetmelik'in "480- Gelecek yıllara ait gelirler hesabı" ile ilgili 347'nci maddesi aynen;

"Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır." *denilmektedir.*

Yapılan incelemeler neticesinde üniversitenin kira sözleşmeleri genel itibarıyla üçer aylık dönemlere ayrılmış ve bu üç aylık kısımlarının peşin tahsil edileceği belirtilmiştir. Tahsil edilen bu kiraların cari ay dışında kalan kısımları için 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının, yılsonundan sonrasına denk gelen kısımları içinde 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Denetim bulgusunda Üniversitemizin kira sözleşmelerinin genel

itibariyle üçer aylık dönemlere ayrıldığı ve bu üç aylık kısımların peşin tahsil edildiği, tahsil edilen bu kiraların cari ay dışında kalan kısımları için 380-*Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının*, yılsonundan sonrasına denk gelen kısımları için de 480- *Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının* kullanılması gerektiği bildirilmiştir.

Üniversitemiz muhasebe birimi tarafından 2016 yılından itibaren gelecek dönemlere ait peşin tahsil edilen kiralardan cari yılı ilgilendirenler 380-*Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında*, gelecek yılları ilgilendirenler ise 480-*Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında* takip edilecektir. Bu kapsamda ilk muhasebe kaydı yapılmıştır (EK-1).

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarına dikkat edileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 2: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Çalıştırılmaması

Alınan Depozito ve Teminatlara ilişkin olarak yapılan incelemelerde, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve gerek faaliyet döneminde gerekse faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların muhasebeleştirilmesi işlemlerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin (b) fıkrasında yer alan dönemsellik ilkesine aykırı olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

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

"Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır...."

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 319'uncu maddesinde:

"Alınan depozito ve teminatlar hesabı, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılır." *denilmektedir.*

Mizanda ve muhasebe kayıtlarında yapılan incelemede, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının hiç çalıştırılmadığı görülmüştür. 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında bulunan bir yıldan daha uzun süreli öğrenci depozitoları, kesin teminat, ek kesin

teminat ve geçici teminatların 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Denetim bulgusunda alınan nakdi depozito ve teminatların muhasebeleştirilmesinde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5' inci maddesinin (b) fıkrasında yer alan dönemsellik ilkesine aykırı olarak işlem yapıldığı ifade edilmektedir.

Üniversitemiz muhasebe birimi veznesine ve banka hesabına yatırılan nakdi depozito ve teminat türündeki tutarlar 2015 mali yılında *330-Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında* izlenmiştir. Ancak adına nakdi depozito ve teminat türündeki tutarlar tahsil edilen harcama birimlerimizle bu konu ile ilgili yazışma yapılmış olup, sonraki yılı ya da yılları ilgilendiren depozito ve teminatların muhasebe birimine yazılı olarak bildirilmesi istenmiştir (EK-2). 2016 yılından itibaren gelecek yılları ilgilendiren depozito ve teminatlar ilgili dönemleri tespit edilerek *430-Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında* izlenecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarına dikkat edileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 3: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine Uygun Şekilde Düzeltilmemesi

Bülent Ecevit Üniversitesi 2015 yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde, hatalı bazı yevmiye kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmayan şekilde düzeltildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde aynen;

“Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır ” *denmektedir.*

Yine aynı Yönetmelik'in 532'nci maddesinde aynen;

“Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, yevmiye işlemleri yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre atlama yapılmadan sıralanmalıdır. Ancak yapılan incelemeler neticesinde hatalı yevmiyelerin söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde ters kayıt yaparak düzeltilmediği, bunun yerine yevmiyelerin iptal edilerek boş bırakıldığı tespit

edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz muhasebe biriminde yapılan muhasebeleştirme işlemleri Say2000i sisteminde yürütülmektedir. 2015 yılı içinde yapılan işlemlerin bazılarında yapılan hatalar “Onay İptal” işlemi yapılarak yeni yevmiye oluşturularak düzeltilmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine aykırı olarak yapılan bu işlemlerde aynı hataların tekrar etmemesi için yıl içerisinde ilgili personeller bu konuda bilgilendirilmiş ve yapılan hizmet içi eğitimlerde bu konu tüm muhasebe personeline detaylı olarak anlatılmıştır.

2016 yılı için yevmiye işlemleri, yevmiye tarihi müteselsil sıralamasına göre devam etmesi sağlanmakta ve yapılan hataların ters kayıt yapılarak düzeltilmesi yoluna gidilmektedir. Bundan sonraki yapılacak muhasebeleştirme işlemlerinde, kullanılan Say2000i sisteminde otomatik yapılan iptal işlemleri dışında bulgu konusu durumla karşılaşılmaması için azami gayret gösterilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, belirlenen hususlara dikkat edileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 4: Kiralamaların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi

Yapılan incelemeler sonucunda, üniversitenin kiralamalara ilişkin işlemlerini nazım hesaplarda takip etmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı “Taşınmazlara ilişkin İşlemler” konulu genel yazısında aynen;

“Taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ihdas edilmiş olup, bu hesapların yardımcı hesapları EK 2’de yer almaktadır.

Buna göre;

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.

.....” denilmektedir.

Üniversitenin kesin mizanı incelendiğinde yukarıda belirtilen nazım hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir. Kiralanan alanların değeri ve bu alanların sağladığı kira gelirlerinin toplu olarak takip edilebilmesi için nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Denetim bulgusunda Üniversitemiz kesin mizanının incelenmesi neticesinde Kiralanan alanların değeri ve bu alanların sağladığı gelirlerin takip edildiği, 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 Hesaplarının kullanılmadığı tespit edildiği bildirilmiştir.

Üniversitemizde kiraya verilen taşınmazlara ait kira gelirleri muhasebe birimi tarafından detayda takip edilmektedir. Ancak anılan nazım hesaplarda herhangi bir kayıt yapılmamakta olup, 2016 yılında yapılacak olan ilk kiralamadan sonra ilgili nazım hesaplar kullanılacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, kiralamalara ilişkin nazım hesaplar ilgili muhasebe kayıtlarına dikkat edileceği belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Yapım İşinin İlgili Varlık Hesaplarına Yansıtılmaması

Üniversitede, Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında yapılan ve geçici kabulü yapılmış olan Merkezi Araştırma Laboratuvarı İnşaatı Yapım İşine ilişkin harcamaların 252- Binalar Hesabında aktifleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 175'inci maddesinde 252-Binalar hesabının; eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında yapılan ve geçici kabulü yapılmış olan Merkezi Araştırma Laboratuvarı binasına ilişkin ödemelerin 252-Binalar hesabına alınmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen nedenlerle geçici kabulü yapılmış olan Merkezi Araştırma Laboratuvarı binasına ilişkin harcamaların, 252-Binalar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilmemesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 5.994.838,86 TL hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında „Merkezi Araştırma Laboratuvarı İnşaatı’ işi için yapılan toplam 6.651.269,58 TL tutarındaki harcama 252-Binalar Hesabına alınmıştır. Kayda ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri (10.02.2016 tarih 1599 yevmiye numaralı, 10.02.2016 tarih 1600 yevmiye numaralı, 29.03.2016 tarih 4359 yevmiye numaralı) ektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bilimsel araştırma projeleri kapsamında yapılan yapım işinin ilgili varlık hesaplarına yansıtılarak düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Geçici Kabulü Yapılan Binaların 252-Binalar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılmış olan Yabancı Diller Binası Yapım İşinin 31.12.2015 tarihine kadar 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “hesabın işleyişi” başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen, “*Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.*” denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık

hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede anılan yönetmelik hükümlerine göre 2015 yılında tamamlanan ve geçici kabulü yapılan yatırımlardan Yabancı Diller Binası Yapım İşine ilişkin 12.596.847,65 TL'lik tutarın, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 252-Binalar Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı ve aynı yılsonunda amortismanına tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak geçici kabulü yapıp tamamlandığı halde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen söz konusu yapım işinin, 252-Binalar Hesabına aktarılmaması nedeniyle Bilanço da 12.596.847,65 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılmış olan Yabancı Diller Binası inşaatı işi için yapılan toplam 13.902.811,12 TL tutarındaki harcama 252- Binalar Hesabına alınmıştır. Kayda ilişkin 29.04.2016 tarih, 6106 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda yer alan geçici kabulü yapıp tamamlanan söz konusu yapım işinin, 252-Binalar Hesabına aktarıldığı belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitede taşınır işlemlerine ilişkin yapılan incelemeler sonucunda aşağıda yer verilen taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun şekilde yürütülmediği tespit edilmiştir.

a) Bağış Olarak Alınan Fidanların Kayda Alınmaması

Taşınırın kaydı ve muhafazası kapsamında yapılan fiziki denetimler ve ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, kira sözleşmesinin özel şartlar maddesi uyarınca kiracı tarafından taahhüt edilmiş olan fidan mahiyetinde taşınırın bağış kapsamında her yıl alındığı, ancak söz konusu fidanların taşınır sistemine ve muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesi, idareye alınan mal veya malzemelerin kaydı ve tüketimi sırasında takip edilmesi gereken prosedürleri belirlemiştir.

Yapılan incelemelerde, 2012 yılında kiraya verilen ve kira sözleşmesi hükümleri aynen devam eden fide ve fidan satış yeri olarak işletilen 10.000 m2 sınırında arsa mahiyetinde

taşınmaza ait Kira şartnamesi içeriğinde yer alan özel şartlar başlıklı bölümde kiracının her yıl ve mevsimine uygun olmak üzere idareye bila bedel aşağıda ayrıntısı verilen 6500 adet taşınırı aynı olarak teslim edeceği hüküm altına alınmıştır.

Dolayısı ile kiracının 2015 yılında imzalanan tutanakla, 15.000,00 TL değerinde 1.000 adet iki yıllık gülfidanı, 3.750,00 TL değerinde 5.000 adet mevsimlik çiçek ve 50.000,00 TL değerinde 500 adet olduğu çam fidanı olmak üzere toplamda 68.750,00 TL lik bağış yaptığı ancak taşınır niteliğinde olan bunların taşınır sistemi ile muhasebe sistemine kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğine göre bağış olarak alınan taşınırların da diğer taşınırlar gibi taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olan taşınır kayıt yetkilisi tarafından kayıt altına alınması ve sayımlarının yapılması gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına ilişkin hesabın işleyişi başlıklı 88'inci maddesinin 2 numaralı fıkrasında aynen, "*Bağış ve yardım şeklinde bedelsiz olarak edinilen ilk madde ve malzemeler tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.*" denilmektedir.

Sonuç olarak bağış şeklinde alınan söz konusu taşınırların, gerek taşınır sisteminde gerekse muhasebe sisteminde 150.10.01 İlk Madde ve Malzeme hesabı ile 600.04.04.01.01 Gelirler hesabına kaydedilmek suretiyle izlenmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda toplam 68.750,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

b) Yapım İşi Kapsamında Temin Edilen Taşınırların Kayıtlara Alınmaması

Üniversitede yapılan incelemelerde yapım işi kapsamına dâhil olan ve yüklenici tarafından idareye teslim edilen taşınırların bulunduğu, taşınır mahiyetindeki bu mal ve malzemelerin taşınır işlemlerinin mevzuata uygun şekilde yürütülmediği tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesi idareye alınan mal veya malzemelerin kaydı sırasında takip edilmesi gereken prosedürleri belirlemiştir;

Üniversitede 2015 yılı içerisinde geçici kabul işlemleri yapılmış olan yapım işleri kapsamında yapılan fiziki denetimler ve ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda; yapım işi kapsamına dâhil olan ve yüklenici tarafından idareye teslim edilen taşınırların bulunduğu ve bu taşınırların taşınır sistemine kaydedilmediği dolayısı ile taşınır sistemine girilmeyen ve gerçekte yerinde olmasına rağmen kayıtlarda gözükmeyen söz konusu taşınırların kayıt altına alınmaması sebebi ile zimmete verilme işlemlerinin de yapılamadığı görülmüştür. Bu sebeple yılsonu taşınır cetvellerinin ve sayım tutanaklarının da gerçeği yansıtmadığı düşünülmektedir.

Taşınır kayıt yetkilileri, yapım işi bünyesindeki söz konusu taşınırları, yapı işleri birimince hazırlanan ve taşınır mahiyetindeki mal ve malzemeleri gösteren listeleri, maliyet bedellerini de içerecek şekilde yapı işleri biriminden teslim almalı ve söz konusu taşınırların, taşınır sistemine girişlerini sağlamalıdır. Taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların da yukarıda belirtilen hususlarda gerekli tedbirleri almaları gerekmektedir.

Sonuç olarak yapım işi kapsamındaki taşınırların, gerek taşınır sisteminde gerekse muhasebe sistemine yansıtılmaması nedeni ile kayıtlara alınması gereken tutar kadar 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

c) Mal ve Malzeme Alımlarında Taşınır Geçici Alındısı Kullanılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10. Maddesinin d bendinde, "Taşınır Geçici Alındısı" tanımlanmış olup muayene ve kabul işlemi derhal yapılamayan hallerde, taşınırların geçici olarak teslim alınmasında bu belge düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Üniversitenin çeşitli birimlerinin ihtiyacı için yapılan mal ve malzeme alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin malın teslim süresinden daha sonraki tarihlerde yapıldığı ancak malın tesliminin zamanında yapıldığına ilişkin herhangi bir belgenin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yüklenici tarafından mal ve malzemenin idareye tesliminde, taşınır birimince Taşınır Geçici Alındısı düzenlenmesi gerekmektedir.

d) Taşınır Yönetimine İlişkin Bilgilerin Sayıştay 'a Gönderilmemesi

Üniversite tarafından harcama birimlerinin ve bunlara bağlı ambarların kod numaralarının, açık adreslerinin, bu ambarlardan sorumlu taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ad, soyad ve unvanlarının gösterildiği listelerin Sayıştay'a gönderilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Harcama birimi ve ambarların kodlanması ve Sayıştay'a bildirilmesi" başlıklı 38'inci maddesinde kamu idarelerinin mali yılbaşından önce hangi bilgi ve listeleri Sayıştay'a göndereceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimler sırasında üniversitenin 2015 yılına ilişkin olarak ilgili mali yılbaşından önce Sayıştay'a herhangi bir bildirimde bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre üniversite harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarlara ait söz konusu bilgileri içeren listelerin her mali yılbaşından önce Sayıştay'a gönderilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "a) Bağış olarak alınan söz konusu fidan, mevsimlik çiçekler

150.10.01 -ilk madde ve malzeme hesabına borç, 600.04.04.01.01-Gelirler hesabına alacak kaydedilerek kayıtlara alınmıştır. Kayda ilişkin Muhasebe İşlem Fişi ektedir. (29.04.2016 tarih 6129 yevmiye numaralı)

b) Yapım işi kapsamında bulunan ve geçici kabulü yapılan inşaatlar kapsamında yüklenici firma tarafından Üniversitemize teslim edilen taşınırların detayı ekli Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından alınan cetvelde belirtilmiş olup, söz konusu taşınırlar toplamı 252-Binalar Hesabından düşülerek, 258-Yapılmakta olan yatırımlar hesabına aktarılmış, diğer yandan tutarlar hesaplara alınarak kayıt altına alınmıştır. (02.05.2016 tarih 6308 yevmiye numaralı, 03.05.2016 tarih 6324 yevmiye numaralı, 03.05.2016 tarih 6361 yevmiye numaralı, 03.05.2016 tarih 6362 yevmiye numaralı, 03.05.2016 tarih 6363 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişleri ve 2016/ 36, 37, 38 ve 39 sıra numaralı Taşınır İşlem Fişleri)

c) Üniversitemizin çeşitli birimlerince teslim alınan ancak kabulü geciken taşınırların tesliminde “Taşınır Geçici Alındısı” düzenlenmesi için birimler Rektörlük Makamının 05.05.2016 tarih 1478-3295 sayılı yazısı ile uyarılmıştır.

d) 2015 yılına ait harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarlara ait bilgileri içeren listeler ilişikte gönderilmiş (Harcama Birimleri Ambar Listesi) olup, bundan sonra taşınır mal yönetmeliğinin 38’inci maddesi gereği yerine getirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun yapılması ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Üniversite’nin Döner Sermaye İşletmesinde Bulunan Hissenin Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversitenin, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde bulunan 66,50 TL’lik sermaye payının muhasebe sistemine yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermaye İşletmesinde bulunan söz konusu hisse tutarlarının 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı’na kaydedilmesi gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 163’üncü maddesi hükümleri; 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiğini ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların bu hesaba kaydedilmesi

gerektiğini hüküm altına almıştır.

Üniversite döner sermaye işletmesinin mali tablolarının incelenmesi neticesinde 500-Sermaye Hesabında kayıtlı 66,50 TL'lik tutarın üniversite özel bütçesinden işletmeye aktarılan sermaye payı olduğu, ancak bu payın özel bütçe mali tablolarında 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmediği tespit edilmiştir.

Üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna ayrılan sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 Bilançosunda 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 66,50 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitenin Döner Sermaye İşletmesinde bulunan 66,50 TL tutarındaki hissesi 242- Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına alınmıştır. Kayda ilişkin Muhasebe İşlem Fişi ektedir (26.01.2016 tarih, 802 yevmiye numaralı).” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversitenin döner sermaye işletmesinde bulunan hissesinin mali tablolarda yer alması ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.**DENETİM GÖRÜŞÜ**

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Stoklar (150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Malî Duran Varlıklar (242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 255-Demirbaşlar Hesabı, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Faaliyet (600-Gelirler Hesabı, 630-Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesi Tarafından Ödenmesi Gereken Giderlerin Üniversite Özel Bütçesinden Ödenmesi

Döner sermaye işletmesi tarafından ödenmesi gereken hastaneye ait doğalgaz, elektrik ve güvenlik hizmeti alımı giderlerinin üniversite özel bütçesinden ödendiği görülmüştür.

2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 58'inci maddesinin (b) bendine göre; döner

sermaye işlemlerinden tahsil edilen gelirin belirli bir oranı ilgili yükseköğretim kurumunun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçlar ile yönetici payları için kullanılacaktır. Üniversite hastanesine ait doğalgaz giderleri bu hüküm kapsamında döner sermaye işletmesi tarafından karşılanması gerekmektedir.

Ayrıca 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa dayanılarak hazırlanan 2014-2016 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinin “Genel İlkeler” başlıklı 10’uncu maddesine göre; döner sermaye gelirleri ile bütçe kaynakları birlikte kullanılarak yürütülen hizmetlerde, döner sermayeler aracılığı ile karşılanabilecek ihtiyaçlar için bütçeden ödenek talebinde bulunulmayacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; Döner Sermaye İşletmesinin kullanmış olduğu doğalgaz, elektrik ve güvenlik hizmeti alımı giderlerinin kendi bütçesinden karşılanması gerekmektedir.

Üniversitenin 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu’nda bu konuya değinilmesine rağmen aynı uygulamanın 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “**A-** Üniversitemiz hastane ve birimlerine ait aylar itibariyle tahakkuk eden doğalgaz giderlerine ait (Ek: 9) cetvel ilişiktir. Cetvelde görüleceği üzere hastane ve birimlerine toplam 4.035.783, 96 TL doğalgaz gideri faturası intikal etmiş, toplam tutarın 2.053.329, 151 TL’si özel bütçeden, 1.982.454, 81 TL’si Döner Sermaye Bütçesinden ödenmiştir.

Ekli cetvelde belirtilen “Isı Merkezine” ilişkin 248027 nolu doğalgaz aboneliğinden;

- A Blok hastane
- Temel Tıp Binaları
- Derslikler
- Poliklinikler
- Radyoterapi

Birimlerimiz de faydalanmaktadır.

B- Meşelik kampüsümüzde eğitim-öğretime devam eden Fakülteler, enstitüler, Meslek Yüksekokulları ve Merkezler ile hastanemizin elektrik ihtiyaçları 10000000270 aboneli sayaçtan temin edilmektedir. Hastaneye ilişkin sarfiyatı ayırma imkânı bulunmamaktadır (Ek:10).

Ancak inşaatı devam etmekte olan yoğun bakım inşaatı 2017 yılı başında bitirilecek olup, bu inşaat kapsamında hastane ve birimlerinin abonelikleri ayrılacaktır.

C- Güvenlik hizmeti verecek personel adedi, çalışma izinleri ve kontenjanlar üniversite

adına verilmekte, yasa gereği güvenlik hizmetleri Rektörlüğümüz sorumluluğunda yürütülmektedir. Ayrıca her yıl bütçenin hazırlanmasında güvenlik personelinin birimi, adedi vb. belirtilerek ödenek teklif edilmekte, güvenlik hizmetleri bir bütün olarak değerlendirilip güvenlik hizmetlerine ilişkin toplam ödenek “Genel Sekreterlik” altında birleştirilip bütçeleştirilmektedir. Hizmetlere ilişkin ödeme de buradan yapılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Eskişehir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Bütçe Kanunu ile üniversiteye tahsis edilen bütçeden ayrı bir bütçeye sahiptir. Üniversite bütçesi hazırlanırken idarenin uymak zorunda olduğu 2014-2016 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinin “Genel İlkeler” başlıklı 10’uncu maddesine göre; döner sermaye gelirleri ile bütçe kaynakları birlikte kullanılarak yürütülen hizmetlerde, döner sermayeler aracılığı ile karşılanabilecek ihtiyaçlar için bütçeden ödenek talebinde bulunulmayacağı belirtildiğinden Döner Sermaye İşletmesinin kullanmış olduğu doğalgaz, elektrik ve güvenlik hizmeti alımı giderlerinin kendi bütçesinden karşılanması ya da kendi payına düşen miktarı üniversite özel bütçesine ödemesi gerekmektedir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Üniversitenin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile izlediği kullanılma olanağını yitiren hurda niteliğindeki maddi duran varlıklarından, satış suretiyle elden çıkarılanlarının bulunduğu ancak bunlara ilişkin tutarların ilgili hesap ile amortisman hesabından düşülmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 214 üncü maddesi ile ve 215 inci maddesinin ilgili bölümlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, elden çıkarılacak hurda niteliğindeki maddi duran varlıkların satışı durumunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299- Birikmiş Amortismanlar hesabının ters muhasebe kaydıyla kapatılması arada oluşabilecek olumlu ya da olumsuz farkın da ilgisine göre 600-Gelirler Hesabına ya da 630-Giderler Hesabına kaydedilmesi gerekirdi.

Yapılan incelemelerde 2015 yılı içerisinde 504,35 TL tutarında bir adet hurda satış işlemi yapıldığı ancak satılan hurdalarla ilgili olarak 294, 299 ve 630 nolu hesapların kullanılmadığı görülmüştür. Ayrıca kurumun 2015 yılı mali tabloları incelendiğinde, kesin mizanda bulunmasına rağmen Diğer Varlıklar Hesap Grubu’nun dönem sonu bilançosunda yer almadığı görülmüştür.

Sonuç olarak yıl içinde satışı yapılan hurdaların anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak 294 ve 299 nolu hesaplarda izlenmeye devam edilmesi nedeniyle 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 504,35 TL hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen hurda niteliğindeki maddi duran varlıklardan satışı yapılan 504,35 TL tutarındaki hurda satışının; 294, 299 ve 630 nolu hesaplarla ilişkilendirilmeden sehven doğrudan gelir kaydedildiği, ancak faaliyet döneminin kapanması nedeniyle her hangi bir işlem yapılamamıştır. Daha sonra yapılacak hurda satış bedelleri, ilgili hesaplarla ilişkilendirilerek kaydedilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin işlemlerin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve

malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,

2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,

3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,

4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınır Mal Yönetmeliği 18/01/2007 tarih 26407 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış, Yönetmeliğin 10'uncu maddesi yayınlanma tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile özel hesabın işleyişine ilişkin Esas ve Usuller 01/01/2010 tarihinden geçerli olarak yürürlüğe girmiştir.

2015 yılı iş ve işlemleri Taşınır Yönetmeliğinden sonra yürürlüğe giren Esas ve Usullerde belirtilen hususlar dikkate alınarak yürütülmüştür.

Raporun bu maddesinde belirtilen husus esasların "Yetki" başlıklı 14'üncü maddesine istinaden Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne ilişik yazı (Ek:8) ile iletilmiş olup, gelecek cevaba göre işlem yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Maliye Bakanlığında gelecek olan görüş yazısına göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için ilgili hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Eskişehir Osmangazi Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8 inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekir.

Bu hükme göre 800 ve 805 Bütçe Gelir Hesaplarına kaydedilmesi gereken tutar 102-Banka Hesabına aktarılan net tutardır.

Yapılan incelemede Üniversitenin, tevkifatı yapılan gelir vergisinin de dâhil olduğu gayrisafi faiz geliri tutarını Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydetmiş olduğu akabinde tevkifat yapılan 37.810,10 TL lik vergi tutarını ise 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler hesabını kullanarak düştüğü dolayısıyla yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yaptığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 417'nci maddesine göre bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesabı, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan mevzuatı gereğince yapılan ret ve iadelerin izlenmesi için kullanılır. Üniversitenin vadeli banka

hesabına işleyen faiz geliri banka tarafından net tutar üzerinden yatırıldığından iade edilmesi gereken herhangi bir tahsilat bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda Bütçe hesaplarına fazladan kaydedilen 37.810,10 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Vadeli banka hesabına ilişkin olarak elde edilen faiz gelirinin kaynaktan yapılan gelir vergisi tevkifatı; 2016 yılından itibaren 810- Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabına alınmadan, bankaya aktarılan net tutar üzerinden 800 ve 805 Bütçe Gelir hesaplarına kaydı yapılmaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik uygulamaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Osmangazililer Kooperatifinin Üniversite İhalelerine Girmesi

Osmangazi Üniversitesi mensuplarınca kurulan Osmangazililer Tüketim Kooperatifinin Üniversite ihalelerine katıldığı tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "*İhaleye katılmayacak olanlar* " başlıklı 6'ncı maddesinde;

"Aşağıdaki şahıslar doğrudan veya dolaylı olarak ihalelere katılamazlar:

1. İhaleyi yapan idarenin;

a) İta amirleri,

b) İhale işlemlerini hazırlamak, yürütmek, sonuçlandırmak ve denetlemekle görevli olanlar,

c) (a) ve (b) bentlerinde belirtilen şahısların eşleri ve ikinci dereceye kadar (ikinci derece dâhil) kan ve sıhri hısımları,

d) (Değişik: 2/3/1984 - 2990/2 md.) (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilen şahısların ortakları (bu şahısların yönetim kurullarında görevli olmadıkları anonim ortaklıklar hariç) "

hükümleri yer almaktadır.

Ancak Osmangazi Üniversitesi mensuplarınca kurulan, Kooperatif Başkanı Üniversite

Genel Sekreter Yardımcısı olan ve ortakları arasında Üniversitenin çeşitli birimlerinde ihale işlemlerini hazırlamak, yürütmek, sonuçlandırmak ve denetlemekle görevli personelin de bulunduğu Osmangazililer Tüketim Kooperatifinin (Gazi Koop), Üniversitede bir adet büro kiraladığı, ayrıca bir tane de irtifak hakkı sözleşmesi imzaladığı tespit edilmiştir.

Devlet İhale Kanununun yukarıda belirtilen hükümlerine göre anılan Kooperatifin Üniversite ihalelerine katılması, sonucunda da kira ve irtifak hakkı sözleşmesi imzalaması mümkün görülmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "A-Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Genel Sekreterlik Başlıklı 27.maddesinde Genel Sekreterliğin oluşumu ve görevleri aşağıda sayılmıştır.

Genel Sekreterlik, bir Genel Sekreter ile en çok iki Genel Sekreter Yardımcısından ve bağlı birimlerden oluşur.

Genel Sekreter, Üniversite İdari Teşkilatının başıdır ve bu teşkilatın çalışmasından Rektöre karşı sorumludur.

Genel Sekreter, Üniversite idari teşkilatının başı olarak yapacağı görevler dışında, kendisi ve kendisine bağlı birimler aracılığı ile aşağıdaki görevleri yerine getirir.

a) Üniversite idari teşkilatında bulunan birimlerin verimli, düzenli ve uyumlu şekilde çalışmasını sağlamak,

b) Üniversite Senatosu ile Üniversite Yönetim Kurulunda oya katılmaksızın raportörlük görevi yapmak; bu kurullarda alınan kararların yazılması, korunması ve saklanması sağlamak,

c) Üniversite Senatosu ile Üniversite Yönetim Kurulunun kararlarını üniversiteye bağlı birimlere iletmek,

d) Üniversite idari teşkilatında görevlendirilecek personel hakkında rektöre öneride bulunmak,

e) Basın ve halkla ilişkiler hizmetinin yürütülmesini sağlamak,

f) Rektörlüğün yazışmalarını yürütmek,

g) Rektörlüğün protokol, ziyaret ve tören işlerini düzenlemek,

h) Rektör tarafından verilecek benzeri görevleri yapmak.

Yukarıda sayılan görevlerin arasında Genel Sekreter Yardımcısının (kooperatif başkanı) "ihale İşlemlerini hazırlamak, yürütmek, sonuçlandırmak ve denetlemek" görevi bulunmamaktadır.

2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'nun ihale komisyonları başlıklı 13.maddesinde Genel

Sekreter Yardımcılarının komisyonda görev yapmalarının zorunlu olduğuna ilişkin herhangi bir hüküm de bulunmamaktadır.

B- İrtifak hakkı verilmesine ilişkin ihale komisyonu 2886 Devlet İhale Yasası'nın 13.maddesi gereği aşağıdaki personelden oluşturulmuştur.

- Şube Müdürü Ersin ÇALIŞKAN (Üye değil)
- Strateji Geliştirme Daire Başkanı Süleyman MANTAR (Üye değil)
- Şube Müdürü Harun YOLDAŞ (Üye değil)
- Şube Müdürü Ali KAMBER (Üye değil)
- Bilgisayar İşletmeni Berrak ARSLAN (Üye)

Yukarıda görüleceği üzere görevlendirilen beş komisyon üyesinden dördünün kooperatife üye olmadığı, üniversite personeline ait tüketim kooperatifi olması nedeniyle Berrak ARSLAN'ın üye olduğu ancak, tüketim kooperatifinin Yönetim Kurulu, Denetleme Kurulunda üyeliği bulunmamaktadır.

Ayrıca; 2886 sayılı Devlet İhale Yasası'nın 31.maddesi uyarınca alınan ihale kararlarını onaylama ve iptal etme yetkisine sahip olan Üniversite Rektörü Prof. Dr. Hasan GÖNEN kooperatif üyesi değildir.

Osmangazililer (Gazi Koop) Tüketim Kooperatifi'nin kayıtlı 730 üyesi mevcuttur. Kayıtlı üyelerin tümü üniversitemiz personelidir. Üyelerin kooperatifle yapacakları işlemlerini zaman kaybetmeden yürütmeleri amacıyla kooperatif yönetimince kampus içinde irtibat bürosu talep edilmiştir. Talep; personelin zaman kaybı yönünden devlet yararı olarak, personelin ihtiyaçlarını biran önce halletmeleri personel yararına değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Kiralamaya ilişkin ihale komisyonu 2886 Sayılı Devlet İhale Yasası'nın 13.maddesi uyarınca aşağıdaki personelden oluşturulmuştur.

- Şube Müdürü Ersin ÇALIŞKAN (Üye değil)
- Şube Müdürü Ali KAMBER (Üye değil)
- Strateji Geliştirme Daire Başkanı Süleyman MANTAR (Üye değil)
- Bilgisayar İşletmeni Berrak ARSLAN (Üye)
- Bilgisayar İşletmeni Elvan ÇELİK (Üye)

Yukarıda görüleceği üzere görevlendirilen beş komisyon üyesinden üçünün kooperatife üye olmadığı, üniversite personeline ait tüketim kooperatifi olması nedeniyle Berrak ARSLAN ile Elvan ÇELİK'in üye olduğu, ancak Tüketim Kooperatifinin Yönetim Kurulu, Denetleme Kurulunda üyelikleri bulunmamaktadır.

Ayrıca; 2886 Sayılı Devlet İhale Yasası'nın 31.maddesi uyarınca alınan ihale kararlarını

onaylama ve iptal etme yetkisine sahip olan Üniversite Rektörü Prof. Dr. Hasan GÖNEN tüketim kooperatifi üyesi değildir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında kooperatifin ihaleye katılmasında yasal bir engel bulunmadığı belirtilmişse de bu savunma yersizdir. Çünkü bulgu cevabında da belirtildiği gibi kiralamaya ilişkin ihale komisyonunun iki üyesi kooperatifin ortağıdır. Ayrıca bütün komisyon üyelerinin amiri konumundaki Üniversite Genel Sekreteri ve ihale işlemlerini denetlemekle görevli olan İç Denetim Birim Başkanı da kooperatifin ortağıdır. Bu ortakların kooperatifin Yönetim Kurulu ve Denetleme Kurulunda üyeliklerinin bulunmaması da ihaleye katılabilmeleri için yeterli değildir. Çünkü bu istisna hükmü sadece anonim ortaklıklar için geçerlidir.

Belirtilen gerekçelerle, Osmangazi Üniversitesi mensuplarınca kurulan Osmangazililer Tüketim Kooperatifinin Üniversite ihalelerine katılması mümkün değildir. Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 6: İrtifak Hakkı Tesislerine İlişkin İhale ve İzin İşlemlerinin Mevzuata Aykırı Yürütülmesi ve Tapu Tescillerinin Yapılmaması

Üniversite tarafından gerçekleştirilmiş bulunan irtifak hakkı tesisi işlemlerinin incelenmesi sonucunda;

A) İşlemlerin rekabet ortamı oluşturulmadan tek bir firma ile yürütüldüğü tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "*Kapsam*" başlıklı 1'inci maddesinde idarelerin mülkiyetin gayri ayni hak tesisi işlerini bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütecekleri belirtilmiş, "*İlkeler*" başlıklı 2'inci maddesinde de ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ancak yapılan incelemede, işletmeci veya istekli bir firmanın idareye vermiş olduğu dilekçe ile işlemlerin başlatıldığı, dilekçenin Üniversitenin Yönetim Kurulunda görüşüldüğü, Bakanlıktan dilekçedeki talebe göre izin alındığı ve ihalede açıklık ve rekabet oluşturulmadan bütün işlemlerin aynı firma ile yürütülüp sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir.

Buna göre irtifak hakkı tesisi işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun temel ilkelerine aykırı yapıldığı görülmektedir.

B) İrtifak hakkı tesisi izni yerine kiralama izni alındığı tespit edilmiştir.

Bakanlıktan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 77'inci maddesine göre irtifak hakkı kurulması ve kullanma izni alınması gerekirken 2886 sayılı Devlet İhale

Kanununun 64'üncü maddesine göre kiralama izni alındığı, bu maddeye göre alınabilecek azami süre 10 yıl olmasına rağmen Gazi Park işletmesi için sürenin 15 yıl olduğu tespit edilmiştir.

Belirtilen nedenle irtifak hakkı tesisi için Bakanlık izinlerinin hatalı alındığı görülmektedir.

C) Üniversite tarafından gerçekleştirilmiş bulunan irtifak hakkı tesisi işlemlerinde yükleniciler ile sözleşme imzalanmasına rağmen tapu tescili işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

İrtifak tesisi işine ilişkin Ön İzin Şartnamesinin 13'üncü maddesinde;

“İhale sonucunda, ön izin verilen kişinin bu süre içerisinde yükümlülüklerini yerine getirmesi hâlinde, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin 12 nci maddesi uyarınca tespit edilecek yıllık bedel karşılığında, Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde 4721 sayılı Türk Medenî Kanununun 779 uncu ve izleyen maddeleri uyarınca irtifak hakkı tesis edilecek ve/veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler üzerinde kullanma izni verilecektir.” *denilmektedir.*

4721 sayılı Türk Medenî Kanununun 780'inci maddesinde; “*İrtifak hakkının kurulması için tapu kütüğüne tescil şarttır.*” hükmü yer almaktadır.

Yükleniciler ile idare arasında imzalanan İrtifak Hakkı Sözleşmesinin “İrtifak Hakkının Süresi, Başlama ve Bitiş Tarihi” başlıklı 2'inci maddesinde bu hakkın tapuya tescil tarihinde başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

İrtifak hakkı tesisi sözleşmesi imzalanabilmesi için önce tapu kütüğüne tescil şarttır. Ancak İdare ile Yükleniciler arasında beş adet irtifak hakkı tesisi sözleşmesi imzalandığı, ancak hiç birisinde sözleşme öncesi tapu tescil işleminin gerçekleştirilmediği, sadece Gazipark Kafeterya Çay Bahçesi'nin sözleşmeden yaklaşık bir yıl üç ay sonra tescilinin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Buna göre irtifak hakkı tesisi işlemlerinde tapu tescillerinin ihale dokümanı ve bu dokümanda belirtilen Türk Medenî Kanunu hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde şu anda 30000 öğrenci eğitim-öğretime devam etmektedir. Kampüslerde öğrencilerimizin ve personelimizin ihtiyaçlarını temin edeceği boş vakitlerini değerlendirebileceği sosyal tesisler çok yetersiz, mevcutlar ise fakültelerin içindeki boş alanlardan oluşturulmuştur. Sosyal tesislerin yapımı için her yıl yatırım programlarına ödenek teklif edilse de, Kalkınma Bakanlığınca yatırım programlarına bu amaçla ödenek

tahsisi yapılmamaktadır.

Üniversitemize yapılan irtifak hakkı verilmesi talepleri arasından idare için önemli görülen sosyal tesis yapımına ait irtifak hakkı talepleri değerlendirmeye alınmış ve sonuçlandırılmıştır. Söz konusu ihalelere ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

Sosyal tesis yapımına ilişkin yapılan taleplerin 3996 sayılı “Bazı yatırım ve hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapıtılması Hakkında Kanun”da düzenlenen modelden teknik olarak ve hukuken farklılıklar arz ettiği, Üniversite taşınmazı üzerine yapılması planlanan yatırımların idare bütçesi kullanılmadan yapılması, idare bütçesinden gider yapıcı bir işlem olmaması nedeniyle 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri dışında kalması, yatırım mülkiyetinin ve bu yatırımdan elde edilecek iratların belli birdönem sonunda idareye kalacak olması nedeniyle gelir getirici bir işlem niteliği taşıdığından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması gerektiği, kamuya ait taşınmaz üzerine bina yaptırılması karşılığında sözleşme dönemi boyunca yatırımcıya elde edilecek gelirin tamamının veya bir kısmının bırakılması nedeniyle söz konusu işin karma nitelikte bir sözleşme olması vb. neden ve gerekçeler bir arada değerlendirildiğinde kurulacak sözleşmenin irtifak hakkı sözleşmesi olduğu değerlendirilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu ancak, 44’üncü maddede belirtilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulü ile, 45’inci maddede belirtilen işlerin açık teklif usulü ile, 51’inci maddede sayılan işlerin pazarlık usulü ile, 52’inci maddede belirtilen işlerin yarışma usulü ile yaptırılabilmesi belirtilmiştir.

Söz konusu ihale usullerinden 51/g maddesinde “Kullanışların özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi” ile devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi denildiğinden irtifak hakkı tesisi ile yapılacak söz konusu yatırımın bu maddeye göre yaptırılmasına karar verilmiştir. İşin irtifak hakkı tesisi mahiyeti nedeniyle Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik (Resmi Gazete 19/06/2007 Resmi Gazete sayısı 26557) hükümlerinin ilgili maddeleri kıyasen uygulanmıştır. Yönetmelikte belirlenen izin, süre, limit ve tutarlar mülkiyeti hazineye ait olan taşınmazlarla ilgili olduğundan Üniversite taşınmazlarını ilgilendiren söz konusu ihalelerde dikkate alınmamıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun pazarlık usulünde ihale başlıklı 50’inci maddesinde

“Pazarlık Usulü ile yapılan ihalelerde teklif alınması belli bir şekle bağlı değildir. İhaleler komisyon tarafından işin nitelik ve gereğine göre, bir veya daha fazla istekliden yazılı veya sözlü teklif almak ve bedel üzerinden anlaşmak suretiyle yapılır.

Pazarlığın ne suretle yapıldığı ve ne gibi tekliflerde bulunulduğu ve üzerine ihale yapılanların neden dolayı tercih edildiği pazarlık kararında gösterilir.” denilmiştir. Yönetmelikte de “Pazarlık Usulü ihale” böyle tarif edilmiştir.

Üniversitemiz Meşelik Kampüsünde uygun görülen alanlarda irtifak hakkı verilmesi halinde her türlü projelerin kendilerince hazırlanarak sosyal tesis yapabileceklerine ilişkin idareden yapılan söz konusu talepler kıyasen uygulanan yönetmelikte asgari bedeller belirtildiğinden (talebi yapan istekliler ile yönetmelikte belirlenen bedeller dikkate alınarak) pazarlık yapılarak ihale sonuçlandırılmıştır.

Söz konusu taşınmazlar için Milli Eğitim Bakanlığında kiralama izni alınmış ancak kiraya verme düşüncesinden vazgeçilmiş, irtifak hakkı verilmesine karar verilmiştir. Üniversitemizin mülkiyetindeki taşınmazlar üzerine irtifak hakkı verilmesi için Maliye Bakanlığında izin alınmasına gerek olmadığından herhangi bir izin talebi yapılmamıştır.

İrtifak hakkı verilen yerlere ilişkin tapu tescil işlemleri derhal yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak İhalenin Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine göre yapılması eleştiri konusu yapılmamıştır. Ancak bu maddeye göre yapılan ihalelerde de Kanunun temel ilkeleri geçerli olup, tek bir isteklinin idareye vermiş olduğu dilekçe ile işlemlerin başlatılması ve ihalenin bu istekli ile sonuçlandırılması mümkün değildir. İhalede açıklık ve rekabetin sağlanması gerekir. İrtifak hakkı tesisi işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun temel ilkelerine aykırı yapıldığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında belirtilen, irtifak hakkı tesisi işlemi için Bakanlıktan izin alınması gerekmediği yönündeki savunma yerinde görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında irtifak hakkı verilen yerlere ilişkin tapu tescil işlemlerinin derhal yapılacağı belirtilmiştir.

İrtifak tesisi işlemlerinde, ihalenin 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun temel ilkelerine uygun yapıp yapılmadığı ve irtifak hakkı verilen yerlere ilişkin tapu tescil işlemlerine dikkat edilip edilmediği hususlarına ilişkin bir sonraki denetim yılında kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 7: Kurumda İç Kontrol Çalışmalarının Yetersiz Olması

Kurumda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümleri ve ilgili mevzuat gereğince, 2008 yılında başlattığı iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması,

izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanununun 11'inci maddesinde, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 8'inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; Üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

Kurumun iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik çalışmalar değerlendirildiğinde;

- 2009 yılında hazırlanan Kamu İç Kontrol Sistemi Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin halen tamamlanmadığı,
- 2009 yılında İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nun oluşturulduğu ancak kurulun aktif olmadığı ayrıca harcama yetkililerindeki değişiklik ve emekliye ayrılma gibi nedenlerden dolayı İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nun yenilenmediği, revize edilmediği,
- Kurumda, sistemli bir şekilde risk analizleri yapılarak amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış risklerin tanımlanarak değerlendirilmediği ve alınacak önlemlerin belirlenmediği, kurumsal risk yönetim yapısının kurulmadığı,
- İç kontrol sisteminin en az yılda bir kez değerlendirilmediği,
- İç kontrol sistemi konusunda eğitim ihtiyacına yönelik bir analizin yapılmadığı, iş tanımları ve iş akış şemalarının çıkarılmasına yönelik eğitimin dışında bir eğitim düzenlenmediği,
- Üniversitenin hazırladığı Uyum Eylem Planında Üniversitenin bir birimi olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği,

hususları tespit edilmiştir.

Kurumda iç kontrol çalışmalarının yetersiz olması hususu 2015 Yılı Denetiminde İzlemeye Alınan Bulgular arasında da yer almış ancak 2015 mali yılında bu konuda herhangi bir ilerleme sağlanamamıştır.

Üniversitede iç kontrol sisteminin yapılandırılması konusunda hesap verme sorumluluğu üst yönetici olan Rektör'e aittir. Bulgumuzda belirtildiği gibi Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının revize edilerek iç kontrol sisteminin Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde yapılandırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Maliye Bakanlığı tarafından, 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'yle Kamu İç Kontrol Standartları belirlenmiş ayrıca kamu idarelerinin; iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere, yapılması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarını yürütmeleri ve bu çalışmaları en geç 31.12.2008 tarihine kadar tamamlamaları gerektiği belirtilmiştir.

Bu amaçla; Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü de dâhil olmak üzere birimlerimizden, iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalarını belirlemeleri ve tamamlamaları istenilmiş ayrıca Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı'nın yürüttüğü faaliyetlere ilişkin olarak ilgili konu üzerine hazırlanmış olan çalışmanın bir örneği birimlerimize gönderilmiştir.

Daha sonra; Kamu İdarelerince yürütülmekte olan iç kontrol sistemi hazırlıkları çalışmalarına rehberlik etmesi amacıyla Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nce hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı yazıları ekinde Üniversitemize gönderilmiş ve yine aynı yazıyla söz konusu eylem planlarının Kamu İç Kontrol Standartları çerçevesinde en geç 30.6.2009 tarihine kadar hazırlanarak üst yönetici onayını müteakip bir ay içinde Maliye Bakanlığı'na gönderilmesi ve eylem planında yer alan çalışmaların en geç 30.6.2011 tarihinde tamamlanması gerektiği öngörülmüştür.

Söz konusu rehber gereğince Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlanarak söz konusu plan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'ne ve Harcama Birimlerimize gönderilmiştir. Belirlenen eylemlerin gerçekleşme sonuçları Harcama Birimleri tarafından iki aşamada Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına bildirilmiş ve gerçekleşme sonuçları konsolide edilerek oluşturulan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı İzleme Sonuçları yine iki aşamada üst yönetime raporlanmıştır.

Diğer taraftan Üniversitemiz İç Denetim Birimi tarafından; Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı "İç Kontrol Eylem Planı Çerçevesinde Yapılan İşlemlerin Koordinasyon Süreci" ve harcama birimlerimizden denetim kapsamına alınanların "İç Kontrol Uygulamaları Süreci" iç denetime tabi tutulmuştur.

Üniversitemizde İç Kontrol Sisteminin kurulması yönünde çalışmalar yapılmış olmakla birlikte mevzuatın öngördüğü sorumlulukların tam olarak yerine getirilmesini teminen Bulgu

15’de yer alan açıklamalarınız da dikkate alınarak Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı gözden geçirilerek revize edilecek Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde eksikliklerimiz tamamlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen açıklamaları da içerecek şekilde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin çalışmaların devam ettiği belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 8: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Arazi ve Arsaların Üzerine Binalar Yapılmasına Rağmen Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete ’de yayımlanan “Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullarımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar...

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” *denilmektedir.*

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarında gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerin yapılmasıdır.

Üniversite de yapılan incelemelerde, mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında halen arazi ve arsa olarak görüldüğü tespit edilmiştir.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arazi ve arsaların tapu kayıtları ile mevcut

kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Mevcut kampüs alanları Üniversitemiz mülkiyeti ve hazineden tahsisli taşınmazlardan oluşmaktadır. Üniversitemiz kampüslerinin bulunduğu alanlardaki 1/5000 ölçekli Nazım İmar planı ve 1/1000 ölçekli uygulama imar planlarında teknik hatalar mevcut olup konu hakkındaki ilgili belediyelerde yapılan girişimler sonuçsuz kalmıştır. Mevcut mülkiyet yazısı ve imar planları ile cins değişikliği ve imar uygulaması yapılması yasal olarak mümkün değildir. Hâlihazırda kampüs alanına ait Nazım ve Uygulama İmar planı değişikliğine ait işlemler yeniden başlatılmıştır. Bu kapsamda ilgili Belediyelerle görüşülerek ön onay alınmıştır. Kamu Kurum görüşlerinin tamamlanması ile planlar belediye onayına sunulacaktır.

Orman sınırlarının tescili ile birlikte bazı taşınmazlar orman sınırları içinde kaldığından bu kısımların terkin edilerek terk edilen kısımlar için 6831 sayılı kanun uyarınca izin alınması ihtiyacı doğmuştur. Orman Bakanlığının 23.01.2015/17 tarih ve sayılı oluru ile gerekli izinler alınmıştır. Ayrıca; kampüs güney sınırını oluşturan ormanlık araziye ait orman sınırlarının tescili işlemleri 2014 yılında tamamlanmıştır.

Plan onamasına müteakiben kampüs taşınmazları üzerinde imar uygulaması yapılarak cins değişikliği işlemleri sonuçlandırılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesi Sermaye Payının Tablolarda Yer Almaması

Üniversiteye bağlı Galatasaray Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen ya da yerine getirilen sermaye taahhütlerinin ilgili hesaplarda izlenmemesi nedeniyle mali tablolarda döner sermayenin varlığı görülememektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 162'nci maddesine göre; “242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı; kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayelerin izlenmesi için kullanılır.” Buna göre, sermaye katılımı tutarlarının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir.

Diğer taraftan, Yönetmelik'in 165'inci maddesine göre; “kamu idarelerinin mali kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için” 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı kullanılmalıdır.

20 Şubat 2014 tarihli Galatasaray Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nde işletmenin sermaye limiti 100.000 (yüzbin) TL olarak yeniden belirlenmiştir. Bu husus dikkate alınarak, döner sermaye işletmesine ait sermaye tutarının taahhüt veya yerine getirilme durumuna göre Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 162,163,164 ve 165'inci maddeleri uyarınca kurum mali tablolarında yer alması sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemizin Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliğinde, bulguda da bahsedildiği üzere 20.02.2014 tarihindeki değişiklikle işletmenin sermaye limiti artırılarak 100.000 (yüz bin) TL olarak belirlenmiştir. Ancak bu artışın hangi kaynaktan karşılanacağı yönünde bir karar alınmamıştır. Bu konu ile ilgili Üniversite Yönetim Kurulunca alınan karar; Döner Sermaye İşletmesi sermayesinin öz gelirlerinden karşılanması yönündedir.

Hâzineden bir taahhüt olmadığı için üniversitenin hesaplarında gözükmemektedir.

Artırılan sermaye tutarı, Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğünce kendi muhasebe kayıtlarına alınmıştır.

Söz konusu Üniversite Yönetim Kurulu Kararı ektedir **(EK-5)**." denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında Döner Sermaye İşletmesi sermayesinde yapılan artışın Üniversite Yönetim Kurulunca alınan karar doğrultusunda Döner Sermaye İşletmesinin öz gelirlerinden karşılanacağı; bu nedenle üniversite hesaplarında yer almadığı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 164'üncü maddesinde konuya ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Buna göre; bu Yönetmelik'in yürürlük tarihinden önce mevcut olup hesaplarda yer almayan döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayelerden envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden 242 Döner Sermayeli Kuruluşlar Hesabına Yatırılan Sermayeler hesabına borç, 500- Net Değer Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yine bu maddeye göre; döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen karlar 242 nolu hesaba borç, 600 Gelirler hesabına alacak kaydedilir.

Sermaye artışının üniversite bütçesinden karşılanmadığı böyle bir durumda söz konusu kayıtların yapılması ile amaçlanan aslen üniversiteye ait olan kaynakların yine üniversite tablolarında görünmesinin sağlanmasıdır. Buna göre sermaye artışından önceki sermaye tutarının yukarıda verilen ilk düzenlemeye göre; artış miktarının ise sonraki hükme göre muhasebe kayıtlarında ve tablolarda yer alması sağlanmalıdır.

BULGU 2: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Geçici kabul işlemleri yapılarak yapımı sona eren maddi duran varlık yatırımlarına ilişkin tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında devrettiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesine göre; "yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır." Yönetmelik'in 188/b-1 hükmüne göre; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmelidir.

Bu çerçevede, bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabına kaydedilen 1.848.564,35 TL harcamanın yapılan işler tamamlandığında ya da geçici kabul işlemleri yapıldığında ilgili maddi duran varlık hesabına alınması gerekirken, yapılmakta olan yatırımlar hesabında devrettiği tespit edilmiştir. 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da konu edilen bu durum, kurum mali tablolarında belirtilen tutar kadar yatırımın devam ettiği izlenimi vermektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabına kaydedilen 1.848.564,35 TL harcamanın yapılan işler tamamlandığından ve geçici kabul işlemleri yapıldığından dolayı 28.04.2016 tarihli 2082 no'lu Muhasebe İşlem Fişi (MİF) ile 1.296.570,43 TL ve 2081 no'lu MİF ile 416.706,92 TL, 29.04.2016 tarihli 2164 no'lu MİF ile 34.574,00 TL, 29.04.2016 tarihli 2217 no'lu MİF ile 53.985,00 TL, 2171 no'lu MİF ile 46.728,00 TL tutarları 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabından çıkarılmış olup, Taşınmaz Mal Yönetmeliğine istinaden Üniversitemizin Taşınmazlarına yeni Sicil numaraları verileceğinden dolayı ilgili maddi duran varlık hesabına alınamadığından 630 hesabında giderleştirme işlemleri yapılmıştır (EK-3)." denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında yapılan açıklamalar hatalı uygulamanın bir başka hatalı muhasebe uygulaması ile düzeltilmeye çalışıldığını ortaya çıkarmaktadır. Oysa ki cevapta belirtilen taşınmaz sicil işlemleri tamamlandıktan sonra bulgu konusu yapılan tutarların gider yapılmak yerine ilgili varlık hesabına alınması gerekirdi.

Dolayısıyla, kurum tarafından gereken işlemlerin yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Galatasaray Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı "Maddi Duran Varlıklar" ve "Mali Duran Varlıklar" hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Kurum bünyesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde yapılan hizmet alımları kapsamında çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesapların mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinde hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak 6552 sayılı *İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun* ile değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü işçinin son çalıştığı kuruma verilmiştir. Anılan Kanun'un ilgili 8'inci madde hükümlerine aşağıda yer verilmiştir:

"4857 sayılı Kanun'un 112'nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu

kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından, işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir. ..."

4857 sayılı Kanun'da yapılan bu değişiklik ile kamu kurumlarında temizlik, güvenlik gibi işlerde hizmet alımı suretiyle istihdam edilen personel için kamu idarelerine kıdem tazminatı ödeme yükümlülüğü getirilmiştir. Bu durum, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğince muhtemel risklere ve olaylara karşı tedbirli olunması anlamına gelen "ihtiyatlılık ilkesi" gereği kurumlar tarafından bu kapsamda çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılması gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır.

Bu sorumluluğun mali tablolarda bir karşılığı bulunmaktadır. Buna göre, hizmet alımı kapsamında çalıştırılan personelin son maaşı üzerinden kıdem tazminatının hesaplanarak 472 Kıdem Tazminatları hesabına kaydedilmesi; kıdem tazminatına hak kazanarak yıl içinde ayrılacağı öngörülen personel için ise 372 Kıdem Tazminatları Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Hizmet alımı kapsamında çalıştırılan personel için Kıdem Tazminatı Karşılıklarının ayrılması ile ilgili İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına yazı yazılmıştır. Söz konusu Başkanlıktan gelen 09/05/2016 tarihli ve 11976 sayılı yazıya istinaden 10/05/2016 tarih ve 2334-2335 no'lu yevmiye kaydı ile Kıdem Tazminatı Karşılıkları ayrılarak muhasebe kayıtlarına alınmıştır (EK-6)" denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında sunulan bilgi ve belgelerden konuya ilişkin muhasebe kayıtlarının 2016 yılı içerisinde yapılmış olduğu anlaşılmaktadır. Bu durum, idareye ait bir yükümlülüğün 2015 yılı mali tablolarına yansıtılamaması sonucunu doğurmaktadır. Bu itibarla, sonraki denetim döneminde konunun bu yönüyle izlenmesi uygun olacaktır.

BULGU 2: Kuruma Tahsisli Taşınmazların İlgili Duran Varlıklar İçin Açılan Yardımcı Hesaplarda İzlenmemesi

Kuruma tahsis edilmiş olan taşınmazların ilgili duran varlıklar için açılan hesaplarda izlenmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 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 alınması" olarak tanımlanmış ve kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'te 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değişiklikler yapılmış, 5'inci maddeye eklenen ikinci, üçüncü ve dördüncü fıkralar ile taşınmazların kullanım durumlarına göre hangi değerler üzerinden kayıtlara alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 10'uncu maddesinin değişik birinci fıkrasında ise; "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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihi için gerekli işlemleri yaparlar" hükmüne yer verilmiştir.

Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde mevcut taşınmazların kayıtlara alınmasına ilişkin olarak yapılması gereken işlemler düzenlenmiş, 5'inci maddenin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar ne şekilde kayıtlara alınacağı belirlenmiştir. Maddede ayrıca, Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan, mülkiyeti Hazineye veya diğer kamu idarelerine ait olup bir başka kamu idaresine tahsis edilen taşınmazların tahsis edildikleri kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmesini teminen, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130, 131 ve 132'nci maddeleri ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170, 172, 174, 176 ve 186'nci maddelerinde gerekli düzenlemeler yapılarak, "250-Arazi ve Arsalar Hesabı", "251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı" ve "252-Binalar Hesabı"nın detayında, tahsis edilen taşınmazların izlenebilmesi amacıyla "02- Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar" ve kamu idarelerine tahsisli olan taşınmazların izlenebilmesi amacıyla da "03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" olmak üzere, 41 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde yardımcı hesaplar belirlenmiş ve bu yardımcı hesaplar merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planına eklenmiştir.

27.04.2015 tarihli Muhasebat Genel Müdürlüğü genel yazısı ile tahsis işlemi kapsamında kamu idareleri ve muhasebe birimlerince yapılacak işlemler ayrıntılı olarak ve örnekleriyle açıklanmıştır.

Bu açıklamalar doğrultusunda, üniversite tarafından düzenlenen taşınmaz kayıt formları ile icmal cetvellerinin tapu kayıtlarındaki bilgiler doğrultusunda güncellenerek, taşınmazların kaydına ilişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinde öngörülen bedel tespit işlemleri 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanmak üzere, tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili duran

varlıklar için belirlenen “G3-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” yardımcı hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemize ait taşınmazların 2006 yılında envanteri yapılmış olup, Hazineden tahsisli binalarımızın tahsis işlemleri için İstanbul Defterdarlığı ile 2015 yılında gerekli yazışmalar yapılarak muhasebe kayıtları düzenlenmiştir. Taşınmaz envanterlerinin güncellemelerinin yapılması için, Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığına gönderilen yazılar ile taşınmazların envanterlerinin güncellenmesi, sicil numaralarının verilmesi ve muhasebe kayıtlarının yapılması temin edilerek, taşınmazların iş ve işlemlerinin 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması sağlanacaktır (EK-2)." denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında hazine adına kayıtlı olup üniversiteye tahsis edilmiş olan taşınmazlara ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmış olduğu belirtilmiştir. Bu durum cevap ekinde gönderilen belgelerde de görülmüştür. Bununla birlikte bulgu konusu edilen diğer hususlarla ilgili çalışmaların 2016 yılı sonuna kadar tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Dolayısıyla, kurum taşınmazlarıyla ilgili gereken işlemlerin zamanında yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 3: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedellerinin Muhasebeleştirilmesinde Muhasebe Yönetmeliğine Uyulmaması

Peşin tahsil edilen kira bedellerinin muhasebeleştirilmesinde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uyulmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 296'ncı maddesi 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabını düzenlemektedir. Maddeye göre bu hesap; “içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş olan gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır.”

Hesabın işleyişini düzenleyen 298'nci maddeye göre; peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600 Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilerek izlenmelidir. Dönem sonunda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alıp tahakkuk

zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır. 380 kodlu hesapta kayıtlı peşin tahsil edilerek bütçeleştirilen gelirler de ilgili oldukları dönemde gelirler hesabına kaydedilmelidir.

Kiracılarla yapılan sözleşmeler gereği yıllık kira bedelinin peşin olarak tahsil edildiği durumlarda, yukarıda belirtilen hükümlere uyulmadan muhasebeleştirme yapıldığı görülmektedir. Bu durum bütün gelirin cari yıl geliri olarak hesaplarda yer almasına neden olmaktadır. Dolayısıyla peşin tahsil edilen kira gelirlerinin içinde bulunulan aya, sonraki aylara ya da yıla ait olan kısımlarının ayrıştırılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Böylece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden dönemsellik ilkesi gereği gelirler ait olduğu faaliyet dönemi içinde yer alacak ve dönem faaliyet sonucunun sağlıklı şekilde belirlenmesi sağlanacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "2016 yılından itibaren kiraya verilen yerlerden elde edilen gelirlere ait yenilenen sözleşmelere ilişkin olarak yapılan işlemler, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak gerçekleştirilmektedir. Yapılan muhasebe kayıt örnekleri EK-7'de görülmektedir.

29.02.2016 tarihli 785, 786, 787, 788 no'lu yevmiye kayıtları ile Üniversitemizce, İş Bankasına ATM makinesi tahsis yerinin kiraya verilmesi ile ilgili 3 yıllık kira sözleşmesinin 1 yıllık tutarının Banka tarafından peşin olarak ödenmesine ilişkin kayıtlar yapılmıştır (EK-7/1).

Üniversitemiz ile Ses Gıda Turizm Ltd. Şti. arasında 2016 yılında imzalanan çay- kahve makineleri tahsis yerlerinin kiraya verilmesi ile ilgili sözleşmenin bir yıllık tutarının söz konusu firma tarafından peşin olarak ödenmesine ilişkin kayıtlar yapılmıştır. 31.01.2016 tarih ve 270 no'lu MİF ile 01.03.2016 tarih ve 780 no'lu MİF ile kayıtlara alınmıştır (EK-7/2).

Üniversitemiz ile Medya Pazarlama A.Ş. arasındaki reklam panoları kira sözleşmesi işine ilişkin kiralama işlemi, 31.01.2016 tarih ve 273 no'lu MİF ile 19.02.2016 tarih ve 574 no'lu MİF ile kayıtlarımıza alınmıştır (EK-7/3)." denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında, 2016 yılından itibaren kiraya verilen yerlerden elde edilen gelirlere ait yenilenen sözleşmelere ilişkin olarak yapılan işlemlerin bulguda yer verilen tespitler doğrultusunda ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak gerçekleştirildiği belirtilmiş ve buna ilişkin muhasebe kayıtlarına cevap ekinde gönderilen belgelerde yer verilmiştir.

Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. Dolayısıyla, peşin tahsil edilen kira bedelleri ile ilgili gereken

işlemlerin yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 4: Yapımı Tamamlandığı Halde Uzun Yıllar Boyunca Atıl Bırakılan Taşınmazlar Olması ve Bu Taşınmazlarda Önemli Hasar ve Kayıpların Görülmesi

Galatasaray Üniversitesi lehine irtifak hakkı tesis edilmiş olan arsa üzerinde, bütçe kaynakları ile, 2008 yılında tamamlanarak kesin kabulü yapılan Bahçeşehir Yerleşkesi Kapalı Spor Salonu ile Bahçeşehir Yerleşkesi 1. Etap İnşaatı kapsamında 2010 yılında tamamlanarak kesin kabulü yapılan Galatasaray İlköğretim Okulu binasının halen faaliyete sokulmadığı, 2. Etap İnşaat işi kapsamında 2011 yılında başlanmış olan İlköğretim Yönetim Binası İnşaatı işinin durdurulmuş olduğu; söz konusu yapılarda kullanım dışı kalmaya bağlı olarak doğal nedenler ve çalınma nedeniyle önemli ölçüde yıpranma, hasar ve kayıpların olduğu tespit edilmiştir.

Bahsedilen binalarla ilgili olarak kurum bütçesinden Tablo 1’de ayrıntısı gösterilen ve (yangın nedeniyle pek çok belgenin zayi olmasından ötürü) eldeki bilgilere göre hesaplanabilen yaklaşık 30 milyon TL (ilgili yıl fiyatlarıyla) yatırım harcaması yapılmıştır. Büyük miktarda kamu harcaması yapılarak elde edilen bu taşınmazların 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3/g maddesine göre kamu kaynağı olduğu açıktır. Bu nedenle, bu taşınmazların yönetimi kamu kaynaklarının kullanılmasına, yönetilmesine ve bu işlemlerden doğacak sorumluluklara ilişkin yasal hükümlere tabidir.

5018 sayılı Kanun’un 8’inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, bu işlemlerin yanı sıra kaynakların kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından da sorumlu olacağı belirtilmektedir. Kanun’un 48’inci maddesinde ise, kamu idarelerine ait malların yönetimi ve kullanımının mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olması gerektiği ve bu hususta malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olduğu ifade edilmektedir.

Yerinde yapılan incelemeler sonucunda, binaların çatı, duvar ve zeminlerinde çatlak, su baskınına bağlı bozulma, kabarma gibi hasarların yanı sıra camlarda ve kapılarda kırılmalar ve eksikler olduğu, söz konusu taşınmazların korunmasına yönelik herhangi bir güvenlik tedbirinin halen alınmadığı, adli kayıtlara da geçen hırsızlık olaylarına bağlı çeşitli tesisat malzemesi ve demirbaş kayıplarının yaşandığı tespit edilmiştir. Bu tespitler yapılan ilk incelemede görülen hususlar olup; hasar ve kayıpların boyutu detaylı bir teknik incelemeyle ancak tespit edilebilecektir.

Bu durumda, büyük tutarda kamu yatırımı ile üniversitenin Bahçeşehir Yerleşkesinde yapımı tamamlanan binaların uzun yıllar geçmesine rağmen faaliyete sokulmaması sonucunda önemli bir kamu kaynağının atıl durumda kalarak hizmet amacına uygun kullanılmadığı görülmektedir. Ayrıca binaların kullanım dışı kalması önemli hasar ve kayıplara neden olmaktadır.

Tablo 1: Galatasaray Üniversitesi Bahçeşehir Kampüsü Harcamaları

İlköğretim Okulu İnşaatı (2006-2010)		
Yıl	Toplam Ödenek	Harcama
2006	1.134.500,00	1.133.135,12
2007	3.941.570,00	3.941.552,37
2008	7.008.000,00	7.007.878,52
2009	5.595.000,00	5.540.216,23
2010	4.500.000,00 + (670.000,00) = 5.170.000,00	5.169.999,35 (İlköğretim Altyapısı, çevre duvarları ve sportif alanlar)
Toplam	22.849.070,00	22.792.781,59

Mamul Mal Alımları (İlköğretim Okulunun Donanımı İçin)		
Yıl	Toplam Ödenek	Harcama
2010	1.500.000,00 - (670.000,00) = 830.000,00	454.340,41 (DMO)+ 359.894,10 =814.234,51
ilköğretim Okulu Genel Toplam	23.679.070,00	23.607.016,10

Spor Salonu		
Yıl	Toplam Ödenek	Harcama
2005	400+500(SKS) = 900.000,00	379.553,00
2006	1.000.000,00 (SKS)	380.309,07
2007	400+500(SKS) = 900.000,00	556.991,27
2008	400.000,00	0,00
Toplam	3.200.000,00	1.316.853,34

İlköğretim Yönetim Binası İnşaatı		
Yıl	ihale Bedeli Bedeli	Harcama
2011	4.525.000+Kdv	545.732,19
2012		4.589.985,89
2013		843.322,64
Fiyat Farkı + iş Artışı	541.983,66	
Toplam	5.066.983,66 + Kdv	5.979.040,72
Genel Toplam		29.966.365,89

Kamu idaresi cevabında; “Galatasaray Üniversitesi 2015 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu’nun “Denetim Bulguları” başlıklı 5. Bölümünde yer alan “BULGU 1”de, İstanbul İli, Avcılar İlçesi, Kapadık Çiftliği Dereköy Yolu Mevkii’nde yer alan (Raporda “Bahçeşehir Yerleşkesi” olarak anılmaktadır), 6 parselden oluşan 156 dönüm taşınmaz üzerinde atıl bırakılan ve Kurum bütçesinden yatırım harcaması yapılarak inşa edilen taşınmazlarda “kullanım dışı kalmaya bağlı olarak doğal nedenler ve çalınma nedeniyle önemli ölçüde yıpranma, hasar ve kayıpların olduğu tespit edilmiştir.”.

28.04.1998 tarihinde Mermeriş A.Ş. tarafından Galatasaray Eğitim Vakfı’na bağışlanan, 31.03.2003 tarihinde ise Galatasaray Üniversitesi lehine üst hakkı verilen taşınmazlara ilişkin olarak bağışçı tarafından bağışlama şartlarının yerine getirilmediği gerekçesiyle Küçükçekmece 4. Asliye Hukuk Mahkemesi’nde E. 2012/487 sayısıyla kayıtlı üst hakkının ve

bağışlamanın iptali davası açılmıştır. Söz konusu dava Mahkeme'nin 10.06.2014 tarihli ve K. 2014/308 sayılı kararı ile reddedilmiştir. Ancak temyiz incelemesi Yargıtay 1. Hukuk Dairesi önünde devam etmektedir.

Üniversitemizce bağışın amacı doğrultusunda hazırlanan projeler kapsamında 2005 yılında spor salonu inşaatına, 2006 yılında da Galatasaray İlköğretim Okulu binalarının 1.etap inşaatına başlanmış; her yıl kısıtlı bütçe ödeneklerinin imkanları içinde spor salonu ve ilkokul binalarının inşaatlarına devam edilmiştir.

Ancak 2009 yılında söz konusu taşınmazların ilişkin olduğu Nazım İmar Planı'na karşı açılan davalar nedeniyle; 2010 yılında ise Tarım İl Müdürlüğü tarafından söz konusu taşınmazın tarım arazisi olduğu iddiasıyla inşaatlar durdurulmuştur.

Mevcut durumda, yerinde yapılan bir incelemede de kuşkuya yer olmayacak şekilde tespit edileceği gibi, binaların hiçbiri kullanılabilir durumda değildir. Çok ciddi kot farkları bulunan araziler üzerinde inşa edilen binaların çevre düzenlemeleri de yapılmamıştır.

Binaların üzerinde bulunduğu taşınmazların Üniversitemiz tarafından kullanılabilmesinin hukuki dayanağı olan bağış ve üst hakkı tesisi işlemlerinin iptaline ilişkin uyuşmazlığın Yargıtay önünde devam etmekte olduğu, inşaatların tamamlanması ve yargılama sürecinin aleyhimize sonuçlanması ihtimalinde kamunun zarara uğratılacağı gözönünde bulundurularak, projenin tamamlanması için bir ödenek kullanılmamasının ve yargılama sürecinin sonucunun beklenmesinin daha uygun olacağı değerlendirilmiştir.

Ancak inşaatların mevcut halinin korunabilmesi için ekte sunulan 27.03.2015 tarihli, 104-916 sayılı ve 02.10.2015 tarihli, 305-2715 sayılı yazılarla Maliye Bakanlığı'ndan ilave özel güvenlik personeli tahsisatı talep edilmiş; bu talebimiz 2015 yılı sonunda karşılanmıştır (EK-1). Ancak elektrik ve su hizmetlerinin bulunmadığı inşaatlarda güvenlik personelinin barınma da dahil temel ihtiyaçlarının karşılanması ve güvenlik hizmetinin kamera sistemleri aracılığıyla desteklenmesine yönelik çalışmalarımız devam etmektedir." denilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında bulguda bahsedilen binaların üzerinde bulunduğu taşınmazların üniversite tarafından kullanılabilmesinin hukuki dayanağı olan bağış ve üst hakkı tesisi işlemlerinin iptaline ilişkin uyuşmazlığın Yargıtay önünde devam etmekte olduğundan bahsedilmektedir. Öncelikle belirtmek gerekir ki Yargıtay önünde devam ettiği öne sürülen uyuşmazlığa ilişkin ilk davanın açılma tarihi 25/07/2012 olarak dosyada görülmektedir. Bulguda belirtildiği üzere gerek ilköğretim binasının gerekse spor salonu inşaatlarının tamamlanma tarihleri bu tarihten çok öncesine gitmektedir. Bir başka ifade ile

ortaya çıkan uyuşmazlığın yapılan binaların kullanılmamasına gerekçe olarak gösterilmesi yerinde görülmemektedir.

Bir diğer önemli nokta ise taşınmazların inşa edildiği parselin dava konusu kapsamında olmadığıdır. Bir başka anlatımla, uyuşmazlık konusu olan parseller üzerinde herhangi bir yapı bulunmamaktadır. Söz konusu binaların üzerinde inşa edildiği parsel ise bahsedilen davanın konusu değildir. Dava dosyasının incelenmesinden dava konusunun, şartlı bağışlanan parseller üzerinde bağış şartı olan tesislerin yapılmaması olduğu anlaşılmaktadır. Bulgu konusu yapılan binalar ise bağış şartının yerine getirilmesine yönelik olarak inşa edildiğinden bu binaların bulunduğu parselle ilgili bir dava söz konusu olmamakla birlikte açılmış olan davadan bu binaların bulunduğu parselin etkilenmesi de söz konusu değildir. Bu nedenle, sonuçlandırılmayı bekleyen davanın bu binaların atıl bırakılmasına temel gerekçe olarak gösterilmesini kabul etmek mümkün görülmemektedir.

AHI EVRAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması.

6552 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile 4857 sayılı Kanunun 112' nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenerek alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından karşılanacağı belirtilmiştir.

“4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62' nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14' üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanunu 'nun 14' üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanun 'un 62' nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından, işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir.”

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 291' inci madde, 1' inci fıkrasında, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 372- Kıdem tazminatı karşılığı hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

2'nci fıkrasında, Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda bu hesaba kaydedileceği belirtilmiştir.

342' nci maddesinde de ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472- Kıdem tazminatı karşılığı hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

343 üncü maddede de hesabın işleyişi anlatılmıştır. Maddede belirtildiği gibi;

"" a) Alacak

1) Faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

2) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

İdarelerin alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarını tahakkuk kaydı olarak mali tablolarında göstermesi gerekeceğinden, üniversite muhasebe kayıtlarında 372 ve 472-

Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; ilgili mevzuatın 11/09/2014 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği hüküm altına alınmış olmasına rağmen bu konudaki çalışmalar tam olarak netleşmediği için 2015 yılında karşılık ayrılmadığı, bu konuda Üniversite Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından 20/04/2016 tarih ve 99905448/804.01/160 sayılı yazı ile anılan mevzuat doğrultusunda personel çalıştıran İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı ile Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığından kıdem tazminatı karşılıklarının hesaplanmasının talep edildiği ve ilgili birimlerden gelen cevaplar doğrultusunda 2016 yılında karşılık ayrılarak ilgili hesaplara kaydedileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak 2016 yılında karşılık ayrılarak 372 ve 472- Kıdem tazminatı karşılığı hesaplarına kayıt yapılacağı belirtildiğinden 2016 yılı hesabı incelenirken konu izlenecektir.

KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 38.836,02 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 5.668,08 TL olarak görünmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortismana tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 33.167,94 TL'lik fark, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer

tarafından yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “294 Elden Çıkartılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde kayıtlar düzeltilerek Amortisman ayrılması işlemleri ile ilgili muhasebe kayıtları Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yapılacaktır. ” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, 294 Elden Çıkartılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesapları ile ilgili düzeltme kayıtlarına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Takipli Alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

Kurumun icra takibindeki alacaklarının muhasebeleştirilmeyerek mali tablolarına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 54'üncü maddesinde;

“(1) Gelirlerden takipli alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Mezkûr Yönetmeliğin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 55'inci maddesinde ise;

“ (1) Gelirlerden takipli alacaklar hesabına ilişkin takibe alma işlemleri aşağıdaki açıklamalara göre yapılır:

a) İlgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış olan alacakların takip kayıtları, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile ilgili hesaplara kaydedilerek yapılır.

b) İlgili servislerce takibe alma işlemi gün sonuna kadar muhasebe servisine bildirilir.

c) Yanlışlıkla takibe alınan alacaklar, muhasebe servisine bildirildiğinde ilgili hesaplara kaydedilerek takip kaydından düşülür.

(2) Gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan, terkin edilenlere ilişkin olarak düzenlenen düzeltme fişleri muhasebe servisine gönderildiğinde, her bir düzeltme fişine veya düzeltme fişlerinin ekli olduğu günlük icmal listesine göre düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle giderler hesabına kaydedilerek terkin edilen tutarlar kayıtlardan çıkarılır."

hükmüne yer verilmiştir.

Üniversitenin tahsil edilemeyen ve takibe alınan alacaklarının, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabından 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmadığı, takipli alacakların hukuk müşavirliğince yürütülen hukuki süreç sonunda çıkacak karara göre tahsilat yapıldığında gelir olarak kaydedildiği görülmüştür.

Üniversitenin kiralık işletmelerine ilişkin olarak takip işlemi süren toplam 493.283,10 TL tutarındaki kira alacağının, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabından söz konusu hesaba aktarılmaması sonucu bu hesaplar itibariyle 2015 yılı Bilançosunun gerçek ve doğru bilgi üretmemesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu alacaklar 2015 yılı itibari ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığınca 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edilmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, icra takibindeki alacakların 2015 yılı itibari ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edildiği ifade edilmektedir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik 2015 yılına ait muhasebe kayıtları incelendiğinde Kamu İdaresi cevabında bahsedilen muhasebe kayıtlarının bulunmadığı görülmüştür. Bulguda belirtilen muhasebe kayıtlarının yapılmaması 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında hataya neden olmaktadır.

BULGU 3: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Kurumun yevmiye defteri ve kesin mizanının incelenmesi sonucunda, bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olan nakden veya mahsuben alınan depozito ve teminatların, Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar grubunda yer alan 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde;

"(1) Alınan depozito ve teminatlar hesabı, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben

tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Mezkûr Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 331’inci maddesinde ise;

“(1) Alınan depozito ve teminatlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Depozito ve teminat olarak tahsil edilen tutarlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanlar bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Alınan depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan izleyen faaliyet dönemi içinde iade edilecek depozito ve teminatlar dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

...” hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi, bu hesapta kayıtlı olup izleyen faaliyet döneminde iade edileceklerin ise dönem sonunda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Söz konusu teminatların, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap grubunda 430 hesabı ile izlenmesi gerekirken, 330 hesabı ile Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap grubunda izlenmesi nedeniyle dönemsellik ilkesine aykırı Bilanço düzenlenmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar grubunda yer alan 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenen hatalı muhasebe kayıtları Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığınca düzeltilerek Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı ile ilgili düzeltme kayıtlarına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların

yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kastamonu Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Diğer Borçlar (430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı) ve Gider Hesabı (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama raporlarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara ilişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama raporlarında, kiralanan yer ve kira gelirlerinin yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Taşınmaz ve işletme hakkı kiralama raporlarının, gelir tahakkuk işlemleri yapılarak 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 220 Gelirlerden Alacaklar Hesaplarında izlenmekte olup, 2016 yılı itibari ile tavsiyeleriniz doğrultusunda Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığınca Nazım Hesaplarda muhasebe kaydı yapılarak izlenecektir.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmaz kira gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 284'üncü maddesinde;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır. denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı bölümünün "Hesabın niteliği" başlıklı 331'inci maddesinde ise;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat gereği kurum bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının 2016 yılından itibaren ilgili hesaplara alınarak Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı tarafından muhasebe kayıtları yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Kiraya Verilen Bazı Kantinlerden Elektrik Giderlerinin Tahsil Edilmemesi

Kurum tarafından kiraya verilen bazı kantinlere elektrik giderlerinin ölçülmesi için süzme sayaç takılmadığı ve bu giderlerin ilgililerden tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Üniversite tarafından kiraya verilen kantinlerin elektrik sayaçların bulunmadığı durumlarda, sayaç ya da süzme sayacın kiracı tarafından taktırılması ve taşınmazların kullanımından doğan giderlerin kiracı tarafından karşılanması yapılan sözleşmeler uyarınca zorunludur.

Yapılan incelemeler sonucunda Üniversitenin kiraya verdiği Çatalzeytin ve Daday kantinlerinde elektrik sayaçlarının olmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin (i) bendinde kamu geliri; "... kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, ..." olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesine göre ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirme, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütme mali hizmetler biriminin görevidir.

Açıklanan hükümlere göre, kiracılara Üniversite tarafından sunulan elektrik hizmetleri için, kiracılardan kira geliri ile birlikte söz konusu harcamalara ilişkin bedellerin tahsil edilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde kiracılardan tahsil edilmesi gereken elektrik giderlerinin tahsil edilmediği ayrıca bu tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabı ile muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu kantinlerin elektrik giderlerinin tahsili için gerekli işlemler başlatılmış olup, kiraya verilecek olan kantinler için de gerekli önlemler alınarak sıkı bir şekilde takip edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, bulgu konusu hususa yönelik düzeltme çalışmalarının başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 4: Kurum Performans Programının Hazırlanmaması

Yapılan incelemelerde, Kurumun 2015 yılı Performans Programını hazırlamadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"(Ek fıkra: 24/7/2008-5793/30 md.) Kamu idareleri, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlar." denilmektedir.

Görüldüğü üzere, 5018 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi ile kamu idarelerine yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlama yükümlülüğü getirilmiştir.

05.07.2008 tarih ve 26927 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde;

"Üst yöneticiler, performans programlarının bu Yönetmelikte ve Performans Programı Hazırlama Rehberinde belirlenen esas ve usullere uygun olarak hazırlanmasından, uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların performans hedefleri ve hizmet gereklerine uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasından ilgili Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludur."

Aynı Yönetmeliğin 7'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında ise;

"Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunuyla belirlenen bütçe büyüklüklerine göre nihai hali verilen performans programları Bakanlıklarda Bakan; diğer idarelerde ise ilgili Bakan veya üst yönetici

tarafından Ocak ayı içinde kamuoyuna açıklanır.

Kamuoyuna açıklanan performans programları ilgili idarelerin internet sitelerinde yayımlanır. İnternet sitesi bulunmayan idareler, performans programlarına kamuoyunun erişimini sağlamak üzere gerekli tedbirleri alırlar." hükümlerine yer verilmiştir.

Kurumun resmi internet sitesi incelendiğinde, yukarıda yer verilen mevzuat gereği hazırlanması gereken 2015 yılı Performans Programının bulunmadığı ve kamuoyunun bilgilendirilmediği görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2015-2019 yıllarına ait Stratejik Plan 2015 yılı Nisan ayında sonuçlanarak yürürlüğe girdiği için Kurumun 2015 yılı Performans Programı hazırlanamamıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak 2015 yılı sonrası Performans Programı hazırlık çalışmalarının ilgili mevzuat

çerçevesinde hazırlanarak, Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığına gönderildikten sonra Kurulun internet sitesinde yayımlanmasına ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 5: Yap-İşlet-Devret Modeliyle İhale Edilen Kampüs Çarşısının Sözleşmenin Üniversitece Feshedilmesine Rağmen Yüklenici Tarafından Bedelsiz Kullanılması

Kastamonu Üniversitesi tarafından ihale edilen Kampüs Alanı 2430 m² Kapalı Alana Sahip Çarşı Yapım ve İşletmesi (irtifak hakkı tesisi) işinde, sözleşme Kurum tarafından feshedilmesine rağmen tüm yapı ve tesislerin yüklenici tarafından bedelsiz olarak işletilmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

17.09.2012 tarihinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51. maddesi (g) fıkrasına göre ihale edilen Çarşı Yapım ve İşletmesi işi için sözleşmede toplam 200 gün inşaat süresi belirlenmiştir. 23.07.2014 tarihinde, Üniversite tarafından toplam 478 gün geçtiği halde inşaatın bitirilmediğine ilişkin tespit tutanağı tutulmuş ve sözleşme hükümlerine aykırı hareket edildiği gerekçesiyle 25.08.2014 tarihinde Ankara 63. Noterliği kanalıyla çekilen ihtarname ile sözleşme feshedilmiştir.

Taraflar arasında imzalanan Sözleşmenin „İrtifak Hakkının Sona Ermesi ve İptali’ başlıklı 15’inci maddesinde;

“İrtifak hakkının sona ermesi veya iptali halinde diğer kanunlardaki özel hükümler saklı kalmak kaydıyla, Üniversite taşınmazı üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler durumda tazminat veya bedel ödemeksizin Üniversiteye intikal eder ve bundan dolayı hak lehtarları veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunamaz.” hükmü yer almaktadır.

Aynı sözleşmenin „Tahliye’ başlıklı 16’ncı maddesinde ise hak lehtarının, sözleşmede belirtilen nedenlerden dolayı hakkın son bulması halinde, yapılacak tebligattan itibaren on beş gün içinde söz konusu taşınmazı boşaltması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda zikredilen sözleşme hükümlerine göre irtifak hakkı kurulan tüm taşınmazların fesih tarihi itibarıyla Üniversitenin mülkiyeti ve kullanımına geçmesi gerekmektedir. Ancak yapılan inceleme sonucunda, söz konusu taşınmazların boşaltılmadığı hatta yüklenicinin taşınmazları üçüncü kişilere kiraya verdiği ve sözleşme hükümlerine göre tahliye edilmesi gereken taşınmaz için herhangi bir hukuki sürecin başlatılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; özetle çarşı yapımı aşamasında Belediyenin imar çalışmaları ile Üniversitemiz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı personelimizin tecrübe eksikliğinden dolayı bazı aksaklıklar meydana gelmiş ve çarşı yapımı süreci uzamıştır.

Ancak Şu anda arŐımız ğrenci ve personelimize hizmet vermeye başlamış ve bir aksaklık bulunmamaktadır.

Konu ile ilgili Yapı İŞleri ve Teknik Daire Başkanlığımızın teknik açıklamaları ile görüşleri ekte sunulmuştur.

25.08.2014 tarihinde Göğebakan Hukuk Bürosu tarafından İhtarname hazırlanarak Ankara 63. Noterliği tarafından 12.09.2014 tarihinde fesih işlemlerinin gerçekleştiğine dair evrak düzenlenmiştir.

Yapı İŞleri ve Teknik Daire Başkanlığımızın 09.09.2014 tarihinde Hukuk Müşavirliğine gönderdiği yazıda yükleniciye 24.07.2014 tarihinde noter kanalı ile ihtar çekildiği ve gerekli hukuki işlemlerin başlatılması hususları dile getirilmiştir.

Hukuk MüŐavirliđimizin 10.09.2014 tarihli yazısında ise hukuki işlemlerin neler olduğu konusunda açıklayıcı bilgi bulunmadığı ve Rektörlük Makam Onayı alınmadığı için herhangi bir işlem yapılamayacağı belirtilmiştir. Buna istinaden yapılan fesih işlemi tamamen geçersizdir.

Fesih işlemlerinin gerçekleŐebilmesi için niversitemiz adına tek yetkili kişi Rektördür. 17.09.2012 tarihinde imzalanan sözleşmenin altında da niversitemiz adına Rektör imzası bulunmaktadır.

Yüklenicinin 200 gün içerisinde binayı kullanıma aamamasının sebepleri bulunmaktadır. Bu sebepler arasında; arŐı inşaatı için tahmin edilen zaman içerisinde inşaatın tamamlanmasından sonra geçici kabulü yapılmadan önce, binanın formundaki köŐe çıkmaların dolgu alan içerisinde kalması sonucunda hasar görmüŐtür. Ayrıca binanın vre düzenlemesi dolgu sahasında olduğu için imalatlarda ondülasyonlar meydana gelmiştir. Bu hasarların sebepleri araŐtırıldıđında 2007-2011 yılları arasında kampüs içi yol yapım çalışmaları yapılırken planlanması yapılmayan; yol üzerindeki mazgallarda toplanması gereken yağmur sularının yerin altında drenaj boruları ile birleŐtirilmeyip deşarj edilememesi sonucunda dolgu alanın altında toplanmasından dolayı dolgu alan bu yağmur sularının olumsuz etkisinde kalmış ve zemindeki farklı oturmalar sonucu binanın hasar almasına sebep olmuştur. Bütün bu olumsuzluklar nedeniyle işin tamamlanma süreci uzamıŐ ve yapılan sözleşmeye göre Yüklenicinin kusuru dışında zararlar meydana gelmiştir. Bu konu ile ilgili sözleşmenin hasar ve zararlar başlıklı maddesine göre Yükleniciye ek süre kullanım hakkı doğmuştur.

Ayrıca Yapı İŞleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından sözleŐmedeki maddelere

istinaden binanın dış cephesinde değişiklikler istenmiş bu da yeni bir ataşmanın (cephe projesi) hazırlanması anlamına gelmekte olup Yükleniciye ek süre getirmiştir.

Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanı'nın yetkisinde olmadığı halde fesih sebebi olarak görülen "Üniversite ve Laboratuvar elektrik hatlarının zarar görmesi" konusu yükleniciden kaynaklanan bir hata olarak görülmüş, uyarı yazısı yazılması gerekirken fesih yoluna gidilmiştir. Ancak elektrik hatlarının zarar görmesi Belediye bünyesindeki KASKİ Müdürlüğü tarafından yapılan çalışmalar esnasında olabileceği düşünülmektedir.

Ayrıca Çarşı Yapım ve İşletme İşi ile ilgili yüklenici tarafından Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına irtifak hakkı bedelleri yatırılmakta olup, zamanında ödenmeyen borçlar yasal faizi ile beraber tahsil edilmiştir. Dolayısıyla herhangi bir kamu zararı oluşmamıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, Ankara 63. Noterliği kanalıyla yapılan ihtar ve fesih işleminin geçersiz olduğu belirtilmektedir. Fesih sebebi olarak görülen sözleşme hükümlerine aykırı fiillerin ve gecikmenin Kastamonu Belediyesi ve KASKİ Müdürlüğünün çalışmaları esnasında olabileceği ifade edilmektedir.

Kamu idaresi ile serbest avukat arasında imzalanan „Serbest Avukatlardan Hizmet Satın Alınmasına İlişkin Sözleşme'nin „Görev Tanımı' başlıklı 5'inci maddesinde belirtildiği üzere; avukat İdarece kendisine havale edilen iş/işlemler ile dava/icra takipleri bakımından, her türlü resmi/özel kurum nezdinde Üniversiteyi temsilen her türlü işi başından sonuna kadar fiilen takip etmekle yetkilidir. Aynı sözleşmenin „Görevler' başlıklı 6'ncı maddesinde avukatın adli ve idari makamlar ile kamu ve özel tüm kurum ve kuruluşlar nezdinde üniversiteyi temsile yetkili olacağı hüküm altına alınmıştır. Sözleşme hükümlerinden anlaşıldığı üzere sözleşme akdedilen avukatın kendisine tevdi edilen fesih işlemini İdare adına yerine getirme yetkisi bulunmaktadır. Kaldı ki yükleniciyle yapılan sözleşmenin feshinin geçersiz olduğuna dair İdare tarafından herhangi bir işlem tesis edilmemiştir.

Feshe dayanak olan sözleşme hükmüne aykırı fiiller Üniversitenin Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından tutanakla tespit edilmiştir. Sözleşmeye aykırı fiillerin cevap metninde belirtilen Belediye ile KASKİ Müdürlüğünün çalışmaları ile gerçekleştiğine ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır. İhale dosyası ve eklerinden anlaşıldığı üzere yüklenici süre uzatımı için herhangi bir talepte bulunmamış ve idare tarafından da süre uzatımı verilmemiştir.

Bulguda açıklanan hususlar ve yukarıda ifade edilen gerekçeler göz önüne alındığında

İdareyi temsile yetkili sözleşmeli avukat vasıtasıyla Ankara 63. Noterliği kanalıyla çekilen ihtarname ve yapılan sözleşmenin feshi işlemleri geçerli olup hukuki sonuçlar doğurmaktadır. Sözleşmenin feshinden doğan yükümlülükler olan yüklenicinin tahliyesi ve tüm taşınmazların fesih tarihi itibarıyla Üniversitenin mülkiyeti ve kullanımına geçişinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: Üniversiteye Ait Taşınmazların Kiralanmasında Kesin Teminat Alınmaması

Kurumun mülkiyetinde bulunan taşınmazların kiralanmasında, mevzuat gereği alınması gereken kesin teminatların alınmadığı tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kesin teminat" başlıklı 54'üncü maddesinde;

"Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır.(Ek cümle:17/9/2004- 5234/9 md.) Tasfiye idaresince yapılan taşınır mal satışlarında kesin teminat, ihale bedelinin % 6'sından az olamaz.

Müteahhit veya müşterinin bu zorunluluğa uymaması halinde, protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihale bozulur ve varsa geçici teminatı gelir kaydedilir.

Verilen kesin teminat, teminat olarak kabul edilen diğer değerlerle değiştirilebilir.

Sözleşmenin yapılmasından sonra geçici teminat iade edilir." denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne göre Üniversitenin 2886 sayılı Kanun'a göre yapmış olduğu taşınmaz kiralamaalarında, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla müstecirlerden ihale bedeli üzerinden en az % 6 oranında kesin teminat alması, alınan teminatları da ilgisine göre Merkezi Yönetim Muhasebe yönetmeliği hükümleri doğrultusunda muhasebe sisteminde izlemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Kurumun mülkiyetinde bulunan taşınmazların kiralanmasında mevzuat gereği alınması gereken Kesin Teminatların alınması için ilgili Harcama Birimlerine talimat verilmiş olup, konuyla ilgili gerekli titizlik ve hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam

edilecektir.

BULGU 7: Yap-İşlet-Devret Modeliyle İhale Edilen Yurt Yapım İşinde İrtifak Hakkı Sözleşmesi Hükümlerine Aykırı Hususların Bulunması

A) İrtifak Hakkı Sözleşmesi ile Yapılması Öngörülen Öğrenci Yurdu Yapım İşinde, Sözleşmeye Riayet Edilmemesi

26.09.2012 tarihinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendine göre pazarlık usulü ile ihale edilen "30.000 M2 Öğrenci Yurdu Yapımı ve İşletmesi ile 100 Adet Öğrenci Evinin Hibe Olarak Yapım İşinin" tek yüklenicinin katılması sonucunda yükleniciye 249 ay (29 yıl 1 ay) süre irtifak hakkı tanıyan irtifak hakkı sözleşmesi 01.11.2012 tarihinde akdedilmiştir.

İhale, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendine göre süre üzerinden açık eksiltme yöntemi ile yapılmıştır. İhalede irtifak süresi, idari şartnamenin 3'üncü maddesine göre 30 yıl ile açılmış ve pazarlık sonucu 2. teklifte bu süre 29 yıl 1 ay olarak belirlenmiştir.

Sözleşmenin 4'üncü maddesinde irtifakın amacı ve kullanım şekli olarak; 2100 öğrenci kapasiteli öğrenci yurdunun yapılması, işletme ve kullanım hakkı Üniversiteye ait 2

olan hibe 100 adet öğrenci evinin (net 80 m) yapılarak Üniversiteye teslim edilmesi ve ana yurt binası içerisinde kullanım hakkı Üniversiteye ait olan 100 yatak kapasiteli 40 odanın ücretsiz olarak Rektörlük emrine tahsis edilmesi olarak belirtilmiştir.

Sözleşmenin 5'inci maddesinde, yüklenicinin 180 gün içerisinde yurt ve öğrenci evlerinin uygulama projesini tamamlayıp, 01.04.2013 tarihinde inşaatla başlaması ve bu süreden itibaren 480 takvim günü içerisinde geçici kabule hazır hale getirmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ancak yüklenici firma, işi belirlenen süreden 13 ay geç bitirmiş ve Üniversiteyi zarara uğrattığı gerekçesiyle Üniversite ile yüklenici arasında ana sözleşmenin 19'uncü maddesine istinaden karşılıklı olarak açılan davalardan feragat edilerek 09.10.2015 tarihinde ek protokol düzenlenmiştir. Bu ek protokol ile ana sözleşmede belirtilen 2100 öğrenci kapasiteli yurt inşaatı ve net 80 m 100 adet öğrenci evine ilaveten gecikme kaynaklı Üniversitenin zararına karşılık olarak 28 adet aynı evsafa öğrenci evi daha yapılması hüküm altına alınmıştır.

Hiç şüphesiz ki süre üzerinden yapılan bu tür açık eksiltmelerde yatırımcı süre kararını belirlerken, sözleşme ve şartnamelerde belirtilen şartlar çerçevesinde katlanılacak olan yatırım ve işletme maliyetleri ile bu işletmeden elde edilecek gelir unsurlarını hesaba katmaktadır.

Dolayısıyla maliyet, gelir ve süre unsurları birbirine sıkı sıkıya bağlı unsurlardır. Şartları

ihale ile belirlenmiş olan maliyet ve gelire ilişkin bilgilerde bir değişiklik olduğu takdirde, bu unsurlara göre şekillenmiş olan irtifak süresinde de bir değişiklik olması gerekmektedir. Zira finans teorisinde yatırım kararlarını verme işlemi, maliyet, gelir ve süre unsurları hesaba katılarak çeşitli hesaplama yöntemlerine göre yapılmaktadır (geri ödeme süresi yöntemi, indirgenmiş nakit akımları yöntemi gibi). Maliyet ve gelirden meydana gelen bir değişiklik üçüncü unsur olan süreyi de etkilemektedir. Zira ihalenin açılış yılı olan 30 yıl, muhammen gelir ve gider tahmin parametrelerine göre şekillenmiştir.

Ana irtifak sözleşmesi ve yüklenicinin işi geç bitirmesi karşısında Üniversitenin uğradığı zarara karşılık yapılan ek protokol sonucunda; yüklenici toplamda, 100 adedi (40 oda) Üniversiteye ait olmak üzere 2100 adet öğrenci kapasiteli yurt ve hibe olarak 128 adet öğrenci evi yapmakla yükümlü ve yetkilidir.

İhale öncesi ve sonrasına ilişkin dokümanlar incelendiğinde sözleşme 01.11.2012 tarihinde imzalanmış ve yükleniciye 01.04.2013 tarihinde yer teslimi yapılmıştır. Sözleşme imzalandıktan sonra ve yer teslimi yapılmadan önce yüklenicinin Kastamonu Üniversitesine 19.02.2013 tarihinde yazmış olduğu yazıda kişi başına düşen m alanının artması ve kapasite

2 2 sorunu yaşanmaması için ihale ile belirlenmiş olan 15.000 m yer tahsisinin ve 30.000 m yapı

2 2

alanın artırılması gerektiğini ve yapı alanının 42.000 m ile 52.500 m arasında bir değere yaptığı Kastamonu Belediyesince düzenlenen “Yapı Kullanma İzin Belgesinden” anlaşılmaktadır.

Yüklenici, ilerleyen süreçte yapmış olduğu yurdu 28.09.2015 tarihinde T.C. Gençlik ve Spor Bakanlığı Yüksek Öğrenim Kredi Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğüne 2720 öğrenci kapasitesi üzerinden 10 yıllığına kiralamış ve kira sözleşmesinde 10 yıl sonra kiranın yenileneceği ifade edilmiştir. Normal şartlarda yüklenici 100 adedi Üniversiteye ait olmak üzere 2100 öğrenci kapasiteli öğrenci yurdu yapma ve işletme yetkisine sahiptir. Bu durumda ihale şartname ve sözleşmelerine göre yüklenicinin bu işten elde edeceği varidat 2000 öğrenci üzerinden olması gerekmektedir.

Üniversitenin ihale öncesi maliyet ve gelir unsurlarını dikkate alarak irtifak hakkı süresini Muhammen Bedel Tespit Tutanağında 30 yıl olarak hesaplayarak İdari Şartnamenin 3'üncü maddesinde “*İrtifak hakkı süresi 30 yılı geçmemek kaydıyla en düşük irtifak hakkı süresini veren istekliyle sözleşme imzalanacaktır.*” demek suretiyle açık eksiltmeyi 30 yıl üzerinden

başlatmıştır.

Akdedilen sözleşmede ihale şartname ve sözleşmesinde belirtilen maliyet ve gelir şartları altında 29 yıl 1 aylık süre olarak şekillenmiştir. Muhammen Bedel Hesapları fiili durum olan 2720 öğrenci üzerinden hesaplanmış olsa idi irtifak açılış süresi 30 yıldan farklı bir süre ile açılacağı şüphe götürmeyen bir gerçektir.

Ancak hali hazırda yüklenici, Kredi Yurtlar Kurumu ile akdettiği sözleşme ile 720 (2720 - 2000) öğrenci üzerinden daha fazla gelir elde edecektir.

Tablo 4: Yüklenicinin Elde Edeceği Fazla Gelirin Hesabı Tablosu

Fazla Öğrenci Sayısı	1 Öğrenci İçin Tutar (TL)	Bir Aylık Toplam Tutarı	1 Yıllık Tutarı	29 Yıl 1 Aylık Toplam Tutarı (Kdv Hariç) (TL)
720	159,00	114.480,00	1.373.760,00	39.953.520,00

Yukarıda yapılan hesaba göre, yüklenici kendisine öngörülen alanın dışına çıkarak işletilecek olan yurdun öğrenci sayısını, izin verilmediği halde 2720 öğrenciye çıkararak elde edeceği kazancı 720 öğrenci daha artırarak irtifak süresince KDV hariç 39.953.520,00 TL haksız kazanç sağlamış olacak ve Üniversitenin menfaatlerini zarara uğratacaktır. Yüklenici kaynaklı olarak ihale şartlarına ve sözleşmeye aykırı olarak gelir unsuru artırılmasına rağmen sürede eksilme yönünde hiçbir değişiklik olmadığı görülmüştür.

B) Feshedilmesi Gereken Sözleşmenin Feshedilmemesi

Sözleşme hükümlerine riayet edilmemesine rağmen sözleşmenin feshedilmediği tespit edilmiştir.

Sözleşmenin “İrtifak Hakkının Sona Ermesi ve İptali” başlıklı 16’ncı maddesinde aynen;

“İrtifak hakkı, sürenin bitimi ile sonra erer. Ayrıca, sözleşme hükümlerine aykırı davranılması, taşınmazın sözleşmede öngörülen amaç dışında kullanılması veya hak lehtarından talep edilmesi halinde irtifak hakkı Üniversiteye feshedilir. Bu durumda, hak lehtarından cari yıl irtifak hakkı bedeli tutarında tazminat alınır ve ayrıca, alınan teminatlar hazineye gelir kaydedilir.

İrtifak hakkının sona ermesi veya iptali halinde, diğer kanunlardaki özel hükümler saklı kalmak kaydıyla, Üniversite taşınmazı üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler

durumda tazminat veya bedel ödenmeksizin Üniversiteye intikal eder ve bundan dolayı hak lehtarını veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunulamaz.

...” denilmektedir.

- Yüklenicinin yazı ile sorması üzerine izin verilmemesine rağmen gerek ihale şartlarına gerekse de sözleşmeye aykırı bir şekilde kendisine öngörülen 30.000 m² yapı alanını aşarak 49.020 m yapı alanı yapması,
- Yüklenicinin sözleşmenin 5’inci maddesine göre, 180 gün içerisinde projeleri hazırlayıp 01.04.2013 tarihinde inşaata başlaması gerekirken ihale dokümanından anlaşıldığı üzere 26.04.2013 tarihinde sözleşmeleri onaylanmak üzere teslim etmesi ve 26.04.2013 tarihi itibarıyla henüz inşaata başlamamış olması,
- İdari şartnamenin 3’üncü maddesine aykırı olarak geçici kabul yapılmadan yurdun işletilmeye başlanması,
nedenlerinden dolayı sözleşmenin feshedilmesi gerekirken feshedilmediği görülmüştür.

C) Yurdun Geçici Kabul Yapılmadan İşletmeye Açılması ve Yüklenicinin Gelir Elde Etmeye Başlaması

İdari Şartnameye aykırı olarak geçici kabul işlemleri yapılmadan yüklenici tarafından yurdun işletmeye açıldığı ve yüklenicinin gelir elde etmeye başladığı tespit edilmiştir.

İdari Şartnamenin 3’üncü maddesinde; “İrtifak hakkı süresi 30 yılı geçememek kaydıyla en düşük irtifak hakkı süresini veren istekliyle sözleşme imzalanacaktır. İrtifak hakkı geçici kabulün yapıldığı tarihten itibaren başlanacaktır.” denilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda geçici kabul işlemleri yapılmadan yurdun işletmeye açıldığı ve yüklenicinin gelir elde etmeye başladığı görülmüştür. Yukarıda yer verilen İdari Şartname hükmüne göre halı hazırda irtifak hakkı süresi başlamamış olmasına rağmen yüklenici gelir elde etmeye başlamıştır.

D) 128 Adet 80 m Öğrenci Evinin Halen Yapılmamış Olması

Üniversite ile yüklenici arasında imzalanan ana sözleşme ve ana sözleşmenin 19’uncu maddesine istinaden yapılan ek protokol ile yapılması öngörülen toplam 128 adet öğrenci evinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sözleşmelere göre 128 adet öğrenci evinin ana yurt binası ile birlikte yapılmaya başlanması ve geçici kabulleri yapılarak teslim edilmesi gerekmekte iken 128 adet 80 m² öğrenci evinin halen yapımına başlanmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; özetle ilgililer, Kastamonu Üniversitesinin 2006 yılında

kurulmuş halen gelişmesi ve büyümesini sürdürmekte olan, 25.000 öğrencisi bulunan genç bir üniversite olduğunu ve Kastamonu şehrinin 15.000'ne yakın öğrencinin yurt sorununu çözebilecek bir halde olmadığını ve bu sorunun Üniversite yönetimi tarafından değerlendirilerek bugün birçok Üniversitede olduğu gibi Yap-İşlet-Devret modeli ile yapılacak yurt binaları ile çözülebileceği kararına varıldığını ve ihale yapılarak yurt binası ve 100 adet öğrenci evinin yapılması yönünde sözleşme yapıldığını belirtmişlerdir.

Bunun yanında Kastamonu Belediyesinin kampüsün imar durumunu halledememesi ve kurum personelinin tecrübesiz olmasından kaynaklanan nedenlerle inşaatların zamanında yüklenici tarafından bitirilemediğini ve bunun üzerine sorunu hukuki yollarla dava açılarak çözülmesi yoluna gidildiğini, fakat diğer kurumlarla yapılan görüşmelerde sorunun hukuki yollarla çözüm sürecinin 4-5 yıl gibi uzun bir süre devam edebileceği ve tam bir netice alınamayacağı öğrenilmiştir. Bunun üzerine Valilik, Kastamonu Belediyesi ve Üniversite üst yöneticilerinin çabaları sonucunda, yüklenici firma ve Kredi Yurtlar Kurumu ikna edilerek yüklenici firma ile 28 tane fazla öğrenci evi yapımı için sözleşme yapılmış ve öğrencilerin ucuz yurt imkanlarından yararlanması sağlanarak yüklenici firmanın yurt binalarının Kredi Yurtlar Kurumuna aylık 432.400,00 TL' ye kiralanması sağlandığını ifade etmiştir.

Bunun sonucunda şu anda öğrencilerin 159,00 TL gibi bir ücret karşılığında yurt imkanlarından yararlanmalarının sağlandığını ve Kastamonu şehrinde en ucuz yurdun şu anda 450,0 veya 500,00 TL arasında olduğunu söylemişlerdir.

Nihayetinde üniversite yurt binalarının 4-5 yıl mahkeme kapılarında sürünerek atıl kalması ve kamu zararı oluşmasının önlendiğini, kuruma 28 tane fazladan öğrenci evi kazandırıldığını ve en önemlisi de başlangıçtaki amaç olan öğrencilerin en ucuz yurt imkanlarından yararlanmasının sağlandığını ifade etmiş ve konu ile ilgili Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının teknik açıklamaları ve görüşlerini ek olarak sunmuşlardır.

Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının ek olarak sunduğu cevapta ise; yüklenici ile yapılan ek protokolün üniversiteye ek 702.288,00 TL yarar sağladığına ilişkin bazı hesap tablolarını eklemişlerdir.

Bulgu maddesinin A bendine ilişkin olarak, öngörülen 30.000 m2 yapı alanının izinsiz olarak 49.020 m2 „ye çıkarılması idarece öğrenildiği tarihte Milli Eğitim Bakanlığına yazı ile başvurulduğunu ve yazının halen Milli Eğitim Bakanlığında beklediğini ve yapının 30.000 m2'den 49.020 m2'ye çıkarılmasının 29 yıl 1 ay sonra kullanım ve mülkiyet hakkının tamamen Üniversiteye geçecek olması nedeniyle üniversitenin daha büyük kullanım alanına

sahip yapılara kavuşmuş olması anlamına geldiğini ve dolayısı ile kamu kararının söz konusu olduğunu ifade etmişlerdir.

Bulgu maddesinin B bendine ilişkin olarak, feshin zamanında idarece düşünüldüğünü ancak işin Mahkeme sürecine girmesi durumunda böyle büyük bir yatırımın kullanılmayacağı hatta atıl duruma geçeceği ihtimalleri, kamuoyunun baskısı, devlet büyüklerinin öğrencilerin devlet yurtlarında barınması ile ilgili hassasiyetleri, talimatları ve talepleri doğrultusunda ivedi olarak yurt binalarının kullanımına başlandığını söylemişlerdir.

Bulgu maddesinin C bendine ilişkin olarak, yurt binalarının geçici kabulünün yapılmadan işletmeye açılması ve yüklenicinin gelir elde etmeye başlaması ile ilgili olarak, Yükseköğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu ile yüklenici arasında kira sözleşmesi imzalandığı ve bu kira sözleşmesi yapılırken öğrenci sayısına göre bir hesabın yapılmadığı, aralarında imzalanan kira sözleşmesinin sadece binaların bütünü için kişi sayısı belirtilmeden aylık olarak 432.400,00 TL „ye imzalandığı ifade etmişlerdir.

Bunun yanında Üniversitenin %1'lik hasılat payının Üniversiteye gelir olarak kaydedilmesi ve yurt binasında bulunan 40 odanın tahsis edilmesi konusunda ek protokolün 5.1.1. maddesine göre tapuya şerh düşülmesi ile başlayacağını söylemiş ve tapuya şerhin düşülmesi işlemleri adına kampüs imar planı için halen Kastamonu Belediyesi ile Tapu ve Kadastro Müdürlüğü'nde çalışmalar devam ettiğini ve dolayısı ile bugün itibari ile yükleniciden işletme gelirlerine ait hiçbir söz hakkının bulunmadığını ve Yükseköğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu ile yüklenicinin aralarında gerçekleştirdiği kira sözleşmesine istinaden yurt binalarının kullanımına devam edildiğini ifade etmişlerdir. Kampüs imar planının tamamlanmamasından ötürü yükleniciye 128 öğrenci evi ile ilgili yer tahsisi yapılamaması ve işin bir bütün olmasından dolayı kısmi kabule ilişkin bir hükmün sözleşmede yer almamasından kaynaklanan sebeplerden ötürü geçici kabul işlemleri gerçekleştirilemediğini belirtmişlerdir.

Yeni yapılanma içerisinde olan Üniversitenin her geçen yıl öğrenci sayısının arttığını öğrencilerin barınma sorunları ile karşı karşıya kaldığını ve öğrencilerin belli yapılanmalara ait yurtlarda veya evlerde kalarak bu yapılanmaların etkisi altında kalmamalarının sağlandığı ve birçok öğrencinin yurt binaları açılmadan önce kendilerine barınacak yer ayarlayamadıkları için kayıt dahi yaptırmadan öğrenim hayatlarına ara verdiklerini ifade etmişleridir.

Bulgu maddesinin D bendine ilişkin olarak, 128 adet 80 m² öğrenci evinin halen yapılmamış olmasının nedenini, kampüs imar planının hazırlanması sürecinin Kastamonu

Belediyesinde askı süresinin devam ettiğini, Kastamonu Tapu ve Kadastro Müdürlüğü nezdinde ifraz, tevhid ve yola terk işlemlerinin devam ettiği ve askı süresi sonunda Kastamonu Belediyesi tarafından İmar Planının onaylanacağını ve Belediye onayına müteakip Tapu ve Kadastro Müdürlüğündeki çalışmaların tamamlanacağını ve yüklenicinin hibe olarak yapacağı 128 adet öğrenci evi için imar çalışmaları tamamlamadığından ötürü yükleniciye yer tahsisi yapılamadığını belirtmişlerdir.

An itibari ile sadece kapasitenin artması üzerinden bulguda yapılan hesaba ilişkin kesin hüküm vermenin doğru olmadığını ve Yükseköğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu ile yüklenici arasında imzalanan kira sözleşmesinden hareket ile herhangi bir kapasite tespitinin yapılamadığını belirtmişlerdir. Ayrıca böyle bir kapasite artırılması veya eksilmesi idarenin dışında iki tarafı bağladığını ve üniversitenin sadece yıllık gelirden %1 Hasılat Payı (tapuya şerh düşüldükten sonra), İrtifak Hakkı Bedeli (tapuya şerh düşüldükten sonra 30 gün içerisinde birikmiş bedelleri ile peşin olarak) ve 100 öğrenci kapasiteli 40 odanın kullanım hakkı bulunduğunu söylemişlerdir.

Nihayetinde Sayıştay Başkanlığının raporunda belirttiği hususlar dikkate alınarak Rektör onayı ile Üniversite İç Denetim Birimi Başkanlığınca inceleme başlatıldığını ve oluşturulacak olan denetim raporuna istinaden Yüklenici Firmaya gerekli yaptırımların uygulanacağını ifade etmişlerdir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, inşaatların yüklenici tarafından zamanında bitirilemediği ve bunun üzerine sorunun hukuki yollarla dava açılarak çözülmesi yoluna gidildiği, ancak hukuki yollarla çözüm sürecinin uzun sürmesi ve tam bir netice alınamayacağı ifade edilmişse de yapılan ek protokolün getirdiği hükümler ve mevcut fiili durum yüklenici firmaya haksız bir kazanç sağlamış ve ihalenin rekabet şartlarını sonradan ortadan kaldırmıştır.

İdarece, öğrencilerin ucuz yurt imkanlarından yararlanmasının sağlandığı ifade edilmiştir. Öğrencilerin ucuz yurt imkanından faydalanması, yükleniciye 29 yılda toplam 39.953.520,0 TL tutarında ilave haksız kazanç sağlanmasını haklı kılmamaktadır.

Bunun dışında ilgililer, kuruma 28 adet fazladan öğrenci evi kazandırıldığını ve bunda kamu yararının olduğunu belirtmişlerdir. Kamu yararı olduğu bir gerçektir. Ancak bu yarar Üniversitenin uğradığı bir zarara karşılık olan bir yarardır. Zira 28 adet ilave öğrenci evi, inşaatta bulunan eksiklikler ve yüklenicinin işi süresinde bitirememesi karşısında üniversitenin uğradığı zarara karşılık olarak yapılmış ve bu olgu Ek protokolün 2'nci

maddesine işlenmiştir. Ana irtifak sözleşmesinde, yüklenicinin işi zamanında bitirmemesi karşısında herhangi bir ceza öngörülmemiştir. Ancak bu durum genel hükümleri ortadan kaldırmamaktadır. Zira Borçlar Hukukuna göre kişi bir sözleşmeden doğan yükümlülüklerini zamanında yerine getirmediginde karşı tarafın zararını tazminle yükümlüdür. Kaldı ki idare tarafından yapılan bir hesap üzerine uğranılan zarar hesaplanmış ve bu zararın karşılığının 28 adet ev olması dolayısıyla ilave 28 ev yapılması ek protokolün 2'nci maddesine yüklenici ile mutabık kalınarak eklendiği belgelerden anlaşılmaktadır. 28 adet ilave ev, yurt alanının ve öğrenci kapasitesinin izinsiz olarak artırılmasının karşılığı değildir. Kaldı ki 28 adet ev bir yana, ihalenin başında ana protokolde öngörülen 100 adet evin dahi hali hazırda inşaatına başlanılmamıştır. 128 adet öğrenci halen yapılmamıştır.

Bulgu maddesinin A bendine ilişkin kamu idaresi, yapının 30.000 m 'den 49.020 m²'ye çıkarılmasının 29 yıl 1 ay sonra kullanım ve mülkiyet hakkının tamamen Üniversiteye geçecek olması nedeniyle Üniversitenin daha büyük kullanım alanına sahip yapılara kavuşmuş olması anlamına geldiğinden kamu yararının söz konusu olduğunu ifade etmişse de, yüklenicinin 29 yıl 1 ay boyunca izinsiz olarak 49.020 m alandan faydalanması ve 2100 öğrenci yerine 2720 öğrenci üzerinden Kredi Yurtlar Kurumundan gelir elde ettiği düşünüldüğünde 29 yıl 1 ay olan irtifak süresine ilişkin hiçbir değişiklik yapılmadığından bu durum Üniversite menfaatlerini zarara uğratmakta ve ayrıca ihalenin rekabet şartlarını sonradan ihlal etmektedir.

Akdedilen sözleşmede irtifak süresi, ihale şartname ve sözleşmesinde belirtilen maliyet ve gelir şartları altında 29 yıl 1 ay olarak şekillenmiştir. Muhammen Bedel Hesapları fiili durum olan 2720 öğrenci üzerinden hesaplanmış olsa idi idari şartnamenin 3'üncü maddesi olan irtifak açılış süresi 30 yıldan farklı bir süre ile açılacağı şüphe götürmeyen bir gerçektir.

Ancak hali hazırda yüklenici, Kredi Yurtlar Kurumu ile akdettiği sözleşme ile 720 (2720 - 2000) öğrenci üzerinden daha fazla gelir elde edecektir.

Tablo 5: Yüklenicinin Elde Edeceği Net Fazla Gelirin Hesabı Tablosu

Fazla Öğrenci Sayısı	Kredi Yurtlar Kurumunun Öğrenci Başına Yükleniciye Ödediği Tutar	Bir Aylık Toplam Tutarı	1 Yıllık Tutarı	29 Yıl 1 Aylık Toplam Tutarı (Kdv Hariç) (A)	19.020m2 İlave İnşaat Alanının Maliyeti (19.020m2x800 TL) (B)	Yüklenicinin Elde Edeceği Net Fazla Gelir (A-B)
720	159,00-TL	114.480,00	1.373.760,00	39.953.520,00 TL	15.216.000 TL	24.737.520,00 TL

(*800 TL idare tarafından gönderilen cevapta esas alınan metrekare inşaat maliyeti)

Yukarıda yapılan hesaba göre, yüklenici kendisine öngörülen alanın dışına çıkarak işletilecek olan yurdun öğrenci sayısını, izin verilmediği halde 2720 öğrenciye çıkarıp elde edeceği kazancı 720 öğrenci daha artırarak irtifak süresince KDV hariç net 24.737.520,00 TL haksız kazanç sağlayacak ve böylece Üniversitenin menfaatlerini zarara uğratacaktır. Yüklenici kaynaklı olarak ihale şartlarına ve sözleşmeye aykırı yurt alanının ve öğrenci kapasitesinin izinsiz olarak artırılması sonucunda net gelir unsurunun artırılmasına rağmen sürede eksilme yönünde hiçbir değişiklik olmamıştır.

Bulgu maddesinin B bendine ilişkin kamu idaresi; yargılama sürecine girilmesi sonucunda bu yatırımın atıl duruma geçeceği ihtimalleri, kamuoyu baskısı gibi diğer nedenlerden dolayı sözleşmenin feshedilmediğini beyan etmişse de bunun geçerli bir neden olarak kabul edilmesi mümkün değildir. Zira hukuki uyumsuzlukların çözülmesi için düzenlenen ek protokolde sadece işin zamanında bitirilmemesine karşılık ek taahhütler (ek 28 adet öğrenci evi) alınmış ve asıl hukuki ve mali problemlere hiç girilmemiş ve ana sözleşme ve idari şartnamelerdeki hükümlere açık bir şekilde aykırılık bulunmasına rağmen sözleşme feshedilmemiş ve yüklenicinin vekâletsiz iş görmesine zımni olarak müsaade edilmiştir.

Bulgu maddesinin C bendine ilişkin kamu idaresi; Yükseköğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu ile yüklenici arasında kira sözleşmesi imzalanırken öğrenci sayısına göre bir hesabın yapılmadığı ve binaların bütünü için kişi sayısı belirtilmeden aylık olarak kiralandığını ifade etmişse de yurdun kapasitesinin 2720 kişi olduğu 30.09.2015 tarih ve 40903700/010.99/1128 sayılı idareye ait yazıda görülmektedir. Gerçekten de yukarıda kamu idaresi cevabı içerisinde ve ilgili yazıda geçen 159 TL'nin 2720 kişi ile çarpılması kira tutarını doğrulamaktadır. Ancak idarenin C bendine vermiş olduğu bu cevap bulgu metninde ifade etmiş olduğumuz

yurdun geçici kabul işlemleri yapılmadan işletmeye açılması ve yüklenicinin gelir elde etmeye başlaması hususuna bir cevap teşkil etmemektedir. Ve sonuç olarak yurt geçici kabul işlemleri yapılmadan işletmeye açılmış ve yüklenici gelir elde etmeye başlamıştır. İdari Şartnamenin 3'üncü maddesinde yer alan "İrtifak hakkı geçici kabulün yapıldığı tarihten itibaren başlanacaktır." hükmüne göre de halı hazırda 29 yıl 1 aylık irtifak hakkı süresi de başlamamış olmaktadır. Bu da yüklenicinin yapıdan 29 yıl 1 aylık irtifak hakkı süresinden daha fazla yararlanması sonucunu doğurmaktadır.

Bulgu maddesinin D bendine ilişkin kamu idaresi; kampüs imar planının hazırlanması sürecinin Kastamonu Belediyesinde askı süresinin devam ettiğini, Tapu ve Kadastro Müdürlüğü nezdinde ifraz, tevhid ve yola terk işlemlerinin devam ettiğini, askı süresi sonunda Kastamonu Belediyesi tarafından İmar Planının onaylanacağını, Belediye onayına müteakip Tapu ve Kadastro Müdürlüğündeki çalışmaların tamamlanacağını ve yüklenicinin hibe olarak yapacağı 128 adet öğrenci evi için imar çalışmaları tamamlanamadığından dolayı yükleniciye yer tahsisi yapılamadığını belirtmişse de imara ilişkin işlemlerin ihaleye çıkılmadan önce bitirilmiş olması ve sözleşmeyi müteakip yer tesliminin yapılmış olması gerekmektedir. Sonuç olarak 128 adet öğrenci evi hali hazırda yapılmamıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 8: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kamu idaresi tarafından, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55., 56. ve 57'nci maddeleri ile hüküm altına alınan "İç Kontrol Sistemi" kapsamında yapılması gereken çalışmalar, Üniversite üst yöneticisinin yayınladığı genelge ile başlatılmış ve 2009 yılında Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Ancak daha sonra revize edilen bu planda yer alan eylemlerin hâlihazırda tamamlanmadığı, Kamu İç Kontrol Standartları ve bu bağlamda İç Kontrol Sistemi ile Risk Yönetim bileşenlerinin tam olarak yapılandırılmadığı tespit edilmiştir.

A) Kastamonu Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmaları incelendiğinde;

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın 30.06.2009 tarihi itibarıyla hazırlanıp Maliye Bakanlığına gönderildiği, söz konusu Eylem Planı'nın Maliye Bakanlığınca 04.02.2009 tarihli ve 1205 sayılı Genel Yazı ekinde yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'nde belirlenen esaslara uygun olarak hazırlandığı

görülmüştür.

Bununla beraber, iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin olarak;

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından kurumda mücadele edilecek riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağı konusunda herhangi bir çalışma yapılmadığı,
- Eylem planları ve iş süreçleri hazırlanmış olup iş süreçlerinde çalışan personelin risk değerlendirmesi kapsamında odak grupları/atölye çalışmalarının yapılmayarak risklerin ve kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği,
- Kurumda hangi riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin hangi birimlerde uygulanacağını ve sorumluların belirlendiğini gösteren “Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi” kurulmadığı,
- İç denetim birimi tarafından iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmalarının planlanmadığı görülmüştür.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin olarak;

- Kurumda yürütülen iç kontrol faaliyetlerinin takibi ve uygulanmasından sorumlu birim ve personeline en az yılda bir düzenlenmesi gereken değerlendirme raporlarının düzenlenmediği,
- İç denetim biriminin, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgi sağlamak, değerlendirme yapmak ve öneride bulunmak için raporlama yapmadığı,
- Strateji Geliştirme Birimi tarafından iç kontrol sisteminin yıllık değerlendirilmesi sonucu hazırlanması gereken İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunun hazırlanmadığı görülmüştür.

B) Üniversiteye 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile üç adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmesine rağmen sadece bir tanesine atama yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11’inci maddesinin son bendinde;

“Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler.” denilmektedir.

“İç Denetim” başlıklı 63’üncü maddesinde ise;

“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.” hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri göz önüne alındığında iç denetimin mali kontrolün çok önemli ve tamamlayıcı bir fonksiyonu olduğu açıktır. İç kontrol sisteminin temel unsuru olan ve aynı zamanda sistemin yeterli ve etkin bir şekilde işleyip işlemediği hususlarında değerlendirme ve önerilerde bulunan iç denetim, idarelerde üst yöneticilerin yönetim ve hesap verme sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir yardımcıdır. İç denetim biriminin iç denetime ilişkin planlama yapması ve hazırlayacağı raporlarla üst yönetime öneri ve danışmanlık hizmeti yapması gerekmektedir.

Bu itibarla iç kontrol sisteminin daha etkin işlemlerini sağlamak ve iç denetim fonksiyonunun bir an önce sağlanması için boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması gerekmektedir.

C) Üniversite üst yöneticisine bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için eylemler hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzda İç Denetim Birimi kurulmuş, şu anda 3 adet iç denetçi kadrosundan 2 tanesinin ataması yapılmış, kalan 1 adet iç denetçi kadrosu ataması en kısa zamanda yapılacaktır. Kadro tamamlandıktan sonra İç Kontrol Sistemi Yapılandırma çalışmaları hızlandırılarak bir an önce tamamlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

DÜZCE ÜNİVERSİTESİ

MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversitece ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında, faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir Tahakkukları Hesabı Yönetmelik gereği 2016'da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Buna göre yapılan incelemede;

- 01.01.2015 ile 31.08.2015 tarihleri arasında net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri Hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 69.283,20 TL'lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı,

- 01.09.2015 ile 31.12.2015 tarihleri arasında ise; tevkifat yapılan 48.909,29 TL'lik bedelin 630-Giderler Hesabına kaydedildiği görülmekle beraber, 600-Gelirler Hesabına kaydedilen 326.061,93 TL'lik faiz tahakkuk tutarı kadar brüt faiz gelirinin aynı zamanda nakit esaslı çalışan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedildiği, dolayısıyla gerçekte nakit olarak elde edilmeyen 48.909,29 TL'lik gelir vergisi tevkifatının da bütçe gelirlerine dahil edildiği, tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe işlemleri sonucunda, Faaliyet Sonuçları Tablosunda gayrisafilik ilkesine aykırı olarak gösterilmeyen 69.283,20 TL kadar hataya, Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Tablosunda da 800-Bütçe Gelirleri Hesabına fazladan kaydedilen gelir vergisi tevkifatı tutarı 48.909,29 TL kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Yapılan incelemede bulunan (Bulgu 1) ve 01/01/2015-31/08/2015 tarihleri arasında tevkifat yapılan 69.283,20 TL vergi tutarının 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yapılan hatalı işlem ile,

01/09/2015-31/12/2015 tarihleri arasında yapılan 48.909,29 TL’lik tevkifat bedelinin 630-Giderler Hesabına yazılarak bu dönemde düzeltildiği ancak nakit esaslı çalışan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına hatalı kaydı ile ilgili işlemler Sayıştay Başkanlığı’nın denetim raporunun Nisan/2016 döneminde gelmesi ve Merkezi Yönetim muhasebe uygulamalarına 31/12/2015 tarihinden itibaren müdahale edilememesi nedeniyle 2015 yılı kayıtlarında düzeltme yapılamamıştır. 01/01/2016 tarihinden itibaren muhasebeleştirilen faiz gelirleri için düzeltme kayıtları yapılmış ve uygulama bu yönde sürdürülmektedir. Vadesi ertesi aya sarkan vadeli hesaplarda da 181-Gelir Tahakkukları Hesabı kullanılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlandığı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın

İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,**
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,**
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolulukları ile yazıcı kartuşlarının dolulukları,**
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.**

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin 2'nci bendinde bulunan; *“Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir.”* hükmü gereği bugüne kadar tüketime yönelik mal ve malzemeler için 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı çalıştırılmamıştı.

Ancak, Üniversitemizin 2015 yılı Denetim Raporunda belirtilen bulgu doğrultusunda, Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda taşınır işlem fişi düzenlenmek suretiyle taşınır sisteminde takip edilmesi ve sonrasında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile aktifleştirilerek 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesi, tükettikçe de 630.14-Giderler Hesabı ile giderleştirme işlemlerinin yapılması sağlanacak olup, Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğü'ne gerekli düzenlemenin yapılması hususunda resmi yazışmalar yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin işlemler değerlendirmeye alınacaktır.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedellerinin Hatalı Olarak Muhasebeleştirilmesi

Peşin tahsil edilen kira bedelinin hesaplara alınması işleminin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, tahsil edilen ve cari yıla ilişkin kira gelirleri 600-Gelirler Hesabına alınması gerekirken, peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmelidir. Böylece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden dönemsellik

ilkesi gereği gelirler ait olduğu faaliyet dönemi içinde yer alacak ve dönem faaliyet sonucunun sağlıklı şekilde belirlenmesi sağlanacaktır. Dönem sonunda ise, 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır. Son olarak, 380 nolu hesapta bulunan tutar ilgili olduğu ayda gelirler hesabına kaydedilmelidir.

İdare bazı kiracılarla yaptığı sözleşmeler gereği 1 yıllık kira bedelini peşin olarak tahsil etmiştir. Burada, özellikle yıl içinde ve yıl sonlarında peşin tahsil edilen gelirin bir kısmı ertesi yıla ait bir gelirdir. Fakat yapılan muhasebe kaydına göre, bütün gelir cari yıl geliri olarak hesaplarda gösterilmiştir. Oysa peşin tahsil edilen kira gelirin cari yıla isabet eden kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek yıllara ait olanlar ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınmalıdır.

Buna göre MYMY'nin ilgili hükümleri ile bilançonun dönemsellik ilkesine aykırı olarak dönem ayırıcı hesaplardan olan 380 ve 480 hesaplarının peşin tahsil edilen gelirler için kullanılmaması nedeniyle 600-Gelirler Hesabının 126.367,84 TL fazla gösterilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin geçici 2'nci maddesinde geçen; “13,18,23,28,30,31,38,40,41, ve 48 hesap gruplarında yer alan; gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile tahsil edilen gelirler, cari dönemde tahakkuk eden ancak gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler ile gelecek dönemlerde ödenecek olan giderlerin aylık dönemler halinde muhasebeleştirilmesine ilişkin 01/01/2016 tarihine kadar yıllık dönemler olarak uygulanır”, hükmü gereği, 2016 yılında peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemleri ilgilendiren kiralar, ilgili oldukları yılda gelir yazılmak üzere vadesi bir yıldan uzun olanlar 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, vadesi bir yıldan az olanlar ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilip vadesi bir yılın altına inenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kayıtları için gerekli muhasebe düzeltme kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevaptan, gerekli kayıt işlemlerinin yapılacağı anlaşılmıştır.

Bulgu konusu hususa ilişkin yapılan çalışmalar gelecek denetim dönemlerinde değerlendirilecektir.

BULGU 3: İdare Faaliyet Raporunun Yasal Süreler İçinde Yayımlanmaması

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci

maddesine göre, kamu idarelerinin ilgili mali yıla ilişkin faaliyet raporlarının üst yöneticiler tarafından izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklaması gerekmektedir. Faaliyet raporlarına ilişkin yapılan incelemelerde 2015 yılı idare faaliyet raporunun yasal süresi içinde yayımlanmadığı görülmüştür.

Faaliyet raporlarının hazırlanmasında ve yayımlanmasında düzenlemelere uyulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 11’inci maddesinde geçen, “*Kamu idarelerinin ilgili mali yıla ilişkin faaliyet raporlarının üst yöneticiler tarafından izleyen mali yılın en geç şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklanması gerekmektedir.*”, hükmü gereği gelecek yıllarda faaliyet raporlarının hazırlanması ve yayımlanması sürecinde gerekli düzenlemelere ve yasal sürelerle uyulacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin işlemler değerlendirmeye alınacaktır.

BULGU 4: İç Kontrol Sistemi Oluşturma Çalışmalarının Tamamlanmaması

İç Kontrol Sistemine ilişkin olarak yapılan incelemede;

-İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı’nın 2009 yılında hazırlandığı ve halen eylemlerin tamamlanmadığı,

-Strateji Daire Başkanlığı ve Kütüphane Daire Başkanlığı haricindeki birimlerde idari personelin iş tanımlarının yapılmadığı, iş süreçleri ve iş akış şemalarının hazırlanmadığı,

-İş süreçleri kapsamında iç kontrol sisteminin temel çalışması olan personelin iş süreçlerindeki riskleri belirlemesi ve kontrol faaliyetleri geliştirmesi için odak grup/atölye çalışmalarının tamamlanmadığı,

-İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu’nca risk iştahı düzeyine göre hangi risklerle mücadele edileceğinin belirlenmediği ve riskleri karşılamak için geliştirilen kontrol faaliyetlerine üst yöneticinin onayıyla karar verilmediği,

-İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi için kurumda değerlendirme formları ve raporların düzenlenmediği,

-Kurum personelinin (akademik personel hariç) performansını ölçmeye ve değerlendirmeye yönelik bir yapının kurulmadığı,

-İç kontrol sistemi konusunda eğitim ihtiyacına yönelik herhangi bir analizin

yapılmadığı ve eğitimlerin planlanmadığı,

-İç denetim tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların planlanmadığı ve halen bir iç denetçi kadrosuna atama yapıldığı bir iç denetim biriminin oluşturulmadığı,

- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nda döner sermayede iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin bir düzenleme yapılmadığı, hususları tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.01.2006'da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "İç Kontrol Standartları" başlıklı 5'inci maddesinde; "İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlamıştır.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığı'nca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da iç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre,

- Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

- Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

- Strateji Geliştirme birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden; iç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından,

sorumludur.

Sonuç olarak, 2015 yılı sonu itibariyle iç kontrolün kurulması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde yukarıda açıklanan hususlar ve mevzuatın öngördüğü çalışmalar tam olarak yerine getirilmemiş olup, mevzuatın öngördüğü şekilde iç kontrol sisteminin hayata geçirilmesi için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde Yükseköğretim Kalite Güvencesi Yönetmeliği doğrultusunda “Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Kalite Güvencesi Uygulama Yönergesi” Senato tarafından kabul edilerek uygulamaya konulmuştur. Gerek bu yönerge doğrultusunda yapılacak iç ve dış değerlendirmelerin bir gereği olarak gerekse karşılaşılan bazı idari problemlerin çözümünün gereği olarak, iç kontrol sisteminin oluşturulması çalışmaları başlatılmıştır. İç kontrol sisteminin oluşturulması Üniversitemizin öncelikli hedefleri arasındadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin işlemler değerlendirmeye alınacaktır.

UŞAK ÜNİVERSİTESİ

RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Haklar Hesabının Kullanılmaması

Kurum tarafından alımı yapılan fiziksel olmayan varlıkların“26 Maddi Olmayan Duran Varlık” grubu içinde yer alan hesaplara alınıp burada izlenmesi ve yıl sonunda amortismanına tabi tutulması gerekirken, ilgili hesapların kullanılmayarak doğrudan giderleştirme yoluna gidildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Maddi Olmayan Duran Varlık” başlıklı 192'nci maddesinin ilk iki fıkrasında;

"(1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

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

- a) 260 Haklar Hesabı
- b) 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı
- c) 264 Özel Maliyetler Hesabı
- ç) 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

d) *268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı*” denilerek Kurum tarafından yararlanılmak üzere temin edinilen veya hukuken himaye gören hakların Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda izlenmesi gerektiği belirtilmektedir.

Mezkûr Yönetmeliğin “Hesap Grubuna İlişkin İşlemler” başlıklı 193’üncü maddesinin 3 ,üncü fıkrasının “a” ve “c” bendinde;

“1) Edinilen maddi olmayan duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Bağış veya hibe olarak edinilenler değerlendirildiği takdirde hesaplar üzerinden hesaplanırlar.

2) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplara kayıt yapılırken yardımcı hesap kodları ile birlikte bütçe sınıflandırmasında yer alan kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodları da kullanılır.

3) Maddi olmayan duran varlıkların kayıtlardan çıkarılmasını gerektiren bir durum ortaya çıktığında ilgili kamu idaresince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

4) Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi olmayan duran varlıklardan envanter ve değerlendirme yapılanlar harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır. Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi olmayan duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanlar, öncelikle elden çıkarma değerleriyle ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.

5) Maddi olmayan duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortisman ve yeniden değerlemeye tabi olanlarda net değeri, diğerlerinde ise kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, oluşan olumlu veya olumsuz fark, ilgisine göre faaliyet gelir veya gider hesaplarının değer ve miktar değişimleri yardımcı hesaplarına kaydedilerek muhasebeleştirilir.

c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;

1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır.

2) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman uygulamasına esas alınacak değeri kayıtlı bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

3) Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defterde kayıtlı değerinin altında eksi değer olarak gösterilir.

4) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir” denilerek Kurum tarafından alımı yapılan maddi olmayan duran varlıkların ilgili hesapta izlenerek amortisman ayrılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak tabloda detayı belirtilen 436.725,10 TL tutarındaki hak alımının "260 Haklar Hesabına" alınmadan doğrudan giderleştirilerek kayıtlara alındığı görülmektedir.

Tablo 1: Haklar Hesabına İzlenmesi Gereken Giderler

Yevmiye No	Tutarı
1311	16.797,77
1849	37.236,01
2451	70.057,26
3694	11.507,23
3697	28.311,39
3699	46.769,21
3859	10.644,22
3860	56.870,47
3898	19.246,75
3899	25.891,71
5395	9.258,72
5876	45.929,62
5941	58.204,78
Toplam	436.725,10 TL

Kamu idaresi cevabında; Bulgu da bahsi geçen ödemeler Üniversitemiz Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı tarafından hizmet alımı ihalesi yapılarak alınan elektronik yayınlar olup, hizmet alım ihalesi yapıldığı için sözleşme imzalandığından dolayı 260 -Haklar Hesabı kullanılmamıştır. 2016 yılından itibaren söz konusu hesap bu tür alımlar içinde kullanılmaya başlanılmıştır.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza verilen cevapta, 2015 mali yılı içinde veri tabanına ilişkin alımların muhasebeleştirilmesinde 260-Haklar Hesabının kullanılmadığı kabul edilmekte olup, izleyen mali yıl içinde ilgili muhasebe kodunun kullanılacağı ifade

edilmektedir.

BULGU 2: Demirbaşlar Hesabının Kullanılmaması

Kurum tarafından alımı yapılan dayanıklı taşınır niteliğinde olan varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabına alınıp burada izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerekirken, bu mahiyetteki bazı alımların doğrudan giderleştirilerek kayıtlara alındığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Maddi Duran Varlık” başlıklı 169'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

“(1) Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır.

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

250 Arazi ve Arsalar Hesabı

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252 Binalar Hesabı

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 Taşıtlar Hesabı

255 Demirbaşlar Hesabı

256 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı

259 *Yatırım Avansları Hesabı*” denilerek Kurum tarafından bir yıl veya daha uzun süreli yararlanılmak üzere temin edinilen dayanıklı taşınırın maddi duran varlıklar grubunda izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmeliğin “255 Demirbaşlar Hesabın Niteliği” başlıklı 181'inci maddesi ile “257 Birikmiş Amortismanlar Hesabın Niteliği” başlıklı 185'inci maddesinde;

“255 Demirbaşlar hesabı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır” *denilmektedir.*

Mevzuatta belirtildiği üzere, Kurum tarafından alınan uzun süre kullanılabilen varlıkların 255- Demirbaşlar Hesabında izlenmesi ve yıl sonunda kayıtlı tutarları üzerinden amortisman ayrılması gerekmektedir. Oysa ki, Kurum tarafından rektörlük hizmet binasına yapılan giriş bankosunun demirbaş kayıtlarına alınmadığı ve dolayısıyla amortisman ayırma işlemine tabi tutulmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulgu da bahsi geçen Rektörlük hizmet binasına yapılan giriş bankosunun demirbaş kaydı yapılmış olup, söz konusu taşınır işlem fişi ekte yer almaktadır. Yapım işi olarak yaptırılan ve “255 Demirbaşlar” hesabına alınarak bu hesapta izlenmesi gereken Maddi Duran Varlıkların demirbaş kayıtlarına alınması ve amortisman ayrılması hususunda daha dikkatli olunacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu bulguya ilişkin olarak gönderilen cevapta demirbaş kayıtlarının yapıldığı ve bundan sonraki işlemlerde daha dikkatli olunacağı belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde belirtilen hususlar izlenecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 25 Maddi Duran Varlıklar (255- Demirbaşlar Hesabı), 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar (260- Haklar Hesabı) hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Sosyal Tesis Gelir ve Giderlerinin Özel Bütçeye Kaydedilmesi

Sosyal tesislerin gelir ve giderlerine ilişkin işlemlerin bu tesislere özgü ayrı bir muhasebe hesabında izlenmesi gerekirken, Üniversite bünyesinde kurulan sosyal tesis mahiyetindeki kuruluşların gelir ve giderlerinin özel bütçe üzerinden izlendiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “Bilanço Esası” başlıklı 12’nci maddesinde;

“Kapsama dahil her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 TL ’yi aşanlar, muhasebe sistemlerini bu Esas ve Usullerde belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre kurarlar” *denilmektedir.*

Mezkûr Usul ve Esasların “İşletme Hesabı Esası” başlıklı 13’üncü maddesi ise;

“Kapsama dahil her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı 12 nci maddede belirtilen tutarın altında kalanlar (bu tutar dahil) muhasebe sistemlerini bu esasa ilişkin belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre kurabilirler. Bu esasa tabi olanlar 46 ve 48 inci maddeleri hariç olmak üzere, Esas ve Usullerin dördüncü bölümünde yer alan hesap planı hükümlerine tabidir” *şeklindedir.*

Esas ve Usullerin 55'inci maddesinde sosyal tesisler tarafından düzenlenecek mali tablolar yer almaktadır. İlgili maddenin ilk fıkrasına göre, bilanço esasına defter tutan sosyal tesislerin yıl sonunda bilanço ve gelir tablosu hazırlaması gerekmektedir. Eğer işletme hesabı esasına göre defter tutulması gerekiyorsa, hesap döneminin sonunda işletme hesabı özetini gösteren tablonun hazırlanması gerekmektedir.

Bu anlamda, sosyal tesis mahiyetinde olan kuruluşlar için ayrı bir yevmiye defterinin tutularak, gelir, gider ve varlıkları bu hesap üzerinden izlenmesi gerekmektedir. Yıl sonunda da, defterlerinin tutulma esasına bağlı olarak ilgili mali tabloların hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun “Amaç” başlıklı 4’üncü maddesinde:

“Yükseköğretimin amacı:

(6) Beden, zihin, ruh, ahlak ve duygu bakımından dengeli ve sağlıklı şekilde gelişmiş,

(7) İlgi ve yetenekleri yönünde yurt kalkınmasına ve ihtiyaçlarına cevap verecek, aynı zamanda kendi geçim ve mutluluğunu sağlayacak bir mesleğin bilgi, beceri, davranış ve genel kültürüne sahip, vatandaşlar olarak yetiştirmek,...

Aynı Kanunun “Cari hizmet maliyetinin hesaplanması, öğrenci katkı payları ve öğrenim ücretleri” başlıklı 46’ncı maddesinde:

"Yükseköğretim kurumlarında, öğrenci başına düşen cari hizmet maliyetleri, yükseköğretim programlarının özellikleri göz önüne alınarak Yükseköğretim Kurulunca hesaplanır. Öğrencilerden her bir dönem için birinci öğretimde öğrenci katkı payı, ikinci öğretim ve uzaktan öğretimde ise öğrenim ücreti alınır. Yabancı uyruklu öğrencilerden, birinci veya ikinci öğretim ayırımı yapılmaksızın, her bir dönem için öğrenim ücreti alınır. Devlet tarafından karşılanacak kısım ile birinci öğretim, ikinci öğretim, açık ve uzaktan öğretim öğrencileri tarafından karşılanacak öğrenci katkı payı veya öğrenim ücretleri, öğrenci başına düşen cari hizmet maliyetleri göz önünde bulundurularak belirlenir. Cari hizmet maliyetinin öğrenciler tarafından

karşılancak kısmı dışında kalan miktarı, Devlet tarafından karşılanır. Devletçe karşılanan kısım cari hizmet maliyetinin yarısından az olamaz.”

“Öğrenci sosyal tesisleri ile faaliyetlerinden elde edilen gelirler, yükseköğretim kurumlarınca önceki yıllarda basılan süreli ya da süresiz yayınlar ile elektronik ortamda veya internet ortamında sunulan ders materyallerinden elde edilen gelirler, öğrenci katkı payı olarak tahsil edilen gelirler ile diğer gelirler; en geç tahsil edildiği ayın sonuna kadar ilgili yükseköğretim kurumu hesabına yatırılır. Yatırılan bu tutarlar, yükseköğretim kurumu bütçesine öz gelir olarak kaydedilir. Kaydedilen bu tutarlar karşılığı olarak ilgili yükseköğretim kurumu bütçesinde öngörülen ödenekler, gelir gerçekleştirmelerine göre kullanılır. Kaydedilen ödenekler, başta öğrencilerin beslenme, barınma, sağlık, spor, kültür ve diğer sosyal hizmet giderleri olmak üzere, kalkınma planı ve programlarına uygun olarak yükseköğretim kurumunun cari, sermaye, transfer giderleri ile öğrencilerin kısmi zamanlı olarak geçici işlerde çalıştırılmasına ilişkin giderlerinde kullanılır.”

Söz konusu Kanunun “Faaliyetlerin Düzenlenmesi” başlıklı 47’nci maddesinde:

"Yükseköğretim kurumları, Yükseköğretim Kurulu'nun yapacağı plan ve programlar uyarınca, öğrencilerin beden ve ruh sağlığının korunması, barınma, beslenme, çalışma, dinlenme ve boş zamanlarını değerlendirme gibi sosyal ihtiyaçlarını karşılamak ve bu amaçla bütçe imkânları nispetinde okuma salonları, yataklı sağlık merkezleri, mediko-sosyal merkezleri, öğrenci kantin ve lokantaları açmak, toplantı ve tiyatro salonları, spor salonları ve sahaları, kamp yerleri sağlamakla ve bunlardan öğrencilerin en iyi şekilde yararlanmaları için gerekli önlemleri almakla görevlidirler.” hükümleri yer almaktadır.

124 sayılı Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin "Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı ve Görevleri” başlıklı 7’nci bölümünün “Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı” başlıklı 32’nci maddesinde Sağlık, Kültür ve Spor Dairesi Başkanlığının görevleri olarak, öğrencilerin ve personelin, spor, kültürel ve sosyal ihtiyaçlarını karşılayacak faaliyetleri düzenlemek de sayılmaktadır.

Ayrıca, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 2880 sayılı Kanunla değişik 46 ve 47’nci maddelerine dayanılarak hazırlanan Yükseköğretim Kurumları Mediko-Sosyal, Sağlık, Kültür ve Spor İşleri Dairesi Uygulama Yönetmeliğinin, 5 ve 10’uncu maddelerinde Dairede yürütülecek başlıca hizmetler olarak sosyal, kültürel ve spor hizmetleri sayılmakta olup, bütün bu hizmetlerin görülmesi için gerekli olan öğrenci kantin ve lokantaları, okuma salonları ile öğrenci

yurtları açar, toplantı, sinema ve tiyatro salonları, spor salon ve sahaları, kamp yerleri sağlar, bu ve benzeri diğer tesisleri kurar, kiralar, işletir veya işlettirir. Bu amaca yönelik olarak üniversitenin diğer birimleri ve üniversite dışındaki kuruluşlarla işbirliği içinde çalışır, döner sermaye işletmeleri kurar hükümleri bulunmaktadır.

Öte yandan 2016 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun 7 (2) maddesi " 4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 43' üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi, 44 , 46 , 58 , ek 25 , ek 26 ve ek 27 ,nci maddeleri ile 19/11/1992 tarihli ve 3843 sayılı Kanun'un 7' nci maddesi uyarınca tahsil edilen tutarlar ve diğer gelirler, yükseköğretim kurumları bütçelerine özel gelir ve özel ödenek olarak kaydedilmez. Tahsil edilen bu tutar ve gelirler, ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine öz gelir olarak kaydedilir. Kaydedilen bu tutarlar karşılığı olarak ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine konulan ödenekler, gelir gerçekleştirmelerine göre kullanılır."hükümleri yer almaktadır.

Sonuç olarak İdare tarafından bulguya verilen cevapta 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 46 ve 47'nci maddelerinden bahsedilerek , "Yükseköğretim kurumları, Yükseköğretim Kurulu'nun yapacağı plan ve programlar uyarınca, öğrencilerin beden ve ruh sağlığının korunması, barınma, beslenme, çalışma, dinlenme ve boş zamanlarını değerlendirme gibi sosyal ihtiyaçlarını karşılamak ve bu amaçla bütçe imkânları nispetinde okuma salonları, yataklı sağlık merkezleri, mediko-sosyal merkezleri, öğrenci kantin ve lokantaları açmak, toplantı ve tiyatro salonları, spor salonları ve sahaları, kamp yerleri sağlamakla ve bunlardan öğrencilerin en iyi şekilde yararlanmaları için gerekli önlemleri almakla görevlidirler hükmü gereğince sosyal tesislerin Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı tarafından işletilerek ,gelirlerinin bütçeye alınarak giderlerinin bütçeden yapılmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı ileri sürülmüştür.

Ancak buradaki sosyal tesis misafirhane olarak kullanılmakta olup misafirhane ücretleri de her yıl Maliye Bakanlığı Milli Emlak genel Müdürlüğüne belirlenen tutarlar üzerinden alınmaktadır. Tesisin öğrencilerin sosyal ihtiyaçlarını karşılayacak özelliği yoktur.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 47'nci maddesinde bahsedilen sosyal tesislerden öğrencilerin kullanımına açık kafeterya, lokal ,havuz, spor salonu gibi tesisleri anlamak gerekir. Bu nedenle idare tarafından gönderilen bulgu cevabını kabul etmek olanaksızdır.

BULGU 2: Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması

Peşin olarak tahsil edilen ve gelecek ayları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde "380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının" kullanılmadığı, yapılan

tahsilatın tamamının doğrudan gelir olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “380- Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları” başlıklı 296'ncı maddesinde;

“Gelecek aylara ait gelirler hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir.*

Mezkûr Yönetmeliğin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 297'nci maddesinin birinci ve dördüncü fıkraları ise;

(1) Gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirler, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

(4) Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı peşin olarak tahsil edilerek bütçeleştirilmiş olan gelirler, ilgili oldukları dönemde düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile gelirler hesabına kaydedilir” *şeklindedir.*

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen hükümlerinden anlaşılacağı üzere, içinde bulunulan aya ilişkin kira gelirlerinin 600- Gelirler Hesabına alınması geriye kalan aylara ilişkin tutarların ise 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bir sonraki aya gelindiğinde ise, ilgili ayın kira gelirinin 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabından düşülerek gelir kaydının yapılması gerekmektedir. Oysa ki, Kurum tarafından yapılan kayıtlarda tahsil edilen tutarların tamamının doğrudan gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Peşin olarak tahsil edilen ve gelecek ayları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmasına başlanılmıştır.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza verilen cevapta, peşin olarak tahsil edilen ve gelecek dönemi kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde ilgisine göre 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler veya 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının kullanılmadığı kabul edilmekte, izleyen mali yılda benzer nitelikli işlemlerde ilgili hesap kodlarının kullanılacağı belirtilmektedir.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Akademik Personelin Yurtdışına Dil Eğitimine Gönderilmesi

Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında bazı akademik personelin hizmet alımıyla İngiltere'ye yabancı dil eğitimine gönderildiği tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelikte Bilimsel Araştırma Projeleri, sonuçları ile bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projeler olarak tanımlanmıştır.

Mezkûr Yönetmeliğin 7'nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler belirlenmiştir. Buna göre araştırma projelerinin, yükseköğretim kurumunun uzman elemanı bulunan her dalı ile ilgili olarak, Beş Yıllık Kalkınma Planı hedeflerine, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirlediği niversite bilim politikasına veya ülke bilim politikasına uygun konulara öncelik verilerek değerlendirilmesi ve seçilmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinin evrensel ve ulusal bilime, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması esastır.

Ayrıca, araştırma projelerinin seçimi ve desteklenmesinde; temel bilimler içerikli; sonuçları uygulamaya dönük; kaynakları ve faaliyetleri bakımından çok katılımlı, çok merkezli, kurumlar arası, uluslararası ve disiplinler arası nitelikteki projelere öncelik verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bahse konu Yönetmeliğe dayanılarak ıkarılan Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Yönergesinin ‘‘Proje Türleri’’ başlıklı 10'uncu maddesinin h bendinde yönlendirilmiş projeler için,

‘‘lkemizin ve niversitemizin bilim politikaları doğrultusunda, konusu ve araştırmacılarının BAP Komisyonu tarafından belirlendiği araştırma ve geliştirme projeleridir. Bu projelere müracaat doğrudan BAP Biriminden yapılır. Değerlendirilmesi BAP Komisyonu tarafından yapılarak kabul/red kararı alınır’’ denilmektedir.

Öğretim yeleri İngilizceye dayalı araştırma altyapılarının geliştirilmesi için yönlendirilmiş proje kapsamında pazarlık usulü ile hizmet alımı yapılmak İngiltere'ye dil kursuna gönderilmiştir. İlgili projenin, Bilimsel Araştırma Projelerinin yukarıda belirtilen temel amaçlarıyla uyumlu olmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında

Yönetmeliğin 3'üncü maddesinin (d) bendinde Bilimsel Araştırma Projesi "Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projelerdir." denilerek tarif edilmiştir. Yine Yönetmeliğin 7'nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler "Araştırma projeleri, yükseköğretim kurumunun uzman elemanı bulunan her dalı ile ilgili olarak, Beş Yıllık Kalkınma Plan hedeflerine, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirlediği üniversite bilim politikasına veya ülke bilim politikasına uygun konulara öncelik verilerek değerlendirilir ve seçilir. Araştırma projelerinin evrensel ve ulusal bilime, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması esastır. Araştırma projelerinin seçimi ve desteklenmesinde; temel bilimler içerikli; sonuçları uygulamaya dönük; kaynakları ve faaliyetleri bakımından çok katımlı, çok merkezli, kurumlar arası, uluslararası ve disiplinler arası nitelikteki projelere öncelik verilebilir. Lisansüstü tez araştırmaları da araştırma projeleri kapsamında desteklenebilir." şeklinde belirtilmiştir.

Bahsedilen Yönetmelik hükümlerine bağlı olarak Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Yönergesi hazırlanmış ve 07.01.2015 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe konulmuştur. Yönerge' de bilimsel araştırma projelerinin tanımı ve araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler, yönetmeliğin ilgili maddelerine paralel olarak düzenlenmiştir. Yönergenin 10'uncu maddesinin (h) bendinde tanımlanan "Yönlendirilmiş Projeler" konusu ve araştırmacılarının BAP Komisyonu tarafından belirlendiği araştırma ve geliştirme projeleridir denilerek tanımlanmıştır. Bu kapsamda 07.05.2015 tarihli ve 2015/04 sayılı BAP Komisyonu toplantısında "RTEÜ öğretim üyelerinin İngilizceye dayalı araştırma altyapılarının geliştirilmesi" amacıyla bir proje hazırlamak üzere Yrd Doç Dr Emre ÇAĞLAK'ın görevlendirilmesine karar verilmiştir. Görevlendirilen öğretim üyesinin hazırlayıp 15.05.2015 tarih ve 2015/05 sayılı BAP Komisyonuna sunulan projesi kabul edilerek yürürlüğe girmiştir.

Projenin amacı RTEÜ öğretim üyelerinin İngilizce konuşma ve anlama becerilerinin yükseltilmesinin ötesinde, hazırlayacakları yurtdışı ve yurtiçindeki uluslararası yayınların da niteliklerinin artırılması, yabancı kaynaklara erişimlerinin kolaylaştırılması, aynı zamanda gelişen becerileri sayesinde bilimsel etkinliklere daha çok katılımın sağlanması ve üniversitelerarası akademik ve bilimsel etkileşimin artırılmasıdır. Ortaya çıkan katma değer ile

üniversitemizin Türkiye’deki ve dünyadaki sıralamasının belirlenmesinde etkili olan uluslararası eser sayısında artışa bağlı olarak, RTEÜ vizyonunda değişikliğe uygun ortamın sağlanmasıdır. Ülkemizin geleceğini oluşturan genç nesillerin daha verimli, etkin ve global düzeyde eğitim imkanına kavuşmalarına katkı sağlamak amacı ile, üniversitemiz akademisyenlerinin yabancı dilde araştırma yapma kabiliyetlerinin daha da geliştirilmesi düşünülen bu projenin Üniversitemiz akademik alt yapısına olumlu etkiler yapacağı ulusal ve uluslararası eğitim kurumları arasında rekabet edebilirliğinin artırılması amaçlanmıştır.

Bu amaçla 2015 yılında 30 öğretim üyemiz yurtdışına dil eğitimine gönderilmiş olup eğitim almaları sağlanmıştır. Ancak Sayıştay Başkanlığının proje türünün uyumsuzluğu ile ilgili bulgusuna istinaden 2016 yılında da devam eden projenin sonuç raporu talep edilmiş ve 28.04.2016 tarih ve 2016/06 tarihli BAP Komisyon Toplantısında konu görüşülerek proje kapatılmıştır.

Sonuç olarak Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelikte, Bilimsel Araştırma Projeleri tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projeler olarak tanımlanmıştır. Bulgumuzda, kurum tarafından gerçekleştirilecek projelerin yönetmelikte belirtilen ilkeler doğrultusunda olması gerekmektedir.

Kurum tarafından bulgumuza istinaden gönderilen cevapta, proje türünün uyumsuzluğuna istinaden 28.04.2016 tarih ve 2016/06 sayılı BAP Komisyon toplantısında ilgili projenin sonlandırıldığı belirtilmektedir.

NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaması

NKÜ Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının muhasebe kayıtlarında 260-Haklar Hesabı’nda kayıtlı olan 1.887.291,17 TL’lik tutar için yıl sonunda %100 oranında amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 192, 202 ve 203’üncü maddelerinde yer alan hükümler doğrultusunda 260-Haklar Hesabı’nda kayıtlı maddi olmayan duran varlıklar için yıl

sonunda 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak 630-Giderler Hesabı'na borç kaydı yapılarak amortisman ayrılması gerekmektedir. Bununla birlikte 10.01 2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliği (Sayı 1) kapsamında yapılan düzenleme ile 260-Haklar Hesabı'nın amortisman ve tükenme payına tabi olduğu ve amortisman oranının % 100 olduğu belirlenmiştir.

Bu çerçevede 260-Haklar Hesabı'nda kayıtlı 1.887.291,17 TL'lik tutar için % 100 oranında amortisman ayrılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Muhasebe kayıtlarında 260-Haklar Hesabı'nda kayıtlı olan 1.887.291,17 TL. lik tutar için yıl sonunda ayrılmayan % 100 amortisman ayrılmış olup, ilgili amortisman hesaplama kontrol raporu amortisman kartı olmayan (özet) tablosu ekte gönderilmiştir. (Ek-1)

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında gerekli işlemlerin yapıldığı belirtilmiş olup, izleyen yılı denetimlerinde dikkate alınacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 260 Haklar hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 2: Bilimsel Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Namık Kemal Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının muhasebe kayıtlarında 962-Bilimsel Projeler Hesabı ile 963-Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının aktif halde bulunmadığı görülmüştür.

Üniversitelerde bilimsel araştırma projelerin izlenmesi için Yükseköğretim Kurumları Hesap Planı'na göre nazım hesap niteliğinde olan 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının kullanılmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bilimsel Araştırma Projelerinin nazım hesaplarda izlenmesi için Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğünden bilgiler alınmış olup, muhasebe kayıtlarımızda izlenecektir. Projelerin ödenek kayıtları Mayıs 2016 ayı içinde sonlanacak olup, projelerden yapılan harcamaların kaydı ise Haziran 2016 ayında sonlanacaktır. Kayıt işlemleri sonlanınca Başkanlığınıza bilgi verilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin gönderdiği cevapta gerekli işlemlerin başlatıldığı bildirilmiş olup, işlemlerin yapılıp yapılmadığı izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınacaktır.

BULGU 3: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

NKÜ Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı muhasebe kayıtlarında hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8'inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yatırılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğini hükümleri doğrultusunda ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"nın kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 kodlu hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, 372 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir. Ödenen kıdem tazminatı tutarları ise bir taraftan 372 kodlu hesaba borç, 103 kodlu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

Bu çerçevede hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz hizmet alımları kapsamında çalışan personelin kıdem tazminatlarına ilişkin karşılık hesaplamaları ile ilgili birimlerden bilgi (mevcut personelin çalışma süreleri ve en son aldıkları ücret) istenmiş, talep ettiğimiz veriler muhasebe birimimize ulaştığı zaman kıdem tazminatı karşılık kaydı yapılacaktır. Tahmini bitiş tarihi ise Mayıs 2016 ayı sonu olarak belirlenmiştir.

Sonuç olarak Denetim bulgusuna idarenin gönderdiği cevapta hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için kıdem tazminatının hesaplamalarına başlandığı bildirilmiş olup, konu izleyen yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Alt İşveren Çalışanlarının Kıdem Tazminatlarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak 6552 sayılı Kanunda değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiştir.

"MADDE 8 - 4857 sayılı Kanunun 112 nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından,

işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir."

Bu sorumluluğun mali tablolarında bir karşılığı bulunmaktadır. İdarelerin alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarını tahakkuk kaydı olarak mali tablolarında göstermesi gerekir.

Üniversitede çalışan kişilerin, çalışma süreleri dikkate alınarak 472 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında gerekli kıdem tazminatı karşılıklarının tahakkuk olarak yer alması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; 10.09.2014 tarihli ve 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun 11.09.2014 tarihli ve 29116 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

6652 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde 4857 sayılı Kanun'un 112'inci maddesine eklemeler yapılarak hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiş ve Çalışma Sosyal Güvenlik Bakanlığınca 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete'de Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik yayımlanmıştır. Bu hususlar ışığında 3 nolu bulguda belirtilen hususlara İdaremizce iştirak edilmektedir.

Rektörlüğümüzce Üniversitemizin kuruluşundan bugüne kadar Kamu İhale Kanunu hükümleri doğrultusunda ihale yöntemiyle çalıştırılan hizmet alımları kapsamındaki personellerin Üniversitemizde çalıştığı dönemlerle ilgili özlük dosyaları oluşturulmuş, Sosyal Güvenlik Kurumu Erzincan İl Müdürlüğünden hizmet dökümleri çıkartılmış, kıdem tazminatı hak eden personellerin yönetmelik çerçevesinde kıdem tazminatı hesaplama tablolarının oluşturulması aşamasına gelinmiştir.

Üniversitemizde çalışan hizmet alımı kapsamındaki personellerin çalışma süreleri dikkate alınarak 2016 yılı Haziran ayı sonu itibariyle mali tablo karşılığı hesaplama düzeyine getirilerek muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır.

Sonuç olarak İdare tarafından iletilen cevabi yazıda kıdem tazminatı karşılıklarına ilişkin gerekli hesaplamaların yapılarak muhasebe kayıtlarına alınacağı belirtilmiştir. Her ne kadar idare gerekli düzeltici işlemleri yapacağını belirtmişse de konunun Maliye Bakanlığı'nı ilgilendiren yönünün de olması cihetiyle bulgunun TBMM'nin bilgisine sunulabilmesi açısından raporda denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler kısmına alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

AKSARAY ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taahhüt Hesaplarının Güncel Durumu Yansıtması

Yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerde 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının eksik kullanıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 920-Gider Taahhütleri Hesabının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Görüleceği üzere, 920 ve 921 No'lu hesapların kullanılması idare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların eksik kullanılması, hem Muhasebe Yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte, hem de İdare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Yapılan tespitlere göre 2015 yılına ilişkin 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı bakiyesinin 75.212.133-TL olması gerekirken bilançoda 2.216.280,52-TL olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Dolayısı ile 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı mali tablolarda 72.995.852,48-TL tutarında noksan görünmektedir.

SIRA NO	İŞİN ADI	SÖZLEŞME BEDELİ (KDV HARİÇ)	SÖZLEŞME BEDELİNE GÖRE ÖDEME (BUGÜNE KADAR) (KDV HARİÇ)	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABINDA YER ALMASI GEREKEN TUTAR
1	İLETİŞİM FAKÜLTESİ	22.950.000,00	16.302.174,50	6.647.825,50
2	İLAHİYAT FAKÜLTESİ	11.265.000,00	9.433.408,50	1.831.591,50
3	YABANCI DİLLER Y.O.	16.728.000,00	4.608.513,55	12.119.486,40
4	ONKOLOJİ HASTANESİ	39.265.766,00	27.559.679,66	11.706.086,33
5	DİŞ HASTANESİ	22.450.000,00	5.573.238,13	16.876.761,86
6	MORFOLOJİ- TIP FAK.	15.888.000,00	0	15.888.000
7	ELEKTRİK ALTYAPI	6.074.271,00	547.532,20	5.526.738,80
8	MERKEZ LAB. 1. BLOK	4.165.000,00	62.407,62	4.102.592,37
9	GENİŞ MODEL SERA	1.418.000,00	904.950	513.050
TOPLAM		44.084.037,00	64.991.904	75.212.133

•Tüm ödeme değerleri (TL)'dir.

Kamu idaresi cevabında; "Geçmiş kayıtlar incelenmiş olup, yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıla veya yıllar için geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen taahhütlere ilişkin tutarların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri gereğince 920-Gider Taahhütleri Hesabına kaydı işlemleri Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca gerçekleştirilecek olup İdare tarafından girilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, taahhüt hesaplarına kaydedilmesi gereken tutarların ilgili hesaba kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde hesabın kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Akdeniz Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı “920-Gider Taahhütleri Hesabı” ile “921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı” hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’ncü maddesinde;

“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. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” Hükümleri ile,

Aynı Yönetmeliğin “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’nci maddesinde de;

“Kadastro, imar, ifraz, tevhit, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca Akdeniz Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, bunların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınması ve cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; ”Cins değişikliğine yönelik olarak Konyaaltı Belediyesiyle yapılan görüşmelerde imar planı ile Kadastro durum arasında uyumsuzluğun kampüs alanı bütününde İmar Kanunu 15. ve 16. Madde uygulaması (İfraz, tevhit, yola terk işlemi) ile düzeltilmesi istenilmiştir. Kampusun güneyindeki imar çalışmaları devam etmektedir. İmar planı Konyaaltı Belediye Başkanlığınca askıdan indirilmiş, Antalya Kadastro Müdürlüğünde çalışmaları devam etmektedir. Kampüs içindeki parsellerden Arapsuyu mahallesi 1186 parselin (Antalya 3.Asliye Hukuk Mahkemesi 2015/521) mülkiyet davası devam etmektedir. Teknokent arazisi 2010/844 sayılı Bakanlar Kurulu kararıyla Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi olarak ilan edilmiştir. Hürriyet caddesi Teknokent alanı içinde kalmaktadır. Yola terk İşlemi sadece üniversitenin inisiyatifinde değildir.

Yukarıda bahsedilen sebeplerden dolayı Cins değişikliği işlemi zaman alacağı açıktır. Bu aşamada kampüs parsellerinin tevhit ve yola terk yapılması yakın vadede mümkün olmamakla birlikte süreç itinayla takip edilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, üniversiteye ait taşınmazların tashih işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir. Söz konusu taşınmazların tashih işlemlerinin yapılıp yapılmadığı hususu, sonraki yıl denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin İlgili Olduğu Dönemlerde Muhasebeleştirilmemesi

Üniversitenin önceki yıllara ait olup peşin tahsil ettiği kira gelirlerinin tahsil edildiği dönemde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" ile ilgili 289'uncu maddesinde gelecek aylara ait gelirler hesabının; uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 291'inci maddesinde de; Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde gelirler hesabına aktarılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına borç, Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili dönemde gelir olarak tahakkuk ettirilen tutarlar bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

380 ve 480 gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarının incelenmesi sonucu 887.415,0- TL tutarında kira alacağının tahsil edildiği dönemde gelir yazıldığı görülmüştür. Hâlbuki 3 yıla varan kira dönemlerini ilgilendiren kira alacaklarının ilgili olduğu ayda/yılda gelir kaydedilmesi ve bu amaçla 380 ve 480-Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Peşin tahsil edilen kira gelirlerinin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri gereğince 380-480 Gelecek Aylara/Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesaplarına kaydedilerek izlenmesine ilişkin muhasebe kaydı işlemleri Üniversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yapılmakta olup, peşin tahsil edilen kira gelirlerinin tahsil edildiği dönemde muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Üniversiteye ait olan ve bir yılı aşan süreleri kapsayan sözleşmelere dayalı kira gelirlerinin, 380-Gelecek Aylara Gelirler Ait Hesabı ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek mali tabloların doğru ve gerçek bilgileri içermesine yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Ancak düzeltme işlemi 2016 yılında yapıldığından 2015 yılına ilişkin mali tablolardaki "380-Gelecek Aylara Gelirler Hesabı" ve "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı" halen doğru ve gerçek bilgileri içermemektedir. İzleyen yıl denetimlerinde, hesabın kullanılıp

kullanılmadığına ilişkin kontrollere devam edilecektir.

GİRESUN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Aktif Hesaplara Kaydedilmesi Gereken Yapım ve Onarım İşlerinin Giderler Hesabına Kaydedilmesi

Aktif hesaplara alınması gereken yapım ve onarım giderlerinin giderler hesabına alındığı tespit edilmiştir.

Kurum bütçesinden yapılan harcamaların söz konusu düzenlemelere göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Aşağıdaki tablolarda yer alan yapım ve onarım işlerinin yasal düzenlemelere göre aktif hesaplar yerine gider hesabı kullanılarak muhasebe kaydının yapıldığı görülmüştür.

Tablo 3: Amfi Tiyatro Yapımına İlişkin Yevmiye Kayıtları

İşin adı	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No	630-Giderler Hesabına Alınan Tutar
Amfi Tiyatro Yapımı	25.08.2015	6987	239.918,54
	19.11.2015	9601	139.606,52
	23.12.2015	12002	42.242,17
			421.767,23

Tablo 4: Okul Öncesi Eğitim ve Araştırma Merkezi Yapımına İlişkin Yevmiye Kayıtları

İşin adı	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No	630-Gider Hesabına Alınan Tutar
Okul Öncesi Eğitim ve Araştırma Merkezi Yapımı	19.02.2015	1298	166.320,99
	10.04.2015	2603	86.258,76
	12.06.2015	4805	108.047,55
			360.627,30

Tablo 5: Espiye Meslek Yüksekokulu Binaları Onarımına İlişkin Yevmiye Kayıtları

İşin adı	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No	630-Gider Hesabına Alınan Tutar
Espiyeye Meslek Yüksekokulu	18.09.2015	7731	87.596,79
	16.10.2015	8409	243.380,84
Binaları Onarımı	18.11.20015	9557	548.294,85
	11.12.2015	10568	588.132,18
			1.467.404,66

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde;

“252 Binalar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 175- (1) Binalar hesabı, kamu idarelerine ait her türlü binalar ile bunların bütünleyici parçaları ve eklentilerinin izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 176- (1) Binalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

(...)

3) Binalar hesabında kayıtlı binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. ;

“258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 187- (1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin

düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır. ”,

“630 Giderler hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 393- (1) Giderler hesabı, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın tahakkuk ettirilen her türlü giderin izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 394- (1) Giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Bütçe ile ilgili olarak tahakkuk ettirilen ancak, bilanço hesabını ilgilendirmeyen giderler bir taraftan bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan bütçe gider hesapları hesap grubunda yer alan ilgili hesaba borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”

düzenlemeleri bulunmaktadır.

Söz konusu yasal düzenlemeler gereğince, yapımı devam etmekte olan Amfi Tiyatro ve Okul Öncesi Eğitim ve Araştırma Merkezi Yapımı yatırımlarının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ve aktif hesaplara alınması gereken, Espiye Meslek Yüksekokulu Binaları Onarım İşinin de 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin 2015 yılı hesaplarının Sayıştay Denetçilerince incelenmesi sonucunda aktif hesaplara kaydedilmesi gereken yapım ve onarım işlerinin giderler hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Buna göre 2015 yılında yapımı devam etmekte olan amfi tiyatro ve okul öncesi eğitim ve araştırma merkezi yapımı işlerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ve aktif hesaplara alınması gereken Espiye Meslek Yüksekokulu binaları onarım işinin de 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmekte iken 630-Giderler Hesabının kullanıldığı belirtilmiştir.

Bu nedenle Güre Yerleşkesi Amfi Tiyatro Yapım İş, Okul Öncesi Eğitim ve Araştırma Merkezi Yapım İş ile Espiye Meslek Yüksekokulu Binalarının Bakım-Onarım İşine ait giderlerin yeniden envanteri yapılarak, 02.05.2016 tarih ve 3714, 3717 ve 3718 nolu muhasebe işlem fişleri ile düzeltme kayıtları yapılmış olup, bunlara ilişkin muhasebe işlem fişleri ilişikte gönderilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, 02.05.2016 tarih ve 3714, 3717 ve 3718 nolu muhasebe işlem fişleri ile düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu düzeltme işlemi 2015 yılı bilanço hesaplarında düzeltme anlamına gelmemekte ve 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Giresun Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Maddi Duran Varlıklar (252-Binalar Hesabı) hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İç Kontrol Sisteminin Kurulmasına Yönelik Çalışmaların

Tamamlanmaması

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ve İdarenin İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer almasına karşın idarenin yöneticileri hassas görevlere ilişkin prosedürleri tanımlamamıştır.

İdarenin yöneticileri iç kontrol sisteminin uygulanmasında personele örnek olması konusunda İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yapılacak eylem olarak gösterilen; “İç kontrol süreçleri ile ilgili farkındalık yaratarak standartların tüm birimlerde etkili uygulanması için yöneticilerin yılda en az iki defa bilgilendirme toplantısı yapılması ve bu toplantılarda iyi uygulama örneklerinin anlatılması” eylemi gerçekleştirilmemiştir.

Birim yöneticilerinin verdikleri görevleri takip edebildiği bir yönetim bilgi sistemi henüz oluşturulmamıştır. Her düzeydeki yöneticiler tarafından verilen görevlerin sonucunu izlemeye yönelik olarak oluşturulan kontrol teşkilatları düzgün çalışmamaktadır.

Her görev için eğitim ihtiyacı belirlenmemiş, planlı bir eğitim faaliyeti yürütülmemiştir. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında eğitim planı yapılacağı ve hizmetiçi eğitim konusunda bir yönerge ve/veya genelge çıkarılması hedeflendiği halde halen gerçekleştirilmemiştir.

Yine aynı planda öngörülen ve personelin performansını ölçmeye yönelik olan kriterler belirlenmemiş, konuyla ilgili yönetmelik, yönerge ve/veya genelge çıkarılmamış ve

Performans Değerlendirme Raporu hazırlanmamıştır.

2. İdare, 2015 yılı için amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlememiş ve dolayısıyla riskleri bertaraf etmeye yönelik eylem planı da hazırlamamıştır.

3. Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme vb) belirlenmemiş, diğer bir deyişle risk analizleri yapılmamıştır. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında kurulması öngörülen risklere karşı alınacak önlemleri belirleyerek, eylem planlarını yapacak çalışma grubu oluşturulmamış ve riskleri önlemeye yönelik eylem planı hazırlanmamıştır.

İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında idare; personel yetersizliğine yeterince çözüm bulunamadığını, mevzuat değişikliklerinde personele gerekli bilgilendirme yapılmasına çalışıldığını beyan etmiş, bunun için personelin görev yerlerinin belirlenmesi, görev yerlerinde olmayan kişilerin görevlerini yazılı olarak devretmesini sağlamaya çalıştıklarını bildirmişlerdir. Ancak görevden ayrılan personel yaptığı ve/veya yapacağı işleri bir rapor halinde görevlendirilen personele bildirmemektedir.

Bu itibarla, idarenin mevzuata uygun olarak iç kontrol sisteminin kurulmasına ve işlerlik kazanmasına yönelik çalışmaları bir an önce tamamlaması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde etkin bir iç kontrol sistemi kurmaya yönelik çalışmalar “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” esas alınarak 2008 yılında başlatılmış ve Giresun Üniversitesi İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Giresun Üniversitesi İç Kontrol Uyum Eylem Planı Maliye Bakanlığınca yürütülen merkezi uyumlaştırma çalışmaları kapsamında kamu idarelerine yol göstermek amacıyla 2011 ve 2014 yıllarında yayımlanan “İç Kontrol Rehberi” doğrultusunda Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK) tarafından mevzuatta yer alan periyodik süreçlerle izlenmekte ve değerlendirilmektedir.

Tüm unsurları ile yeterli ve etkili bir iç kontrol sistemi kurmak amacıyla 2015 yılında yapılan çalışmalar Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından izlenmiş ve değerlendirilmek üzere İKİYK’ya bir rapor ile sunulmuştur. Kurulun yaptığı değerlendirmeler sonucu oluşturulan “İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu” ve “İç Kontrol Uyum Eylem Planı” bir yazı ile merkezi uyumlaştırma birimi görevini yürüterek Maliye Bakanlığına gönderilmiştir. 2015 yılı izleme ve değerlendirme sonucunda tamamlanamayan standartlarla ilgili çalışmaların Ekim 2016 tarihine kadar uzatılması eylem planında revizyona gidilmesi

uygun görülmüştür. 2016 yılı izleme faaliyetlerine başlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin çalışmaların devam ettiği, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı doğrultusunda yapılan çalışmaların Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK) tarafından izlenmekte ve değerlendirilmekte olduğu, 2015 yılına ilişkin izleme ve değerlendirme faaliyetleri sonucunda, tamamlanamayan standartlarla ilgili çalışmaların Ekim 2016 tarihine kadar uzatılmasına ve eylem planında revizyona gidilmesine karar verildiği ifade edilmektedir.

İdarece iç kontrol sisteminin kurulmasına ve işlerlik kazanmasına ilişkin çalışmaların ivedilikle tamamlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

HİTİT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi

Kamu idaresinin maddi duran varlıklarına ilişkin olarak yapılan incelemede; kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının bilanço hesapları itibariyle yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın nasıl çalıştırılacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Öte yandan Yönetmeliğin 172’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (5) numaralı alt bendinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Ayrıca Yönetmeliğin „252 Binalar Hesabı’ başlıklı 176. maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (7) numaralı alt bendinde ise

“*Tabise* konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.” *hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, Üniversitenin Kesin Mizan ve Bilançosunun incelenmesi sonucunda söz konusu muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahsisli taşınmazların anılan Yönetmelik gereği envanter işlemi akabinde kayıtlı değerleri ile 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252.03 Binalar Hesabı ile 500.12 Net Değer Hesabına, binaya ilişkin envanteri yapılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.13 Net Değer Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda kaydedilmeyen değerleri itibariyle hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle tahsisli taşınmazların muhasebe kayıtlarının 252. 03 borç ve 500.12 alacak hesapları çalıştırılarak, 2016 yılı içerisinde yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, tahsisli binaların ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedildiği belirtilmiştir. Ayrıca kamu idaresine tahsis edilen arsa ve arazilerin de 250 Arazi ve Arsalar hesabının ilgili alt koduna kaydedilmesi gerekmektedir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı İçin Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 615.873,19 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 856.574,98 TL olarak görünmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre; maddi duran varlık hesaplarında kayıtlı olup, çeşitli nedenlerle kullanıma olanaklarını yitiren varlıklar ile bu varlıklardan amortisman tabi olanların ayrılmış amortisman tutarları bu hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır. Bu şekilde aktarılan varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark kadar, aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda amortisman ayrılır. Söz konusu muhasebe kuralı, kullanıma olanağı kalmamış varlıkların kurum bilançosunda sanal bir değer oluşturulmaması için önem arz etmektedir.

Bu kural gereği, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman

ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 240.701,79TL lik fark, 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin, yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle gerekli düzeltme işlemlerinin muhasebat destek hattına açılan çağrıya verilen cevaba göre yapılarak bu hesapların eşitleneceği ve yıl sonlarında “294 Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı” ndan amortisman ayırma işleminin yapılmasına dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19’uncu maddesi 8’inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarının 600 Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600 Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 72.662,92 TL'lik vergi tutarının ise 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıda anılan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite

tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 72.662,92 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarına banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirilebilmesi için “630 Giderler hesabı”na borç ve “181 Gelir tahakkukları hesabı” alacak kaydı yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Örgün ve İkinci Öğretim Harç İade İşlemlerinde Faaliyet ve Bütçe Hesaplarının Yanlış Kullanılması

Üniversite tarafından 33.787,45 TL tutarındaki örgün ve ikinci öğretim harç iadesi işlemlerinde; 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler hesabına borç, 805 Gelir Yansıtma hesabına alacak kaydı yapılması gerekirken, 800 Bütçe Gelirleri hesabına borç 805 Gelir Yansıtma hesabına alacak kaydı yapıldığı, üniversitenin asli faaliyetlerinden kaynaklandığı için 610 İndirim, İade ve İskontolar hesabına borç kaydı yapılması gerekirken 600 Gelirler hesabına borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde 610 İndirim, iade ve iskontolar hesabıyla ilgili olarak “*Hesabın niteliği* ” başlıklı 397’nci maddesinde;

“1) İndirim, iade ve iskontolar hesabı, kamu idarelerinin *asli faaliyetlerinden kaynaklanan* mal veya hizmet satışlarına ilişkin olarak tahakkuk eden tutarlardan yapılan indirim, iade ve iskontoların izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir.*

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler hesabıyla ilgili olarak “*Hesabın niteliği* ” başlıklı 417’nci maddesinde;

“(1) Bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesabı, *bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan* mevzuatı gereğince yapılan *ret ve iadelerin* izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir.*

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince örgün ve ikinci öğretim harç iade işlemlerinde; 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler hesabının kullanılmaması Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda, 610 İndirim, İade ve İskontolar hesaplarının kullanılmaması ise Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya yol açmıştır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversitenin örgün ve ikinci öğretim harç iadesi işlemlerinde yapılan hatalı kayıtların yerine “810 bütçe gelirlerinden ret ve iadeler” ile “610 İndirim, İade ve İskontolar” hesaplarının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Gider Taahhütleri İle ilgili Nazım Hesapların Gerçeği Yansıtmaması

Üniversitenin, hizmet alımı işlerine ilişkin 5.511.868,39 TL’lik taahhütlerinin 920 Gider Taahhütleri hesabı ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı hesaplarında izlemediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “*Taahhüt hesapları*” başlıklı 471’inci maddesinde;

“Taahhüt hesapları hesap grubu; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir*.

Adı geçen yönetmelik hükmüne aykırı olarak gider taahhütlerinin tamamının, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda kurumun 2015 yılı bilanço dipnotlarında 5.511.868,39 TL’ lik tutar kadar taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversitenin hizmet alımı işlerine ait taahhütlü ödemelerin “920 Gider Taahhütleri Hesabı” ve “921 Gider Taahhütleri Karşılığı” hesaplarında takip edilmesi hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken

işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Taahhütlerinin tamamının, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı nazım hesaplarında izlenmemesi 2015 yılı bilanço dipnotlarında eksikliğe neden olmuştur.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Üniversitenin Teknokente Bulunan Hissenin Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversitenin Çorum Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de %46 oranında hissesine karşılık gelen 828.000,00 TL tutarındaki sermaye payının muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir

Üniversitenin teknokente bulunan hisse tutarlarının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 160'ıncı maddesi hükümleri 241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin işlemleri açıklamış olup buna göre; Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nakdi sermaye ve gerekse ayni sermaye şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği ve sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların, kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiğini vurgulamıştır.

Üniversite mali tablolarının incelenmesi neticesinde Çorum Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de %46 hisseye karşılık gelen 828.000,00 TL'lik hissesinin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Üniversitenin teknokente ayrılan sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda aktifleştirilmemesi nedeniyle 2015 Bilançosunda 241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 828.000,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin Çorum Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.'de bulunan % 46 oranındaki hissesine karşılık gelen 828.000 T.L tutarındaki sermaye payının muhasebe kayıtlarına doğru olarak alınabilmesi için “241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı”na tanımlama yapılması için Muhasebat Genel Müdürlüğü ile iletişime geçilerek tanımlama yaptırılmıştır. Ancak ilgili kayıt yapılmak istendiğinde sistem EK 1'de görülen hatayı vermektedir. Hatanın giderilmesi için destek

hattına elektronik posta atılmıştır. Cevabı beklenmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılması için Muhasebat Genel Müdürlüğü ile iletişime geçildiği belirtilmiştir. Görüldüğü üzere teknokente ayrılan sermaye payının 241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında yer almaması 2015 yılı mali tablolarında hataya sebep olmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hitit Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Mali Duran Varlıklar (241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı) Gelirler (600 Gelirler Hesabı), İndirim, İade ve İskontolar (610 İndirim, İade ve İskontolar Hesabı) ve Giderler (630 Giderler Hesabı) Taahhütler (920 Gider Taahhütleri Hesabı, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Ay Sonunda Düzenli Olarak Değerleme Yapılmaması

Üniversitenin 104 Proje Özel Hesabında izlenen Avrupa Birliği hibeleri için ay sonu döviz değerlendirme işlemlerini yapmadığı tespit edilmiştir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin „Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinin (d) bendinde;

“Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630- Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre 104 Proje Özel Hesabında izlenen hibe kapsamında elde edilmiş olan dövizler için ay sonu değerlendirme işlemi yapılması gerekirken yapılmaması sonucunda ortaya çıkan olumlu/olumsuz farka göre, 600 Gelirler Hesabı ya da 630 Giderler Hesabı itibariyle Faaliyet Sonuçları Tablosu ile Bilançoda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize Avrupa Birliği ve uluslararası kuruluşların kaynaklarından proje karşılığı aktarılan hibelerinin izlendiği 104 Proje Özel Hesabına ilişkin ay sonu döviz değerlendirme işlemi değerlendirme raporunda da belirtildiği üzere hatalı yapılmıştır. Sayıştay denetçilerimizin uyarısı ile hata fark edilmiş olup sonraki süreçte gerekli değerlendirme işlemi ay sonlarında yapılmaktadır.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, denetimde yapılan uyarı ile hata fark edilmiş olup sonraki süreçte gerekli değerlendirme işleminin ay sonlarında yapıldığı belirtilmiştir. Raporumuzda bulgu konusu yapılan bu hususla ilgili olarak kurum tarafından yapılacak çalışmalar 2016 yılı düzenlilik denetiminde dikkate alınacaktır.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolulukları ile yazıcı kartuşlarının dolulukları,
- 4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün

kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımını ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili bulguda bahsedilen iş ve işlemler Üniversitemizde mevzuata uygun olarak “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı ve Muhasebeleştirilmesi, Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller”in 9. Maddesinin 2. Fıkrasına göre yapılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda bahsedilen iş ve işlemlerin ilgili esaslara göre takip edildiği belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 3: Kişilerden Alacaklar Hesabında Bulunan Tutarların Tahsil Edilmesi Sırasında Bütçe Gelirleri Hesabının Yanlış Kullanılması

Üniversite tarafından personel avanslarının mahsup edilmemesinden kaynaklanan ve 140 Kişilerden Alacaklar hesabında takip edilen 22.000 TL'lik tutarın tahsil edildiğinde hatalı olarak bütçeye gelir olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “800 Bütçe Gelirleri” başlıklı 412'nci maddesinin ilk fıkrasında,

“Bütçe gelirleri hesabı, bütçe kanunu veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir.*

161 Personel Avansları hesabında bulunan tutarlar, mahsup süresinin geçirilmesi neticesinde 140 Kişilerden Alacaklar hesabına alınmıştır. Daha önce bütçeye bir gider kaydı olmadığından ilgili tutarların tahsil edilmesi sırasında da bütçe hesaplarının kullanılmaması gerekir. Bütçe Hesaplarının kullanılmasının neticesinde Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda 22.000 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversite personeline açılan, süresinde kapatılmayan ve “140 Kişilerden Alacaklar Hesabı”na alınan avanslarla ilgili olarak; avanslar kapatılırken yanlış çalıştırılan ve bulgu konusu yapılan “800 Bütçe Gelirleri Hesabı”nın kullanılmayacağı ifade

etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. 161 Personel Avansları hesabında bulunan mahsup süresinin sonunda 140 Kişilerden Alacaklar hesabına alınan tutar tahsil edildiğinde bütçe hesapları kullanılmış ve Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

BULGU 4: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “*Hesabın niteliği*” başlıklı 291’inci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır...”

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “*Hesabın niteliği*” başlıklı 342’nci maddesinde ise;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." *hükümleri yer almaktadır.*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “*Temel Kavramlar*” başlıklı 5’inci maddesinde ise;

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) *İhtiyatlılık*: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz..” *denilmektedir.*

Anılan yönetmelik düzenlemelerine göre Üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıkları için, gerekli çalışmaların ve

hesaplamaların yapılarak önümüzdeki süreçte karşılıkların ayrılıp ilgili hesaplara kayıt yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen yönetmelik hükümlerine göre Üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmelidir.

BULGU 5: Gelir Tahakkuk Kayıtlarında Bütçe Hesaplarının Hatalı Olarak Kullanılması

Hazine yardımı ve kira geliri tahakkuk kayıtları yapılırken 800 Bütçe Gelirleri ve 805 Gelir Yansıtma hesaplarına aynı anda hem borç hem de alacak kaydı yapılarak, hesapların hatalı kullanıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 800 Bütçe Gelirleri hesabı ile ilgili olarak “*Hesabın niteliği* ” başlıklı 412'nci maddesinde;

“ (1) Bütçe gelirleri hesabı, bütçe kanunu veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak *nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır*” *denilmektedir.*

Söz konusu madde hükmüne göre bütçe gelir hesaplarının kullanılabilmesi için nakden veya mahsuben bir tahsilat yapılması gerekmektedir. Bu nedenle gelirlerin tahakkuk kayıtları yapılırken bütçe hesaplarının kullanılmaması gerekir. Üniversite tarafından herhangi nakden veya mahsuben bir tahsilat söz konusu olmamasına rağmen;

A) Kira tahakkuk kayıtlarının bütçe hesapları ile ilişkilendirilmesi nedeniyle 61.673,76 TL tutarında,

B) Hazine yardımı tahakkuk kayıtlarının bütçe hesapları ile ilişkilendirilmesi nedeniyle 51.576.000,00 TL tutarında,

800 Bütçe Gelirleri ve 805 Bütçe Gelirleri Yansıtma hesaplarına aynı işlemde hem borç hem alacak kaydı yapılması nedeniyle geçici mizanda ilgili hesapların toplam 51.637.673,46 TL olduğundan fazla gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle hazine yardımı ve kira gelirleri tahakkuk kayıtlarının bütçe hesapları ile ilişkilendirilmesi hususunda “800 bütçe gelirleri” ve “805 bütçe gelirleri yansıtma hesapları”na aynı işlemde hem borç hem alacak kaydı yapılmamasına dikkat edileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili

hususla dikkat edileceği belirtilmiştir. Bütçe gelir hesaplarına aynı işlemdede hem borç hem alacak kaydı yapılması, geçici mizanda ilgili hesapların olduğundan fazla gösterilmesine neden olmuştur.

BULGU 6: Tahsisli Taşınmazların Kiralanmasında Nazım Hesap Kullanılmaması

Tahsisli taşınmaz kiralalarında 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Hesabın kullanıma ilişkin olarak Muhasebat Genel Müdürlüğünün 90192509210.05.02-13278 sayılı “*Taşınmaz İşlemlerine ilişkin*” konulu yazısında;

“Taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, ... ihdas edilmiş..... Buna göre;

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; .

2- ... 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” *denilmektedir*.

Yukarıdaki tebliğ gereğince tahsisli taşınmazlar kiralandığında, 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesaplarının kullanılması gerekirken bu hesaplara gerekli kayıtların yapılmaması bilanço dipnotlarında hataya sebebiyet vermiştir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle tahsisli taşınmazların kiralanmasında nazım hesapların, sonraki süreçte kullanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince nazım hesapların kullanılmaması bilanço dipnotlarında hataya yol açmıştır.

BULGU 7: 2015 yılı Bütçe Kanunu E Cetvelinde Yer Alan Limitlere Dikkat Edilmemesi

Bütçe Kanununun E Cetvelinde bazı ödeneklerin kullanımına ve harcamalara ilişkin esaslar

düzenlenmiştir. Üniversite tarafından bu ödeneklerin harcanmasında E Cetvelinin 39'uncu maddesinde yer alan limitlere riayet edilmediği tespit edilmiştir.

2015 yılı Bütçe Kanunu E Cetvelinin 39'uncu maddesinde;
“Aşağıda yer alan her bir alım için ihtiyacın nereden ve hangi usulle temin edileceğine bakılmaksızın vergiler dahil olmak üzere;

- a) Menkul mal alımlarında 21.000 Türk Lirasını,
- b) Gayrimaddi hak alımlarında 17.000 Türk Lirasını,
- c) Menkul malların bakım ve onarımlarında 21.000 Türk Lirasını,
- d) Gayrimenkullerin bakım ve onarımlarında 51.000 Türk Lirasını,

aşan tutarlar “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerinden ödenemez. “(06) Sermaye Giderleri”ne ilişkin olarak yukarıdaki limitlerin uygulanmasında toplam proje ödeneği esas alınır. Türk Silahlı Kuvvetlerinin (Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı dahil) “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerine analitik bütçe sınıflandırmasına uygun olarak tahsis edilen ödeneklerle yapılacak askeri amaçlı alımlarda yukarıda belirtilen limitler uygulanmaz.” *denilmektedir.*

Söz konusu 21.000 TL’yi aşan menkul mal alımlarının “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri tertiplerinden ödenmemesi gerekirken aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere toplam 418.729,96 TL tutarında limit aşımı harcama yapılmıştır.

Tablo 4: Limiti Aşan Harcamalar

Yevmiye No	Tarih	Hesap Kodu	Ekod	Hesap Adı	Borç
10248	04.12.2015	830	3.7.1.9 0	Diğer Dayanıklı Mal ve Malzeme Alımları	160.185,00
11774	31.12.2015	830	3.7.1.9 0	Diğer Dayanıklı Mal ve Malzeme Alımları	139.546,80
11820	31.12.2015	830	3.7.1.9 0	Diğer Dayanıklı Mal ve Malzeme Alımları	92.865,41
8332	08.10.2015	830	3.7.1.1	Büro ve İşyeri Mal ve Malzeme Alımları	26.132,75
Toplam					418.729,96

Kamu idaresi cevabında; “Bütçe Kanununun E cetveli ile düzenlenen bazı ödeneklerin kullanımı ve harcanmasına ilişkin limitlere riayet edilmesi hususuna azami dikkat gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir. Bütçe Kanununun E Cetvelinde yer alan bazı ödeneklerin kullanımına ve harcamalara ilişkin esaslara uyulması gerekmektedir.

BULGU 8: İç Kontrol Sisteminin Değerlendirmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun beşinci kısmında düzenlenen iç kontrol sisteminin kurum içerisinde yapılandırılmasına yönelik eylemlerin kısmen tamamlanmadığı ancak eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sisteminin yapılandırılmasında tespit edilen eksiklikler;

1 - Üniversitenin risk değerlendirme çalışmaları kapsamında yer alan personelin odak grubu /atölye çalışmaları ile kendi risklerini belirleme ve kontrol faaliyetleri önerme çalışmalarının kısmen yapıldığı tespit edilmiştir.

2- Üniversitenin hangi risklere karşı hangi önlemleri alacağı aşamasında kontrol faaliyetleri için maliyet-etkinlik analizi yapılmamıştır. Risklere karşı geliştirilen her bir kontrol sisteminin idarelere bir maliyeti vardır. Bu analizin yapılmasının amacı risk gerçekleştiğinde ortaya çıkacak olan sonuçlarla buna karşı alınan kontrollerin orantılı olup olmadığının tespit edilmesidir. Bu durum iç kontrol kapsamında belirlenecek önlemlerin ve kontrollerin verimsiz olmasına yol açabilir.

3- Görevden ayrılan personel, iş ve işlemlerinin durumunu gösterir bir rapor hazırlamamaktadır. Ayrıca kurum tarafından hassas görevlerin tanımlaması yapılmamıştır.

4- Üniversitenin döner sermaye işletmesinde iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Geçici 11’inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılıncaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye

Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir... ” *denilmektedir.*

01.05.2007 tarihli Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Kontrol ve Denetimin Amacı*” başlıklı 11’inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.” *hükümleri yer almaktadır.*

5018 sayılı Kanunun “*İç Kontrolün Amacı*” başlıklı 56’ncı maddesinde;

“İç kontrolün amacı;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.” *denilmektedir.*

Yukarıda bahsedilen Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 11’inci maddesinde yer alan ifade ile 5018 sayılı Kanunun 56’ncı maddesinde yer alan ifade aynı olup iç kontrol sisteminin uygulanması ile ulaşılabilecek amaçlar düzenlenmiştir.

Ayrıca Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Hüküm bulunmayan hâller*” başlıklı 599’uncu maddesinde ise;

“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30.12.2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.” *denilmektedir.*

Buna göre Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaklardır.

Buna göre döner sermayeli işletmelerde de iç kontrol sisteminin yapılandırılması,

uygulanması ve gözetimi sorumluluğu bağılı olduğu üst yöneticiye aittir. Kamu idaresinin tüm birimleri ve faaliyetleri için hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında idareye bağılı döner sermayeli işletmelerin iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; üniversite tarafından iç kontrol sistemine ilişkin olarak mevzuatta belirtilen işlemler biçimsel olarak büyük oranda yerine getirilmiş olmakla birlikte sistemin bulgumuzda belirtilen temel çalışmaları konusundaki eksikliklerin tamamlanması gerekmektedir. Ayrıca üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında kuruma bağılı Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “1- Üniversitemiz risk yönetimi çalışmaları kapsamında hazırlanmış olduğu Risk Strateji Belgesi (RSB) içerisinde yer alan Risk Değerlendirme Tablosu İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK) tarafından Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı sekreteryası tarafından üç aşamada hazırlanmıştır.

Birinci aşamada Üniversitemizin RSB’si 10. ve 11. sayfalarında belirtildiği gibi iş süreçleri envanteri oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı (SGDB) Üniversitemiz birimlerine bir taslak iş süreci envanteri göndermiş, taslağın incelenmesi, envanter hakkında birimlerimizin görüşleri ve envanterin geliştirilmesi istenmiştir. Birimlerimiz bu çalışma kapsamında risklerin belirlenmesi aşamasında dikkate alacakları kendileriyle ilgili iş süreçlerini kesinleştirerek SGDB’ye göndermiştir. SGDB tarafından iş süreçleri konsolide edilmiştir. Bir sonraki süreçte her bir sürece ilişkin İKİYK’nın onayı alınarak ilgili birimler atanmış ve risklerin belirlenmesine yönelik olan ikinci aşama çalışmaları başlatılmıştır.

Bu aşamada birim temsilcilerinden oluşan İKİYK üyeleri personeli ile beraber birimlerindeki iş süreçlerine yönelik riskleri tespit etmeye çalışmışlardır. Bu çalışmaların ardından, iş süreçleri benzer birimlerin temsilcileri (İKİYK) bir araya gelmişler ve birimlerinde personel ile belirledikleri riskleri atölye çalışmaları ile değerlendirmişler ve riskleri konsolide edilmek üzere SGDB’ye göndermişlerdir. SGDB tarafından yapılan konsolidasyon sonucunda İKİYK’nın onayı alınarak her bir risk için ilgili birimler atanmıştır. Böylelikle her bir iş süreci için atanan birimler belirledikleri riskler doğrultusunda farklı gruplara ayrılmışlardır. Bu çalışmalar sonucunda Risk Strateji Belgemizin risk envanteri oluşturulmuştur.

Çalışmaların üçüncü aşamasında birimlerimiz, belirledikleri risklere yönelik mevcut ve ek kontrolleri ile risk puanlarını belirlemişlerdir. Bu çalışmalar da, risklerin

belirlenmesinde olduğu gibi önce birim temsilcileri ve personel ile bir araya gelmiş akabinde benzer iş süreçlerine yakın birimlerin temsilcileri (İKİYK) toplanarak atölye çalışması yapmışlar ve üçüncü aşama çalışmalarını konsolide edilmek üzere SGDB'ye göndermişlerdir.

Gerekli konsolidasyon işlemi ile Risk Strateji Belgemizde yer alan Risk Değerlendirme Tablosu oluşmuştur. Tüm birimlerimiz bu tabloda yer alan kendilerini ilgilendiren riskler için ayrıca risklere yönelik sorumlu personelin belirlendiği Birim Risk Değerlendirme Tablolarını oluşturmuş personeli ile paylaşmıştır.

2- Risk Strateji Belgesi'nde yer alan risklere yönelik mevcut ve ek kontrollerin maliyeti bakımından maliyet-etkinlik unsuru sezgisel olarak değerlendirilmiş, risklere yönelik kontroller için, riskin gerçekleşme sonuçlarının önem derecesi ve maliyeti arasında bir denge olduğu düşünülmüş ve herhangi bir analize gerek duyulmamıştır. Risk Strateji Belgesi'nin değerlendirilmesi sürecinde yeni eklenen veya eski risklere yönelik maliyet gerektiren kontrol faaliyetleri için maliyet analizi gerekecek durumların söz konusu olması halinde gerekli analizler yapılacaktır.

3- Tüm birimlerimizde her bir iş için ilgili personel, yerine bakacak başka bir personel için bilgilendirici ve yönlendirici belge ve/veya iş süreci şemaları hazırlamıştır. İKİYK ile yapılan toplantılarda bu konuda birimlerde gerekli çalışmaların yapılarak ilgili belgelerin ve/veya şemaların basılı olarak birimde tutulduğu ya da WEB ortamında paylaşıldığı ifade edilmiştir.

Bununla ilgili "Alanlarında yeterli tecrübeye ulaşmış personelin, yerine geçebilecek başka bir personel için hazırladığı eğitim dökümanlarının gerektiğinde güncellenmesi" haziran 2015 tarihli "İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı"mızın KOS 3.3 kodlu iç kontrol standardı için öngörülen eylem olarak ifade edilmiş, eylem birimlerimizce yerine getirilmesinden dolayı aralık 2015 tarihli değerlendirme toplantısında uyum eylem planımızdan çıkarılmıştır. Ancak denetim raporunda belirtildiği gibi hassas görevler ile ilgili çalışmalara önümüzdeki süreçte başlanması ve bu kapsamda Sayıştay'dan eğitim talebinde bulunulması planlanmaktadır. Ayrıca hassas görevler olarak tanımlanmamış olmasına karşılık birimlerde basılı olarak tutulan iş süreçleriyle ilgili belge ve şemaların birimlerimizin web sayfalarında da yayınlanması sağlanacaktır.

4- Döner Sermaye Müdürü, Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi Müdürü, Yazı İşleri Müdürü ve Hukuk Müşaviri, iç kontrol çalışmaları kapsamında İKİYK üyeliğine 02.12.2015 tarihli E52101 sayılı yazı ile üst yönetici tarafından görevlendirilmiştir. İç Kontrol

Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında tüm birimlerin sorumlu tutulduğu eylemlere bu birimlerimiz de dâhil edilmiştir. İlerleyen süreçte İKİYYK'de Döner Sermaye Müdürlüğü temsil edilmeye devam edecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından; risk değerlendirme çalışmalarının mevzuatına uygun olarak yapıldığı ve beklenen eylemlerin gerçekleştirildiği görülmüştür. Risklere yönelik kontrol ve ek kontrollerin belirlenmesi aşamasında her risk için maliyet-etkinlik analizinin yapılması mümkün değildir. Ancak analiz yapılmasını gerektirmeyen ya da mümkün olmadığı durumlarda somut verilerle ilgili belgelerde açıklanması uygun olacaktır.

Görevden ayrılan personelin mevcut iş ve işlemlerin hangi aşamada olduğunu gösteren bir form hazırlaması gerekmektedir. Bilgilendirici ve yönlendirici belge ve/veya iş süreci şemaları hazırlanması oldukça olumlu bir gelişmesidir. Fakat ilgili personelin görevden ayrılması durumunda bulguda dile getirilen hususun yerine getirilmesi için bir form oluşturulması gerekmektedir.

Döner Sermaye İşletme açısından iç kontrol çalışmalarının başlatıldığı anlaşılmıştır.

BOZOK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Kullanılmaması

2015 yılı Kesin Mizan cetvelinin incelenmesi sonucunda 260- Haklar Hesabında kayıtlı tutar olmasına rağmen, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmadığı anlaşılmıştır. 2015 mali yıl sonu itibarıyla, 260 -Haklar Hesabı 408.636,70 TL borç kalanı vermesine rağmen bu hesap için amortisman uygulaması yapılmamış, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı kullanılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 202'nci maddesinde Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliği belirtilmiştir. Buna göre;

“Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.” denilmiştir.

203 üncü maddesinde de hesabın işleyişi belirtilmiştir. Buna göre;

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

a) Alacak

1) Yıl sonunda maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan varlıklar için ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.” denilmiştir.

10.01.2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları başlıklı 5’ inci maddesinde Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunda kayıtlı duran varlıklara uygulanacak amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. Bu kapsamda maddi olmayan duran varlık hesaplarını ilgilendiren ve satın alınmış olan maddi olmayan duran varlıkların değeri ne olursa olsun ilgili varlık hesaplarına kaydedilmekle beraber dönem sonunda %100 amortisman tabi tutularak 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken söz konusu işlem yapılmamıştır. Bu hesabın kullanılmaması, mali rapor ve tabloların gerçek değerlerini göstermesini etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2015 mali yılsonu itibariyle 260 -Haklar Hesabında borç kalanı veren 408.636,70 TL için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı kullanılarak 2016 yılında muhasebe işlemi yapılacaktır. 2016 yılında Maddi Olmayan Duran Varlıklar alınması halinde ilgili hesaplar kullanılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta söz konusu bulguya ilişkin hususlar kabul edilmiş olup muhasebe kayıtlarının 2016 yılında yapılacağı belirtilmiştir. 2016 yılında yapılacak düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolardaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Kurum tarafından yapılan sözleşmelerle, girişilen taahhütlere ilişkin tutarların izlenmesi için kullanılması gereken 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 459’uncu maddesinde Gider Taahhütleri Hesabının niteliği şu şekilde düzenlenmiştir;

“(1) Gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara

ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

(2) Gider taahhütleri hesabı, sözleşme yılları ve bütçenin ekonomik kodlarına göre bölümlenir.”

Hesabın işleyişi başlıklı 460’ıncı maddesinde;

“(1) Gider taahhütleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

2) Herhangi bir nedenle feshedilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatları üzerinden bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.” denilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde yıl içerisinde sözleşmeye bağlanan ve girişilen taahhütler olmasına karşılık 920- Gider Taahhütleri hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür. Gider Taahhütleri ile Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının kullanılması idare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların kullanılmaması, hem muhasebe yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte hem de idare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Daha önceki yıllarda kullanılan 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı 2015 yılında sehven kullanılmamıştır.

2016 yılında kurumumuz tarafından yapılan sözleşmelerle girişilen taahhütlere ilişkin tutarların izlenmesi ile ilgili hesaplar kullanılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta söz konusu bulguya ilişkin hususlar kabul edilmiş olup muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir. Söz konusu hesaplara ilişkin muhasebe kayıtları izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması

Üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlara ilişkin peşin olarak tahsil edilen ve gelecek ayları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler hesap kodunun kullanılmadığı, yapılan tahsilatın tamamının doğrudan gelir kaydedildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı” başlıklı 289’uncu maddesinde;

“Gelecek aylara ait gelirler hesabı, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmiştir.

Hesaba ilişkin işlemler başlıklı 290’uncü maddesinde;

“(1) Dönem sonunda, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek yıllara ait gelirler hesabında yer alıp, tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler bu hesaba aktarılır.

(2) Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı peşin olarak tahsil edilerek bütçeleştirilmiş olan gelirler, ilgili oldukları dönemde düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile gelirler hesabına kaydedilir.”

Hesabın işleyişi başlıklı 291 inci maddesinde;

“(1) Gelecek aylara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde gelirler hesabına aktarılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili dönemde gelir olarak tahakkuk ettirilen tutarlar bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

denilmiştir.

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen hükümlerinden anlaşılacağı üzere, içinde bulunulan aya ilişkin kira gelirlerinin 600- Gelirler Hesabına alınması, geriye kalan aylara ilişkin tutarların ise 380 -Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bir sonraki aya gelindiğinde ise, ilgili ayın kira gelirinin gelecek aylara ait gelirler hesabından düşülerek gelir kaydının yapılması gerekmektedir. Oysaki peşin olarak alınan tutarların tamamının doğrudan gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde 2015 yılında gelecek aylara ait gelir tahsilatı yapılmadığından dolayı ilgili hesap kullanılmamıştır. 2016 yılında gelecek aylara ait gelir tahsilatı yapıldığı takdirde ilgili hesap kullanılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu bulguya ilişkin olarak gönderilen cevapta gelecek aylara ait gelir tahsilatının bulunmadığı belirtilmiştir. 2015 yılı denetimleri sırasında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında kiraya verilen taşınmazlar incelenmiştir. Bu taşınmazları kiralayanlar ile bir yıldan uzun süreli sözleşmeler yapılmış ve bir yıllık kira dönemi süresince 4 eşit taksitte ödeme planları öngörülmüştür. Her bir taksitte üçer ayı kapsayacak şekilde aybaşında peşin tahsil edilmektedir. Yerinde denetimlerimiz sırasında evrak üzerinde yaptığımız incelemelerde kamu idaresi üçer aylık tahsilatları aybaşında peşin tahsil etmekte ve bunu doğrudan gelir kaydetmektedir. Söz konusu cevapta her ne kadar böyle bir tahsilatın yapılmadığı belirtilmiş olsa da gelecek aylara/yıllara ait gelir tahsilatı yapılmaktadır. Aybaşında peşin tahsil edilen kira gelirlerinden o aya ait olan tutar 600 Gelirler Hesabına alınıp diğer iki ayın tutarı 380 -Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına Alınması gerekmektedir. Aynı şekilde yıla sarkan gelirlerin de sarkan tutar kadar 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Bilimsel Projeler Hesabı Ve Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının Kullanılmaması

Bozok Üniversitesinin 2015 yılı mali tablolarının incelenmesinde, Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerine ilişkin olarak kullanılması gereken 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının çalıştırılmadığı görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin Diğer Nazım Hesaplar Başlığı altında 962-Bilimsel Projeler Hesabı ile 963-Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı düzenlenmiştir. Yönergenin 297-302 inci maddeler arası hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ve borç-alacak kayıtları düzenlemiştir. Buna göre; Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen

projeler için ayrılan ödenek tutarları proje bazında açılan alt hesaplarda izlenir. Desteklenen Proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamalar Bilimsel Projeler Hesabında izlenir. Araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarları ve bu projelere verilen ek ödenekler 962- Bilimsel Projeler Hesabına borç, 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

Araştırma projelerinden desteklenen projelerin söz konusu hesapta izlenmesi kurumun projeler kapsamındaki faaliyetleri hakkında bilgi vermesi açısından önemlidir. Yapılan incelemeler sırasında Bozok Üniversitesinde araştırma projelerinden desteklenen bilimsel projeler için 962- Bilimsel Projeler Hesabı ile 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “2016 yılında Üniversitemizde araştırma projelerinden desteklenen bilimsel projelerin izlenebilmesi için 962 -Bilimsel Projeler Hesabı ve 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı kullanılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta söz konusu bulguya ilişkin olarak belirtilen hususlar kabul edilmiş olup muhasebe kayıtlarının 2016 yılında yapılacağı belirtilmiştir. 2016 yılında yapılacak düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: İç Denetim Raporunun Hazırlanmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 55'nci maddesinde İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür şeklinde tanımlanmıştır.

Yine 5018 sayılı Kanun'un 64'ncü maddesinde iç denetçilerin görevleri şu şekilde sayılmıştır;

“a)Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.

b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.

c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.

d) İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının,

amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek

e) Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak

f) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.”

Bozok Üniversitesinde bir yıldan fazla süredir üç iç denetçi görev yapmaktadır. Ancak bu süre içerisinde sadece bir denetim yaptırılmış bu denetime ilişkin rapor da hâlihazırda yazılmamıştır. Bu durum iç kontrolün unsurlarından olan iç denetimi etkisiz hale getirmiş ve iç kontrol zafiyetine yol açabilecek hale gelmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “İç Denetim; 18.05.2015 tarihinde göreve başladığımızda Bozok Üniversitesi İç Denetim Yönergesi hazır değildi. Yönergenin hazırlanması ve onay süreci tamamlandıktan sonra denetim faaliyetlerine başlanmış olup, Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü denetlenmiştir.

İç Denetim Yönergesinin hazırlanması sonrası Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü başta olmak üzere denetim işlemleri sürdürülmektedir.” Denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu bulguya ilişkin olarak gönderilen cevapta göreve başlanılan tarihten bu yana İç Denetim Yönergesinin hazırlandığı, denetim faaliyetlerine başlanılarak Döner Sermaye İşletmesinin denetlendiği ve denetim işlemlerinin sürdürüldüğü belirtilmiştir.

İdarelerin iç işleyişini etkin kılmak, yönetime yol göstermek anlamında son derece önemli olan iç denetimin daha etkin ve fonksiyonel hale gelmesi açısından denetimlerin hızlandırılması önemlidir. İzleyen yılı denetimleri sırasında iç denetimin işlerliği açısından denetim faaliyetleri takip edilecektir.

ADYAMAN ÜNİVERSİTESİ

ORDU ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Ordu Üniversitesince Girişilen Taahhütler, bu Taahhütlere İlave Edilen Taahhütler ile Bunlardan Yerine Getirilenler veya Feshedilenlerin İzlenmesini Teminen Kullanılması Gereken Taahhüt Hesaplarının Kullanılmaması ve Taahhüt Kartı Tutulmaması

Ordu Üniversitesince girişilen taahhütler, bu taahhütlere ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin izlenmesini teminen kullanılması gereken taahhüt hesaplarının kullanılmadığı ve taahhüt kartı tutulmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “92 Taahhüt Hesapları başlıklı” 471’inci maddesinde ;

“(1) Taahhüt hesapları hesap grubu; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

(2) Taahhüt hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

472’nci maddesinde;

“(1) Gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler “Taahhüt Kartı”na (Örnek: 44) kaydedilir.

(5) Gider taahhütleri hesabı, harcama birimleri itibarıyla tutulur ve taahhüt tutarları, bu hesaba katma değer vergisi hariç tutarlar üzerinden kaydedilir. Bu hesapta yer alan taahhütler, bütçe hazırlanması sırasında dikkate alınır.

(6) İhale mevzuatına göre girişilen taahhütler dolayısıyla, genel bütçe kapsamındaki

kamu idarelerinin, yılı içinde taahhüt ettiği ödemelere karşılık o tutar ödeneğin bulunması ve bu ödeneğin başka bir işe kullanılmayarak saklanması gerekir. Girişilen taahhüde ait ödenek, taahhüdün izlendiği ilgili yardımcı hesap defterinin açıklama bölümünde gösterilir.

(7) Taahhüt hesapları hesap grubunda yer alan hesaplara kayıt yapılırken, yardımcı hesap kodları ile birlikte bütçe sınıflandırmasında yer alan kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodları da kullanılır.

denilmek suretiyle yapılan sözleşmeler gereği girişilen taahhütlerin izlenebilmesi için kullanılması gereken taahhüt hesapları belirtilmiştir. Bu hesap grubuna ve taahhüt kartına ilişkin işlemler de takip eden 473, 474 ve 475'inci maddelerde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Ancak Ordu Üniversitesince girişilen taahhütlerin hiçbirisi için sözkonusu kayıtlar yapılmamış ve taahhüt kartı tutulmamıştır. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak taahhüt hesapları kullanılmaması ve taahhüt kartı tutulmaması nedenleriyle yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenecek mali tablolar üzerinde, idarece girişilen taahhüt tutarlarını izlemeye yarayacak 920- Gider Taahhütleri Hesabı ve 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı görülmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2011 yılına kadar taahhüt hesapları kullanılmış olmakla birlikte Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi (KBS) programı kullanılmaya başlandığında sistem bu hesapların kullanımına müsait değildi. 2016 yılı itibarıyla bu hesabın kullanılması için gerekli hatırlatmalar yapılmış olup 920 ve 921 hesabın kullanılmasına başlanılacaktır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ; " 2011 yılına kadar taahhüt hesapları kullanılmış olmakla birlikte Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi (KBS) programı kullanılmaya başlandığında sistem bu hesapların kullanımına müsait değildi. 2016 yılı itibarıyla bu hesabın kullanılması için gerekli hatırlatmalar yapılmış olup 920 ve 921 hesabın kullanılmasına başlanılacaktır." denilmiş, dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

Konu 2016 yılı Sayıştay denetimlerinde izlenecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ordu Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 920- Gider Taahhütleri Hesabı hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Mülkiyeti Üniversiteye ait Arazi ve Arsaların Üzerine İdari Bina, Hizmet Binası, Spor Kompleksleri, Yemekhane v.s. Binalar Yapılmasına Rağmen Bunların Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane v.s. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” denilmektedir.

Yukarıda yazılı hükme rağmen mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane v.s. binalar yapılmasına rağmen bunlar tapu kayıtlarında halen arazi ve arsa olarak görünmektedir. Tapu kaydının uygunluğu açısından “cins tashihi” gerektiren durumlarda bu duruma ilişkin gerekli işlemlerin yapılması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; 2013-2016 yılları arasında yaklaşık 300 dönüm taşınmazın kamulaştırması yapılmış olup, kamulaştırma çalışmaları halen devam etmektedir. Yine bilindiği üzere 2009 yılından beri yerleşkemizde eğitim ve sosyal amaçlı binalar yapılmış olup, yapımı hala devam eden fakülte binaları bulunmaktadır. Buradan hareketle kamulaştırma ve yapım işleri devam ettiği için her sene tapu kaydı revizyonuna gidilmesi yolu tercih edilmemiştir. Cins tashih işlerini yapmak amacıyla yerleşkemizde mevcut olan binaların ölçüm işlemi devam etmektedir. Ölçüm işleminin bitmesine müteakip mevcut taşınmazlar üzerindeki binaların cins tashihi gerçekleştirilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; "2013-2016 yılları arasında yaklaşık 300 dönüm taşınmazın kamulaştırması yapılmış olup, kamulaştırma çalışmaları halen devam etmektedir. Yine bilindiği üzere 2009 yılından beri yerleşkemizde eğitim ve sosyal amaçlı binalar yapılmış

olup, yapımı hala devam eden fakülte binaları bulunmaktadır. Buradan hareketle kamulaştırma ve yapım işleri devam ettiği için her sene tapu kaydı revizyonuna gidilmesi yolu tercih edilmemiştir. Cins tashihi işlerini yapmak amacıyla yerleşkemizde mevcut olan binaların ölçüm işlemi devam etmektedir. Ölçüm işleminin bitmesine müteakip mevcut taşınmazlar üzerindeki binaların cins tashihi gerçekleştirilecektir."Demiş dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

BULGU 2: İç Denetçi Kadrosuna Atama Yapılmaması

Ordu Üniversitesi bünyesinde iç kontrolün çok önemli bir fonksiyonu olan iç denetimi gerçekleştirecek iç denetçi kadrosuna atama yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Üst Yöneticiler" başlıklı 11' inci maddesinin son bendinde;

"Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler."

"İç kontrolün tanımı" başlıklı 55' inci maddesinin ilk fıkrasında;

"İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür"

"İç Denetim" başlıklı 63' üncü maddesinde;

"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.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı

dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.”

Yukarıdaki mevzuat hükümleri göz önüne alındığında iç denetimin mali kontrolün çok önemli ve tamamlayıcı bir fonksiyonu olduğu açıktır. Bu itibarla iç denetim fonksiyonunun bir an önce sağlanması için yeterli denetim elemanın Üniversite bünyesinde çalıştırılması gerekmekte olup, şu ana kadar iç denetçi kadrosuna atama yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Kurumumuza 2016 yılında iç denetçi ataması yapılmış olup, 22.01.2016 tarihinde göreve başlamıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ; " Kurumumuza 2016 yılında iç denetçi ataması yapılmış olup, 22.01.2016 tarihinde göreve başlamıştır. " demiş, dolayısıyla idare ile mutabakat sağlanmıştır.

BULGU 3: İç Kontrol Sisteminin Kurulması, Uygulanması, izlenmesi ve Geliştirilmesi Yönünde Yürürlükteki İç Kontrol Mevzuatı Gereklilerinin Yerine Getirilmemesi

Ordu Üniversitesinde, iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklilerinin tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda, iç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre, üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden; harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur. Strateji geliştirme dairesi başkanlığı ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden sorumludur.

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi, kurumların eylem planlarını hazırlayarak en geç 30.06.2009 tarihine kadar Maliye Bakanlığına gönderilmesini ve Eylem Planı doğrultusunda yapılması gereken çalışmaların da 30.06.2011 tarihine kadar tamamlanmasını öngörmektedir.

Üniversitede 27.05.2009 tarihinde iç kontrol sistemi kurulmuş, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı ve eylem planına göre birimlerle birlikte iş akış süreçleri hazırlanmış olup çalışmalar kurumsal gelişim koordinatörlüğü ile birlikte yürütülmüştür.2009 Eylem Planında yer alan eylemler ile ilgili olarak 2014 yılına kadar herhangi bir çalışma yapılmamıştır. Ayrıca bu eylem planının katılımcı bir anlayışla hazırlanmadığı, kurum personeli tarafından

bilinmediği ve benimsenmediği gözlenmiştir.Uyum Eylem Planında öngörülen revizelerin yapılması için 03.09.2014 tarih ve [336](#) sayılı Rektörlük makamı oluru ile uygun görülerek, hali hazırda mevcut bulunan Üniversite İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı revize edilmiştir.

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı kapsamında yapılacak çalışmalar için 01/10/2014 tarih ve [376](#) sayılı Rektörlük makamı oluru ile „İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu’ görevlendirilmiştir.

14/11/2014 tarih ve [443](#) sayılı Rektörlük makamı yazısına istinaden ; İç Kontrol İzleme Yönlendirme Kurulu üyeleri ile üniversitenin tüm harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerin katıldığı çalıştay yapılmıştır.Çalıştay’ın son oturumunda gruplar halinde İç Kontrol Standartlarına ilişkin mevcut durum ve yapılması gerekenler konusunda çalışma yapılarak rapor hazırlanmıştır.

Bu bağlamda Kamu İç Kontrol Standartları oluşturulması süreci ve yol haritası hakkında bilgiler verilmiştir.

İzleme ve Yönlendirme Kurulu başkanının kurum değişikliği nedeniyle görevinden ayrılması nedeniyle İzleme ve Yönlendirme Kurulu toplanamamış olup değerlendirme yapılamamıştır. Üst yönetici tarafından kurul başkanı atanmasına müteakip değerlendirme toplantısı yapılmasına karar verilmiştir.

2009 yılından günümüze değin ;

-Eylem Planında öngörülen faaliyet ve düzenlemelerin gerçekleşme sonuçları, idarelerin strateji geliştirme birimleri tarafından en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenip, değerlendirilerek eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanması gerekirken yapılmamış,

-Eğitim ihtiyacına yönelik bir analiz yapılmayıp ve herhangi bir eğitim düzenlenmemiş,

-Görevden ayrılan personele, iş ve işlemlerinin durumunu gösterir bir rapor hazırlanmamış,

-Risklerin belirlenmesi, değerlendirmesi ve önceliklendirilmesi şeklinde bir çalışma yapılmamış,

-İzleme ve Yönlendirme Kurulu toplanamamış olup değerlendirme yapılamamıştır.

Tüm bu nedenlerle iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kurumumuzda iç kontrol çalışmaları devam etmektedir. 2009 yılında yapılan çalışmalar 2014 yılı itibariyle revize edilmiş ve bu tarihten sonra çalışmalar İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından yürütülmektedir. Çalışmalar aşama aşama yapılmakta olup, ilk etapta Kontrol Ortamı Standartları başlığı altında yer alan 26 genel şarta

ilişkin hususların tamamlanmasına çalışılmaktadır. İç kontrol mevzuatı gereklerinin yerine getirilmesi hususunda kurumsal olarak çalışmalarımız devam etmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında;"Kurumumuzda iç kontrol çalışmaları devam etmektedir. 2009 yılında yapılan çalışmalar 2014 yılı itibariyle revize edilmiş ve bu tarihten sonra çalışmalar İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından yürütülmektedir. Çalışmalar aşama aşama yapılmakta olup, ilk etapta Kontrol Ortamı Standartları başlığı altında yer alan 26 genel şarta ilişkin hususların tamamlanmasına çalışılmaktadır. İç kontrol mevzuatı gereklerinin yerine getirilmesi hususunda kurumsal olarak çalışmalarımız devam etmektedir."Demiş dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

BULGU 4: Yevmiye Numaralarının Atlanması, Yevmiye Tarih ve Sıralarının Müteselsil Sıra Takip Etmemesi

Yevmiye kayıtlarının incelenmesi sonucunda; Kurum muhasebe işlemlerinin yevmiye defterine, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde işlenmediği , bazı numaraların atlandığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin " yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'inci başlıklı maddesinde ;

"(1) Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır.

(2) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1" den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır."denilmektedir. Buna göre yevmiye defteri tarih itibarıyla müteselsil sıra takip eden yevmiye numaralarından oluşmalıdır. Yevmiye numaralarında, tarih kayıtlarına uygun sıra takip edilmemesi Yönetmeliğin amir hükümlerine aykırıdır. Buna rağmen Ordu Üniversitesinde yevmiye numaralarının tarih kayıtlarına uygun sıra takip etmediği, yevmiye kayıtlarında ise 6648,8517,8518 numaralı yevmiye maddelerinin boş olduğu görülmüştür

Kamu idaresi cevabında; Say2000i sisteminde yevmiye numarası atlanmasının sebebi iptal edilen fişlerin yeniden üretilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Yevmiye	tarih ve sıralarının müteselsil sıra	takip etmemesinin	sebebinin banka
hesabına yatan	tutarlar için hesap dökümlerinin	zamanında teslim	edilmemesinden

kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bu konuda bankayla görüşmeler yapılmış olup, gerekli tedbirler alınmıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında;"Say2000i sisteminde yevmiye numarası atlanmasının sebebi iptal edilen fişlerin yeniden üretilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Yevmiye tarih ve sıralarının müteselsil sıra takip etmemesinin sebebinin banka hesabına yatan tutarlar için hesap dökümlerinin zamanında teslim edilmemesinden kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bu konuda bankayla görüşmeler yapılmış olup, gerekli tedbirler alınmıştır. "denilmiş ve kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

AMASYA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Tahsisli Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; tahsisli taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının fiili durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmeliğin, "Amaç ve kapsam" başlıklı 1'nci maddesi, "Tahsis yetkisi" başlıklı 42'üncü maddesi, "Tahsis veya devir talebinin yapılması" başlıklı 14'üncü maddesi hükümleri ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin, "Tespit" başlıklı 84'üncü maddesinde yer alan; " (1) Hazine taşınmazlarından kiraya verilen, irtifak hakkı kurulan veya kullanma izni verilenlerin dışında kalanların fiilî durumları, İdarece hazırlanan program dâhilinde mahallinde tespit edilir. (Ek iki cümle: RG-10.4.2011-27901) Taşınmazların tespitleri yılda en az bir defa yapılır, ancak tespit programlarının süresi beş yıldan fazla olamaz. Bu tespitlerin yapılması konusunda illerde defterdarlar, ilçelerde ise malmüdürleri veya varsa milli emlak müdürleri gerekli tedbirleri alırlar. Tespitten önceki sürelerle ait işgal ve tasarruflar sebebiyle eciri misil takip ve tahsilâtı yapılarak bu taşınmazlar denetim ve idare altına alınır. (2) Taşınmazın mahallinde düzenlenecek Taşınmaz Tespit Tutanağında (Ek-8); işgalin başlangıç tarihi, taşınmazın işgale veya kullanıma konu olan yüzölçümü, işgalcileri, kullanım amacı, eciri misil takdirinde yararlanılabilecek bilgiler ile bilinmesinde yarar görülen diğer bilgilere yer verilir." hükmü gerekleri yerine getirilerek söz konusu Tahsisli Taşınmazların ilgili muhasebe yönergesi doğrultusunda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde önceki dönemlerde üniversite mülkiyetinde olduğu kabul edilen ve bu şekilde muhasebe kayıtlarına alınan taşınmazların sonradan tahsisli olduklarının anlaşılması üzerine; yıl içinde 251.3 ve 252.3 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesaplarına borç, 251.1 ve 252.1-Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Olan Taşınmazlar Hesabına alacak kaydı ile tahsisli taşınmazlar hesap kodu altına kaydedildiği görülmüştür. Ancak daha sonradan bu kayıtların 630.13-Amortisman Giderler Hesabına borç, 251.3 ve 252.3 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabına alacak kaydı yapılarak tamamen veya kısmen hesaplardan çıkarıldığı tespit edilmiştir. Yıl içinde yapılan söz konusu muhasebe işlemleri nedeniyle tahsisli taşınmazlara ilişkin kayıtlar dönem sonunda şu şekilde ortaya çıkmaktadır:

Tablo 4: Tahsisli Taşınmazlara İlişkin Kayıtlar

HKODE	EKOD	HESAP ADI	BORC	ALACAK	FARK
251	3.20.1.0	Meydanlar	19.706,00	19.706,00	0
251	3.20.2.0	Parklar ve Yeşil Alanlar	515.040,39	476.064,99	38.975,40
251	3.20.4.0	Rekreasyon Alanları	66.788,00	38.342,92	28.445,08
252	3.1.1.1	Hizmet Binaları	8.697.628,70	685.562,32	8.012.066,38
252	3.1.1.99	Diğer	74.930,00	56.050,00	18.880,00
252	3.1.2.4	Üniversite, Akademi, Enstitü ve Yüksek Okul Binaları	26.343.859,53	26.343.859,53	0
252	3.1.2.5	Mesleki Eğitim Merkezleri	17.328,30	17.328,30	0
252	3.1.2.99	Diğer	18.654.830,82	0	18.654.830,82
252	3.1.4.4	Misafirhaneler	505.733,51	505.733,51	0
252	3.1.4.8	Sinema, Tiyatro ve Opera vb. Salonları ve Stüdyoları	3.695.292,83	3.695.292,83	0
252	3.1.5.1	Spor Sahaları	1.248.372,15	1.028.841,00	219.531,15
252	3.1.5.2	Spor Salonları	4.412.552,21	0	4.412.552,21
252	3.1.9.99	Diğer	496.198,98	156.302,78	339.896,20
252	3.2.2.4	Üniversite, Akademi, Enstitü ve Yüksek Okul Binaları	38.940,00	38.940,00	0
TOPLAM			64.787.201,42	33.062.024,18	

Anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak tahsisli taşınmazlarla ilgili hatalı şekilde yapılan kayıtlar nedeniyle ortaya çıkan 33.062.024,18 TL'lik fark kadar 251.3 ve 252.3 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabının olması gerekenden eksik, diğer taraftan bu hesaplarla ilgili fazladan amortisman ayrılması nedeniyle 630.13-Amortisman Giderler Hesabının olması gerekenden fazla gösterilmesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Taşınmaz işlemlerimizin incelenmesi neticesinde; tahsisli taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının fiili durumu yansıtmadığı yönündeki denetçi görüşüne katılmaktayız. Üniversitemiz Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25/07/2014 tarih ve 8189 sayılı taşınmaz envanteri konulu yazıları gereği Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığımız aracılığı ile Üniversitemizin kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin envanter çalışması yapılmış ve bahse konu taşınmazların bir kısmı Üniversitemiz mülkiyetinde kabul edilerek 251.1 ve 252.1 hesap koduyla muhasebe kayıtlarımıza alınmıştır. Ancak daha sonra asıl mahiyette olduğu kabul edilen bazı taşınmazların tahsisli olduğu anlaşıldığından 251.1 ve 252.1 hesap koduyla kayıtlarımızda bulunan tutarlar çıkış yapılarak düzeltme kaydıyla 251.3 ve 252.3 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabına alınmıştır. Ancak yaptığımız incelemede düzeltme işlemiyle 251.3 ve 252.3 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabına alınan tutarlar için sehven 630.13-Amortisman Giderleri hesabı kullanılarak ilgili taşınmazlar için amortisman gideri yapılmıştır. Yıl sonunda ise KBS sisteminin otomatik olarak aynı taşınmazlar için amortisman ayırması nedeniyle aynı taşınmazlar için mükerrer Amortisman ayrılmasına ve dolayısıyla bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda hataya neden olunmuştur.

Sonuç olarak taşınmazlara yönelik kayıt hataları ekte sunulan 2016 yılına ait 2903 nolu yevmiye ile düzeltme kaydı yapılarak düzeltilmiştir. Bundan sonraki süreçte ilgili taşınmazlara ilişkin kayıt hatalarının oluşmaması için gerekli önlemler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, amortisman hesapları ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Ayrılan Amortisman Tutarının Gerçeği Yansıtmaması

Üniversite kesin mizan kayıtlarının incelenmesi sonucunda maddi olmayan duran

varlıkların hesaplara alındığı ilgili yılsonlarında tamamen amorti edilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 192'nci maddesinde aynen;

“Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır ” denilmekte olup Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda kayıtlı tutarlar için aynı yönetmeliğin 202 ve 203'ncü maddelerine göre de 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında;

“Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 TL'yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL 'yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.” denilmektedir.

Üniversitenin 2015 yılı Bilançosu incelendiğinde 260-Haklar Hesabında kayıtlı maddi olmayan duran varlıklar için anılan düzenlemelere aykırı olarak aşağıdaki tabloda ayrıntısı verilen 367.202,24 TL tutar için %100 oranında 630.13.02 Giderler Hesabı ile amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 5: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Tablosu

Hesap Kodu	Ekod	Hesap Adı	Maddi Olmayan Varlığın Bedeli	Ayrılmış Olan Amortisman Tutarı	İlave Gereken Amortisman Tutarı
260	1.0.0.0	Bilgisayar Yazılımları	444.177,44 TL	81.245,20 TL	362.482,24 TL
260	3.0.0.0	Lisanslar	4.720,00 TL	-	4.720,00 TL
				TOPLAM	367.202,24 TL

Yılı içinde satın alınmış maddi olmayan duran varlıkların tamamı için yıl sonunda amortisman ayrılmaması sonucu Bilançonun ilgili varlık ve amortisman hesaplarında ayrıca Faaliyet Sonuçları Tablosu Giderler Hesabında 367.202,24 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversite Kesin Mizan kayıtlarının incelenmesi sonucunda maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alındığı yılsonlarında tamamen amorti edilmediği yönünde denetçi görüşüne katılmaktayız.

Ancak yapmış olduğumuz inceleme neticesinde 2015 yılı içinde maddi olmayan duran varlıklar kaleminden alınan duran varlıklara ilişkin amortismanlar yılsonunda tamamen ayrılmıştır.

Hata olarak karşımıza çıkan bahse konu olan ve tabloda yerini bulan tutarlar ise önceki yıllardan gelen ve KBS modülüne geçiş döneminde hatalı olarak merkezden aktarılan ve birim kodlarının işlenmemesi nedeniyle sisteme doğrudan 38.69.00.00.000 şeklinde aktarılan ve sonrasında ise düzeltilemeyen işlemlerden oluşmaktadır. Kurumsal kodun 000 olarak işlenmesi nedeniyle düzeltme işlemi de yapılamamıştır. Bu konu da Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün ilgili birimleriyle görüş alışverişinde bulunulmuş fakat henüz bir sonuç alınamamıştır. İlgili hata raporuna ait belge ekte sunulmuştur.(EK-1 Hata raporu)

Kurumsal kodun düzeltilme işlemi gerçekleştirildiğinde Maddi duran varlıklara ayrılan amortismanlara ilişkin düzeltme kayıtları yapılarak hatalı işlem giderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alındığı yılsonlarında tamamen amorti edilmesine yönelik olarak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce kurumsal kodun düzeltilmesi işlemi gerçekleştirildiğinde söz konusu hataya ilişkin düzeltme kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle maddi olmayan duran varlıklara ilişkin ayrılan amortisman tutarının gerçeği yansıtmadığı düşünülmektedir. Ayrıca 2016 yılında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Amasya Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden bazı faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8 inci fıkrasında faiz gelirin e ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630- Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181-Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 36.372,66 TL'lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600-Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 36.372,66 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden bazı faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi Tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı yönündeki denetçi görüşüne kısmen katılmaktayız.

Yapmış olduğumuz incelemeler neticesinde vadeli mevduat faiz gelirlerinden yapılan stopajlarla ilgili muhasebe işlemlerinin yapılmasına Gecelik Vadeli Mevduat için 30/04/2015 tarih ve 3138 no'lu yevmiye (EK-1) ve 32 Gün Vadeli Mevduat için ise ilk vade bitim tarihi olan 11/05/2015 tarih ve 3398 no'lu yevmiye (EK-2) ile başlanmış ve o tarihten önce elde edilen vadeli mevduat faizlerinden kesilen stopajlara ilişkin geçmişe dönük muhasebe kaydı

yapılmamıştır. Geçmişe dönük işlem yapılmadığından faaliyet sonuçları tablosunda 36.372,66.- TL tutarında hataya neden olunmuştur. Ancak bu hata geliri düşürmeyip sadece stopajın kayıtlarda görülmemesi sonucunu doğurmuştur. Bundan sonraki süreçte de hataya sebebiyet verilmemesi için mevzuat hükümlerine göre kaydedilmeye başlanan vadeli mevduat faiz gelirlerinden kesilen stopajların muhasebeleştirilmesi ile ilgili muhasebe kayıtlarının yapılmasına devam edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Takibe Alınan Alacakların Muhasebe Sisteminde İzlenmemesi

Yapılan incelemelerde takipteki alacaklar için 121 -Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı ile 140-Kişilerden Alacaklar Hesabının kullanılmadığı; dolayısıyla takipteki alacakların mali tablolara yansıtılmadığı görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 54'üncü maddesinde; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı kullanılması gerektiği belirtilmektedir. Yine aynı yönetmeliğin 82'nci maddesine göre faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve kamu idarelerince tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ile diğer alacakların izlenmesi için 140- Kişilerden Alacaklar Hesabının kullanılması gerektiği belirtilmiştir. Her iki hesabın karşılığında da 600-Gelirler Hesabına kayıt yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; geçmiş dönemlerde bir şirkete ait kantin kiralalarının tahakkuk aşamasında önce 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alınarak sonrasında takibe alınması durumunda ise 121 nolu hesaba aktarılmadığı, kantine ait elektrik-su-doğalgaz alacaklarının ise 140 nolu hesaba kaydedilmediği tespit edilmiştir. Hukuk Müşavirliği tarafından takip edilen bu alacağın toplam tutarının ise 43.462,79 TL olduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri karşısında, 43.462,79 TL tutarındaki alacağın ilgisine göre 121 -Gelirden Takipli Alacaklar Hesabı ve 140- Kişilerden Alacaklar Hesabında izlenmemesi nedeniyle 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Yapılan incelemeler neticesinde üniversitemizde Eğitim Fakültesi Kantin Kirası Sözleşmesinden kaynaklı zamanında tahsil edilemeyip takibe alınan ... Şirketi’ne ait olmak üzere yalnızca bir dosya bulunmakta olup, Hukuk Müşavirliğimize intikal eden bu dosya Hukuk Müşavirliğimizce muhasebe birimimize zamanında iletilmediğinden Kantin kiralının tahakkuk aşamasında önce 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına ve sonrasında ise 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar ve 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında izlenememiştir. Ancak ilgili birimle yapılan yazışmalar sonucu muhasebe birimimize gelen bilgi doğrultusunda ilgili muhasebe kayıtları yapılmıştır. Yönetmelik gereği yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri ekte sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, takipli alacakların muhasebe kayıtlarına kaydedildiği belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar İçin Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin incelenmesi neticesinde; 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 1.312.670,99 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 1.312.370,99 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219’uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekir.

İlgili hüküm çerçevesinde, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekirdi.

İlgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan işlemler nedeniyle anılan iki hesap arasında oluşan 300,00 TL’lik fark kadar 294 nolu hesabın olması gerekenden fazla, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında 630.13.03.02 Giderler hesabına kaydedileceğinden bu hesabın da olması gerekenden eksik gösterilmesi sonucunda Bilanço ve

Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Diğer duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin incelenmesi neticesine 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı yönünde denetçi görüşüne katılmaktayız. 28/10/2015 tarih ve 7765 nolu yevmiye ile yapılan işlem de görüleceği üzere 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ilgili demirbaşa alacak kaydı yapılması ve aynı zamanda 294-Elden Çıkarılacak Varlıklar Hesabına Borç ve 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydı yapılması gerekirken sehven 294-Elden Çıkarılacak Varlıklar Hesabına borç ve 255-Demirbaşlar Hesabına alacak kaydı yapılarak hataya düşülmüştür. İlgili işleme ilişkin 19/04/2016 tarih ve 2946 nolu yevmiye ile düzeltme kaydı yapılarak ekte sunulmuştur. Bundan sonraki süreçte hataya sebebiyet verilmemesi için gerekli önlemler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, amortisman hesapları ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitede taşınır işlemlerine ilişkin yapılan incelemeler sonucunda taşınır işlemlerinin mevzuata uygun şekilde yürütülmediği tespit edilmiştir.

a) Taşınır Kayıtlarının Fiili Durumu Yansıtması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesi, idareye alınan mal veya malzemelerin kaydı ve tüketimi sırasında takip edilmesi gereken prosedürleri belirlemiştir. Söz konusu hükümler çerçevesinde bazı birimlerde yapılan fiziki denetimlerde;

- Bazı taşınırların ambardan tüketime veya kullanıma verilmesine rağmen çıkış kaydının yapılmadığı ve zimmet fişlerinin düzenlenmediği,
- Ambardan çıkış kaydı yapıldığı halde fiilen çıkışı yapılmayan dolayısı ile ambarda muhafaza edilmeye devam edilen taşınırların bulunduğu,
- Yapım işi kapsamına dâhil olan ve yüklenici tarafından idareye teslim edilen taşınırların bulunduğu ve bu taşınırların taşınır sistemine kaydedilmediği dolayısı ile taşınır sistemine dâhil edilmeyen ve gerçekte yerinde olmasına rağmen kayıtlarda gözükmeyen söz konusu taşınırların bu nedenle zimmete verilme işlemlerinin de yapılamadığı görülmüştür.

Taşınır kayıt yetkilileri, ambarda muhafaza edilen taşınırları, çıkış kaydı yapmadan ve

zimmet işlemlerini tamamlamadan kullanıma vermemelidir. Ayrıca kullanımda bulunan dayanıklı taşınırları buldukları yerde kontrol etmeli ve sayımlarını yapmalıdır.

Taşır işlemlerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılmaması sonucunda yılsonu taşınır cetvelleri ve sayım tutanaklarının gerçeği yansıtmamasına ve bilançoda yer alan taşınır hesaplarının doğru ve güvenilir bilgi üretmemesine neden olunmuştur.

b) Mal ve Malzeme Alımlarında Taşınır Geçici Alındısı Kullanılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinin d bendinde, "Taşınır Geçici Alındısı" tanımlanmış olup muayene ve kabul işlemi derhal yapılamayan hallerde, taşınırların geçici olarak teslim alınmasında bu belge düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Üniversitenin çeşitli birimlerinin ihtiyacı için yapılan mal ve malzeme alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin malın teslim süresinden daha sonraki tarihlerde yapıldığı ancak malın tesliminin zamanında yapıldığına ilişkin herhangi bir belgenin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yüklenici tarafından mal ve malzemenin idareye tesliminde, taşınır birimince Taşınır Geçici Alındısı düzenlenmesi gerekmektedir.

c) Taşınır Yönetimine İlişkin Bilgilerin Sayıştay 'a Gönderilmemesi

Üniversite tarafından harcama birimlerinin ve bunlara bağlı ambarların kod numaralarının, açık adreslerinin, bu ambarlardan sorumlu taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ad, soyad ve unvanlarının gösterildiği listelerin Sayıştay'a gönderilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Harcama birimi ve ambarların kodlanması ve Sayıştay'a bildirilmesi" başlıklı 38'inci maddesinde kamu idarelerinin mali yılbaşından önce hangi bilgi ve listeleri Sayıştay'a göndereceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimler sırasında üniversitenin 2015 yılına ilişkin olarak ilgili mali yılbaşından önce Sayıştay'a herhangi bir bildirimde bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre üniversite harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarlara ait söz konusu bilgileri içeren listelerin her mali yılbaşından önce Sayıştay'a gönderilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınır Mal Yönetmeliğinin 13'üncü maddesi idareye alınan mal ve malzemelerin kayıt zamanı, kayıt değeri ve tüketimi sırasında takip edilmesi gereken prosedürleri belirlemiştir. Söz konusu hükümler doğrultusunda taşınır işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerektiği, birimlerimiz ile görüşülerek gerekli hassasiyetin sağlanması istenmiş olup, konuya ilişkin olarak tüm birimlerimizin mevzuata uygun bir şekilde işlem

yapması için gerekli takip yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun yapılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Amasya Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı), Diğer Alacaklar (140-Kişilerden Alacaklar Hesabı), Stoklar (150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Faaliyet (600-Gelirler Hesabı, 630-Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kurumda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükmü ve ilgili mevzuat gereğince;

A) İç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun 11'inci maddesinde, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 8'inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; Üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

İç kontrol sisteminin yapılandırılması ve işleyişi konusunda sorumluluk üst yöneticiye yani Rektör'e aittir.

Kurumun iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik çalışmalar değerlendirildiğinde;

- Kurumsal risk yönetimi çalışmalarında Risk İzleme ve Değerlendirme Grubunun oluşturulduğu, Risk yönetimine ilişkin politika ve prosedürlerin bu grup tarafından yürütüldüğü, ancak İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun iç kontrol sistemi ve risk yönetimine ilişkin maliyet etkinlik analizlerine dayalı olarak hangi risklerle mücadele edileceği ve hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağını değerlendirerek üst yönetici onayına sunmadığı,
- 2009 yılı Eylem Planı doğrultusunda yürütülen risk çalışmasında birimler tarafından riskler ve kontrol faaliyetlerinin amaca uygun bir şekilde tespit edilemediği, bu nedenle 2013 yılında revize edilen eylem planı doğrultusunda daha etkin bir kurumsal risk yönetimi için Risk İzleme ve Değerlendirme Grubu kurulduğu ancak grubun etkinliğinin sağlanamadığı, bu durumun risk yönetimi çalışmasının eylem planında belirlenen takvime uygun olarak gerçekleşmesine engel olduğu,
- Üniversitenin hazırladığı Uyum Eylem Planında Üniversitenin bir birimi olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği, hususları tespit edilmiştir.

Üniversitede iç kontrol sisteminin yapılandırılması konusunda hesap verme sorumluluğu üst yönetici olan Rektör'e aittir. Bulgumuzda belirtildiği gibi Kamu İç Kontrol Standartları

Uyum Eylem Planının revize edilerek iç kontrol sisteminin Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde yapılandırılması gerekmektedir.

B) İç kontrol sisteminin Kontrol Ortamı gereklerinden olan iç denetçi atamasının yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11 inci maddesinde;

“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.”

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür”

“İç Denetim” başlıklı 63 üncü maddesinde;

“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.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine,

doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” denilmektedir.

Buna göre, iç denetim, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin önemli bir unsurudur. Dolayısıyla amaçlarından biri mali kontrolü düzenlemek olan ve 2003 yılında yayınlanarak 2006 yılından itibaren bütün hükümleriyle yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun, iç denetimi bu amacına ulaşmak bakımından önemli bir unsur olarak görmek suretiyle ayrıca düzenlemiş ve kamu idarelerinde iç denetçi çalıştırılmasını zorunlu tutmuştur.

Yukarıda yer verilen hükümlere göre üniversiteye 2013/4625 sayılı Kararname ile 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği ancak 2015 yılı itibariyle söz konusu iç denetçi kadrolarına kanuni zorunluğa rağmen hiç atama yapılmadığı tespit edilmiş olup Kanunda da belirtildiği gibi iç denetim çalışmalarının yapılması için iç denetçi kadrosuna atama yapılması ve iç denetim biriminin kurulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “A- 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan Kamu İç kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi uyarınca; 25.06.2009 tarihinde hazırlanmış olan Üniversitemiz Eylem Planında revize çalışması yapılması gündeme gelmiştir.

Bu doğrultuda revize çalışmaları öncesinde İç Kontrol Standartlarına Uyum İç Kontrol Sisteminin değerlendirilmesi ve mevcut durumun tespiti için İç Kontrol Sistemi İzleme Formu hazırlanmış ve birimler tarafından cevaplandırılmıştır. Formun değerlendirilmesi sonucunda Üniversitemizde Kontrol Ortamı Unsurunda eksiklikler görüldüğü anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere Kontrol Ortamı Bileşeni iç kontrol sistemindeki diğer bileşenlere temel teşkil etmektedir. Bununla birlikte Kurumsal Risk Yönetimi çalışmalarına; operasyonel ve stratejik risklerin belirlenmesine altyapı oluşturmak için güçlü bir Kontrol Ortamına sahip olunması gerekmektedir. Bu doğrultuda risk çalışmalarına başlamadan önce kontrol ortamı unsurunu sağlayan genel şartların tamamlanmasına öncelik verilmiştir.

2014 yılında revize edilen eylem planı doğrultusunda Risk İzleme ve Değerlendirme Grubu oluşturulması öngörülmüş ve 2015 yılı Haziran ayında grup kurulmuştur. Risk yönetimine ilişkin politika ve prosedürlerin yürütülmesi görevi bu gruba verilmiş ancak risk yönetimine ilişkin çalışmalara başlanamamıştır. Risk yönetimi çalışmalarına başladığında İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu risk yönetimine ilişkin maliyet etkinlik analizlerine dayalı olarak mücadele edilecek riskler ve uygulanacak kontrol faaliyetlerinin değerlendirmesini yaparak üst yönetici onayına sunacaktır.

Revize edilen Eylem Planı doğrultusunda daha etkin bir kurumsal risk yönetimi için 2015 yılında Risk İzleme ve Değerlendirme Grubu kurulmuştur. Risk yönetimine ilişkin yöntem

belirlenmesinde yaşanan güçlükler ve grubun etkililiğinin sağlanamaması risk yönetimi çalışmasının eylem planında belirlenen takvime uygun olarak gerçekleşmesine engel olmuştur. Bununla birlikte Maliye Bakanlığı tarafından kamu idarelerinde kullanılmak üzere Kurumsal Risk Yönetimi Programı hazırlanmakta ve programın 2017 yılı sonunda tamamlanması planlanmaktadır. Üniversitemiz risk yönetimi için temel teşkil edecek bu programın hazırlanmakta olması risk yönetimi çalışmasının eylem planında belirlenen takvime uygun olarak gerçekleşmesine engel olan bir diğer unsurdur. Üniversitemiz Eylem Planı Maliye Bakanlığı risk çalışması takvimine uygun olarak revize edilecektir. Risk yönetiminde etkinliğin sağlanması adına gerek görüldüğü takdirde Risk İzleme ve Değerlendirme Grubu revize edilerek grubun etkinliğinin sağlanarak, risk yönetimi çalışması yapılacaktır.

Üniversitemiz Uyum Eylem Planı Döner Sermeye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde revize edilerek iç kontrol sistemi tüm birimlerimizde uygulanacak şekilde yeniden yapılandırılacaktır.

B- İç Kontrol Sisteminin Kontrol ortamının oluşturulabilmesi için gerekli olan İç Denetçi kadrolarına 2013/4625 sayılı kararname ile 3 adet İç Denetçi kadrosu ihdas edilmiş olmakla birlikte atama yapılamamıştır. İç denetim biriminin kurulabilmesi için, İç Denetçi olarak atanmak isteyenlerin dilekçeleri değerlendirilip uygun bulunan müracaatlar dikkate alınacaktır.

İç Kontrol' ün başında insan kaynağı yer almaktadır. Üniversitemiz için alanında uzman nitelikli personel bulma güçlüğü gelmektedir. Sertifikalı denetçi bulma sıkıntılı bir süreç olarak değerlendirilmekte, konu ile ilgili başvurular titizlikle incelenmekte ve çalışmalar devam etmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, hem iç kontrol sisteminin uygulanmasına hem de iç denetçi alımına ilişkin çalışmalara devam edildiği belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bir Yıldan Daha Uzun Bir Süre İçin Verilen Depozito ve Teminatların 226 Nolu Hesap Yerine, 126 Nolu Hesapta Takip Edilmesi

Üniversite bünyesinde Karaman merkez ve değişik ilçelerinde birçok fakülte, yüksek okul ve MYO ile ilgili olarak Kurum tarafından elektrik idarelerine verilen 38.246,76 TL

tutarındaki güvence bedelinin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekirken 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirildiği, 226 hesabın Kurumun mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının işleyişi Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 142 ve 143 üncü maddelerinde düzenlenmiş olup söz konusu maddelerde bu hesabın:

- Kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı,
- Bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatların bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830- Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği,
- Bir yıldan daha uzun bir süre için verilen diğer depozito ve teminatların bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği,
- Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenlerin bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarların 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,
- Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı diğer tutarlardan geri alınanların veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği ve
- Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarların bu hesaba alacak, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedileceği

belirtilmiştir.

Bu haliyle bir yıldan daha uzun süreli olarak ilgili dağıtım şirketlerine verilen güvence bedellerinin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmemesi nedeniyle mali tablolarda 38.246,76 TL tutarında hata oluşmuştur. 126 hesap olması gerekenden 38.246,76 TL daha yüksek, 226 hesap ise olması gerekenden bu meblağ kadar düşüktür.

Kamu idaresi cevabında; özetle; bulgudaki tespite katıldığı, 2013 ve 2014 yıllarında iki

meslek yüksekokulunun elektrik aboneliği için Meram Elektrik A.Ş.ye verilen toplam 38.246,76 TL tutarındaki abonelik bedelinin 13.04.2016 tarih ve 20160003639 ve 20160003641 yevmiye numaralı MİF'lerle düzeltme kaydı yapılarak söz konusu meblağın 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabından çıkarılarak 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği ve bundan sonra da bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminatların 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak söz konusu hatalı kayıt 2016 yılında düzeltildiğinden; 2015 yılı mali tablolarında yer alan 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının borç tutarı olması gerekenden 38.246,76 TL yüksek, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının alacak tutarı ise bu meblağ kadar düşük görünmektedir.

BULGU 2: Üniversite Bünyesindeki Bazı Fakülte ve Yüksek Okullarda Öğrencisi Olmayan Çok Sayıda Bölüm Bulunması

Üniversite bünyesinde yer alan çok sayıda eğitim kurumunda öğrencisi bulunmayan bölümler mevcut olup bunlar aşağıda listelenmiştir.

Üniversite Bünyesindeki Öğrencisi Olmayan Fakülte ve Yüksek Okullar ile Öğretim Üyeleri Sayıları

EDEBİYAT FAKÜLTESİ		
(05.08.2006 tarih ve 2006/10735 sayılı BKK ile kurulmuştur.)		
2015-2016	2015-2016 EĞİTİM	Öğretim Üyesi Sayısı
ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	YILI	
Çin Dili ve Edebiyatı		3
İngiliz Dili ve Edebiyatı		4
Rus Dili ve Edebiyatı		3
Mütercim Tercümanlık Bölümü		15
İKTİSADİ İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ		
(11.07.1992 tarih ve 21281 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3837 sayılı Kanun'la kurulmuştur.)		
2015-2016	2015-2016 EĞİTİM	
ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	YILI	
Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bölümü		9
Ekonometri Bölümü		6

Maliye Bölümü	6
Siyaset Bilimi ve Uluslararası İlişkiler Bölümü	4

KAMİL ÖZDAĞ FEN FAKÜLTESİ

(20.01.2007 tarih ve 2007/11548 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kurulmuştur)

2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
İstatistik Bölümü		2

MÜHENDİSLİK FAKÜLTESİ

(22.08.2010 tarih ve 27680 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2010/779 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile kurulmuştur)

2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
Bilgisayar Mühendisliği Bölümü		3
İnşaat Mühendisliği Bölümü		7
Makine Mühendisliği Bölümü		8
Malzeme Bilimi ve Mühendisliği Bölümü		11

SAĞLIK YÜKSEK OKULU

(10 Ekim 1996 tarih ve 96/8555 sayılı BKK kararı ile kurulmuştur.)

2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
Beslenme ve Diyetetik Bölümü		4
Fizyoterapi ve Rehabilitasyon Bölümü		3

Yukarıda belirtilen birimlerde toplam 88 öğretim üyesi istihdam edilmekte ve maaşları bütçeden ödenmektedir.

2547 Sayılı YÖK Kanununun 5 inci maddesinin, (f) bendinde; “Üniversiteler ile İleri Teknoloji Enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokullar, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulur. ” (h) bendinde de

“Yükseköğretim kurumlarının geliştirilmesi, verimlerinin artırılması, genişletilmesi ve bütün yurda yaygınlaştırılması amacına yönelik olarak yenilerinin açılması, öğretim elemanlarının yurt içinde ve dışında yetiştirilmeleri ve görevlendirilmeleri, üretim - insangücü - eğitim unsurları arasında dengenin sağlanması, yükseköğretime ayrılan kaynakların ve ihtisas gücünün dağılımı, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri doğrultusunda ülke, çevre ve uygulama alanı ihtiyaçlarının karşılanması, örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim - öğretimi de kapsayacak şekilde planlanır ve gerçekleştirilir. ” hükümleri yer almaktadır.

Yine aynı Yasanın Yükseköğretim Kurulunun görevleri 7 nci maddede; “Yükseköğretim kurumlarının bu Kanunda belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulması, geliştirilmesi, eğitim - öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve yükseköğretim alanlarının ihtiyaç duyduğu öğretim elemanlarının yurt içinde ve yurt dışında yetiştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planlar hazırlamak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasını gözetim ve denetim altında bulundurmak” olarak sayılmıştır.

İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakülte ve yüksekokullarda bölümler açılması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açmakta olup, neticede 2547 sayılı YÖK Kanununun yukarıda yer verilen ilgili hükümleri ve 5018 sayılı Kamu Mali Kontrol Kanununun 1, 3, 5 ve 7 nci madde hükümleri uyarınca, mevcut durumun Yükseköğretim Kuruluna bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle fakülte ve yüksekokullarda bölüm açma yetkisinin (üniversitelerin önerileri doğrultusunda) YÖK'e ait olduğu, öğrencisi olmayan bölümlerdeki akademik personelin araştırma çalışmaları yaptıkları beyan edilmiş, cevabın devamında ise bulgumuza konu bölümlerdeki akademik personelin büyük kısmının araştırma görevlilerinden oluştuğu, bunların hemen tamamının başka üniversitelerde yüksek lisans ve doktora çalışması yapmak üzere görevlendirildikleri belirtilerek ilgili bölümlerdeki akademik personel sayıları güncel olarak belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdare cevabı doğrultusunda öğrencisi olmayan bölümlerde istihdam edilen akademik personel tablosu güncellenmiş olup, eğitim-öğretim hizmeti vermeyen bölümlerde toplam 14 akademik personel istihdam edildiği anlaşılmıştır.

EDEBİYAT FAKÜLTESİ

(05.08.2006 tarih ve 2006/10735 sayılı BKK ile kurulmuştur.)

2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	Öğretim Üyesi Sayısı
Mütercim Tercümanlık Bölümü		2
İKTİSADİ İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ (11.07.1992 tarih ve 21281 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3837 sayılı Kanun’la kurulmuştur.)		
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
Siyaset Bilimi ve Uluslararası İlişkiler Bölümü		3
MÜHENDİSLİK FAKÜLTESİ (22.08.2010 tarih ve 27680 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2010/779 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile kurulmuştur)		
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
İnşaat Mühendisliği Bölümü		3
Malzeme Bilimi ve Mühendisliği Bölümü		5
SAĞLIK YÜKSEK OKULU (10 Ekim 1996 tarih ve 96/8555 sayılı BKK kararı ile kurulmuştur.)		
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI	
Beslenme ve Diyetetik Bölümü		1

İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakülte ve yüksekokullarda bölümler açılması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açmakta olup, neticede 2547 sayılı YÖK Kanununun yukarıda yer verilen ilgili hükümleri ve 5018 sayılı Kamu Mali Kontrol Kanununun 1, 3, 5 ve 7 nci madde hükümleri uyarınca, mevcut durumun Yükseköğretim Kuruluna bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: Kurumun Bilişim Sisteminde İç Kontrole Yansıyan/Yansıması Muhtemel Eksikliklerin Bulunması

Kurumun bilişim sistemleri ile ilgili olarak yapılan denetimde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

Kurumun, üst yönetim tarafından onaylanmış Bilişim Kaynakları ve Kullanım Yönergesi mevcuttur. Düzenli aralıklarla gözden geçirilmektedir.

Bilişim sistemlerinden kaynaklanabilecek riskler değerlendirilmekte ve düzenli aralıklarla gözden geçirilmektedir. Risk değerlendirilmesi görevi Bilgi İşlem Daire Başkanlığı'na verilmiştir.

Bilgisayar ekipmanına, programlara ve veri dosyalarına yetkisiz kişilerce ulaşılması, değiştirilmesi veya zarar verilmesine karşı güvenlik duvarı politikaları oluşturulmuş ve antivirüs yazılımları kullanılmaktadır. Programlar ve veriler üzerinde yapılan değişiklikler loglanmaktadır.

Kullanıcılara talep formu doldurtularak kullanım kuralları hakkında bilgi verilip imzalatılmakta, bu şekilde donanım, yazılım, veri ve programlara erişimin yetkili kullanıcılarla sınırlanması güvence altına alınmaktadır. Kurum personeli bu güvenlik politikası konusunda bilgilendirilmiştir. Personele görev tanım formu ile sorumlulukları bildirilmiştir. Güvelik ihlalleri sistem tarafından otomatik olarak kaydedilmektedir. Son kullanıcılar OTRS yazılımı vasıtasıyla desteklenmektedir.

Sistemler tecrübeli sistem mühendisleri tarafından test edilmekte, test sonuçları raporlanmaktadır. Yönetim güvenlikle ilgili politika ve prosedürleri periyodik olarak gözden geçirmektedir. Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Bilişim Kaynakları ve Kullanım Yönergesinde bilgi güvenliğiyle ilgili sorumluluklar açık bir şekilde tanımlanmıştır. Bilişim sistemine ilişkin güvenlik planları Bilgi İşlem Daire Başkanlığı tarafından hazırlanmakta, üst yönetimin onayından sonra duyurulmaktadır. Bilişim sistemine ilişkin güvenlik planları, email ve rehberlerle desteklenmektedir. Kullanıcılara, organizasyonun bilgi güvenliği konusundaki politikalarını ve kendilerinden beklenen güvenlik önlemlerini içeren eğitimler düzenli aralıklarla verilmektedir. Çalışanların eğitimleri ve mesleki gelişimleri aldıkları sertifikalarla takip edilmektedir.

Yazılı belgeleme ve belge tutma politikaları mevcuttur. (EBYS kullanım politikası) Sistemdeki verilerin kaynağını oluşturan belgelerin arşivlenmesiyle ilgili düzenlemeler mevcuttur. Bilişim sistemlerine ilişkin oluşturulan politika ve prosedürler 5651 sayılı kanun baz alınarak yapılmıştır. Ağ malzeme alımlarına ilişkin düzenlenen sözleşmelerde güvenlik şartları belirtilmiştir.

Kurum yazılım geliştirme ve değişim yönetimine ilişkin "Yazılım Talep Formu" mevcuttur. YGDY ilişkin projeler üst yönetim tarafından onaylanmıştır. Bilişim projeleri stratejik plana uygun bir şekilde yapılmaktadır. Kurum bünyesinde geliştirilen yazılımlar için

Kurumun “Yazılım Test Formu” mevcuttur. Yeni sistem kullanımda olan sistemden farklı bir ortamda geliştirilmektedir. Geliştirilen sistem tamamen uygulamaya geçmeden önce kullanılmakta olan sistemle paralel olarak çalıştırılmaktadır. Kurumun BS teçhizatı, yazılım ve verilerin fiziksel güvenliği için yazılı politika ve prosedürleri vardır ve bu güvenlik belgeleri kurum çalışanlarının bilgisine sunulmuştur.

BS unsurlarının bulunduğu bina ya da odaya erişim için kullanılan kapılar kilitlidir. Tesislere erişimde “parmak izi sistemi” kullanılmaktadır. Sistem odası 24 saat kamera ile kontrol edilmektedir. Stratejik noktalara video kameralar konulmuştur. Hassas ve kıymetli donanım parçaları kilitlenmek suretiyle muhafaza edilmektedir. Donanım, yazılım ve diğer bilişim sistemleri teçhizatının envanter kayıtları için “Depo yönetim yazılımı” kullanılmaktadır. Satın alınan bütün BS unsurlarının kayıtlara doğru şekilde alınması ve ekonomik ömrünü dolduranların da kayıtlardan çıkarılması için her yıl hurda kontrolü yapılmaktadır. Yangın alarmı mevcuttur. Su baskınına karşı donanım yerden yüksekte kurulmuştur. Çatı, su ve kanalizasyon borularının düzenli bakımı sağlanmaktadır. Elektrik kaynaklı problemler yaşanmaması için UPS cihazı mevcuttur.

Kurum yedekleme stratejisine sahiptir. Kurum bilişim sistemlerini etkin şekilde koruyacak sürekli güncellenen virüs koruma yazılımları kullanılmaktadır. Sistemde firewall mevcuttur. Veriler uygun şekilde yedeklenmektedir.

Kurumun bilişim sistemleri ile ilgili olarak yapılan denetimde eksiklikler olarak aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

Risk kütüğü tutulmamaktadır. Ancak; iç kontrol sistemi için yazılan Risk Yönetim Modülü başlığı altında çalışmalar devam etmekte olduğu ifade edilmiştir.

İç denetim birimi henüz kurulamamış olup; iç denetim birimlerinin bilişim sistemlerini denetlemesine ilişkin bir düzenleme de yapılmamıştır. Temel BS faaliyetlerinin işletimi konusunda üst yöneticilere güven sağlayan bağımsız inceleme çalışmaları yoktur.

Kurum, sistemlerinin düzenli aralıklarla iş hedeflerine uygun bir şekilde çalışmasını temin eden bir kontrol sürecine sahip olmayıp, iç kontrol sistemi yazılımı devam etmektedir.

Güvenlikle ilgili olaylarda özel raporlama prosedürleri uygulanmamakta, olay tespit edilip gerekli önlemler alındıktan sonra sözlü raporlama yapılmaktadır.

İşten kovulan veya ayrılan personelle ilgili olarak güvenlik görevlilerine yazılı bilgi ulaştırılmamakta, ayrılan personelin giriş izinleri sistem üzerinden iptal edilmektedir. Hırsız alarmı yoktur. BS bulunduğu odaya giriş ve çıkışlar için güvenlik görevlileri istihdam edilmemiştir.

Ana BS merkezlerinin bulunduğu odalarda anti-statik döşemeler kullanılmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; özetle; bulgumuzda belirtilen eksikliklerin bir kısmının giderildiği, kalan kısmı için çalışmaların devam ettiği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurumun bilişim sistemi ile ilgili olarak bulgumuzda belirtilen eksiklikleri giderip gidermediği hususu 2016 yılında izlenecektir.

BULGU 4: Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Orta Malları” ve “Genel Hizmet Alanlarına” Dahil Tüm Taşınmazların Maliyet Ya Da Rayiç Değerleri Belirlenebilme/Belirlenememe Durumuna Bakılmaksızın İz Bedeli İle Takip Edileceğine İlişkin Hükümünün Uygulanması Halinde Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Değeri Yansıtamaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 45 inci maddesinde “...*Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, diğer kamu idarelerine ait taşınmazlar ise tüzel kişilikleri adına tapu sicilinde tescil olunur. Hazine adına tescil edilen taşınmazlar Maliye Bakanlığı tarafından yönetilir...*” denilmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere genel bütçe kapsamında yer alan kamu idarelerinin taşınmaz yönetimi Maliye Bakanlığına bağlı Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nce yapılacağı belirlenmekte, diğer kamu tüzel kişiliğine haiz idarelerin ise taşınmaz yönetimi kendi inisiyatiflerine bırakılmaktadır. Taşınmaz yönetiminde birliğin sağlanması, uygulamadaki farklılıkları azaltmak ve ülke genelinde taşınmazların belirlenmesi amacıyla 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı resmi gazetede Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmeliğin amacı genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir. Yönetmelikte 19.06.2014 tarihli ve 29035 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 03.06.2004 tarihli 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı değişiklikler ve eklemeler yapılarak yönetmelik nihai şeklini almıştır. Burada dikkat çeken en önemli düzenleme bazı taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıt altına alınmasıdır. Yönetmeliğin beşinci maddesinin ikinci fıkrasında; “*Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır. Ancak;*

a) Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar,

b) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazlar,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

d) Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazlar, iz bedeli üzerinden kayıtlara alınır." *denilmiştir.*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 4 üncü maddede "iz bedeli"; *"ekonomik ömrünü tamamladığı halde fiilen kullanılmasına devam edilen iktisadi kıymetler ile gerçek değeri tespit edilemeyen veya edilmesi uygun görülmeyen ancak, hesaplarda izlenmesi gereken iktisadi kıymetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan ve muhasebe kayıtlarında yer verilen en düşük tutar"* olarak tanımlanmıştır. Buna göre, taşınmaz kaydına ilişkin yapılacak işlemlerde iz bedeline, taşınmazların herhangi bir maliyet veya rayiç değerleri tespit edilemediği takdirde ya da taşınmazların kendi özel durumundan kaynaklanan nedenlerle başvurulması gerekmektedir. Muhasebede bir varlığın sadece kayda alınması yeterli olmayıp, ilgili varlığın gerçeğe uygun değer üzerinden kayda alınması ve nihayetinde mali tabloların ilgili varlık hesapları yönüyle gerçeği yansıtması esastır. Bu açıdan bakıldığında hem Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde yapılan tanımda hem de taşınmazların kaydına ilişkin Yönetmelikte de genel olarak bu husus gözetilerek iz bedelinin kullanılmasında "ekonomik ömrünü tamamlama veya tapuda kayıtlı olup maliyet ya da rayiç değerleri belirlenememe" kriterleri benimsenmiştir. Yönetmeliğin 5 inci maddesi metni ile bu maddenin Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetkiye istinaden Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün Taşınmaz Kaydı konulu 16.05.2014 tarihli ve 14791 sayılı yazısı ile hangi taşınmazların iz bedeli ile takip edileceği tek tek belirtilmiştir. Yönetmeliğin 5 inci maddesi ile Maliye Bakanlığının söz konusu yazısında Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği madde 4'te (iz bedeli ile ilgili tanımda) yer alan *"gerçek değeri tespit edilemeyen veya edilmesi uygun görülmeyen"* hükmüne istinaden bazı taşınmazların doğrudan iz bedeli ile takibi uygun görülmüştür. Buna göre hem Yönetmelik 5 inci maddesindeki hükümler hem de Bakanlığın söz konusu yazısında, kayıt planında "orta malları" ve "genel hizmet alanlarına" dahil tüm taşınmazlar maliyet ya da rayiç değerleri belirlenebilme/belirlenememe durumuna bakılmaksızın iz bedeli ile takip edileceği ifade edilmiştir. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğindeki ifadeyle bu taşınmazların gerçek değerinin tespit edilmesi uygun görülmemiştir. Söz konusu durum orta

malları ve genel hizmet alanları kapsamındaki taşınmazlardan henüz yeni inşa edilip, bu anlamda özellikle maliyet değerleri net olarak belirlenebilenlerin dahi iz bedeli ile takip edilmesini öngörmesi neticesinde, bu kapsamdaki taşınmazların gerçek değeri ile kayda alınmasına engel teşkil edeceği gibi, ilgili taşınmaz varlıklarının gerçek değeriyle mali tablolarda yer almasını da önleyici mahiyettedir. Söz konusu hususla ilgili Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesinde 2015 yılı denetimimizde;

1- Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin beşinci maddesinde sayılan ve iz bedeli ile takip edilmesi gereken genel hizmet alanları içinde sayılan “otoparkların”, muhasebe kayıtlarında 251.1.20.5 detay kodlu Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri (Otoparklar) Hesabında, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik gereği tutulan taşınmaz kayıtlarında da 4.5 Genel Hizmet Alanları/Otoparklar ayrımında Maliye Bakanlığı yazısında belirtilen şekilde iz bedeli yerine, aşağıda tabloda görüleceği üzere maliyet bedeli ile izlendiği,

Tablo 3 : 251 Nolu Hesapta Kayıtlı Otopark Tablosu

Hesap ve Yardımcı Hesap Kodları	Hesap Adı ve Yardımcı Hesap Adı	Hesapta Kayıtlı Tutar
251	Yer altı ve Yer Üstü Düzenleri	738.144,00 TL
251.1	Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Olanlar	
251.1.20	Genel Hizmet Alanları	
251.1.20.5	Otoparklar	

2- Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 29 uncu maddesine dayanılarak hazırlanan ve 04/11/2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları hükümleri ve tebliğ eki EK-1 listeye göre 251.1.20.5 detay kodlu yardımcı hesapta (Otoparklar) kayıtlı varlıkların amortisman oranı %20, süresi ise 5 yıl olarak belirtilmiş olup, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi hesaplarının kontrolünde bahse konu varlıklar için amortisman takip kartlarının (Duran Varlık Amortisman Defteri) oluşturulduğu ve yıllonları itibariyle amortisman kayıtlarının yapıldığı,

Tespit edilmiş olup söz konusu uygulama yürürlükteki Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri ve Bakanlığın yazısına aykırı gözükmektedir. Ancak Üniversitenin söz konusu taşınmazı iz bedeli yerine maliyet değeri üzerinden kayda alması işlemi ilgili diğer mevzuatlar ışığında değerlendirdiğimizde şu sonuçlar çıkmaktadır;

1- Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gereği bu taşınmazın inşası ile ilgili yapılan harcamalar üzerinden maliyet bedeli ile yapılması gerekliliği açıktır. Bahse konu otopark ihalesi uhdesinde kalan yüklenici tarafından yapılmış ve bedeli özel bütçe kaynaklarından hakedişler şeklinde yükleniciye ödenerek 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre geçici kabulü yapıldıktan sonra maliyet değeri üzerinden ilgili varlık hesabı olan 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmektedir.

2- Ancak maliyet değeri net olarak tespit imkanı olmasına rağmen söz konusu taşınmazın kayda alınması ile ilgili olarak; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 5 inci maddesinin 2 nci fıkrasının (ç) bendi (otoparklar genel hizmet alanlarından kabul edildiği için) gereği iz bedelinin esas alınması gerekmektedir.

3- Böylece ilk başta maliyet değeri üzerinden takip edilen bir taşınmaz maliyet bedeline ilişkin net bilgiler olmasına rağmen Yönetmelikteki hüküm gereği gerçek değeri olan maliyet bedeli yerine iz bedeli ile takip edilmek durumunda kalmaktadır.

4- Ayrıca, taşınmazın iz bedeli ile takip edilmesi, ileriki yıllarda söz konusu taşınmazın değerinde artış mahiyetinde olan büyük bakım onarımı için yapılacak olan harcamaların doğrudan gider yazılmasını gerektireceği için, bu tip taşınmazın değerini arttırıcı harcamaların izlenmesini imkansız hale getireceği gibi, diğer taraftan ilgili varlığın hem muhasebe kaydında hem de mali tablolarda gerçeğe uygun değeri ile takip edilememesine sebep olacaktır.

5- Aynı şekilde ilgili taşınmazın baştan iz bedeli ile kayda alınması, sonraki zamanlarda değer arttırıcı harcamaların doğrudan gider yazılması zorunluluğuna da sebebiyet vereceğinden, kuruma ilişkin iç ve dış denetimlerde ilgili taşınmaza ait olup geçmiş yıllarda yapılan ilave imalatlara ilişkin taşınmazın kendi hesap kodundan toplam yapılan harcamaların izi sürülemezdir. Bu durum söz konusu yapım işlerinde yüklenicilerin sorumluluklarının sonraki yıllarda takibini de güçleştirecektir.

Özetle Üniversitenin söz konusu taşınmazların muhasebe kaydına almasında izlediği “iz bedeli” yerine “maliyet değeri” usulünün, Taşınmaz Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine aykırı olsa da, genel muhasebe ilkeleri çerçevesinde, taşınmazın kayıt ve tablolarda gerçeğe uygun değer üzerinden görünmesini sağlaması ve denetime imkan sağlaması açısından daha uygun olduğu değerlendirilmektedir. Buradan hareketle Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5 inci maddesinde hüküm altına alınan ve temel muhasebe kavram ve ilkelerinden sayılan maliyet esası, tam açıklama, tutarlılık temel kavramları ile aynı

Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde belirtilen varlıklara ilişkin ilkelere uygun biçimde mali tabloların okunabilmesi gerekliliği göz önünde bulundurulduğunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinde temel muhasebe kavram ve ilkelerine de uygun olarak maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen Yönetmelik eki listelerde yer alan orta malları ve genel hizmet alanlarının iz bedeliyle kayıtlara alınması, maliyet ve rayiç bedeli bilinenlerin ise bu bedeller üzerinden kayıtlara alınmasının sağlanması adına gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle; bulguya konu edilen genel hizmet alanı içerisinde sayılan otoparkın muhasebe kaydının, yapımı süresince maliyeti 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlendiği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre geçici kabulü yapıldıktan sonra maliyet değeri üzerinden ilgili varlık hesabı olan 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedildiği, Kamu İdarelerinin Taşınmazlarının Kaydına İlişkin Yönetmeliğin beşinci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde genel hizmet alanlarından olan ve Yönetmelik eki EK-1C de sayılan otoparkın iz bedeli ile takip edilmesi gerektiği ancak otopark için yapılan harcamaların belli olduğu ve belirli bir maliyete haiz olduğundan maliyet bedeli üzerinden kayıtlara alınmasının uygun olacağı değerlendirildiği,

Bulguda tespit edilen hususlar dikkate alındığında Bakanlıkça yapılacak bir düzenlemenin bu karmaşıklığı gidererek maliyet bedeli bilinen ilgili taşınmazın iz bedeli ile değil, maliyet bedeliyle muhasebe kayıtlarına alınması gerekliliğinden hareketle, idarece bulguda yer alan bu yönde oluşmuş görüşün uygun olduğu değerlendirildiği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idarelerine ait “orta malları” ve “genel hizmet alanlarına” dahil taşınmazlarla ilgili yapılan yatırım harcamaları maliyet ya da rayiç değerleri belirlenebilme/belirlenememe durumuna bakılmaksızın iz bedeli ile takip etmenin muhasebe sisteminin temel ilkelerinden maliyet esası ilkesine açıkça aykırılık teşkil edeceği, bundan dolayı gerek bulguda detayıyla açıklandığı üzere gerekse kurum cevabında ayrıca iştirak edilerek vurgulandığı üzere yapılan harcamaların belli olduğu ve belirli bir maliyete haiz olan bu kapsamdaki yatırımların maliyet bedeli üzerinden kayıtlara alınmasının daha uygun olacağı, iz bedeline ilişkin Yönetmeliğin ilgili hükümlerinin değiştirilmesinin taşınmazların gerçeğe en uygun değerleriyle muhasebeleştirilmesi amacıyla da hizmet edeceği düşünülmektedir.

BULGU 5: Kurum İç Kontrol Eylem Planının Tamamlanmaması ve İç Kontrol Sisteminin Tam Olarak Oluşturulmaması

1-) Kurum iç kontrol eylem planının tamamlanmaması

Kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin kamu iç kontrol standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların ortaya konulduğu eylem planlarını en geç 31/12/2014 tarihine kadar oluşturmaları ve eylem planlarında belirtilen eylemleri iki yıl içinde (31/12/2016) tamamlamaları gerektiği Maliye Bakanlığı tarafından 02/12/2013 tarih ve 10775 sayılı genelgede belirtilmiştir.

Kurumun iç kontrolüne ilişkin olarak yapılan incelemede;

Kurumun kamu iç kontrol standartlarına uyum için bugüne kadar 3 eylem planı hazırladığı, toplam 79 genel şarttan 63 tanesinin makul güvence sağladığı, 16 tane genel şart için ise son eylem planında makul güvence sağlanması amacıyla eylemler öngörüldüğü, üst yönetimin iç kontrol sisteminin kurulması ve çalışmasında etkin rol aldığı, sonuçların düzenli olarak üst yöneticiye ve Maliye Bakanlığına raporlandığı, Söz konusu eylem planının 31 Aralık 2015 tarihinde sona erdiği, eylem planında toplam 45 eylem öngörüldüğü, bu eylemlerden 34 tanesinin tamamlandığı aşağıdaki 11 eylemin ise tamamlanamadığı tespit edilmiştir:

1. İç kontrolün ve iç kontrol çalışmalarının anlaşılmasını ve sahiplenilmesini sağlamak için eğitimler düzenlenecektir.
2. İmza Yetkileri ve Yetki Devri Esasları Genelgesi yürürlüğe konulacaktır.
3. Devredilen Yetkinin Kullanım Raporu prosedürü oluşturulacaktır.
4. Hedeflere ilişkin risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri analiz edilecektir.
5. Üniversitemizin risk iştahını ortaya koyan risk haritası çıkarılacaktır.
6. Koordinatör aracılığıyla risklere verilecek cevaplar belirlenecektir.
7. KMÜ Faaliyetlerinin Yürütülmesinde Kullanılan Belgelerin Oluşturularak Numaralandırılması ve Yayınlanması Prosedürü yürürlüğe konulacaktır.
8. İç denetim birimi oluşturulacaktır.
9. İç denetim biriminin oluşturulmasının ardından iç denetçiler tarafından hazırlanarak Rektörün onayıyla yürürlüğe giren iç denetim plan ve programı doğrultusunda iç kontrol sistemi izlenecektir.
10. İç kontrolle ilgili olarak yapılan değerlendirmeler sonucunda alınması gereken önlemler belirlenecektir. Söz konusu önlemler için eylem planı oluşturulacak ve uygulanması sağlanacaktır.
11. İç denetim birimi oluşturulduktan sonra iç denetim faaliyetleri sonucunda idarece alınması

gereken önlemleri içeren kapsamlı bir eylem planı hazırlanacak, uygulanacak ve sonuçları yönetim sorumluluğu kapsamında takip edilecektir.

Kurum tarafından kamu iç kontrol standartlarına uyumu sağlamak ve bir önceki eylem planında gerçekleştirilemeyen eylemleri hayata geçirmek üzere 2016 yılını kapsayan iç kontrol standartları uyum eylem planı hazırlanmış ve 12 Şubat 2016 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. 2016 yılına ilişkin eylem planında bir önceki eylem planında tamamlanamayan eylemlerin yanı sıra içinde risk yönetimini de barındıran iç kontrol yönetim bilgi sistemi yazılımının kurumun kendi kaynaklarıyla oluşturulması planlanmıştır. Bunun yanında COSO 2013'e uygun olarak Maliye Bakanlığınca yenilenmesi planlanan kamu iç kontrol standartlarına uyumu sağlamak amacıyla 2016 yılında bir eylem planı hazırlanmasının öngörüldüğü görülmüştür.

2- Kurumda İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle Mali Yönetim ve İç Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetinin Gerçekleştirilememesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununu, yeni mali yönetim ve kontrol sisteminin gereği olarak kamu idareleri bünyesinde iç denetim faaliyetini gerçekleştirecek bir birimin kurulmasını öngörmektedir.

İç denetim, Kanunda mali yönetim ve kontrol sisteminin bir unsuru olarak tanımlanmıştır.

Kanunun birinci maddesinde "Kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak" şeklinde belirlenen amaca ulaşılması, etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin varlığını gerektirmektedir.

Diğer yandan, iç kontrol sisteminin işletilmesi bu sistemin önemli bir unsuru olarak tanımlanan iç denetimin etkinliğine bağlıdır. 5018 sayılı kanunda iç denetimin, iç denetçiler tarafından yapılacağı öngörülmüştür. İç denetçilerin, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitime tabi tutulup bu eğitimi başarı ile tamamlayan sertifikalı adaylar arasında atanması gerekmektedir.

Bakanlar Kurulu'nca 08/04/2013 tarihinde 2013/4625 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 22/12/2015 tarihli ve 5436 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesine göre Üniversite'ye iç denetçi kadrosu tahsis edildiği halde Üniversite bünyesinde iç denetim birimi ve iç denetçi bulunmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Bulgumuzdaki 1 nolu tespite ilişkin olarak özetle; "Bulguda da bahsedildiği üzere şimdiye kadar 3 tane eylem planı hazırlandığı ve uygulamaya konulduğu,

2016 yılını kapsayan eylem planının ise bir önceki eylem planında gerçekleştirilemeyen eylemleri içerecek şekilde hazırlanıp yürürlüğe konulduğu, Üniversitede Risk yönetimini de içinde barındıran iç kontrolü sağlamak üzere yönetim bilgi sistemi yazılımıyla iç kontrol ve kurumsallaşma çalışmalarının daha etkili olacağı, söz konusu yazılımın deneme aşamasında olduğu ve 2016 yılı içerisinde kullanıma açılması planlandığı, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 02/12/2013 tarihli ve 10775 sayılı Genelge’de kurumların eylem planlarında öngördükleri eylemleri 31/12/2016 tarihine kadar tamamlamaları gerektiği belirtildiği, Kurumun 2016 yılına ilişkin hazırlanmış olduğu eylem planı hem Maliye Bakanlığının hem de bulguda değinilen şekliyle 2016 yılı sonunda eylem planında öngörülen tüm eylemlerin tamamlanması üzerine oluşturulduğu” ifade edilmiştir.

Bulgumuzdaki 2 nolu tespite ilişkin kurum cevabında özetle; “Kurumun İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında 30.12.2016 tarihine kadar iç denetim biriminin oluşturulmasına ve ardından iç denetçiler tarafından hazırlanarak Rektörün onayıyla yürürlüğe girecek iç denetim plan ve programı doğrultusunda iç kontrol sisteminin izlenmesine yönelik eylemler öngörüldüğü, 2013/4625 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı doğrultusunda Üniversiteye tahsis edilen 3 adet iç denetçi kadrosuna uygun olan adaylar arasından 2016 yılı içerisinde atama yapılması ve bununla birlikte iç denetim biriminin kurulmasının planlandığı” ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Denetimler sonucunda hazırlanan bulgu metninde ve kurum cevabında da görüleceği üzere kurumda iç kontrol genel itibariyle çalışmakla birlikte henüz sistemin eksiklikleri tamamlanmamıştır. İç kontrol sisteminin işletilmesinde etkinliğin artırılması adına bulguda belirtilen özellikle iç denetim biriminin kurulması gibi hususların bir an önce tamamlanması gerektiği değerlendirilmektedir. Kurumun iç kontrol sistemindeki eksikliklerini taahhüdü doğrultusunda giderip gidermediği hususu 2016 yılında izlenecektir.

BULGU 6: Süresi Biten Teminat Mektuplarının Süre Yönünden Güncellenmemesi

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 458 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında “Teminat ve garanti mektupları ile şahsi kefalete ilişkin belgelerin muhasebe birimlerinde gereksiz olarak bekletilmesini önlemek için; alınan teminata ait işin sonuçlandırılıp sonuçlandırılmadığı, mevzuatındaki süreler de dikkate alınarak muhasebe birimlerince takip edilir ve **her malî yıl sonunda** teminat ve garanti mektupları ile şahsi kefalete ilişkin belgeler hakkında ilgili idareden bilgi alınır ve alınan bilgi doğrultusunda söz konusu mektup ve belgeler ilgilisine veya ilgili bankaya iade edilir ya da ertesi malî yıla devredilir.” Hükmü yer almaktadır.

Kayıtlarda bulunan teminat mektuplarına ilişkin yapılan denetimlerde;

1) İdarede yapılan incelemede kayıtlardaki tüm teminat mektupları ile ilgili olarak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin yukarıda yer alan hükmü gereğince, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca (SGDB) 01.12.2015 tarihli ve 71586281-934.01.18-E.24391 sayılı yazı ile (teminatın kayıtlara alınmasını isteyen) harcama birimlerinden;

-İhale konusu işin sonuçlanıp sonuçlanmadığı,

-Teminat mektuplarından sonuçlanan bir ihaleye ait olanı bulunmakta ise tazmin talebinin bulunup bulunmadığı,

-Teminat mektubunun süresinin geçmesi nedeniyle tazmin talebinin yerine getirilemeyeceği durumlarda teminat mektubunun ilgisine ya da bankasına iadesinde idarece sakınca bulunup bulunmadığı,

hususlarının 18.12.2015 tarihine kadar bildirilmesinin talep edildiği,

2) *Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı'nın yazısına 08/12/2015 tarihli ve 80343754-934.01.18-E.24918 sayılı yazı ile "İhale konusu işlerin sonuçlandırılmadığı, süreleri geçen teminat mektuplarında ise kesin kabulleri yapılmayan veya ilişiksiz belgeleri olmadığı için teminat mektuplarının ilgisine yada bankasına iadesi uygun olmadığı " şeklinde cevap verildiği,*

3) Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca SGDB'na verilen cevap üzerine 31.12.2015 tarihi itibarıyla süresi bitmesine rağmen 910 Alınan teminat mektupları hesabı ile 911 Alınan teminat mektupları emanetleri hesaplarında kayıtlı olan teminat mektuplarının süreleri ile kesin kabul tarihleri karşılaştırılmış olup aşağıdaki tabloda listeli 17 adet işe ait kesin teminat mektubu süresinin işin kesin kabul tarihi öncesinde bitmesine rağmen söz konusu teminat mektuplarının süre yönünden güncellenmediği,

Süresi Yönünden Güncellenmemiş Teminat Mektupları Listesi

FİRMA UNVANI	İŞİN ADI	KESİN TEMİNAT MEKTUBUNUN		KESİN KABUL TARİHİ
		TUTAR	SÜRESİ	
Gültekin AKYOL	Kanalizasyon Ve İnşaat Yapımı	6.200,00	15.09.2010	19.10.2011
RÖMER Endüstri Tesis Taah.Ve Tic. A.Ş.	Merkezi Isıtma Ve Kanal Projesi Hizmet Alımı	4.170,00	30.07.2011	19.08.2011
Özgür YILDIZLI Mim.Müh.Müş.İnş.Bil.Kır Şti.	Yüzme Havuzu Eğitim Fakültesi Kkb Myo Projelerinin Yapıtılması	4.980,00	03.11.2012	05.12.2012
SİSAN Müh. İnş. San Ve Tic.	Kkb Myo Binası Yapım İşi	314.557,80	21.10.2014	15.01.2016
SİSAN Müh. İnş. San Ve Tic.	Kkb Myo Binası Yapım İşi	157.278,90	18.10.2014	15.01.2016
KARTAL İnşaat San.Tic.Ltd.Şti.	Kmu Çarşı Bina Yapım İşi	288.000,00	10.07.2013	19.08.2013
KLİTERM Mühendislik Klima Sis.Ltd.Şti	Alt Yapı Ve Isı Merkezi İnşaat Yapım İşi	155.400,00	29.09.2014	13.05.2015
KARTAL İnş. San. Tic. ve Nak.	Kapalı Spor Salonu Ve Çevre Düzenlemesi Yapım İşi	189.500,00	03.07.2013	06.02.2014
Emin CESUR	Yüksek Okullar Ve Binaların Bakım Onarım İşi	29.750,00	11.03.2015	02.11.2015
	Toplam	1.149.836,70		

4) Bu şekilde Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca teminat mektuplarının yapım işlerinin fiili durumlarına **süre yönünden** uyumunun takibi yapılmaması neticesinde

yukarıdaki tabloda listeli 9 adet işin toplam 1.149.836,70 TL tutarında ve kesin kabul tarihleri ile teminat mektubu süresi arasındaki zaman süresince teminatsız bırakıldığı,

Tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; her ne kadar süre uzatımı verilmesi nedeniyle kesin kabul işlemleri geciken işlerle ilgili olarak alınan teminat mektuplarının süreleri güncellenmediyse de söz konusu işlerin yüklenicilere tamamlattırıldığı ve herhangi bir sorun yaşanmadığı, bu durumun bir daha oluşmaması, işlerin teminatsız kalmaması adına gerekli işlemlerin süresinde ve dikkatle yerine getirileceği beyan edilmiştir.

Sonuç olarak Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca teminat mektuplarının yapım işlerinin fiili durumlarına süre yönünden uyumunun takibi yapılmaması neticesinde toplam 1.149.836,70 TL tutarındaki işlerin kesin kabul tarihleri ile teminat mektubu süresi arasındaki zaman süresince oluşacak risklere karşı kamunun teminatsız bırakılması ciddi bir eksiklik olarak değerlendirilmiştir.

BULGU 7: Üniversite Bünyesindeki Eğitim Fakültesinin Fiilen Atıl Durumda Olması

Üniversite bünyesinde 10.01.2012 tarihinde (2011/2605 sayılı BKK) açılan Eğitim Fakültesinin hali hazırda öğrencisinin bulunmadığı, söz konusu fakültenin mevzuata uygun olarak çalıştırılmadığı halde halihazırda 33 öğretim üyesi, 3 idari personel olmak üzere toplam 36 kişi istihdam edildiği ve maaşlarının bütçeden ödendiği tespit edilmiştir.

2547 Sayılı YÖK Kanununun 5 inci maddesinin, (f) bendinde; “Üniversiteler ile İleri Teknoloji Enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokullar, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulur.” (h) bendinde de “Yükseköğretim kurumlarının geliştirilmesi, verimlerinin artırılması, genişletilmesi ve bütün yurda yaygınlaştırılması amacına yönelik olarak yenilerinin açılması, öğretim elemanlarının yurt içinde ve dışında yetiştirilmeleri ve görevlendirilmeleri, üretim - insangücü - eğitim unsurları arasında dengenin sağlanması, yükseköğretime ayrılan kaynakların ve ihtisas

gücünün dağılımı, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri doğrultusunda ülke, çevre ve uygulama alanı ihtiyaçlarının karşılanması, örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim - öğretimi de kapsayacak şekilde planlanır ve gerçekleştirilir.” hükümleri yer almaktadır.

Yine aynı Yasanın Yükseköğretim Kurulunun görevleri 7 nci maddede sayılmış olup madde metninde aynen; “Yükseköğretim kurumlarının bu Kanunda belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulması, geliştirilmesi, eğitim - öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve yükseköğretim alanlarının ihtiyaç duyduğu öğretim elemanlarının yurt içinde ve yurt dışında yetiştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planlar hazırlamak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasını gözetim ve denetim altında bulundurmak” denilmiştir.

İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakülte ve enstitülerin açılması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açmakta olup, neticede 2547 sayılı YÖK Kanununun yukarıda yer verilen ilgili hükümleri ve 5018 sayılı Kamu Mali Kontrol Kanununun 1, 3, 5 ve 7 nci madde hükümleri uyarınca, mevcut durumun Yükseköğretim Kuruluna bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Eğitim Fakültesi'nde Nisan 2016 tarihi itibariyle 13 kişinin maaşlarının bütçeden karşılandığı, 24 ÖYP araştırma görevlisinin kurum dışı nakil olarak 2547 sayılı Kanunun 35 inci maddesi gereğince diğer üniversitelerde görevlendirildiği, 31.03.2016 tarihli Yükseköğretim Genel Kurul toplantısında 2016-2017 eğitim-öğretim yılından itibaren eilköğretim Bölümü Sınıf Eğitimi" Anabilim Dalına 50 öğrencilik kontenjan verildiği ve fakültenin 2016-2017 eğitim-öğretim yılında öğrenci alarak eğitim faaliyetine başlayacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak 10.01.2012 tarihinde (2011/2605 sayılı BKK ile) Üniversite bünyesinde açılan Eğitim Fakültesinin 2016-2017 eğitim öğretim yılına kadar yaklaşık 5 yıl eğitim faaliyetine başlamadığı, bu süre zarfında fakültede görevlendirilen akademik ve idari

personelerle yapılan ödemeler ile cari harcamalar (elektrik, internet, telefon vb) açısından 5018 sayılı Kanunda hüküm altına alınan kaynakların verimli ve ekonomik olarak kullanılması ilkesinin gerçekleşmediği, diğer bir deyişle kaynak israfı olduğu ortadadır. Söz konusu Eğitim Fakültesi'nde 2016-2017 eğitim öğretim yılında eğitim faaliyetinin başlayıp başlamadığı hususu 2016 yılında izlenecektir.

AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Kullanılmaması

Üniversite Döner Sermayesi için yatırılan sermaye ve yapılan ilavelerin üniversite mali tablolarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak, Kamu idarelerinin döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayenin izlenmesi için 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Gerek Üniversite Döner Sermayesinin kuruluş aşaması ve gerekse ilerleyen dönemlerde sermaye hareketlerine ilişkin paralar için 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz Döner Sermayesi 20.12.2010.tarih ve 27791 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 8'inci maddesi gereği 50.00 TL kuruluş sermayesi mevcuttur.

Üniversitemizce tahakkuk eden sermaye yükümlülüğüne ilişkin 242- Döner sermaye hesabının kullanılabilmesi için say2000i sisteminde 247 hesap kodunun bulunması gerekmektedir. Bunun ile ilgili Muhasebat Genel Müdürlüğüne 247 hesap kodunun

tanımlanması için çağrı açılmıştır. Çağrı çözülüp, kod tanımlaması yapıldıktan sonra ilgili kayıtlar yapılacaktır.

Ayrıca Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün 501- Ödenmemiş Sermaye hesabına 2015 yılı işletme karından ödenerek taahhüt yerine getirilmiştir. İlgili yevmiye kayıtları **(EK.2)**'de sunulmuştur.

Sonuç olarak Üniversite döner sermayesi için verilen sermayenin 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı aracılığı ile takip edilmesi ve bilançoda yer alması gerekmektedir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 242 hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabının Kullanılmaması

Üniversitenin maddi olmayan duran varlıklar hesabında izlenen değerleri için amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 192'nci maddesinde; maddi olmayan duran varlıklar hesabının tanımı; herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan, kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılması gerektiği şeklinde yapılmıştır.

Bu varlıklardan olan 260-Haklar Hesabı ile ilgili amortisman kayıtlarının yapılması ve hesaben yok edilmesini izlemek için 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerekmektedir. Yine aynı Yönetmelik'in 202'nci maddesinde de hesabın niteliği maddi olmayan duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini

izlemek olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemeler sonunda 260-Haklar Hesabında takip edilen varlıklar için amortisman kaydı yapılmadığı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir. Bu hesabın kullanılmaması Üniversitemizin mali tablolarında hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemizin maddi olmayan duran varlıklarında olan 2015 yılı dahil 260 Haklar Hesabının, 268 Birikmiş amortisman hesabı çalıştırılarak 260 Haklar Hesabının amortisman değerleri girilmiştir. 2016 yılında alınan ve Haklar Hesabında takip edilen değerler 2016 yılı sonunda amortismanları ayrılarak kayıtlar yapılacaktır. Yapılan kayıtlar ve mizan (**EK.3**)'de sunulmuştur.

Sonuç olarak Üniversitemizin maddi olmayan duran varlıklar hesabında izlenen değerleri için amortisman ayrılması ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gereklidir.

BULGU 2: İç Kontrol Mevzuatı Gereklilerinin Tam Olarak Yerine Getirilmemesi

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesinde, iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklilerinin henüz tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Maliye Bakanlığınca düzenlenen "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar"da, iç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre, üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden; harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumlu tutulmuşlardır. Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden sorumludur.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının gerekliliklerini tam olarak yerine getirmediği görülmekle birlikte kurum personeline ilişkin iç kontrol eğitiminin başlatılmış ve konunun benimsenmeye başlanıldığı gözlemlenmiştir. Bu bağlamda 2015 yılı iç kontrol eylem planı hazırlanmış, iç kontrol izleme ve değerlendirme komisyonu kurulmuştur. Ayrıca standartlar belirlenmiş olup iş akışları da tespit edilmiştir.

Açıklanan bu durum olumlu bir yaklaşım olmakla birlikte İç kontrol ile görevlendirilen elaman sayısının azlığı ve bu kişilerin başka görevleri de olması iç kontrol ile ilgili yapılan işlemlerin yeterli özende olmamasına sebep olmaktadır. Ayrıca en büyük eksiklik iç denetim biriminin kurulmamış ve iç denetçinin atanmamış olmamasıdır.

Kamu idaresi cevabında; Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Genelge doğrultusunda 15.07. 2014 tarih ve sayılı Rektörlük oluru ile revize edilen

Üniversitemiz Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı doğrultusunda iç kontrol sisteminin oluşturulması çalışmaları devam etmektedir. Söz konusu eylem planı ve 2015 Haziran-Aralık dönemine ilişkin öngörülen eylemlerin gerçekleşme sonuçlarını gösteren Üniversitemiz İç Kontrol Uyum Eylem Planı Gerçekleşme Sonuçları Raporu hazırlanarak 02.03. 2016 ve 4249 sayılı Rektörlük onayı ile 10.03. 2015 tarihinde Maliye Bakanlığına gönderilmiştir.

Üniversitemizde İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı doğrultusunda öngörülen eylemlerin gerçekleştirilmesine azami özen gösterilmekle birlikte kurumumuzda genel olarak yaşanan personel sayısının yetersizliği nedeniyle iç kontrol ile ilgili maalesef yeterli sayıda personel görevlendirilememektedir. Bu sorunun giderilmesi için gerekli tedbirler alınmış olup, 2016 yılında hazırlanacak olan İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı çalışmalarını yürütmek üzere Rektörlük Makamının onayıyla bir başkan ve sekiz üyeden oluşan İzleme ve Yönlendirme Kurulu ile bir başkan on üyeden oluşan Çalışma Grubu oluşturulmuştur. 2016 Yılı ve sonrasında iç kontrol sisteminin Üniversitemizde kurulması ve sürekliliğinin sağlanması için azami dikkat ve özen gösterilecektir.

Sonuç olarak Kurum yetkililerinin vermiş olduğu cevaptan, iç kontrol çalışmalarının başladığı ancak yeterli düzeye ulaşmadığı anlaşılmıştır. Sorumluların da kabul ettiği bu durumun , mevzuat hükümleri çerçevesinde devam ettirilmesi ve iç denetçi istihdamının sağlanmasının izlenmesi uygun olacaktır.

BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projelerinden (BAP) Yapılan Alımlarının 150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmemesi

Üniversitenin bilimsel araştırma projeleri kapsamında yapılan tüketim malzemesi alımlarının 150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabı kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 87'nci maddesi hükümlerine göre "150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı" kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Bu kapsamda Üniversitenin bilimsel araştırma projelerinde alımı yapılan tüketim malzemelerinin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Alımı yapılan tüketim malzemeleri için bu hesabın kullanılmaması, anılan hesabın borç bakiyesinde ve Üniversitenin mali tablolarında hataya neden olmuştur.

Sonuç olarak Kurum cevabında, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı,

Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usullerin 9'uncu. maddesinin 2'nci fıkrası hükmüne göre, bu alımlarla ilgili kayıtların 150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabına yapılmadığı ifade edilmektedir.

Ancak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 87'nci maddesinde ; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Bilimsel Proje kapsamında alımı yapılan tüketim malzemelerinin bu hesaba kaydının yapılmaması üniversitenin mali tablolarında hataya neden olmaktadır. Mevzuatta bulunan bu karışıklığın giderilmesi için durumun Maliye Bakanlığına bildirilmesi uygun olacaktır.

SİNOP ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversite Bünyesindeki Su Ürünleri Fakültesinin Fiilen Atıl Durumda Olması

Üniversite bünyesindeki Su ürünleri Fakültesinin fiilen atıl durumda olduğu değerlendirilmiştir.

Fakültenin personel yapısı aşağıdaki şekildedir:

Akademik Personel;

Profesör	11
Doçent	10
Yardımcı Doçent	14
Araştırma Görevlisi	7
Araştırma Görevlisi(Fen Bilimleri Enstitüsü kadrosunda)	10
TOPLAM AKADEMİK PERSONEL	52

İdari personel;

Fakülte Sekreteri	1
▽ ∅ ∞	1
Su Ürünleri Mühendisi (Hizmet Alımı ile görev yapmaktadır)	1
Veteriner Hekim	1
Bilgisayar İşletmeni (2 'si Araştırma Gemisinde görevli, 1 bilgisayar işletmeni ise SÜSEM'de görev yapmaktadır.	9
Tekniker (1 tekniker Merkez Laboratuvarında görevli)	2
Teknisyen (2 teknisyen Araştırma Gemisinde görevli)	5
Teknisyen Yardımcısı	1
Hizmetli	1
Aşçı	1
Daimi işçi (1 İşçi Rektörlükte görevli)	5
Temizlik Şirketi Elemanı	6
TOPLAM İDARİ PERSONEL	34

Toplam Öğrenci Sayısı:

I. Örgün (24) Öğrenci,

II. Örgün (6) Öğrenci,

Toplam: (30) Öğrenci mevcuttur.

Aktif olarak derslere devan eden öğrenci sayısı ise (6) dır.

1. Örgün

2. Sınıf (2) öğrenci,

3. Sınıf (1) öğrenci,

4. Sınıf (21) öğrenci.

: II. Örgün :

2. Sınıf (1) öğrenci,

3. Sınıf (1) öğrenci,

4. Sınıf (4) öğrenci.

Yukarıda Personel ve öğrenci durumu birlikte değerlendirildiğinde; (52) Akademik, (34) İdari olmak üzere toplam (86) personel istihdam edilmesine karşın toplamda (30) öğrenci eğitim görmektedir. Bu öğrencilerden (6) sınıf fiilen eğitime devam ettiği, 4. Sınıf öğrenci mevcudu hariç diğer sınıflarda öğrenci sayısının bir kişi de kaldığı görülecektir. 2015-2016 öğretim yılında fakültenin tercih edilmediği anlaşılmıştır. Yıllar itibariyle öğrenci tercih dönemleri incelendiğinde Fakültenin eğitime devam etmesinin uygun düşmediği görülmektedir.

Stratejik Planda Üniversitenin Misyonu:

“Kendi değerlerinden aldığı güç ve sürekli gelişim, yenilenme arayışı ile geleceğe odaklanmış bireyler yetiştirerek bölgesine ve ülkesine katkı sağlamak.”

Vizyonu;

“İlimiz, bölgemiz ve uluslararası öncelikler dikkate alınarak bilgi toplumunun oluşmasına katkı sağlayan bir dünya üniversitesi olmak.”

Olarak belirlenmiştir.

İdari Faaliyet Raporunda İnsan kaynakları başlığı altında:

İnsan kaynakları yönetimi, genel olarak kurumu hedeflerine başarılı bir şekilde ulaştıracak etkin bir işgücü yapısının oluşturulmasını ve bu işgücünün sürekli gelişimini sağlamak üzere faaliyetlerin sistemli bir şekilde yürütülmesini amaçlamaktadır. Bu yönüyle insan kaynakları yönetimi ayrı bir disiplin olarak ele alınmakta ve çağdaş organizasyonlarda yönetim yapısının kilit unsurlarından birisini teşkil etmektedir.” *denilmektedir.*

2547 Sayılı Yüksek Öğretim kanununun 5 inci maddesinin, (f) bendinde: “Üniversiteler ile İleri Teknoloji Enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokullar, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulur.” *(h) bendinde;* “Yükseköğretim kurumlarının geliştirilmesi, verimlerinin artırılması, genişletilmesi ve bütün yurda yaygınlaştırılması amacına yönelik olarak yenilerinin açılması, öğretim elemanlarının yurt içinde ve dışında yetiştirilmeleri ve görevlendirilmeleri, üretim - insan gücü - eğitim unsurları arasında dengenin sağlanması, yükseköğretime ayrılan kaynakların ve ihtisas gücünün dağılımı, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri doğrultusunda ülke, çevre ve uygulama alanı ihtiyaçlarının karşılanması, örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim - öğretimi de kapsayacak şekilde planlanır ve gerçekleştirilir.”

Yine aynı Yasanın Yükseköğretim Kurulunun görevleri başlıklı 7 nci maddesinde:

(2) Bir üniversite içinde fakülte, enstitü ve yüksekokul açılmasına, birleştirilmesi veya kapatılması ile ilgili olarak doğrudan veya üniversitelerden gelecek önerilere dayalı kararlar almak ve gereği için Milli Eğitim Bakanlığına sunmak,

Yükseköğretim kurumları içinde bölüm, anabilim ve ana sanat dalları ile uygulama ve araştırma merkezi açılması, birleştirilmesi veya kapatılması; konservatuvar, meslek

yüksekokulu veya destek, hazırlık okul veya birimleri kurulması ile ilgili olarak doğrudan veya üniversitelerden gelecek öneriler üzerine karar vermek,

Eğitim - öğretimin aksaması sonucunu doğuracak olaylar dolayısıyla öğrenime ara verilmesine veya tekrar başlatılmasına ilişkin olarak üniversitelerden gelecek önerilere göre veya doğrudan karar verip uygulamak,

Yükseköğretim Kurumlarının görevleri başlıklı 12. Maddesinde:

“Madde 12 - Bu kanundaki amaç ve ana ilkelere uygun olarak yükseköğretim kurumlarının görevleri;

a. Çağdaş uygarlık ve eğitim - öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde, toplumun ihtiyaçları ve kalkınma planları ilke ve hedeflerine uygun ve ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim - öğretim, bilimsel araştırma, yayım ve danışmanlık yapmak,

b. Kendi ihtisas gücü ve maddi kaynaklarını rasyonel, verimli ve ekonomik şekilde kullanarak, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri ile Yükseköğretim Kurulu tarafından yapılan plan ve programlar doğrultusunda, ülkenin ihtiyacı olan dallarda ve sayıda insan gücü yetiştirmek,

Aynı Kanununun 13. maddesinin(b) bendinin son Paragrafında: “Üniversitenin ve bağlı birimlerinin öğretim kapasitesinin rasyonel bir şekilde kullanılmasında ve geliştirilmesinde, öğrencilere gerekli sosyal hizmetlerin sağlanmasında, gerektiği zaman güvenlik önlemlerinin alınmasında, eğitim - öğretim, bilimsel araştırma ve yayım faaliyetlerinin devlet kalkınma plan, ilke ve hedefleri doğrultusunda planlanıp yürütülmesinde, bilimsel ve idari gözetim ve denetimin yapılmasında ve bu görevlerin alt birimlere aktarılmasında, takip ve kontrol edilmesinde ve sonuçlarının alınmasında birinci derecede yetkili ve sorumludur.”

Hükümleri yer almaktadır.

Belirli sayıda öğrenci bulundurmayan fakültenin eğitim faaliyetini sürdürmeye çalışması, sonucunda kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmadığı değerlendirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Kontrol Kanununun 1, 3, 5 ve 7 nci madde hükümleri uyarınca, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasının sağlanmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; (1) Bilindiği üzere Üniversitelerde; önlisans, lisans eğitimi- öğretimi yanında yüksek lisans ve doktora eğitimleri ile araştırma- geliştirme faaliyetleri de yürütülmektedir.

(2) Su Ürünleri Fakültesinin normal örgün öğretim programında 24, ikinci öğretim

programında 6 öğrenci bulunmakla birlikte, 2016-2017 eğitim-öğretim dönemi için normal örgün öğretime 20 öğrenci kontenjanı talep edilmiştir. Ayrıca, Fakültenin Fen Bilimleri Enstitüsü bünyesinde bulunan üç adet lisansüstü programında 73 yüksek lisans öğrencisi, 22 doktora öğrencisi eğitimlerine devam etmektedir. Adı geçen fakültemiz öğretim üyelerince 1 adet Avrupa Birliği Projesi, 4 adet TÜBİTAK Projesi, 16 adet Bilimsel Araştırma Projesi (BAP) yürütülmektedir. Fakültemiz öğretim elemanları tarafından yayımlanan ve dünyada iki önemli atıf tarama veritabanında yer alan 300'ün üzerinde bilimsel yayın bulunmaktadır. Ayrıca öğretim elemanlarımız tarafından yayımlanmış ulusal ve uluslararası çeşitli ders ve araştırma kitapları da bulunmaktadır. Bununla birlikte, Karadeniz de kıyısı bulunan ülkelerden Bulgaristan, Romanya ve Ukrayna olmak üzere pek çok ülke ile bilimsel işbirliği çalışmaları yürütülmektedir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı destekli TÜBİTAK- Marmara Araştırma Merkezi tarafından yürütülen “Türkiye Denizleri Kirlilik İzleme” Projesinin biyolojik verilerinin koordinasyonu, değerlendirmesi ve raporlanması Fakültemiz tarafından üç yıldır yapılmaktadır. Projelendirme çalışmaları devam etmekte olan ve lisans öğrencilerinin yanında yüksek lisans ve doktora öğrencilerinin uygulama merkezi olarak hizmet sunacak olan “Kapalı Devre Balık Üretim ve Araştırma Merkezi” nin projelendirme çalışmaları devam etmektedir. Merkezin, Bölgemize de büyük katkı sağlaması hedeflenmektedir. Fakülteye ait 11 metre boyunda Ahşap Araştırma Teknesi ve 22,2 metre boyunda Araştırma Gemisi ile bilimsel araştırmalara olanak sunulmaktadır. Su Ürünleri Fakültesinde 2547 sayılı Kanununun 3/e maddesinde belirlenen faaliyetler devam etmekte olup, Öğretim Elemanları, fiziki mekan, cihaz, alet vb. donanımlar itibariyle ülkemizin sayılı Fakülteleri arasında yer almakta ve sahip olduğu akademik kadro, altyapı olanakları ile bulunduğu bölgeye uygun bir misyona sahiptir. Yukarıda özet halinde açıklandığı üzere Fakültemiz atıl durumda bulunmamaktadır.

(3) 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilat Kanununun Ek:30 uncu maddesi uyarınca Fakültelerin kapatılması Bakanlar Kurulunun yetkisindedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabının, Yükseköğretim Kanunu'nun 5'inci ve „Yükseköğretim kurumlarının görevleri’ başlıklı 12'nci maddesinde belirtilen prensipleri karşılamadığı değerlendirilmektedir. Bu prensiplere göre; yükseköğretim kurumlarının kendi ihtisas gücü ve maddi kaynaklarını rasyonel, verimli ve ekonomik şekilde kullanması; üretim-insan gücü-eğitim unsurları arasındaki dengeyi sağlaması gerekmektedir.

SIIRT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Maddi Olmayan Duran Varlıklara Yıl Sonunda %100 Amortisman Ayrılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, Üniversiteye ait maddi olmayan duran varlıklara yıl sonunda %100 amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde amortisman uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 4.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı Tebliğ’de düzenlenmiştir. Tebliğ’in 3’üncü maddesinde 260 Haklar Hesabının amortismanına tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Tebliğ’in 6’ncı maddesinde, tutarına bakılmaksızın maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. Maddenin devamında ifade edildiği gibi, 260 Haklar Hesabındaki tutarların, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmesi gerekmektedir.

Üniversitenin mizanının incelenmesinde, 260 Haklar Hesabında kayıtlı tutarlar bulunmasına rağmen, maddi olmayan duran varlıkların amortisman tutarlarının kaydedildiği 268 Birikmiş Amortismanlar hesabında kayıt bulunmadığı görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe düzenlemelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Tebliğ’de belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak yıl sonunda %100 amortisman ayrılmadığı kabul edilmiş, bulgu üzerine ise, sözkonusu varlıklarla ilgili olarak amortisman ayrılmak suretiyle düzeltme işlemi yapıldığı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, maddi olmayan duran varlıklara yıl sonunda %100 amortisman ayrılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 2: Çeşitli Nedenlerle Kullanılma Olanaklarını Kaybeden Maddi Duran Varlıkların 294 Nolu Hesaba Kaydı Yapılırken, Bu Varlıklarla İlgili Amortisman

Kayıtlarının 299 Nolu Hesaba Aktarılmaması

Kamu idaresinin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, 257 ve 299 nolu hesaplara gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 185'inci maddesinde, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabının, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı belirtilmiştir. Anılan Yönetmelik'in 218'inci maddesinde ise, 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının, Diğer Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yıl içerisinde yerine getirilen, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını kaybeden maddi duran varlıkların 294 nolu hesaba aktarılması ile ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesinde, bu maddi duran varlıklar için ayrılan amortismanın takip edildiği 257 nolu hesaptaki tutarların 299 nolu hesaba aktarılmadığı görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Dolayısıyla, 257 ve 299 nolu hesapların Yönetmelik'te belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; bazı maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmasına sehven gidilmediği, dolayısıyla bu varlıkların çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını kaybetmeleri nedeniyle 294 nolu hesaba kaydedilmeleri gerektiğinde, 299 nolu hesaba aktarılmayı gerektirecek bir tutarın bulunmadığı; gelecek senelerde öncelikli olarak maddi duran varlıklara ilişkin amortisman kaydının doğru yapılmasının sağlanacağı, ardından bu varlıkların çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını kaybetmeleri nedeniyle 294 nolu hesaba kaydı yapılırken, 257 nolu hesapta bulunan amortisman tutarlarının da 299 nolu hesaba aktarılacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir. Bu hususla ilgili olarak, Kurum tarafından yapılacak çalışmaların, 2016 düzenlilik denetimi kapsamında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir. Ayrıca, yapılacağı söylenen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, bazı maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmasına gidilmemesi ve sonrasında bu durumun sebebiyet verdiği eksik muhasebe işlemleri, 2015 yılı mali tablolarında hataya neden olmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Siirt Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı "Taşınır ve Taşınmazlar" hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemlerin Yerine Getirilmemesi

Kamu idaresinin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi sonucunda, kayıt çalışmalarının tamamlanmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren, “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik”in 5, 6 ve 7’nci maddelerinde, taşınmazların kayıt ve kontrol işlemleri, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar ile kayıt şekilleri izah edilmiştir.

Anılan Yönetmelik’in 5’inci maddesinde, tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıt altına alınacağı belirtilmiştir. Geçici madde 1’de ise, 5’inci maddenin öngördüğü şekilde kaydın henüz yapılmadığı durumlarda, yapılıncaya kadar geçerli olmak üzere emlak vergi değeri üzerinden kayıt yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Her iki durumda da, ilgili icmal cetvelleri oluşturulmalı ve bunlara dayanılarak muhasebe kayıtları yapılmalıdır. Taşınmazlarla ilgili işlemlerin incelenmesinde, icmal cetvellerinin hazırlanmadığı ve muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Dolayısıyla, taşınmaz işlemlerinin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak eksiksiz yerine getirilmemesi, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu öncesinde taşınmazların kayıt altına alınmasına yönelik olarak, kurum içi yazışmaların yapıldığı fakat sürecin tamamlanmadığı; bulgu üzerine ise gerekli çalışmaların tekrar başlatıldığı ve taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir. Bu hususla ilgili olarak, Kurum tarafından yapılacak çalışmaların, 2016 düzenlilik denetimi kapsamında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir. Ayrıca, yapılacağı söylenen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, kurum taşınmazlarının kayda alınmasıyla ilgili gereken işlemlerin

yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 2: Alt İşveren Çalışanlarının Kıdem Tazminatlarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarına gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında çalışan yüklenici işçilerinin haklarına yönelik olarak, 10.09.2014 tarih ve 6552 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile 22.05.2003 tarih ve 4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesinde değişiklik yapılmış ve çalışanların kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiştir.

Üniversitede personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapılmaktadır. İdarenin, alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarıyla ilgili olarak, çalışma sürelerini dikkate alarak tahakkuk kaydı yapması gerekirken, mali tabloların incelenmesinde bu kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, 372 ve 472 nolu hesapların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; gerekli hazırlık çalışmalarının yapılmasının ardından, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için çalışma süreleri de dikkate alınarak, faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatları hesaplanarak karşılık ayrılması ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesinin sağlanacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir. Bu hususla ilgili olarak, Kurum tarafından yapılacak çalışmaların, 2016 düzenlilik denetimi kapsamında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir. Ayrıca, yapılacağı söylenen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, alt işveren çalışanlarının kıdem tazminatlarının tahakkuk kaydının yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

BULGU 3: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Gereken Kayıtların Yapılmaması

Kamu idaresinin mali tablolarının incelenmesi sonucunda, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na gereken kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 330'uncu maddesinde, 430 -Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve

teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 331'inci maddesinde de 430 nolu hesabın işleyişine ilişkin uygulamalara yer verilmiştir. Yıl içerisinde, bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilmesi söz konusu olan teminatlar tahsil edilmiş olmasına rağmen, ilgili miktarların, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmediği, ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesinde görülmüştür. Bu durum yukarıda anılan muhasebe hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Yönetmelik'te belirtilen şekilde çalıştırılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı içerisinde, bir yıldan daha uzun süre içinde iade edilmesi söz konusu olan bazı teminatların 430 yerine sehven 330 nolu hesaba alındığı, bulgu üzerine anılan tutarların 2016 yılı içinde 430 nolu hesaba aktarıldığı ve bundan sonra bu şekilde uygulamaya devam edileceği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususlar kabul edilmiş ve gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı, bundan sonra da uygulamanın bulguda öngörüldüğü şekilde sürdürüleceği, ifade edilmiştir. Bahsedilen düzeltmeler, 2016 yılı muhasebe işlemlerini ilgilendirdiğinden, 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Dolayısıyla, 430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına gereken kayıtların yapılmaması, 2015 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet vermiştir.

NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydı Yapılması

Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların, ilgili maddi duran varlığın 252-Binalar Hesabında kayıtlı değerine eklenerek aktifleştirilmesi gerekirken; bunun yerine söz konusu harcamaların doğrudan gider kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 25'nci maddesi ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 170'inci maddesi b fıkrası 1'inci bendine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilerek

amortisman hesaplamasında dikkate alınmalıdır. Buna göre 252- Binalar Hesabında kayıtlı varlıkların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarlarının, bir taraftan 252-Binalar Hesabına borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu yönde düzenlenen (1) sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin ilgili hükümlerine göre de duran varlıklara yapılan 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı işlemlerin duran varlığın maliyet bedeline eklenmesi ve yıl sonunda toplam tutar üzerinden aynı şekilde amortisman ayrılması gerekirdi.

Yapılan incelemelerde, Eğitim Binaları Büyük Onarım İşi kapsamında yapılan 457.854,33 TL'lik harcama tutarlarının ilgili varlık hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken 630- Giderler Hesabı ile muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Sonuç olarak binalara yapılan 34.000,00 TL'yi aşan söz konusu değer arttırıcı harcama, anılan mevzuat hükümlerine göre 252-Binalar hesabında aktifleştirilmesi (yılsonu itibariyle de bu tutarların amortismanına tabi tutulması) gerekirken 630-Giderler hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle ilgili hesaplar itibariyle 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 457.854,33 TL hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili harcama birimleri konuyla ilgili bilgilendirilmiş olup, maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran her türlü maliyet, ilgili duran varlığın değerine ilave edilerek amortisman hesaplamasında dikkate alınmaktadır.

Ayrıca, bahse konu Eğitim Binaları Büyük Onarım İşi (457.854,33 TL) 630-Giderler Hesabı ile değil 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirilmiştir. Ancak 22.10.2015 tarihinde geçici kabulü yapılan Eğitim Binaları Büyük Onarım İşinin geçici kabul tutanağı son hak ediş ödemesi ile birlikte 27.01.2016 tarihinde muhasebe birimine ulaştığından 2015 Yılı içinde ilgili duran varlık hesaplarına aktarılamamıştır.

Konu ile ilgili birime gereken ikaz yapılmış olup geçici kabulü yapılan işlerin varlık hesaplarına aktarılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, her ne kadar “Eğitim Binaları Büyük Onarım İşi” kapsamında yapılan harcamaların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedildiği belirtilmişse de aşağıda tarih ve numaraları verilen yevmiye kayıtların

incelenmesi neticesinde bu harcamalarının ilgili maddi duran varlığın değerine eklenmeyerek 630-Giderler Hesabında giderleştirilerek muhasebe kayıtlarının yapıldığı görülmüştür.

NO	YEVİMİYE NO	TARİH	HES KOD	EKOD	HES AD	BORÇ (TL)	AÇIKLAMA
1	20150001491	27.02.2015	630	30.6.7.9	Diğer Giderler	86.761,38	Eğitim Binaları Büyük Onarım İşleri Hakediş 7
2	20150002711	07.04.2015	630	30.6.7.9	Diğer Giderler	343.335,25	Eğitim Binaları Büyük Onarım İşleri Hakediş 2
3	20150004345	22.05.2015	630	30.6.7.9	Diğer Giderler	152.810,08	Eğitim Binaları Büyük Onarım İşleri Hakediş 3
TOPLAM						582.906,71	

Sonuç olarak bulguda da belirtilen gerekçelerle yukarıdaki tabloda detayı verilen hatalı kayıtlar nedeniyle 2015 yılı bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda toplam 582.906,71 TL hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan binalar ve peyzaj-çevre düzenlemesi işlerinin 31.12.2015 tarihine kadar 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “hesabın işleyişi” başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen, “*Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.*” denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde anılan yönetmelik hükümlerine göre 2015 yılında tamamlanan ve geçici kabulü yapılan yatırımlardan ayrıntısı aşağıdaki tabloda mevcut 3 ayrı yapım işine ilişkin 11.362.405,45 TL’lik tutarın, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı ve aynı yılsonunda amortismanına tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşleri Tablosu

YAPIM İŞİNİN ADI	TUTAR (KDV Dâhil)
1.Etap Yerleşke Peyzaj ve Çevre Düzenlemesi İş	8.101.705,22 TL
Merkezi Derslik İkmal İnşaatı Yapım İş	1.972.816,16 TL
Araç Parkı ve Hizmet Binası Yapım İş	1.287.884,07 TL
TOPLAM	11.362.405,45 TL

Sonuç olarak geçici kabulü yapıpı tamamlanđıđı halde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına aktarılmaması nedeniyle Bilanço da 11.362.405,45 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından geçici kabulleri yapılan yapım işlerinin “Yapım İşleri Geçici Kabul Tutanağı” geldikçe ilgili duran varlık hesabına aktarılmaktadır.

Bulguda bahsi geçen yapım işlerinin duran varlık hesaplarına aktarılması için gerekli belgeler Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından istenmiş olup ilgili hesaplara kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, geçici kabulü yapılan yapım işlerinin ilgili maddi duran varlık hesaplarına yansıtılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8 inci fıkrasında faiz gelinine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630- Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe

Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 70.678,54 TL lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600-Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 70.678,54 TL lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilerek, 2016 yılı Mart ayından itibaren söz konusu muhasebe kaydı yapılmaya başlanmıştır. Önceki üç aylık dönemde elde edilen faiz gelirleri için gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, vadeli hesap faiz gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Alınan Yazılım ve Lisanslar İçin 260-Haklar Hesabında İzlenmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri hesaplarının incelenmesi neticesinde; bazı bilgisayar yazılım alımlarının 260-Haklar Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194'üncü maddesinde 260-Haklar Hesabının; bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Buna göre Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yapılan 37.323,00 TL tutarındaki lisans ve yazılım giderlerinin, aynı kapsamda yapılan demirbaş alımlarında olduğu gibi 600 Gelirler hesabı karşılığında 260 Haklar hesabı çalıştırılarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekirdi..

BAP kapsamında alınan lisans ve yazılımlarla ilgili olarak 260-Haklar Hesabı ve 600-Gelirler Hesabı kayıtlarının yapılmaması sonucunda 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 37.323,00 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında ilk defa 2015 yılında lisans ve yazılım hizmeti alınması nedeniyle 260 Haklar Hesabının çalıştırılacağı hususu atlanmış olup bundan böyle bu tür alımlar 600 Gelirler Hesabı karşılığında 260 Haklar Hesabı çalıştırılarak muhasebe kayıtlarına alınacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, lisans ve yazılım giderlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması ve Hesaba İlişkin Amortisman Ayırma İşlemlerinin Eksik Yapılması

Diğer duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin incelenmesi neticesinde;

a) Kullanma olanağını yitiren hurda niteliğindeki maddi duran varlıkların satış suretiyle elden çıkarılmasına rağmen ilgili hesapların kapatılmayarak mali tablolarda aynen yer aldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 214 üncü maddesi ile ve 215 inci maddesinin ilgili bölümlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar' a ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, elden çıkarılacak hurda niteliğindeki maddi duran varlıkların satışı durumunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299- Birikmiş Amortismanlar hesabının ters muhasebe kaydıyla kapatılması arada oluşabilecek olumlu ya da olumsuz farkın da ilgisine göre 600-Gelirler Hesabına ya da 630-Giderler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

b) 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 288.191,69 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesinin 287.004,56 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm çerçevesinde, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekir.

İlgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan işlemler nedeniyle anılan iki hesap arasında oluşan 1.187,13TL'lik fark kadar 294 hesabının olması gerekenden fazla, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında 630.13.03.02 Giderler hesabına kaydedileceğinden bu hesabın da olması gerekenden eksik gösterilmesi sonucunda Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “a) Farklı birimlerimize ait kullanma olanağını yitirmiş hurda niteliğindeki maddi duran varlıkların satışı toplu olarak İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı tarafından yapılmış olup satış tutarı bildirilmiş gerekli kayıt işlemi yapılmıştır. Ancak satışı yapılan varlıkların kayıtlı değerleri bildirilmediğinden ilgili muhasebe kayıtları yapılamamıştır. Birimlerden gerekli bilgiler alınarak muhasebe kayıtları en kısa sürede gerçekleştirilecektir.

b) Bulguda bahsi geçen 1.187,13 TL'lik farkın 2015 yılında 8442 numaralı yevmiye kaydından kaynaklandığı tespit edilmiş olup, 2016 yılı içerisinde ilgili hesaplar çalıştırılarak düzeltme kaydı yapılmıştır. 2015 yılı içerisinde hurdaya ayrılan malzemelerin satışından kaynaklanan gelir ise 10688 numaralı yevmiye kaydı ile 600- Gelirler hesabına alınmıştır. 2016 yılında da elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların amortisman ayırma işlemleri hususunda harcama birimleri bilgilendirilerek takibi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, satışı yapılan hurdalara ilişkin ilgili hesapların kapatılmasına yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmış olup, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmaması ile ilgili ise 2016 yılında düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hurda satışlarına ilişkin hususlara yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlanacağı ve bir diğer bulgu konusu olan amortismanlara ilişkin ise 2016 yılında düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi

bulunmamaktadır.

BULGU 6: Üniversite Özel Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Ayrılan Sermaye Paylarının Muhasebe Sisteminde İzlenmemesi

Üniversitenin döner sermayeli işletmesine taahhüt ettiği payların muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Üniversite, Döner Sermaye İşletmesine kuruluş sermayesi olarak 66,00 TL ödemeyi taahhüt etmiş fakat 2015 yılı sonu itibariyle Üniversite tarafından bu tutar henüz döner sermayeye aktarılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 164'üncü maddesine göre, döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarlarının, 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına borç, 247-Sermaye Taahhütleri hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Anılan mevzuat gereği yapılması gereken muhasebe kaydının yapılmaması sonucunda 2015 yılı Bilançosunun mali duran varlıklar hesap grubunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin Döner Sermaye İşletmesine kuruluş sermayesi olarak taahhüt ettiği 66,00 TL 2016 yılı itibariyle Döner Sermaye hesaplarına aktararak gerekli muhasebe kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, üniversite özel bütçesinden döner sermaye işletmesine ayrılan sermaye paylarının muhasebe sisteminde izlenmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Taşınır İşlemlerinin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitede taşınır işlemlerine ilişkin yapılan incelemeler sonucunda taşınır işlemlerinin mevzuata uygun şekilde yürütülmediği tespit edilmiştir.

a) Taşınır İşlemlerinin Sağlıklı Olmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü ve 30'uncu maddeleri, idareye alınan mal veya malzemelerin kaydı ve tüketimi sırasında takip edilmesi gereken prosedürleri belirlemiştir. Söz konusu hükümler çerçevesinde bazı birimlerde yapılan fiziki denetimlerde;

- Zimmet fişi düzenlenmediği halde kullanıma verilen taşınırların olduğu,
- Ambardan çıkış kaydı yapıldığı halde ambarlardan fiilen çıkış yapılmayan ve ambarda

muhafaza edilmeye devam edilen taşınırların bulunduğu,

- Bağış olarak alınan bazı taşınırların (mobilya vb.) ambar kayıtları ile yapılan fiziki denetimler sırasında tespit edilen sayıları arasında farklılıklar olduğu,
- Birimde alımı yapılan sarf malzemelere ilişkin taşınırlardan birçoğunun hemen sonrasında henüz tüketilmemesine rağmen tüketim kaydı ile tamamen düşüldüğü,
- Yapım işi kapsamına dâhil olan ve yüklenici tarafından idareye teslim edilen taşınırların bulunduğu ve bu taşınırların taşınır sistemine kaydedilmediği dolayısı ile taşınır sistemine dâhil edilmeyen ve gerçekte yerinde olmasına rağmen kayıtlarda gözükmeyen söz konusu taşınırların bu nedenle zimmete verilme işlemlerinin de yapılamadığı tespit edilmiştir.

Taşınır kayıt yetkilileri, ambarda muhafaza edilen taşınırları, çıkış kaydı yapmadan ve zimmet işlemlerini tamamlamadan kullanıma vermemeli, henüz tüketimi yapılmamış taşınırları ise tüketim yoluyla kayıtlardan düşmemelidir. Ayrıca kullanımda bulunan dayanıklı taşınırları buldukları yerde kontrol etmeli ve sayımlarını yapmalıdır.

Taşır işlemlerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılmaması sonucunda yılsonu taşınır cetvelleri ve sayım tutanaklarının gerçeği yansıtmamasına ve bilançoda yer alan taşınır hesaplarının doğru ve güvenilir bilgi üretmemesine neden olunmuştur.

b) Mal ve Malzeme Alımlarında Taşınır Geçici Alındısı Kullanılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu Maddesinin d bendinde, "Taşınır Geçici Alındısı" tanımlanmış olup muayene ve kabul işlemi derhal yapılamayan hallerde, taşınırların geçici olarak teslim alınmasında bu belge düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Üniversitenin çeşitli birimlerinin ihtiyacı için yapılan mal ve malzeme alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin malın teslim süresinden daha sonraki tarihlerde yapıldığı ancak malın tesliminin zamanında yapıldığına ilişkin herhangi bir belgenin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yüklenici tarafından mal ve malzemenin idareye tesliminde, taşınır birimince Taşınır Geçici Alındısı düzenlenmesi gerekmektedir.

c) Taşınır Yönetimine İlişkin Bilgilerin Sayıştay 'a Gönderilmemesi

Üniversite tarafından harcama birimlerinin ve bunlara bağlı ambarların kod numaralarının, açık adreslerinin, bu ambarlardan sorumlu taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ad, soyad ve

unvanlarının gösterildiği listelerin Sayıştay'a gönderilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Harcama birimi ve ambarların kodlanması ve Sayıştay'a bildirilmesi" başlıklı 38'inci maddesinde kamu idarelerinin mali yılbaşından önce hangi bilgi ve listeleri Sayıştay'a göndereceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimler sırasında üniversitenin 2015 yılına ilişkin olarak ilgili mali yılbaşından önce Sayıştay'a herhangi bir bildirimde bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre üniversite harcama birimleri ve bunlara bağlı ambarlara ait söz konusu bilgileri içeren listelerin her mali yılbaşından önce Sayıştay'a gönderilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "a) Taşınır İşleminin Sağlıklı olmaması

Başkanlığımızın temel görevi, bünyesindeki hizmet ve faaliyetlerin ekonomik ve etkin bir şekilde yerine getirilmesi için insan, para, malzeme gibi mevcut kaynakların en uygun ve verimli şekilde kullanılmasını sağlamaktır. Bu kapsamda yıl içerisinde bütçe imkânlarının elverdiği ölçüde ihtiyaçlar ve birimlerden gelen talepler ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde karşılanmaya çalışılmaktadır.

Başkanlığımız tarafından zimmet fişi düzenlenmediği halde kullanıma verilen taşınır bulunmamaktadır. Ancak, Taşınır Mal Yönetmeliğinin 32. maddesi gereğince yapılan sayım sonrasında yeniden zimmetleme işlemleri gerçekleştirilirken ortak alan zimmetlemeleri en sona bırakılmış olup, söz konusu taşınırlarda zimmetleme işlemi gerçekleştirilmiştir.

Başkanlığımız ambarındaki taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliğinin 13. maddesine uygun olarak kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde veya hurdaya ayrıldığında çıkış kaydedilmektedir. Ancak üniversitemizin yeni kurulan bir üniversite olması ve henüz hurdaya ayrılan taşınırların sayıca ve hacimce az olmasından kaynaklı olarak merkezi bir hurdalığı bulunmamaktadır. Başkanlığımızca hurdaya ayrılan taşınırlar; kaybolma, çalınma ve başka sebeplerle azalma risklerine karşı ambarda güvenilir şekilde muhafaza edilmektedir. Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumunun çalışma planı dâhilinde üniversitemize geldiği zamanlarda ise bu malzemelerin ilgili kuruma satışı gerçekleştirilmektedir. Üniversitemizin bağış alarak edindiği mobilyalar Başkanlığımız ambarlarında muhafaza edilmekte olup, söz konusu ürünlerde herhangi bir eksik ya da fazla taşınır bulunmamaktadır.

Başkanlığımızca alımı yapılan tüketim malzemelerine ilişkin olarak taşınırların birçoğunun

hemen tüketilmemesine rağmen tüketim kaydı ile düşülmesi söz konusu değildir. Kayıtlarda olmamasına rağmen ambarda tespit edilen tüketim malzemeleri yeni satın alınan ürünler olup, bu taşınırlar muayene ve kabul işlemlerini takiben giriş kayıt işlemleri yapılarak satın alınan ürünlerdir.

b) Mal ve Malzeme Alımlarında Taşınır Geçici Alındısı Kullanılmaması

Başkanlığımızca yapılan mal ve malzeme alımlarında çoğunlukla muayene ve kabul işlemleri malın teslim günü içerisinde yapılmakta ve taşınır geçici alındısı kullanmaya gerek kalmamaktadır. Ancak işlerin yoğunluğuna bağlı olarak, muayene ve kabul işlemi aynı gün yapılamayan durumlarda ise gecikmeye mahal verilmeksizin en kısa sürede gerekli işlemler yapılmakta ve satın alma sürecinde herhangi bir soruna mahal verilmemektedir. Başkanlığımızca bundan sonraki süreçte yapılacak olan her türlü satın alma işleminde malın teslim günü içerisinde muayene ve kabul işlemi yapılmayan hallerde taşınır geçici alındısı kullanılması konusunda gerekli hassasiyet ve önem gösterilecektir.

c) Taşınır Yönetimine İlişkin Bilgilerin Sayıştay'a Gönderilmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Harcama Birimi ve Ambarların Kodlanması ve Sayıştay'a Bildirilmesi" başlıklı 38. maddesinin 3. fıkrası gereğince gönderilmesi gereken listeler 2015 yılında sehven gönderilmemiş olup, 2016 yılı ve takip eden yıllarda söz konusu bilgileri içeren listelerin gönderilmesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, söz konusu bulgunun *taşınır işlemlerinin sağlıklı olmaması* başlıklı kısmında belirtilen hususlarla karşılaşılmadığı iddia edilse de bu hususlar denetim sırasında ve sonrasında sorumlu personel ile paylaşılıp karşılıklı mutabakat sağlandıktan sonra denetim raporuna alınmıştır.

Şöyle ki 2015 yılı içerisinde Taşınır Kayıt ve Kontrol Yetkilileri ile ambarlarda yapılan fiziki sayım ve denetimlerde tespit edilen sorunlardan bazıları şunlardır:

- Sayım esnasında örnek olarak seçilen sabit telefonlar, dizüstü bilgisayarlar, lazer yazıcılar ve yedekleme cihazlarından bazılarının kayıtlarda yer almasına rağmen ambarda bulunmadığı tespit edilmiştir. Sorumlu personele nedeni sorulduğunda ise depoda eksik olan demirbaşların kullanıma verildiği ancak zimmet fişlerinin düzenlenmediği belirtilmiştir.
- Bağış olarak alınan mobilyaların depoda demonte şekilde bulunduğu ancak bu mobilyalara ilişkin parça sayılarının fiili kayıtlarda yer alan sayılarla uyuşmadığı tespit edilmiştir. Sorumlular tarafından bu tutarsızlığa ilişkin geçerli bir açıklama yapılamamıştır.

- Sayım esnasında depoda çok sayıda A4 kâğıdı ve kartuş bulunmasına rağmen ambar kayıtlarında söz konusu sarf malzemelerine ilişkin herhangi bir kayıt bulunmadığı tespit edilmiştir. Sorumlu personele nedeni sorulduğunda ise sarf malzemelerinin alındıktan belli bir süre sonra fiili tüketim durumuyla ilişkilendirilmeksizin rutin şekilde tüketim kaydıyla kayıtlardan düşüldüğü ve sorunun bu nedenle ortaya çıktığı T.C. Sayıştay Başkanlığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak bulguda da belirtilen gerekçelerle taşınır işlemlerinin mevzuatına uygun olarak yapılmaması nedeniyle 630-Giderler Hesabı ve 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında hataya neden olunmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Stoklar (150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı), Malî Duran Varlıklar (242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 247- Sermaye Taahhütleri Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (260-Haklar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Faaliyet (600-Gelirler Hesabı, 630-Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 104-Proje Özel Hesabının Gerçeği Yansıtması

104-Proje Özel Hesabında kayıtlı tutar ile yürütülen projelere ilişkin banka bakiyeleri toplamının birbirini tutmadığı görülmüştür.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin 8’inci maddesinde proje karşılığı hibelerin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiği ayrıntılı biçimde açıklanmıştır. İlgili hükümler çerçevesinde yürütülen projelere ilişkin banka bakiyeleri ile 104-Proje Özel hesabında kayıtlı tutarların birbirini tutması gerekmektedir.

31.12.2015 tarihi itibarıyla Üniversite kesin mizanının incelenmesi sonucunda, 104-Proje Özel Hesabında kayıtlı AB projelerine ait tutarının 148.304,72 TL olduğu buna karşılık yılsonu banka mutabakatı bakiyesinin ise 152.483,93 TL (47.806,60 Euro) (T.C. Merkez

Bankası Euro Satış Kuru: 3,1896 TL) olduğu tespit edilmiştir. İki tutar arasındaki fark 4.179,21 TL'dir.

Bu durumda 104-Proje Özel hesabının kesin mizan bakiyesi ile banka mutabakat bakiyesinin denk olmaması nedeniyle Bilançoda 104-Proje Özel Hesabının 4.179,21 TL eksik gösterilmesi sonucunda hataya neden olunmuştur.

Üniversitenin 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bu konuya değinilmesine rağmen aynı hatanın 2015 yılı kayıtlarında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "104-Proje Özel Hesabı ile yürütülen projelere ilişkin banka bakiyeleri toplamı arasındaki 4.179,21 TL farkın nereden kaynaklandığı tespit edilerek gerekli düzeltme işlemi yapılmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 104-Proje Özel Hesabı ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve

malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,

2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,

3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,

4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri" şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller'in 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay Başkanlığı'nın 11 Nisan 2016 tarih ve 14. Dönem Grup Bşk./2016-19 sayılı 2015 yılı denetimleri sonucunda hazırlanan denetim raporu neticesinde, Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda taşınır işlem fişinin düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığının görüldüğü bildirilmiştir.

Söz konusu uygulama, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in "Muhasebe İşlemleri ve Belgeleri" başlığı altında düzenlenen 9. maddesinin 2. bendinde geçen "Satın alınan dayanıklı taşınır, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınır, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." Hükümü uyarınca yapılmıştır. Ancak 01/01/2016 tarihinden itibaren Bilimsel araştırma Projeleri kapsamında yapılan tüketime yönelik mal ve malzeme alımlarında da taşınır işlem fişi düzenlemeye başlanmış olup, ilgili usul ve esaslarda yapılacak düzenlemelerle konunun netliğe kavuşturulması uygun olacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında alınan taşınırların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Doğrudan Temin Yöntemi İle Yapılan Yapım İşlerinde Sözleşme Yapılmaması

Doğrudan temin ile yapılan yatırım harcamalarının incelenmesinde; idarenin bu yöntem ile yapmış olduğu ve belli süreyi kapsayan yapım işlerinde yüklenici ile sözleşme yapmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 53' üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliğinin "Doğrudan Temine İlişkin Açıklamalar" başlıklı 22'inci maddesinde, bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu belirtilmektedir.

Anılan mevzuat düzenlemesi gereğince, belli süreyi gerektiren yapım işlerinde yükleniciler ile sözleşme imzalanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Doğrudan temin yöntemi ile yaptırılmış yapım işlerinde sözleşme yapılmaması durumu, kurumumuz iç denetim birimi tarafından yürütülen 2016 yılı "Doğrudan Temin Süreci Denetimi" sonucunda da tespit edilmiş olup, gerçekleştirilecek

yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, yapım işinin bir sözleşmeye bağlanmasının gerekliliği değerlendirilmektedir. Bu hususa ilişkin olarak birimimiz tarafından hazırlanan düzeltici eylem planı iç denetim birimine sunulmuştur. Buna göre, doğrudan temin ile ilgili personele yapım işlerine ait doğrudan temin süreci ile ilgili eğitim verilecektir. Süreç ve evraklar ile ilgili gereklilikler ve personelin sorumlulukları hatırlatılacak, yapım işlerinde yapılacak doğrudan teminler için standart tip sözleşme hazırlanacak ve hazırlanan tip sözleşmenin sonraki tüm yapım işleri doğrudan temin harcamalarında İdare ve yüklenici tarafından imzalanarak doğrudan temin ödeme belgelerine eklenmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 4: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kurumda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümleri ve ilgili mevzuat gereğince; İç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun 11’inci maddesinde, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 8’inci maddesinde ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği gibi; üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır.

Kurumun iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik çalışmalar değerlendirildiğinde;

- 2009 yılında hazırlanan Kamu İç Kontrol Sistemi Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin 2015 yılı sonu itibariyle tamamlanmadığı,
- Üst yöneticinin onayı ile oluşturulan “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu” ile “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu’nun, İç Kontrol Sistemi’nin geliştirilmesine ve 2009 yılında oluşturulan “Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı’nın revize edilmesine yönelik bir çalışma yapmadıkları,

Üniversitenin hazırladığı Uyum Eylem Planında Üniversitenin bir birimi olan Döner Sermaye

İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği, hususları tespit edilmiştir.

Üniversitede iç kontrol sisteminin yapılandırılması konusunda hesap verme sorumluluğu üst yönetici olan Rektör'e aittir. Bulgumuzda belirtildiği gibi Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planının revize edilerek iç kontrol sisteminin Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünü de kapsayacak şekilde yapılandırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemizin Kamu İç Kontrol Eylem Planı revize edilerek Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü de dâhil edilmek üzere iç kontrol sistemimiz en kısa sürede yapılandırılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 5: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Arazi ve Arsaların Üzerine Binalar Yapılmasına Rağmen Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde:

"1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar...

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır." *denilmektedir.*

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarında gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerin yapılmasıdır.

Üniversite de yapılan incelemelerde, mülkiyeti üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında halen arazi ve arsa olarak görüldüğü tespit edilmiştir.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İmar Planına göre Üniversite Alanı içinde kalan 643 ada 14 nolu ve 645 ada 28 parsel nolu taşınmazların kamulaştırma davası sonuçlanmasını ve mülkiyetlerinin Üniversitemiz adına geçmesini müteakip tüm ada içinde kalan Üniversiteye ait taşınmazlar önce birleştirilip, daha sonra mevcut imar planına göre yola terk işlemleri yapılarak tek bir parsel haline getirilecektir. Bundan sonra binalara ilişkin ruhsatlar alınarak, tapuda cins değişikliği işlemleri yapılabilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen eksikliklerin tamamlanmasına yönelik çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

KARABÜK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 730.776,05 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 465.168,79 TL olarak görünmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219’uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba

alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 265.607,26 TL'lik fark, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz muhasebe kayıtlarında 05.05.2016 tarihi itibarıyla ilgili döneme (01.01.2015-31.12.2015) ait 294-299-630 hesap kodları çalıştırılarak anılan iki hesap arasında oluşan 265.607,26 TL'lik fark 4800 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiş ve kayıtlar eşitlenmiştir. Bundan sonraki dönemlerde de yılsonu itibarı ile kayıtların kontrolleri yapılarak ilgili hesapların eşit olmasına özen gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Üniversite Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Taahhüt Edilen Sermaye Tutarının Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversite tarafından Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen sermaye tutarının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 162'nci maddesinde;

“(1) Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı; kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayelerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Mezkur Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 164'üncü maddesinde ise;

a) **Borç**

1) Döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarları bu hesaba borç, 247- Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir... ” hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine göre Üniversitenin, döner sermayeli kuruluşuna taahhüt ettiği 50.000,00 TL sermaye tutarının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabında izlenmesi ve taahhüt edilen söz konusu tutarın da işletmenin öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarla eşit olması gerekmektedir.

Söz konusu sermaye taahhüdünün ilgili hesaplar ile aktifleştirilmemesi sonucu, 2015 yılı Bilançosunun Mali Duran Varlıklar hesap grubu itibariyle gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58. Maddesine Göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik kapsamında Üniversitemiz Döner Sermaye İşletme Müdürlüğüne 50.000,00 TL ödenmemiş sermaye belirlenmiş, Muhasebe Birimimize bildirilmediğinden muhasebe kaydı oluşturulmamıştır.

Döner Sermaye işletmesi sonrası kendi gelirlerinden ödenmemiş sermaye olan 50.000,00 TL’yi ödenmiş sermayeye çevirmiştir.

Bu bağlamda konu hakkında Başkanlığımız tarafından ilgili Birime yazı yazılmış ve Döner Sermaye İşletmesi gerekli düzenlemeleri yapması konusunda bilgilendirilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen sermaye tutarının ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların 252 Binalar Hesabına Kaydedilmemesi

Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların, ilgili maddi duran varlığın 252 Binalar Hesabında kayıtlı değerine eklenerek aktifleştirilmesi gerekirken; 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 170’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının b

bendinin (1) numaralı alt bendine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilerek amortisman hesaplamasında dikkate alınması gerekmektedir.

Bu yönde düzenlenen (1) sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin ilgili hükümlerine göre de duran varlıklara yapılan 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı işlemlerin duran varlığın maliyet bedeline eklenmesi ve yıl sonunda toplam tutar üzerinden aynı şekilde amortisman ayrılması gerekirdi.

Yapılan incelemede, büyük onarım kapsamında yapılan ve ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen harcama tutarlarının ilgili varlık hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken 630 Giderler Hesabı ile muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Tablo 4: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Nitelikteki Harcamalar

No	Yevmiye No	Tarih	Tutar
1	20150011069	10.11.2015	383.333,97
2	20150012392	07.12.2015	104.548,00
3	20150013975	23.12.2015	104.418,54
4	20150011920	27.11.2015	93.220,00
TOPLAM			685.520,51

Sonuç olarak binalara yapılan 34.000,00 TL'yi aşan söz konusu değer arttırıcı harcamaların, anılan mevzuat hükümlerine göre 252 Binalar Hesabında aktifleştirilmesi (yılsonu itibariyle de bu tutarların amaortismanına tabi tutulması) gerekirken 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle ilgili hesaplar itibariyle 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 685.520,51 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2016 yılı ve sonrasında benzer hatalı kayıtların yapılmaması için, (1) b sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin ilgili hükümlerine göre de duran varlıklara 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı işlemlerin duran varlığın maliyet bedeline eklenmesi ve yıl sonunda toplam değer üzerinden aynı şekilde amortisman ayrılması ile ilgili, Kurumumuz birimleri ile yazışmalar yapılarak çalışmalar başlatılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmazlar için yapılan değer arttırıcı nitelikteki harcamaların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi

Kurumun maddi duran varlıklarına ilişkin olarak yapılan incelemede; kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının bilanço hesapları itibariyle yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın nasıl çalıştırılacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Öte yandan Yönetmeliğin 172'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (5) numaralı alt bendinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Ayrıca Yönetmeliğin „252 Binalar Hesabı’ başlıklı 176. maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (7) numaralı fıkrasında ise

“Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir ” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, Üniversitenin Kesin Mizan ve Bilançosunun incelenmesi sonucunda söz konusu muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahsisli taşınmazların anılan Yönetmelik gereği envanter işlemi akabinde kayıtlı değerleri ile 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252.03 Binalar Hesabı ile 500.12 Net Değer Hesabına, binaya ilişkin envanteri yapılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.13 Net Değer Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda kaydedilmeyen değerleri itibariyle hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz Yapı İşleri Daire İşleri Başkanlığı ile tahsisli taşınmazlar ile ilgi çalışmalar yapılması ve Başkanlığımıza ihtiyaç duyulan bilgilerin gönderilmesi yönünde talepte bulunulmuştur. İlgili çalışmalar hakkında Başkanlığımıza

gerekli bilgiler geldiğinde kayıtlara alınarak tarafımızdan Başkanlığınıza çalışmalarına yönelik ek bilgiler gönderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binaların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Karabük Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Mali Duran Varlıklar (242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı) ve Gider Hesabı (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kira Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamaalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamaalarında, kiralanan yer ve kira gelirlerinin

yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

İzleme ve bilgi verme fonksiyonu olan Bilanço dip notu niteliğindeki ilgili nazım hesapların kullanılmaması sonucunda mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi üretmesini etkileyen hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “201600004801 nolu yevmiye ile tahsil edilecek kira gelirleri 993 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydı yapılmıştır. Kiraya verilen taşınmazlarımızın kayıtlı değerleri harcama biriminden resmi yazı ile talep edilmiş olup; Başkanlığımıza gelecek cevap doğrultusunda da 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak işlemi tesis etmek üzere gerekli çalışmalara başlanılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, taşınmaz kira gelirlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 284’üncü maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır...” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 331’inci maddesinde ise;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat gereği kurum bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmelidir.

Kamu idaresi cevabında; “Başkanlığımız tarafından ilgili birimden gelen veriler

doğrultusunda sürekli işçi kadrosundaki iki işçi için 4891 yevmiye numarası ile ilgili kayıt yapılarak bundan sonraki süreçte de takibi yapılacaktır. ” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, ilgili hesapların 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanıldığı anlaşılmıştır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Her İşlemde ve Ay Sonlarında Değerleme Yapılmaması

104 Proje Özel Hesabına ilişkin döviz kur artış ve azalışlarının düzenli olarak muhasebeleştirilmediği, bundan dolayı yıl içerisinde hesapta bulunan dövizlerin TL karşılıklarının gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin “Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8'inci maddesinde;

b) Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme emri veya banka çekiyle yapılır. İlgilisine ödenmek veya gönderilmek üzere döviz gönderme emri veya çek düzenlendiğinde, 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ilgisine ödendiği veya gönderildiği anlaşılan tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

c) Yapılan muhasebeleştirme işlemi *kur farkı olması durumunda*; olumlu fark tutarı, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; olumsuz fark tutarı ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

d) Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630- Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre 104 Proje Özel Hesabı bakiyesinde bulunan dövizlerin kur güncellemelerinin, yapılan her işlemde ve ay sonlarında düzenli olarak yapılması ve ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının çalıştırılması

gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “20160004683, 4684, 4685, 4686, 4687, 4688, 4689, 4690, 4691, 4692 ve 4693 nolu yevmiye kayıtları ile var olan Proje Hesaplarımız için 2016 Nisan ayı sonu kur güncellemeleri yapılmış olup; yapılan her işlemde ve ay sonlarında kur güncellemeleri yapılacaktır. ” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ve bundan sonra yapılan her işlemde ve ay sonlarında kur güncellemelerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: TÜBİTAK Özel Hesabına İlişkin Banka Hesabında Bulunan Paraların Vadesiz Hesapta Tutulması

Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) özel hesaplarına ilişkin banka hesabının incelenmesi neticesinde; ihtiyaç fazlası nakit tutarların vadeli hesaplarda veya diğer yatırım araçlarında değerlendirilmeyerek faiz gelirlerinin arttırılmadığı tespit edilmiştir.

11.9.2013 tarih ve 28762 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu Haznedarları Genel Tebliğinin “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinin;

“(1) Aşağıda sayılan kurumlar bu Tebliğ hükümlerine tabidir.

- a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,
- b) Özel bütçeli idareler,

1) Bu maddede sayılan kurumlarca fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılmış olan ve/veya yönetilen her türlü banka hesabı.” hükümleri doğrultusunda Üniversitenin TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabının da Tebliğ hükümleri doğrultusunda işletilmesi gerekmektedir.

Mezkûr Tebliğin “Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma” başlıklı 6’ncı maddesinde ise;

“(1) Kurumlar kısa vadeli kaynaklarını, vadesiz veya vadeli mevduat ile repo/ters repo araçlarını kullanarak değerlendirir. Kısa vadeli kaynaklar için uygulanacak vadeli mevduat faiz oranı TCMB’nin politika faiz oranı olarak ilan ettiği 1 hafta vadeli repo/ters repo ihale faiz oranından düşük olamaz.

(2) Kurumlar uzun vadeli kaynaklarını, vadeli mevduat ve 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendindeki araçları kullanarak değerlendirir. Vadeli mevduat faiz oranı

piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından daha düşük olamaz. Vadeli mevduat faiz oranına ilişkin gösterge faiz oranının hesaplama formülü ektedir.

(3) Bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen vadeli mevduat faiz oranının piyasada oluşan benzer vadedeki DİBS faiz oranından düşük olması halinde mali kaynaklar, 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendi kapsamında değerlendirilebilir.” denilerek kısa veya uzun vadeli kaynakların vadeli mevduat veya diğer yatırım araçları aracılığıyla değerlendirilmesi yolları belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ilgili hesaptaki en düşük nakit değerın Ekim ayında 425.281,10 TL düzeyinde gerçekleştiği, diğer zamanlarda ise ortalama olarak yaklaşık 681.946,26 TL olduğu görülmüştür.

İhtiyaç fazlası nakdin, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda değerlendirilmeyerek elde edilecek faiz gelirlerinden mahrum kalınması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç olarak; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esas olup, yöneticilerin bu hususta gerekli özen ve hassasiyeti göstermesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz muhasebe kayıtlarında TÜBİTAK özel hesaplarına ilişkin yapılan ödemeler belirli tarihlerde olmadığından vadesiz hesapta takip edilmektedir. Ancak bundan sonraki süreçte 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli değerlendirilmesi için banka ile ilgili gerekli görüşmeler yapılmış ve hesapların vadeli hesaplarda takibi için ilgili yazışmalar yapılmıştır. ” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, hesapların vadeli hesaplarda takibi için banka ile gerekli görüşmelerin ve yazışmaların yapıldığı anlaşılmıştır.

2015 yılı enflasyon oranının yüzde 8,81 olarak gerçekleştiği dikkate alındığında, TÜBİTAK banka hesaplarında bulunan paraların değeri geçen yılın aynı ayına göre %8,81 oranında değer kaybetmesi sonucunu doğurmaktadır. Dolayısıyla TÜBİTAK tarafından projelerin desteklenmesi için gönderilen nakdin enflasyon sonucu erimesini önlemek amacıyla tıpkı diğer banka hesapları gibi harcama planlamasına göre ihtiyaç fazlası nakdin günlük, 7 günlük veya aylık vadeli hesaplarda yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çeşitli hükümleri doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam

edilecektir.

BULGU 5: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kamu idaresi tarafından, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55., 56. ve 57'nci maddeleri ile hüküm altına alınan "İç Kontrol Sistemi" kapsamında yapılması gereken çalışmalar, Üniversite üst yöneticisinin yayınladığı genelge ile başlatılmış ve 2009 yılında Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Ancak daha sonra revize edilen bu planda yer alan eylemlerin hâlihazırda tamamlanmadığı, Kamu İç Kontrol Standartları ve bu bağlamda İç Kontrol Sistemi ile Risk Yönetim bileşenlerinin tam olarak yapılandırılmadığı tespit edilmiştir.

A) Karabük Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmaları incelendiğinde;

İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın 30.06.2009 tarihi itibarıyla hazırlanıp Maliye Bakanlığına gönderildiği, söz konusu Eylem Planı'nın Maliye Bakanlığınca 04.02.2009 tarihli ve 1205 sayılı Genel Yazı ekinde yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'nde belirlenen esaslara uygun olarak hazırlandığı görülmüştür.

Bununla beraber iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin olarak;

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından kurumda mücadele edilecek riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin uygulanacağı konusunda herhangi bir çalışma yapılmadığı,
- Eylem planları ve iş süreçleri hazırlanmış olup iş süreçlerinde çalışan personelin risk değerlendirmesi kapsamında odak grupları/atölye çalışmalarının yapılmayarak risklerin ve kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği,
- Kurumda hangi riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin hangi birimlerde uygulanacağını ve sorumluların belirlendiğini gösteren "Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi" kurulmadığı,
- İç denetim birimi tarafından iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmalarının planlanmadığı görülmüştür.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin olarak;

- Kurumda yürütülen iç kontrol faaliyetlerinin takibi ve uygulanmasından sorumlu birim ve personelin en az yılda bir düzenlenmesi gereken değerlendirme raporlarının düzenlenmediği,
- İç denetim biriminin, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak

yönetime bilgi sağlamak, değerlendirme yapmak ve öneride bulunmak için raporlama yapmadığı,

- Strateji Geliştirme Birimi tarafından iç kontrol sisteminin yıllık değerlendirilmesi sonucu hazırlanması gereken İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunun hazırlanmadığı görülmüştür.

B) Üniversiteye 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile üç adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmesine rağmen sadece bir tanesine atama yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Üst Yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinin son bendinde;

"Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler." denilmektedir.

"İç Denetim" başlıklı 63'üncü maddesinde ise;

"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." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri göz önüne alındığında iç denetimin mali kontrolün çok önemli ve tamamlayıcı bir fonksiyonu olduğu açıktır. İç kontrol sisteminin temel unsuru olan ve aynı zamanda sistemin yeterli ve etkin bir şekilde işleyip işlemediği hususlarında değerlendirme ve önerilerde bulunan iç denetim, idarelerde üst yöneticilerin yönetim ve hesap verme sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir yardımcıdır. İç denetim biriminin iç denetime ilişkin planlama yapması ve hazırlayacağı raporlarla üst yönetime öneri ve danışmanlık hizmeti yapması gerekmektedir.

Bu itibarla iç kontrol sisteminin daha etkin işlemlerini sağlamak ve iç denetim fonksiyonunun bir an önce sağlanması için boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması gerekmektedir.

C) Üniversite üst yöneticisine bağlı olan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün iç kontrol sisteminin yapılandırılması amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü için eylemler hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak

üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle ilgililer, üniversitenin yeni kurulan bir üniversite olması, personel ve tecrübe eksiklikleri sebebiyle iç kontrol alanındaki çalışmalara gereken önem veremediğini ancak İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlandığını Maliye Bakanlığına gönderildiğini ve aynı şekilde Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi'nin "İdareler tarafından hazırlanan eylem planlarında öngörülen eylemlerin gerçekleşme sonuçları, idarelerin strateji geliştirme birimleri tarafından her yılın Haziran ve Aralık ayı sonu itibariyle iki dönem halinde ve eylem planı formatında üst yöneticiye sunulacak ve birer nüshası bilgi için on iş günü içerisinde Bakanlığa gönderilecektir." hükmü gereğince hazırlanması gereken değerlendirme raporların hazırlandığını ve Maliye Bakanlığına gönderildiğini ifade etmişlerdir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, İç kontrol sisteminin etkin bir şekilde işlemesine yönelik olarak çalışmaların kısmi olarak yapıldığı anlaşılmıştır.

Ancak "iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin" olarak bulgu metninde geçen tüm hususların yerine getirilmesi gerektiği, iç kontrol sisteminin daha etkin işlemesini sağlamak ve onun bir unsuru olan iç denetim fonksiyonunun bir an önce sağlanması için boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması gerektiği ve iç kontrol eylem planının oluşturması için gerekli prosedür ve düzenlemelerini hazırlarken Döner Sermaye İşletmesini de kapsayacak şekilde belirlemesi gerektiği düşünülmektedir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

KİLİS 7 ARALIK ÜNİVERSİTESİ

ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Avans Verme İşlemlerinin Mevzuatın Öngördüğü Esas ve Usullere Uygun Yapılmaması

5018 sayılı Kanun'un „Ön ödeme’ başlıklı 35’inci maddesinde yer alan “Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.” *şeklindeki düzenlemelerle kamu mali yönetiminde ön ödemenin esas ve usulleri belirlenmiştir.*

Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelikte mutemet “Harcama yetkilisi tarafından yazılı olarak görevlendirilen ve kendisine verilen avans veya adına açılan kredilerle sınırlı olarak yapacağı harcamalar konusunda harcama yetkilisine karşı sorumlu, bunların mahsubuna ilişkin belgeleri muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olan harcama yetkilisi mutemedini; Dışişleri Bakanlığı yurtdışı teşkilatında misyon şeflerini; diğer bakanlık ve kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarında müşavir ve ataşeleri,” *şeklinde tanımlanmıştır. Mezkur Yönetmelik’in „Ön ödeme şekilleri ve uygulaması’ başlıklı 5’inci maddesinde ise* “Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa

ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir.” hükmü yer almaktadır. Yönetmeliğin diğer maddelerinde ise avans işlemleri ayrıntıları ile düzenlenmektedir.

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun’a göre çıkarılan Yönetmeliğe göre avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesi gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesi “Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.” şeklindedir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller’in 3’üncü maddesinde Harcama Yetkilisi Mutemedi “Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullanılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri,” şeklinde tanımlanmaktadır. Aynı Esasların „Ön ödeme ve mahsup işlemleri’ başlıklı 8’inci maddesinde ise “Ön ödeme limitleri, yılı merkezi yönetim bütçe kanununda iller için belirlenen parasal limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu tarafından belirlenir. Her bir harcama yetkilisi mutemedi aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde muhasebe birimine vermekle yükümlüdür.” denilmektedir. Esasların diğer maddelerinde de avans verme işlemleri 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan düzenlemelere göre ele alınmaktadır.

Söz konusu düzenlemelere göre de Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı durumlarda ise yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in 3’üncü maddesinde Proje yöneticisi “*Projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimini tamamlamış araştırmacılarıdır.*” şeklinde tanımlanmaktadır. Avans işlemlerinin söz konusu Yönetmelik

çerçevesinde mutemetler vasıtasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.

Üniversitede Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında verilen avanslar proje yöneticilerine ödenmekte ve bu avanslar çerçevesinde yapılan harcamalar da proje yöneticisi tarafından yapılmaktadır. Oysa 5018 sayılı Kanun ve Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik avans işlemlerinde parayı harcayan (mutemet) ve proje yöneticisini açıkça birbirinden ayırmıştır.

5018 sayılı Kanun'la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kamu İdaresi cevabında "Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında avans verme işlemleri yalnızca zorunlu hallerde Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu Kararına istinaden Proje Yürütücülerine verilebilmektedir. Sayıştay Başkanlığının ilgili kayıtlı yazılarında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kanunu'nun 35. Maddesine ve Yüksek Öğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri hakkındaki yönetmeliğin 3.üncü maddesine atıfta bulunularak projeler kapsamında doğrudan yürütücülere değil, ilgili projenin yürütüldüğü Fakülte, Yüksekokul ve Enstitülerin Avans Mutemetleri üzerinden avans açılmasının daha uygun olacağı belirtilmiştir.

Ancak, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde, Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin 3.üncü maddesinin (g) bendinde Harcama Yetkilisi Mutemedi tanımlaması yapılırken, Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullandırmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri şeklinde tanımlanması bulunmaktadır.

İlgili yönetmelikte proje yürütücüleri ya da yöneticileri adına avans açılmaz diye kesin bir hüküm bulunmamaktadır. Nitekim ilgili kanun ve yönetmelikler doğrultusunda Türkiye Bilimsel Araştırma ve Teknoloji Kurumu' da (TÜBİTAK) Maliye Bakanlığının uygun görüşünü alarak hazırlamış olduğu "TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile Özel Bütçeli İdarelere Proje Karşılığı Aktarılacak Tutarların Harcanmasına İlişkin Esas ve Usullerinin" 6. maddesi kapsamında, doğrudan proje yürütücülerine avans verilebilmektedir.

Üniversitemiz Proje Yönetim Birimi de şimdiye kadar Proje Yürütücülerine Avans

verirken bu hususları dikkate almış olup bundan böyle Başkanlığınız görüşleri doğrultusunda işlem yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında İlgili yönetmelikte proje yürütücüleri ya da yöneticileri adına avans açılmaz diye kesin bir hüküm bulunmadığı ileri sürülmektedir. Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in „Proje mutemetleri’ başlıklı 14’üncü maddesi “Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.” şeklindedir. Söz konusu düzenleme ile mutemet proje yürütücüsünden ayrı bir şekilde düzenlenmiştir. Zira Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik’in 3’üncü maddesinde Proje yöneticisi “Projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimi tamamlamış araştırmacılarıdır.” şeklinde tanımlanmaktadır. Avans işlemlerinin söz konusu Yönetmelik çerçevesinde mutemetler vasıtasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller’in 3’üncü maddesinde Harcama Yetkilisi Mutemedi “Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullanılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri,” şeklinde tanımlanmaktadır. Aynı Esasların „Ön ödeme ve mahsup işlemleri’ başlıklı 8’inci maddesinde ise “Ön ödeme limitleri, yılı merkezi yönetim bütçe kanununda iller için belirlenen parasal limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu tarafından belirlenir. Her bir harcama yetkilisi mutemedi aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde muhasebe birimine vermekle yükümlüdür.” denilmektedir. Esasların diğer maddelerinde de avans verme işlemleri 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan düzenlemelere göre ele alınmaktadır.

5018 sayılı Kanun’a göre kamu mali yönetiminde mali karar, işlem veya eylemler mali kontrolün sağlanması amacıyla bazı süreçlerden oluşmaktadır. Bu nedenle mali karar, işlem veya eylemler için karar süreci, gerçekleştirme süreci ve ödeme süreçleri birbirinden ayrılmıştır. Bu açıdan da mevzuatın yanında kamu mali yönetiminin mantığı açısından da Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminde avans ve kredi işlemlerinin mutemetler eliyle

yapılması gerekmektedir. Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelikte de mutemetler ve mutemetler marifetiyle yapılması gereken avans ve kredi işlemlerinin esas ve usulleri düzenlenmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in „Proje mutemetleri' başlıklı 14'üncü maddesinde yer alan “*Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir.*” şeklindeki düzenlemeye göre yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir. Dolayısıyla her bir proje için ayrı ayrı mutemet belirlenmesi gerekmediği gibi proje yürütücüsünün de mutemet olarak görevlendirilmesi mümkün değildir. Zira mutemetin söz konusu Yönetmelik'e göre fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler bazında belirlenmesi gerekmektedir. Her bir proje için ayrı mutemet ancak projelerin farklı mahallerde yürütülmesi halinde mümkündür. Bu nedenle de Üniversitenin birim bazında mutemetleri belirlemesi ve proje yürütücüleri eliyle avans ve kredi işlemlerine son vermesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında TÜBİTAK projelerinden bahsedilmektedir. Ancak bizim Bulgumuzun konusunu TÜBİTAK projeleri değil Bilimsel Araştırma Projeleri oluşturmaktadır. Bu nedenle de ileri sürdüğümüz mevzuat bu projelerle ilgilidir.

Üniversitelerin bilimsel araştırma projeleri kapsamındaki avans ve kredi işlemleri me'ri mevzuatın öngördüğü şekilde mutemetler marifetiyle değil proje yürütücüleri eliyle yapılmaktadır. Üniversitelerin bilimsel araştırma projeleri kapsamında avans ve kredi işlemlerini yaygın olarak kullandıkları göz önünde bulundurulduğunda söz konusu uygulama kamu mali yönetimi açısından önemli bir risk oluşturmaktadır.

ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Üniversitenin kampüs alanı içerisinde mülkiyeti kendine ait 21.702.502,00 TL tutarında ki taşınmazın muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

02/10/2006 tarih ve 26307 no'lu Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerinin Taşınmazlarının Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Kayıt ve Kontrol" işlemleri başlıklı 5 inci maddesinde; *"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."* denilmiştir. Buradan anlaşılacağı üzere hangi yolla olursa olsun üniversitenin elde ettiği ve kullandığı taşınmazların kayıt altına alınması gerekmektedir. Söz konusu taşınmazlar aynı yönetmeliğin geçici 1 inci maddesinde de; *" Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır'* denilmek suretiyle taşınmazların maliyet veya rayiç değerleri üzerinden kayda alınması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer yandan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 175 inci maddesinde, 252 Binalar hesabının niteliğinden bahsedilmiş ve ". Eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır' denilmiştir. 176'ıncı maddesinde ise "Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan binalardan envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedilir." denilmek suretiyle muhasebe kaydının nasıl yapılacağı düzenlenmiştir.

Üniversitenin yapılan envanter sayımı sonucunda kendi mülkiyetinde olan ve daha önce kayda alınmayan toplam 21.702.502,00 TL rayiç değeri ile binalarının olduğu ve bunların 252.01 Binalar Hesabına borç, 500.02.03 Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi gerekirken kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak üniversitenin kendi mülkiyetinde olan ve muhasebe kaydına almadığı rayiç değeri 21.702.502,00 TL olan binalarının 252.01 Binalar Hesabına borç, 500.02.03 Net Değer

Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “02.10.2006 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan “Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” ve 19.06.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik”e istinaden Üniversitemizin her türlü taşınmazına ait envanterin çıkarılması çalışmalarına 2015 yılının başında başlanmış olup, çalışmalarda sona gelinmiştir.

Taşınmaz envanter çalışmalarının devam etmesi nedeniyle Üniversitemizin kuruluşunda tahsis edilen taşınmazların muhasebe kaydı yapılamamıştır.

Mezkur bulguya istinaden Üniversitemizin kuruluş aşamasında devredilen binaların muhasebe giriş kayıtları tahsisli/tapulu durumuna göre yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, üniversitenin her türlü taşınmazına ait envanterin çıkarılması çalışmalarına 2015 yılının başında başladığı ve çalışmalarda sona gelindiği ifade edilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Geçici Kabul Yapıldığı Halde Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen Maddi Duran Varlıkların İlgili Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitenin 2015 yılı kesin mizanı incelendiğinde geçici kabulü yapıldığı halde ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmayarak 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı da izlenmeye devam edilen 19.740.312,58 TL tutarında maddi duran varlık olduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı” başlıklı 187 inci maddesinde; “Kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır" *denilmiştir.*

Yine aynı maddenin “hesabın işleyişi” başlıklı kısmında ise "Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir." *denilmiştir.*

Buna göre adı geçen hesap, geçici kabulün yapıldığı tarihe kadar yapılmakta olan

yatırımların izlenmesinde kullanılan bir hesap olup bu hesabın borcun da yer alan tutarlardan tamamlanıp geçici kabulü yapılanlara ait olan toplam 19.740.312,58 TL tutarındaki maddi duran varlığın bu hesabın alacağına ve ilgili maddi duran varlıklar hesaplarının da borcuna kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz büyüme aşamasında olduğundan hızlı bir yapılanma süreci geçirmektedir. Bu süreçte tamamlanan yapım/onarım işlerinde işin bittiğine dair bilgilerin muhasebe birimimize ulaşmasında gecikmeler yaşanmıştır. Konuyla alakalı ilgili birimler uyarılmış ve gerekli tedbirler alınmıştır.

Bu bağlamda, 258 hesabında yer alan ve geçici kabulü yapılmış işlerle ilgili bilgiler Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığından temin edilmiş, bulguda geçenlerle birlikte yeni tamamlanan işlerin de muhasebe kayıtları yapılarak ilgili hesaplara alınmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, bulguda belirtilenlerle birlikte yeni tamamlanan işlerin de muhasebe kayıtları yapılarak ilgili hesaplara alındığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Erasmus Programı Kapsamında Ödenen Katkı Bedellerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversite tarafından Erasmus Programı Kapsamında ödenen katkı bedellerinin hatalı muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

2015 yılında uygulanan “Erasmus Programı Yüksek Öğretimde Öğrenci ve Personel Hareketliliği 2014 dönemi Yükseköğretim Kurumları İçin El Kitabı”na göre Avrupa Komisyonu hibeleri kapsamında Erasmus programına göre yurtdışına öğrenim hareketliliği ve staj hareketliliği için gönderilen öğrencilere yurtdışında geçirdikleri faaliyet süreleri boyunca yurtdışında olmalarından kaynaklanan ilave masraflarına yardımcı olmak üzere ülkelere göre verilen aylık hibe miktarlarınının 27 Kasım 2007 tarih ve 26713 sayılı Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesi İşlem Yönergesinin “Proje Karşılığı Hibelerin Muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinin 3’üncü fıkrasının b) bendi kapsamında; 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekirken, 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Yönetmelik hükmüne göre; “Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme

emri veya banka çekiyile yapılır. İlgilisine ödenmek veya gönderilmek üzere döviz gönderme emri veya çek düzenlendiğinde, 630 Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ilgisine ödendiği veya gönderildiği anlaşılan tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104 Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir” denilmektedir.

Yukarıda adı geçen Erasmus Uygulama El Kitabında da bahsedildiği üzere, öğrenim ve staj hareketliliği için yapılan ödemeler, öğrencilere yurtdışında geçirdikleri faaliyet süreleri boyunca masraflarına katkı niteliğinde aylık olarak ödenmekte olup, avans niteliğinde yapılan bir ödeme değildir. Yapılan incelemelerde, her ne kadar bu ödemeler 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmiş ise de, avans işlemlerinin yıl sonlarında belge olmadan kapatıldığı da görülmüştür. Bu işlem hem avans hesabının niteliğine hem de yukarıda belirtilen muhasebe işlem yönergesine aykırılık teşkil etmektedir.

Açıklanan nedenlerle Erasmus programı kapsamında öğrencilere sürelerine göre aylık katkı bedeli olarak ödenen toplam 96.419,42 TL'nin 630 Giderler Hesabı yerine 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında takip edilmesi sonucu Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle, Erasmus programı kapsamında öğrenim ve staj hareketliliği için yurtdışına gönderilen öğrencilere yurtdışında geçirdikleri faaliyet süreleri boyunca kullanılmak üzere yapılan ve ülkelere göre değişen hibe miktarlarının hatalı muhasebeleştirilmesinin, yürürlükteki mevzuatların yanlış yorumlanmasından kaynaklandığı, ancak 2016 mali yılından itibaren söz konusu ödemelerin bütçe dışı avans olarak değil, 630 Giderler Hesabından yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle; Erasmus programı kapsamında öğrenim ve staj hareketliliği için yurtdışına gönderilen öğrencilere, yurtdışında geçirdikleri faaliyet süreleri boyunca kullanılmak üzere yapılan ve ülkelere göre değişen hibe miktarlarının hatalı muhasebeleştirilmesinin, yürürlükteki mevzuatların yanlış yorumlanmasından kaynaklandığı, ancak 2016 mali yılından itibaren söz konusu ödemelerin bütçe dışı avans olarak değil, 630 Giderler Hesabından yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan olan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. Bu nedenle, üniversitenin 2015 yılında Erasmus Programı kapsamında yapılan hibelerin 630 Giderler Hesabında izlenmemesi sonucu mali tablolarda 96.419,42 TL TL'lik bir hata oluşmuştur.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP) Özel Hesabından Avrupa Birliği Proje Hesabına Bütçe Dışı Avans Olarak Para Aktarılması

Bilimsel Araştırma Projelerine (BAP) ilişkin olarak 22.4.2015 tarih ve 2110 ile 2115 no'lu muhasebe işlem fişleri ve banka hesabı kayıtlarının incelenmesi sonucunda, 30.000,00 Euro'ya karşılık gelen 86.880,00 TL'nin Artvin Çoruh Üniversitesinin 06.03.2015 tarih ve 2015/6 sayılı yönetim kurulu kararı ile Avrupa Birliği Projesinin %20'lik kısmında kullanılmak üzere Avrupa Birliği Proje Hesabına avans olarak aktarıldığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun Ek 28 inci maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanan Yüksek Öğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin, "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesi ile "Özel hesap"; Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için öz gelir ve hazine yardımı karşılığı olarak tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin, ilgili bütçe tertiplerinden tahakkuka bağlanmak suretiyle aktarıldığı kamu bankalarının birinde açtırılan proje özel hesabını ifade eder şeklinde tanımlanmıştır. "Genel İlkeler" başlıklı 4' üncü maddesinin d) bendinde, özel hesaba aktarılan tutarların yükseköğretim kurumlarının Strateji Geliştirme Birimlerince açılmış bulunan diğer banka hesapları ile ilişkilendirilemeyeceği hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin b) bendinde özel hesaba aktarılan tutarlar ve projelere ilişkin giderlerin yükseköğretim kurumları bütçe ve faaliyet gelir-giderleriyle ilişkilendirilmeksizin emanet hesaplarda izleneceği belirtilmiştir.

Esas ve Usullerin "Sorumluluk" başlıklı 12 nci maddesinde ise Yükseköğretim Kurumu üst yöneticisinin bu esas ve usuller çerçevesinde özel hesabın işleyişinden sorumlu olduğu, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi, muhasebe yetkilisi, proje yöneticisi ile bunların dışında kalan ihale komisyonu, muayene ve kabul komisyonu gibi komisyonlarda görevli diğer personelin ise YÖK mevzuatı ve 5018 sayılı kanun ile ilgili diğer mevzuat çerçevesinde sorumlu olduğu belirtilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine rağmen BAP hesabından AB proje hesabına bütçe dışı avans verme suretiyle aktarım yapılarak muhasebe biriminde açılmış bulunan diğer banka hesabı ile ilişki kurulduğu bunun sonucu olarak BAP proje özel hesabının tutulduğu banka hesabının 2015 yılı mali tablolarında 86.880,00 TL eksik görünmesine ve 162 Bilimsel Araştırma Projeleri Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının mali tabloda tam ve doğru olarak yer almamasına neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Rektör Yardımcısı Prof. Dr. Aydın

TÜFEKÇİOĞLU'nun yürütücüsü olduğu "Orman Yangınlarıyla Mücadele de Yeni Teknolojilerin Kullanımı" konulu Avrupa Birliği Hibe Destekli Projenin sözleşmesinde; projenin %20'lik son kısmı olan 30.926,02 Euro'nun proje sonuçlandıktan sonra, 45 gün içinde serbest bırakılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, proje yürütücüsü Aydın TÜFEKÇİOĞLU, projesinin kamu yararı güden bir proje olduğu ve projeyi sonuçlandırmaları için alması gereken makine-teçhizat ile diğer giderler için 30,000 Euro'ya ihtiyacı olduğunu ve bu tutarın kurum tarafından karşılanması talebiyle Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına ve Bilimsel Araştırma Projeleri koordinatörlüğüne başvurmuştur.

Taleple ilgili yapılan inceleme ve araştırmalar sonucunda; yürürlükteki mali mevzuatın buna imkan vermediği ancak, projeye destek olunması amacıyla birden fazla projenin olduğu üniversitelerde talebin oluşturulan havuzdan karşılandığı, bu imkanın bulunmadığı üniversiteler de ise yönetim tarafından bir şekilde destek olma uğraşı içerisine girilmektedir.

Konu Üniversite Yönetim Kurulunun gündemine gelmiş ve talebin BAP özel hesabından kredi verilerek karşılanmasına oy birliği ile karar verilmiştir.

Ancak, proje dört ayrı ülkeden dört ayrı üniversitenin koordineli olarak yürüttüğü bir proje olduğundan, projeye diğer yürütücülerin talebiyle 8 aylık ek süre verilmiş ve proje 2015 yılında tamamlanamamıştır.

Bu nedenle, ilgili proje için BAP özel hesabından açılmış kredi 2015 yılı sonunda yürütücü Aydın TÜFEKÇİOĞLU adına kişi borcuna alınmıştır. Mayıs 2016 itibariyle ilgili proje sonlandırılacak ve kişi borcu kapatılacaktır.

Bilgilerinize arz ederim." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta BAP hesabından AB proje hesabına bütçe dışı avans verme suretiyle yapılan aktarımın mali mevzuatta yerinin olmadığı, kamu yararı gayesiyle yapıldığı ve BAP özel hesabından açılan kredinin proje yürütücüsü Aydın TÜFEKÇİOĞLU adına 31.12.2015 tarih ve 8274 no'lu muhasebe işlem fişi ile 140.2.1.0.0 hesabına kişi borcu olarak kaydedildiği belirtilmiştir.

Ancak yapılan işlem sadece 162 Bilimsel Araştırma Projeleri Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının 2015 yılı mali tablolarında düzeltilmesini sağlamış olup, 102.8.3.0.0 BAP özel hesabına ilişkin Banka Hesabına düzeltici bir etkisi olmamıştır.

BAP özel hesabına ilişkin Banka Hesabı ile ilgili olarak 2015 yılı mali tablolarında 86.880,00 TL'lik hataya sebep olmuştur.

BULGU 5: Haklar İçin Ayrılan Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Üniversite tarafından satın alınan ve 260 Haklar Hesabında izlenen lisanslar için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile ayrılan amortisman tutarlarının gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Şöyle ki, Üniversiteye ait 2015 yılına ait kesin mizanın incelenmesi sonucunda 260 hesabında yer alan 1.509.517,31 TL lik haklar için 268 hesabı ile 402.132,26 TL amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

04/11/2015 Tarih ve 29522 Sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan Amortisman ve Tükenme Payları konulu Muhasebat Genel Tebliğinin (Sıra No:47) Amortisman ve Tükenme Payına Tabi duran varlıklar başlıklı 3 üncü maddesinde Mali hakların amortismanına tabi olduğu belirtilmiştir. Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları başlıklı 6 ncı maddesinde;

” **Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında**

izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Buradan da anlaşılacağı üzere söz konusu lisans ve yazılımlar için yıl sonunda maliyet bedeli üzerinden %100 oranında amortisman ayrılması gerekmektedir.

Sonuç olarak 260 Haklar Hesabın borcun da bulunan 1.509.517,31 TL tutar için %100 oranında 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 630.13.02 Giderler Hesabı ile amortisman ayrılması gerekirken amortisman ayrılmayan aradaki 1.107.385,05 fark tutarı kadar Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin kuruluşundan bu yana 260 haklar hesabına kayıtlı hiçbir alıma amortisman ayırma işlemi sehven uygulanmamıştır. 2015 yılı Sayıştay Denetimi sürecinde konu gündeme geldiğinde mali yılın sonunda gereğinin yapılacağı beyan edilmiştir.

2015 Mali Yılı sonunda 260 haklar hesabında kayıtlı tutarlara %100 amortisman ayırma işlemi uygulanmıştır. Yapılan işlem sonucunda say2000 sistemi hata raporu vermiştir. Yapılan kontrollerde 2008 ve 2009 yılında ilgili hesaba alınan 1.107.385,05-TL kadar hata bakiyesi olduğu tespit edilmiş ve 38.0.0.000 kodunda gözüktüğü görülmüştür. Bunun nedeni ise 2010 yılından itibaren Özel Bütçeli İdarelerde torba bütçeye geçilmesi nedeniyle birim kodlarının değişmiş olmasından kaynaklanmıştır.

2015 yıl sonu işlemlerinde, sorunun muhasebe kayıtlarıyla düzeltilerek %100 amortisman ayırma işleminin yapılması gerektiği düşünülmüş olsa da mali işlemlerin 2016

yılına devri ve mali raporların zamanında üretilerek gecikmeye mahal vermeden yapılıp/yapılamayacağı öngörülemediğinden düzeltme yoluna gidilmemiştir.

2016 yılında gerekli düzeltmeler yapılarak, yılsonu işlemlerinde %100 amortisman ayırma işlemi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, 2016 yılında gerekli düzeltmeler yapılarak yıl sonu işlemlerinde %100 amortisman ayırma işlemi yapılacağı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan olan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. Bu nedenle, üniversitenin 2015 yılı mali tablolarında 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabında 1.107.385,05 TL'lik bir hata oluşmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Artvin Çoruh Üniversitesinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102.8 Banka Hesabı), Ön Ödemeler (162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (252.01 Binalar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı) ve Faaliyet (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Artvin Çoruh Üniversitesi tarafından kiraya verilen taşınmazlara ilişkin işlemlerin mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil

edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990,993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Yapılan incelemede Üniversite'nin kiraladığı yerler için kiralama itibariyle toplam kira gelirleri ve taşınmaz kayıtlı değerleri için yukarıda belirtilen nazım hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar ile muhasebeleştirilmemesi nedeniyle 993 nolu hesabın borç toplamı 444.243,62 TL alacak toplamı 160.829,63 TL ve 999 nolu hesapta da tersi işlemle aynı tutarda, taşınmazların idarece tespiti henüz yapılamayan kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Maliye Bakanlığının Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı genel yazısının EK-1’de verilen örneklerde kiraya verilen taşınmazın kayıtlı değer üzerinden 990-Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri Hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesapları Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği belirtilmekte. Ancak, bu örnekler binanın tamamının kiraya verilmesi neticesinde yapılmış örnek kayıtlardır. Üniversitemizin kiraya verdiği taşınmazlar ise binanın küçük bir kısmını (kantin) kapsamaktadır. Bu nedenle maliye Bakanlığının da görüşü alınarak 990 ve 999 hesaplar çalıştırılmamıştır.

2016 yılı itibariyle sözleşmesi devam eden ve önümüzdeki yılları da kapsayan kiralama işlemleri için ise; 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak hakkı Gelirleri Hesabı borç, 999-Diğer Nazım Hesapları Karşılığı Hesabına alacak çalıştırılarak ilgili hesaplarda izlenmeye başlanmıştır. Yeni yapılacak kiralama işlemleri için de ilgili hesaplar çalıştırılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevaptan, toplam kira gelirlerinin (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesaba borç, 999 nolu hesaba alacak çalıştırılarak ilgili hesaplarda izlenmeye başlandığı anlaşılmıştır.

Ancak söz konusu işlemlerin 2016 yılı içinde başlanması ve 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmaması nedeniyle 993 nolu hesabın borç toplamında 444.243,62 TL, alacak toplamında 160.829,63 TL, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının borç toplamında 160.829,63 TL, alacak toplamında 444.243,62 TL hataya

neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında 990-Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri Hesabı ile 999-Diğer Nazım Hesapları Karşılığı Hesabının Maliye Bakanlığında alınan görüş doğrultusunda binanın tamamının kiraya verilmesi durumunda geçerli olduğu ileri sürülerek çalıştırılmadığı belirtilmiştir. Ancak kamu idaresi cevabında herhangi bir yazılı görüş sunmamış olması ve kiralanan taşınmazın değerinin metrekare üzerinden tespitinin mümkün olması nedeniyle yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenle taşınmazların idarece tespiti yapılamayan kayıtlı değeri itibarıyla de 2015 yılı dönem sonu mali tablolarında 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya sebep olunmuştur.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinden Gelecek Faaliyet Dönemlerine Ait Olanların 480 Gelecek yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmemesi

Üniversite kira gelirlerine ilişkin yapılan inceleme sonucunda peşin tahsil edilen kira gelirlerinden gelecek faaliyet dönemine ait olan tutarların 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 347 inci maddesinde “480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı” dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dahil edilecek gelirlerin izlenmesi için kullanılacak bir hesap olarak tanımlanmıştır. Yönetmeliğin 349 uncu maddesinde ise peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip edenlerin ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izleneceği tahsil edilen tutarın tamamının ise 100 veya 102 nolu ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği, 480 nolu hesapta izlenen tutarlardan vadesi bir yılın altına düşenlerin ise dönem sonunda 380 nolu hesaba aktarılacağı, geçici 2 inci maddesinde ise gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirlerin aylık muhasebeleştirilmesine ilişkin hükümlerin 01.01.2016 tarihine kadar yıllık dönem olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla da 480 no’lu ilgili hesabın faaliyet dönemini takip eden aylara ilişkin olarak yapılan peşin tahsilatlarda çalıştırılacağı ayrıca belirtilmiştir.

Üniversitede taşınmaz kiralalarının 3’er aylık peşin tahsilatlar halinde yapıldığı ancak bu tahsilatlardan 2015 yılında tahsil edilip gelecek faaliyet dönemini ilgilendiren toplam 6.188,81 TL’nin 480.03.06 no’lu ilgili hesapta muhasebeleştirilmesi gerekirken 600.03.06 Gelirler

Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda dönemsellik ilkesi gereği peşin tahsil edilen kira tutarlarından gelecek faaliyet dönemini (2016) ilgilendirdiği tespit edilen toplam 6.188,81 TL'nin, 480.03.06 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında (dönem sonu 380 nolu hesap) muhasebeleştirilmesi gerekirken yılı geliri gibi 600.03.06. Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilançosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz genelinde altı kantin, bir market ile üç bankamatik alanı kiraya verilmiştir. İki bankamatik alanı için imzalanan sözleşmelerin süresi 2016 yılında biteceğinden bunlar için bir işlem yapılmamıştır. Yine bir market ve bir kantinin kiralama süresi bu yıl için de bitecektir. Bunlar içinde bir işlem yapılmamıştır.

Geriye kalan beş kantinin kiralaları üçer aylık dönemler halinde tahsil edilmekte olup, sonraki iki ay için 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı çalıştırılmaktadır.

Yeni yapılacak kiralama işlemlerinde de ilgisine göre 380/480 hesaplar çalıştırılarak izlenecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan tahsil edilen kira gelirlerinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmeye başladığı anlaşılmıştır.

Ancak söz konusu işlemlerin 2016 yılı içinde yapılmaya başlandığı gönderilen muhasebe işlem kayıtlarından anlaşılmaktadır. 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtları ilgili yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

BULGU 3: Üniversiteye Ait Taşınmazlardan Cins Tashihinin Yapılmaması

Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, lojman v.s. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10 uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu

yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihi ile ilgili gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” denilmektedir.

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerinde kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerinin yapılmasıdır.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibarıyla ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Konuyla ilgili olarak Üniversitemiz Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığına bir yazı yazılarak, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Cins Tashihi İşlemlerinin Yapılması” başlıklı 10’uncu maddesine istinaden üzerine bina yapılan ve hali hazırda arsa olarak gözüken Yerleşkelerimizin cins tashihi işlemlerinin yapılarak muhasebe birimine iletilmesi istenmiştir.

Hali hazırda muhasebe kayıtlarında arsa olarak gözüken yerleşkelerimizin cins tashihi yapıldıktan sonra kayıtlı değerleri üzerinden binaların değerlerine eklenecektir.

Diğer yandan binalar da kullanım şekline göre muhasebe kayıtlarına alınmış olup, tapu kayıtları da buna uygun hale getirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, muhasebe kayıtlarında arsa olarak gözüken yerleşkelerin cins tashihi yapıldıktan sonra kayıtlı değerleri üzerinden binaların değerlerine ekleneceği, diğer yandan binalar da kullanım şekline göre muhasebe kayıtlarına alındığı, tapu kayıtları da buna uygun hale getirileceği ifade edilmiştir.

Bulgu konusu olan binaların kullanım şekline göre muhasebe düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler için Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversitenin hizmet alımı suretiyle istihdam edilen işçileri için kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirmediği görülmüştür.

08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı R.G. de yayımlanan Kamu İhale Kanununa Göre İhale

Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yapılacağı belirtilmiştir. Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 331'inci maddesinde ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmesi, akabinde ödenen kıdem tazminatı tutarlarının ise anılan yönetmeliğin 284' üncü maddesi gereği bir taraftan 372 hesaba borç, 103 hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerekirdi.

Bu husus, 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu ile birlikte "2015 yılı Denetiminde İzlenecek Hususlar" başlığı altında Üniversiteye gönderilmiştir. Yapılan incelemede bu hususun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında istihdam edilen işçiler için anılan muhasebe yönetmeliği düzenlemelerine göre muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bilindiği üzere, 11 Eylül 2014 tarihli Resmi Gazete de yayınlanan İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden yapılandırılmasına Dair Kanun'un 8. maddesine istinaden, personel çalıştırmaya dayalı hizmet alımlarında istihdam edilen personel için kıdem tazminatı ödenmesi gündeme gelmiştir.

Yine 08.02.2015 tarihli Resmi Gazete de Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatı Ödenmesine Dair Yönetmelik yayınlanmıştır.

Bu kapsamda kıdem tazminatı ile ilgili mevzuatın yeni olması uygulamanın nasıl olacağı tereddüdünü beraberinde getirmiştir. Maliye Bakanlığı'nda da yakın zamana kadar tam bir görüş birliği de oluşmamıştır.

Konu ile ilgili olarak Üniversitemiz İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına bir yazı yazılarak

personel alıştırılmasına dayalı hizmet alımları kapsamında istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatının hesaplanması istenmiştir.

Bu kapsamda çalışan personelin kıdem tazminatı hesaplandıktan sonra niversitemiz Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca gerekli muhasebe kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda; kıdem tazminatıyla ilgili mevzuatın yeni olması nedeniyle uygulamanın nasıl olacağı hususunda tereddüt oluştuğu, Maliye Bakanlığı tarafında da tam bir görüş birliği oluşmadığı, ancak konu ile ilgili olarak personel alıştırılmasına dayalı hizmet alımları kapsamında istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatının hesaplanmasına devam edildiği, bu personellere ait kıdem tazminatı hesaplandıktan sonra Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca gerekli muhasebe kayıtları yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan değerlendirmede, 2015 yılında bulgumuzda yer alan hususlarla ilgili herhangi bir kaydın yapılmadığı anlaşılmıştır. İhtiyatlık ilkesine uygun olarak muhtemel risk ve olaylara karşı 372 ile 472 Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının çalıştırılmasının kurumun mali yapısının daha net ortaya konması açısından daha uygun olacaktır.

BULGU 5: PTT ve Bankalara ait Bankamatik (ATM) Yerlerinin İhalesiz Olarak Kiralanması

Artvin oruh Üniversitesi Seyitler yerleşkesinde bulunan Halk Bankası, Ziraat Bankası ve PTT’ye ait ATM yerleri ile Hopa yerleşkesinde bulunan Ziraat Bankasına ait ATM yerinin ihalesiz olarak kiraya verildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun kapsam başlıklı 1 inci maddesinde genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanunda değişiklik yapan 5436 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinin son fıkrasında, ilgili mevzuatında gerekli düzenleme yapılıncaya kadar mevzuatta katma bütçeli idarelere yapılan atıfların, katma bütçeli idare iken 5018 sayılı Kanunla zel bütçeli idareler kapsamına alınan kamu idareleri bakımından, ilgisine göre bu idarelere yapılmış sayılacağı hükmüne yer verilmiştir.

2886 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde, ihale usulleri, kapalı teklif, belli istekliler arasında kapalı teklif, açık teklif, pazarlık usulü ve yarışma usulü olarak sayılmış ancak kanunda sayılan istisnalar dışında tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklifin esas olduğu belirtilmiştir. Bu nedenle niversite mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için 2886

sayılı sayılı kanun hükümlerinin uygulaması esas bulunmaktadır.

Kamu idaresine hazine tarafından tahsis edilmiş bulunan taşınmazlar bakımından ise 2886 sayılı kanunun 51 -g) maddesinde belirtilen “Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi” hükmü uyarınca pazarlık usulü kiralamaya yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır. 19 Haziran 2007 tarih ve 26557 tarihli Resmi Gazete’ de yayımlanan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmelik’in 4 üncü maddesinde

“Hazine” genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliği olarak ve “Hazine taşınmazı” ise Hazine’nin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devlet’in hüküm ve tasarrufu altındaki yerler olarak tanımlanmışlardır. Aynı yönetmeliğin 67 inci maddesinin b) fıkrasında belirtilen tahsisli taşınmazlar ile kamu hizmeti görülmek üzere genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince kiralanmış taşınmazların ticari amaçla kullanılması mümkün olan bölümleri ile ç) fıkrasında belirtilen para çekme makineleri için kullanılacak yerlerin bankalara kiraya verilmesi işlemlerinin idarelere yararlı olup olmadığı hususunun Bakanlıkça belirlenmesine gerek görülmeden 2886 sayılı kanunun 51 inci maddesinin g) bendi gereğince pazarlık usulü ile kiraya verilebileceği ifade edilmektedir. Ayrıca kanun ve yönetmelikte 3 yıldan fazla süreli yapılacak kiralamaya işlemlerinde kiralamaya işlemlerinde üniversiteler için bağlı bulunan bakanlıktan izin alınması hükmünü içermektedir.

Yukarıdaki hükümler değerlendirildiğinde Üniversite mülkiyetinde bulunan yerler için 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin, hazine tahsisli taşınmazların ihalesinde ise 2886 sayılı kanun ile birlikte Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmelik hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Kiralanan yerin Hazine tahsisli yada Üniversite mülkiyetinde bulunduğuna ilişkin net bilgi elde edilememiştir.

Her iki taşınmaz türüne ait hükümler incelendiğinde 2886 sayılı kanunda belirtilen ihale usullerinden birinin şartlara göre uygulanması gerekmekte olup, ihale usulüne tabi tutulmadan doğrudan sözleşme yapmak suretiyle kiralamaya yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede bankalara ait ATM yerlerinin kiralamasında İhale usulü uygulanmadan protokol ve kira sözleşmeleri düzenlenerek kira işleminin gerçekleştiği ayrıca Seyitler yerleşkesinde bulunan ATM yerinin Ziraat Bankasına ilgili bakanlıktan izin gerektirmesine rağmen 5 yıl süre için kiralandığı görülmüştür. PTT’ye ait ATM yerinin ise doğrudan buna

ilişkin bir kira sözleşmesi düzenlenmeyerek konusu Üniversite Rektörlüğü ile bağlı birim ve fakültelerce gönderilecek resmi gönderiler ile Üniversite personeli ve öğrencilerin gönderilerine %50 indirim uygulaması olan sözleşmeler ihale usulü uygulanmadan kiraya verildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak yapılan uygulama yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olup, taşınmazların ilgisine göre mevzuatta belirtilen ihale usulleri kullanılarak kiraya verilmesinin gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Artvin’in şartları göz önüne alındığında Üniversitemiz şehir ve seyitler yerleşkesi olmak üzere iki farklı yerleşkede kurulmuştur. Seyitler yerleşkesinin merkezden uzak olması dolayısıyla kampüs içinde ATM'lere ihtiyaç duyulmuştur. Seyitler kampüsünde çalışan personel ve öğrenci sayısının az olması ayrıca bu kişilerden başka kullanıcının olmaması nedeniyle bankamatiklerin kurulması bankalara cazip gelmemiştir. Bu sorunun çözümü için Üniversitemiz bankalara yer temin edip ATM talebinde bulunmuştur. Bu kapsamda imzalanan protokollerle bankalardan kira ücreti alınmaktadır.

Ziraat Bankasına ait Seyitler Yerleşkesindeki ATM yeri için 2014 yılında 5 yıllık sözleşme imzalanmıştır. Mezkur bulguya istinaden yapılan işlemin hatalı olduğu anlaşıldığından Mayıs 2016 itibariyle ihale yapılmak üzere sözleşmenin feshedildiği ilgili bankaya bildirilmiştir.

Hopa Yerleşkemizde bulunan Ziraat Bankası ATM'sinin protokolü Haziran 2016 da biteceğinden bu tarihten sonra ihale süreci başlatılacaktır.

Seyitler Yerleşkemizde bulunan Halk Bankası'na ait ATM'nin protokolü de Eylül 2016 da biteceğinden bu tarihten sonra ilgili bankamatik yeri için ihale süreci başlatılacaktır.

Yine Seyitler Yerleşkesindeki PTT'ye ait ATM yeri için süreç başlatılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapıldığı ve yapılmaya devam ettiği belirtilmektedir.

Söz konusu hatanın düzeltilip düzeltilmediğine ilişkin kontrol işlemlerine, denetim sonuçlarını inceleme faaliyetleri sırasında devam edilecek ve gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BULGU 6: Araştırma Projelerinden Desteklenen Bilimsel Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin, 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinde; “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenmiştir.

Yönergenin 297 inci maddesinde yer alan; “Bu hesap grubu, 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi) Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, ... izlenmesi için kullanılır. Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 **Bilimsel Projeler Hesabı**

963 **Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı..”**

ifadesinden sonra 298- 302 nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Yükseköğretim kurumları detaylı hesap planına göre de üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların, izlenmesi için 962 ve 963 nolu Nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

Sonuç olarak araştırma projelerinden desteklenen bilimsel projelerin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan dip not niteliğindeki söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz de Tübitak projelerine ait işlemlerde nazım hesaplar kullanılmakta iken Bilimsel Araştırma Projelerine ait işlemlerde nazım hesapların kaydı sehven yapılmamıştır. Ancak söz konusu Sayıştay bulgusundan sonra 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle; Bilimsel Araştırma Projelerine ait işlemlerde nazım hesapların sehven kullanılmadığı, ancak 2016 yılından itibaren bu hesapların da kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan olan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. Bu nedenle üniversitenin 2015 yılında Bilimsel Araştırma Projelerine ilişkin iş ve işlemlerin 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarında izlenmemesi sonucu mali tablolarda hata oluşmuştur.

BULGU 7: iç Kontrol Sisteminin Yapılandırılmasına Yönelik Çalışmaların Başlatılmaması

A) Artvin Çoruh Üniversitesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili ikincil düzenlemeler gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarının başlatılmadığı tespit edilmiştir.

Adı geçen Kanunun “İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) aynen:

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” hükmü yer almaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5 inci maddesinde ise; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedür ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarının 31.12.2008 tarihine kadar tamamlanması, söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak üzere idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin alınması istenmiştir.

Yine Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesinin 12 inci maddesinde; Eylem planlarını Maliye Bakanlığına göndermeyen kamu idareleri ile eylem planlarını yeniden hazırlayacak kamu idarelerinin genelgede yer alan açıklamalar doğrultusunda en geç 31.12.2014 tarihine kadar Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde hazırlayacakları Eylem Planlarını üst yöneticinin onayını müteakip on iş günü içinde Bakanlığa göndermeleri istenmiştir.

Artvin Çoruh Üniversitesinde iç kontrol sistemine yönelik olarak yapılan incelemede:

- İş süreçlerine yönelik risk belirlemelerinin yapılmadığı ve Kamu İç Kontrol standartları tebliği gereğince her yıl yapılması gereken risk analiz ve değerlendirmelerinin yapılmadığı,

- İş akış süreçleri adı altında sadece bazı birimlere yönelik iş tanımları yapıldığı iş akım şemalarının ise olmadığı,

- Birimlerde riskleri belirlemeye yönelik odak grupları oluşturulmadığı, dolayısıyla İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna risk değerlendirme raporlaması yapılamadığı,

- Etik sözleşmesinin sadece 2013 yılından sonra KPSS ile açıktan atanan personele yönelik olarak uygulandığı,

gibi iç kontrole yönelik temel yasal çalışmaların yapılmadığı tespit edilmiştir.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre;

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

-Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme birimi ise iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en yılda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

B) 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince oluşturulması gereken İç Denetim Birimi Oluşturulmamıştır

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç denetim, iç kontrol sisteminin

bir unsur olarak düzenlenmiştir. Bu Kanun' un 63 üncü maddesinde "İç denetim", 64 üncü "İç denetçinin görevleri" düzenlenmiştir. Ayrıca İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul Ve Esaslarda iç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır. Kurumlarda iç denetim birimi oluşturulmadan iç kontrol sisteminin olması gerektiği şekilde işlerlik kazanması mümkün değildir.

Kuruma 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas olunmuş ancak hiç bir atama yapılmamıştır.

Mevzuatın öngördüğü şekilde, boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması, iç denetim biriminin oluşturulması ve iç denetim faaliyetlerine başlanması gerekmektedir.

Sonuç olarak Artvin Çoruh Üniversitesinde üst yönetici sorumluluk ve gözetiminde, iç kontrol sisteminin 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde yapılandırılması ve bu sistemin önemli bir unsuru olan iç denetim biriminin oluşturulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemizde İç Kontrol çalışmaları 2013 yılında başlatılmış olup, 2014 yılında Artvin Çoruh Üniversitesi İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu Çalışma Esas ve Usulleri Hakkında Yönerge yayınlanmış, Artvin Çoruh Üniversitesi İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmuştur. Bu çalışmalar neticesinde 2014 yılı sonunda Artvin Çoruh Üniversitesi Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak yürürlüğe konulmuştur.

İç Kontrolün Merkezinde insan kaynakları yer almaktadır. Artvin ve Üniversitemiz için alanında uzman, nitelikli personel bulma güçlüğü yaşanmaktadır. Bunların başında da sertifikalı denetçi bulma sıkıntısı gelmektedir. Kurum içinde iç denetçi sertifikası olan personel bulunmamaktadır. Dışardan yapılan başvurular titizlikle değerlendirilmekte, uygun başvuru olduğunda değerlendirilmeye alınacaktır. Bu konuda çalışmalarımız halen devam etmektedir.

Kurumun hali hazırda mevcut bir kontrol sistemi vardır. Kuşkusuz bunu standartlara uygun hale getirmek üst yönetici olarak bizim görevimizdir. Ancak, kurul üyelerinin değişmesi ve yetkin personel sıkıntısı burada da kendini göstermekte bu da çalışmanın yavaş ilerlemesine neden olmaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak çalışmalara devam edildiğini belirtmektedir.

İç kontrol sisteminin kurulması ve iç denetim birimin oluşturulmasına yönelik çalışmaların tamamlanması başta 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde bir zorunluluktur. Bu nedenle, kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalara ilişkin kontrol işlemlerine denetim sonuçlarını inceleme faaliyetleri sırasında devam edilecek ve gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Alınmaması

Hazine tarafından Üniversite'ye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre Hazine tarafından kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına borç, "500 - Net Değer Hesabı"na ise alacak kaydedilmesi ve ayrıca 964 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Hesabı ile 965 - Kamu İdarelerine Tahsisli Binalar ve Araziler Karşılığı Hesabında da izlenmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

İncelemeler neticesinde Üniversite'ye tahsisli taşınmazlar bulunduğu ancak bu taşınmazların ilgili oldukları varlık hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür. Bahsedilen Yönetmelik'lere uygun olarak tahsisli taşınmazların tespit ve kayıtlarının yapılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemize tahsis edilen taşınmazlara ait bedel tespit çalışmalarına başlanılmış olup tamamlanmasını müteakip ilgili varlık hesaplarına kayıt işlemi yapılacağı ifade edilmiştir

Sonuç olarak Bulgu konusu kabul edilmiş ve gereğinin yapılması için çalışmalar başlamıştır.

BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Üniversite Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Taahhüt Edilen Sermaye Tutarının Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversite tarafından Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen sermaye tutarının, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile karşılığında 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Yapılan incelemede döner sermaye işletmesine 2011 yılında 1.000,00 TL kuruluş sermayesi taahhüt edildiği ancak 2015 mali yılı sonu itibariyle bu taahhütün henüz ödenmediği, Döner Sermaye İşletmesinin mali tablosunda ise ilgili tutar 501 nolu Ödenmemiş Sermaye Hesabında yer aldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bölümünün "Hesabın işleyişi" başlıklı 164 üncü maddesinde;

a) Borç

1) Döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarları bu hesaba borç, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir... ” *denilmektedir.*

Anılan Yönetmelik hükümleri gereğince üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna taahhüt ettiği 1.000,00 TL lik sermaye tutarını, 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabında izlenmesi ve taahhüt edilen söz konusu tutarın da işletmenin öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarla eşit olması gerekmektedir.

Söz konusu sermaye taahhüdünün ilgili hesaplar ile aktifleştirilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunun Mali Duran Varlıklar hesap grubu itibariyle gerçeği yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından 2011 yılında Döner Sermaye İşletmesine taahhüt edilen 1.000,00 TL kuruluş sermayesi tutarının ilgili hesaba kaydedilerek gerekli muhasebe işlemi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali

tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Bedelsiz Olarak İntikal Eden Taşınmazların Binalar Hesabına Kaydedilmemesi

Üniversiteye, bedelsiz olarak intikal eden ve değeri 80.683.842,41 TL olan taşınmazların, 252 Binalar Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

252 Binalar hesabı ile ilgili olarak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “*Hesabın İşleyişi*” başlıklı 176’ncı maddesinde;

“(1) Binalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

b) Bedelsiz olarak intikal eden binalar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, bağış veya intikal yoluyla üniversite mülkiyetine giren toplam bedeli 80.683.842,41 TL olan taşınmazların 252 Binalar hesabına kaydedilmesi gerekirken ilgili varlık hesabına aktarılmaması nedeniyle bilançoda 80.683.842,41 TL lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle kamu idaresine bedelsiz olarak intikal eden taşınmazların, 252 Binalar Hesabına kaydedilme işlemleri çalışmalarını başlatılmış olduğunu, gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi

Kurumun maddi duran varlıklarına ilişkin olarak yapılan incelemede; kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının bilanço hesapları itibarıyla yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın nasıl çalıştırılacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Öte yandan Yönetmeliğin 172’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (5) numaralı alt bendinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” *denilmektedir.*

Ayrıca Yönetmeliğin „252 Binalar Hesabı’ başlıklı 176. maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (7) numaralı alt bendinde ise

“*Tabise* konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir .” *hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, Üniversitenin Kesin Mizan ve Bilançosunun incelenmesi sonucunda söz konusu muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahsisli taşınmazların anılan Yönetmelik gereği envanter işlemi akabinde kayıtlı değerleri ile 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252.03 Binalar Hesabı ile 500.12 Net Değer Hesabına, binaya ilişkin envanteri yapılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.13 Net Değer Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda kaydedilmeyen değerleri itibariyle hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversiteye kullanım amacıyla tahsis edilen taşınmazların ilgili mevzuatına göre muhasebe kayıtlarına alınması için gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, kuruma tahsis edilen arsa ve araziler ile binaların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8 inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630- Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600 Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 21.822,74 TL'lik vergi tutarının ise 630 Giderler Hesabına borç 600 Gelirler hesabına brüt gelir itibariyle alacak kaydedilmediği dolayısıyla yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 21.822,74 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında Gelir Vergisi Tevkifatının hatalı yapılan muhasebeleştirme işlemi, bundan sonra Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8 inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydına göre yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitenin yapılmakta olan yatırımlarından tamamlanıp geçici kabulü yapılmış işlerine ilişkin tutarların, 258 Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabından, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “*Hesabın Niteliği*” başlıklı 187'nci maddesinin birinci fıkrasında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın; kamu idarelerine ait

yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

“Hesabın işleyişi” başlıklı 188’inci maddesinin (b) bendinde ise, “Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir” denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerektiği ifade edilmiştir.

Bu hükümlerden hareketle yapılan incelemede 31.12.2015 tarihi itibarıyla geçici kabulü yapılmış işlere ait toplam 88,545,551.66 TL tutarın, varlığın niteliğine göre 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı ve yılsonunda amortismanına tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak geçici kabulü yapılarak tamamlandığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin, ilgili varlık hesaplarına aktarılmaması nedeniyle bilançoda 88,545,551.66 TL’lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizce yapılmakta olan yatırımlarından tamamlanıp geçici kabulü yapılmış işlerine ilişkin tutarların, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabına aktarılma muhasebe işlemleri yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 6: Kiralama İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversitenin, kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde peşin tahsil edilen kira gelirleri için 380-480 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler hesaplarını, peşin tahsil edilmeyen kira gelirleri için ise 990 İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile bunların karşılığında 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesabını kullanmadığı tespit edilmiştir.

Muhasebe mevzuatı gereğince kira gelirlerinin peşin tahsil edilmesine veya edilmemesine

göre farklı muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Şöyle ki, peşin olarak tahsil edilen kira gelirleri için Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabıyla ilgili olarak, “*Hesabın niteliği*” ve “*Hesabın işleyişi*” başlıklı 347 ve 348’inci maddelerinde;

“ (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

(1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, ...

b) Borç

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir” *denilmektedir.*

Peşin tahsil edilmeyen kira gelirleri için ise Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509-210.05.02-13278 sayı, taşınmazlara ilişkin işlemler konu tebliğinde;

“Taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ihdas edilmiş..... Buna göre;

1- Kiraya verilen taşınmazlar... 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.

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” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Üniversite tarafından yapılan kiralama işlemlerinin yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilanço ve bilanço dipnotlarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle kiralama işlemleri muhasebe kayıtlarının bundan sonra ilgili mevzuat hükümlerine göre yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversiteye ait veya tahsisli olan bütün taşınmazların icmal cetvellerinde yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “*Kayıt şekli*” 7’nci maddesinde;

“ (1) Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2’deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3’teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

c) Ek 1’deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4’teki ‘Orta Malları Formu’nda,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda",

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

(2)Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

.” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükmünde belirtilen formlara üniversite tarafından tüm taşınmazlar kayıt edilmemiştir. Doldurulması gereken bu formlar aynı zamanda muhasebe kayıtlarına esas alınmaktadır. Bu anlamda kurumun bilançosunda yer alan maddi duran varlıklar tam olarak doğruyu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversiteye tahsisli taşınmazların envanterleri ve değer tespit çalışmaları başlatılmış olduğu, çalışmalar tamamlandığında gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Kayıt şekli" 7'nci maddesinin ilgili hükümleri gereğince belirtilen formlara taşınmazlarının kaydedilmesi gerekmektedir. Bu formlar aynı zamanda muhasebe kayıtlarına da esas alındığından bilançoda hataya neden olmaktadır. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bitlis Eren Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, „Denetim Görüşünün Dayanakları’ bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Mali Duran Varlıklar (242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı),

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı), Gelirler (600 Gelirler Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) Nazım Hesaplar (990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri Hesabı, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kişilerden Alacaklar Hesabında Bulunan Tutarların Tahsil Edilmesi Sırasında Bütçe Gelirleri Hesabının Yanlış Kullanılması

Üniversite, iş avans ve kredilerinin mahsup edilmemesinden kaynaklanan 140 Kişilerden Alacaklar hesabında kayıtlı 1.378,00 TL'lik tutarın tahsil edildiğinde bütçeye gelir olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 84'üncü maddesinde 140 kişilerden alacaklar hesabının işleyişi ile ilgili olarak;

b) Alacak

1) Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı alacaklardan nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlar 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir” *denilmektedir.*

160 İş Avans ve Kredileri hesabında bulunan tutarların mahsup süresinin geçirilmesi neticesinde 140 Kişilerden Alacaklar hesabına alınmıştır. Daha önce bütçeye bir gider kaydı olmadığından ilgili tutarın tahsil edilmesi sırasında da bütçe hesaplarının kullanılmaması gerekir. Bütçe Hesaplarının kullanılması nedeniyle Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda 1.378,00 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Özetle 160 İş Avans ve Kredileri hesabında bulunan tutarların mahsup sürelerinin geçirilmesi neticesinde 140 Kişilerden Alacaklar hesabına alınan tutarların tahilatında sadece faiz için bütçe hesaplarının kullanılacağını, avans veya kredi tutarı için bütçe hesaplarının kullanılmaması konusunda daha dikkatli olunacağını ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve gereken işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. 160 İş Avans ve Kredileri hesabında bulunan tutarların mahsup süresinin geçirilmesi neticesinde 140 Kişilerden Alacaklar hesabına alınan tutarların tahsil edilmesi sırasında daha önce bütçeye gider kaydı olmadığından, bütçe hesaplarının kullanılmaması

gerekirken, kullanılması nedeniyle Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına Aktarılan Tutarlardan Satın Alınan Tüketime Yönelik Mal ve Malzemelerin Taşınır Sistemi ile Muhasebe Sisteminde Takip Edilmemesi

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tutarların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri için Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller'in, "Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri" başlıklı 9'uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında aynen "(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün, "Tüketime yönelik mal ve malzemeler" ile başlayan ikinci cümlesinin "satın alınan dayanıklı taşınırlar" ile başlayan birinci cümlesinin istisnası gibi "ise" şart bağlacı ile devam etmesi nedeniyle üniversite uygulamalarında tüketime yönelik mal ve malzemeler için Taşınır İşlem Fişi düzenlenmediği dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Ancak kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usuller bir üst norm olan Taşınır Mal Yönetmeliği ile belirlenmiş olup taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği 10'uncu maddesinde; "... aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

- 1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,
- 2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,
- 3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile

yazıcı kartuşlarının dolulukları,

4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri” şeklinde sıralanmıştır.

Bilimsel Araştırma Projeleri Özel Hesabına aktarılan tutarlardan satın alınan tüketime yönelik mal ve malzemeler ise bunlar arasında sayılmamaktadır.

Buna göre, anılan Esas ve Usuller’in 9’uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olacak şekilde yorumlanması nedeniyle, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edildiği dolayısıyla giriş çıkış kayıtlarının muhasebe sisteminde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun, suistimallere sebebiyet verebileceği ihtimali karşısında taşınır malların kaydı, muhafazası, kullanımı ve takibine engel olması yönüyle 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda yer alan hesap verme sorumluluğu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinde düzenlenen sorumluluğun sağlanamayacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi ile Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin, 9’uncu maddesi gereğince, emanet hesaplar kullanılmak üzere özel hesaptan demirbaş nitelikli yapılan harcamalarda taşınır işlem fişi düzenlenmekte ve ilgili duran varlığa (253, 254, 255 kodlu Hesaplar) kaydedilen tutarların karşılığında 600.05.09.01.99 Gelirler Hesabına kaydedilmektedir.

„Yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel araştırma projeleri için tefrik edilen ödeneklerin özel hesaba aktarılarak kullanımı, muhasebeleştirilmesi ile özel hesabın işleyişine ilişkin esas ve usuller; MADDE 9- (1) Emanet hesaplardan yapılan tüm işlemlerde Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği eki muhasebe işlem fişi, muhasebeleştirme belgesi olarak kullanılır. Muhasebeleştirme belgelerinin ekine harcama belgelerinin asılları eklenir.

(2) Satın alınan dayanıklı taşınırlar, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınırlar, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir. „denilmektedir. Bu sebeple, Yönetmelikte muhasebe işlemleri bu şekilde yapılması gerektiği belirtildiğinden tüketime yönelik mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmemiştir.

Bundan sonraki işlemlerimizde tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda, Taşınır İşlem Fişi düzenlenmek suretiyle taşınır sisteminde takip edilecek ve 150

İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile aktifleştirilerek Gelirler Hesabına kaydedilecek, tüketildikçe de 630.14 Giderler Hesabı ile giderleştirilme işlemi yapılacaktır. ” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, ilgili esaslarda bu yönde bir hüküm bulunmadığı için kayıtların yapılmadığı, bundan sonraki işlemlerde tüketime yönelik mal ve malzemeler için yapılan harcamalarda, Taşınır İşlem Fişi düzenlenmek suretiyle taşınır sisteminde takip edileceği ve 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile aktifleştirileceği belirtilmiştir. Bulguda belirtilen gerekçeler nedeniyle Bilimsel Araştırma Projesi kapsamında alınan taşınırlar için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 3: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “*Hesabın niteliği*” başlıklı 291’inci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır...”

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “*Hesabın niteliği*” başlıklı 342’nci maddesinde ise;

"Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." *hükümleri yer almaktadır.*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “*Temel Kavramlar*” başlıklı 5’inci maddesinde ise;

“Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) **İhtiyatlılık:** Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz.. ” *denilmektedir.*

Anılan yönetmelik düzenlemelerine göre üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım

sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının hesaplanması için ilgili birimlere yazı yazıldığı, kıdem tazminatı karşılıklarının hesaplandıktan sonra ilgili hesaplara kayıt işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu husus kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen yönetmelik hükümlerine göre üniversite bünyesinde personele dayalı hizmet alım sözleşmesi ile istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmelidir.

BULGU 4: Banka Hesapları Arasındaki Para Aktarımlarında 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması

Üniversite banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı bölümünün “hesabın işleyişi” başlıklı 37 üncü maddesinde;

“a) Borç

4) Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlar bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

3) Muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir.”
denilmektedir.

İlgili maddelere göre muhasebe birimlerine ait vadeli-vadesiz, vadesiz-vadeli banka hesapları arası aktarımlarında kayıtlar yapılırken 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ve 108 Diğer Hazır Değerler hesabının kullanılması gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde bu işlemlerin anılan mevzuat hükmüne aykırı olarak 102 Banka hesaplarının karşılıklı çalıştırılması yoluyla yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108 Diğer Hazır Değerler hesabı kullanılmaya başlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili kayıtların yapılacağı belirtilmiştir. Raporumuzda bulgu konusu yapılan bu hususla ilgili olarak kamu idaresi tarafından yapılacak çalışmalar 2016 yılı düzenlilik denetiminde dikkate alınacaktır.

BULGU 5: Performans Programının Hazırlanmaması

Üniversitenin 2015 yılı performans programını hazırlamadığı tespit edilmiştir.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9'uncu maddesinde;

"(Ek fıkra: 24/7/2008-5793/30 md.) Kamu idareleri, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlar." *denilmektedir.*

Görüldüğü üzere, 5018 sayılı Kanunun 9'uncu maddesi ile kamu idarelerine yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlama yükümlülüğü getirilmiştir.

05.07.2008 tarihli ve 26927 sayılı R.G.de yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 6'ncı maddesinde;

"Üst yöneticiler, performans programlarının bu Yönetmelikte ve Performans Programı Hazırlama Rehberinde belirlenen esas ve usullere uygun olarak hazırlanmasından, uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların performans hedefleri ve hizmet gereklerine uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasından ilgili Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludur" *denilmekte,*

05.07.2008 tarihli ve 26927 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 7'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında ise;

" Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunuyla belirlenen bütçe büyüklüklerine göre nihai hali verilen performans programları Bakanlıklarda Bakan; diğer idarelerde ise ilgili Bakan veya üst yönetici tarafından Ocak ayı içinde kamuoyuna açıklanır.

Kamuoyuna açıklanan performans programları ilgili idarelerin internet sitelerinde yayımlanır. İnternet sitesi bulunmayan idareler, performans programlarına kamuoyunun erişimini sağlamak üzere gerekli tedbirleri alırlar." *denilmektedir.*

Üniversitenin resmi internet sitesi incelendiğinde; anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak

2015 yılı Performans Programının bulunmadığı ve kamuoyuna açıklanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin 2015 yılı performans programı hazırlanmış olup, süresi içerisinde sisteme girme işlemi yetiştirilememiştir. 2016 yılında aksaklıklar giderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında söz konusu hatalı uygulama kabul edilmiş ve ilgili hususa dikkat edileceği belirtilmiştir. İlgili mevzuat hükümlerine göre Performans Programının hazırlanması ve kamuoyuna açıklanması gerekmektedir.

BULGU 6: İç Kontrol Sisteminin Değerlendirmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun beşinci kısmında düzenlenen iç kontrol sisteminin kurum içerisinde yapılandırılmasına yönelik eylemlerin kısmen tamamlanmadığı ancak eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sisteminin yapılandırılmasında tespit edilen eksiklikler;

1- Üniversite bünyesinde iç denetçi bulunmamaktadır. Bir kurumda iç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim biriminin kurulması, yeterli iç denetçi atanması ve denetim faaliyetlerinin yürütülmesi sağlanmalıdır. İç denetçi kadrosunun boş olması sistemin geneli için temel bir eksikliklerdir.

2- Üniversitenin üst yönetimi tarafından belirlenmesi gereken risk iştahı düzeyi belirlenmemiştir. Risk iştahı seviyesi yönetimin göze alabileceği risk düzeyini yani tolere edebileceği risk düzeyini ifade etmektedir.

3- Üniversitenin riskleri için karşılama yöntemlerinden; ilk olarak riskin etki ve ihtimalini azaltmak, ikinci olarak riski paylaşmak veya transfer etmek, üçüncü yöntem olarak riski kabullenerek herhangi bir kontrol faaliyeti geliştirmemek son olarak riskin kaynağı olan faaliyet veya projeye son vermek yöntemlerinden risklere karşı alacağı tavrı riskin önemine göre gerekçeleri ile belirlememiştir.

4- Üst yöneticinin onayı ile kurulması gereken İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulmamıştır. Risk yönetim süreçlerinin etkin olarak işlemesi için mevzuatta kurulması öngörülen bir kuruldur. İç kontrol izleme ve yönlendirme kurulunun üst yöneticinin onayı ile kurulması gerekmektedir.

5- Üniversitenin hangi risklere karşı hangi önlemleri alacağı aşamasında kontrol faaliyetleri için maliyet-etkinlik analizi yapılmamıştır. Risklere karşı geliştirilen her bir kontrol sisteminin idarelere bir maliyeti vardır. Bu analizin yapılmasının amacı risk gerçekleştiğinde ortaya çıkacak olan sonuçlarla buna karşı alınan kontrollerin orantılı olup olmadığının tespit edilmesidir. Bu durum iç kontrol kapsamında belirlenecek önlemlerin ve kontrollerin verimsiz

olmasına yol açabilir.

6- Eğitim ihtiyacına yönelik bir analiz yapılmamış ve herhangi bir eğitim düzenlenmemiştir.

7- İç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmesi yapılmamış olup Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan form ve tablolar doldurulmamıştır.

8- Üniversite tarafından İdare Ayrıntılı İç Kontrol Standartları hazırlanmamıştır.

9- Üniversitenin döner sermaye işletmesinde iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Geçici 11'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılmaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir... ” *denilmektedir.*

01.05.2007 tarihli Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Kontrol ve Denetimin Amacı*” başlıklı 11'inci maddesinde;

“İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.” *hükümleri yer almaktadır.*

5018 sayılı Kanunun “*İç Kontrolün Amacı*” başlıklı 56'ncı maddesinde;

“İç kontrolün amacı;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) (Değişik: 22/12/2005-5436/10 md.) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.” *denilmektedir.*

Yukarıda bahsedilen Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 11’inci maddesinde yer alan ifade ile 5018 sayılı Kanunun 56’ncı maddesinde yer alan ifade aynı olup iç kontrol sisteminin uygulanması ile ulaşılabilecek amaçlar düzenlenmiştir.

Ayrıca Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Hüküm bulunmayan hâller*” başlıklı 599’uncu maddesinde ise;

“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30.12.2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.” *denilmektedir.*

Buna göre Yönetmelikte işletmelerin iç kontrol sistemini yapılandırılmasına ilişkin farklı bir düzenleme olmadığı için 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta yer alan iç kontrol sistemine ilişkin hükümlere tabi olacaktır.

Sonuç olarak; Kurum tarafından iç kontrol sistemine ilişkin olarak mevzuatta belirtilen işlemler biçimsel olarak büyük oranda yerine getirilmiş olmakla birlikte sistemin bulgumuzda belirtilen temel çalışmaları konusundaki eksikliklerin tamamlanması ve tüm kurum düzeyinde iç kontrol sisteminin kavranması için eğitimlerin verilmesi gerekmektedir. Ayrıca üniversitenin hazırladığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında kuruma bağlı Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına yönelik eylemlere de yer verilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle Üniversitenin İç kontrol sisteminin yapılandırılmasında tespit edilen eksikliklerin giderilmesi için çalışmalar başlatıldığı,

- 1) Üniversitede iç denetçi ataması ile ilgili çalışmalara başlanılacağı,
- 2) Üniversitenin üst yönetimince risk iştahı düzeyi belirleme çalışmalarına başlanacağı,
- 3) Üniversitenin riskleri için karşılama yöntemlerine ve risklere karşı alacağı tavrı riskin önemine göre gerekçeleri ile belirleme çalışmalarına başlanacağı,
- 4) Üst yöneticinin onayı ile kurulması gereken İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulduğu,
- 5) Üniversitenin hangi risklere karşı hangi önlemleri alacağı aşamasında kontrol faaliyetleri için maliyet-etkinlik analizi yapılması çalışmalarına başlanacağı,
- 6) Eğitimlerimiz yapıldığı fakat iç kontrol sistemine entegre edilmediği bundan sonra ise

eğitimlerin iç kontrol sistemine entegre edilerek bu çerçevede analizler yapılıp ve düzenleneceği,

- 7) İç kontrol sisteminin yıllık değerlendirilmesinin yapılıp Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan formların ve tabloların doldurulacağı,
- 8) niversite tarafından İdare Ayrıntılı İç Kontrol Standartları hazırlandığı,
- 9) niversitenin döner sermaye işletmesinin de iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına dâhil edilmesine ilişkin çalışmalara başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından i kontrolle ilgili, bulguda yer alan hususlarla ilgili çalışmaların başlatıldığı görülmüştür. Bu çalışmaların tamamlanıp, sistemin etkin bir şekilde çalışması gerekmektedir.

KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GöRüşÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Geçici Kabulü Yapılan Binaların 252 Binalar Hesabında Takip Edilmemesi

Kurum bünyesinde gerçekleştirilen binaların geçici kabulleri 2015 ve önceki yıllarda yapılmasına rağmen söz konusu hizmet binalarının 31.12.2015 tarihine kadar 252 Binalar Hesabına aktarılmayıp 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın Niteliği" başlıklı 187'nci maddesinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde ise, "Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir." denilmek suretiyle, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde: "Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

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

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine uygun olarak, kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Kurum mizanında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının bakiyesi 66.533.607,05 TL’dir.

Geçici kabulü 2015 yılı itibariyle yapılan ve aşağıdaki tabloda sayılan maddi duran varlıkların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından çıkarılıp 252-Binalar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür. Geçici kabulü yapılan maddi duran varlıkların 252-Binalar Hesabına aktarılmaması sonucunda mali tablolarda 40.376.402,13 TL tutarında hataya neden olunmuş, bu durum mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemiştir.

Tablo 3: 2015 Yılı Geçici Kabulü Yapılan Binalar /Tesisler

Adı	Sözleşme Bedeli	Artışı Dahil Sözleşme Bedeli	Bitirildiği Tarih (Geçici Kabul Tarihi)
Ü Rektörlük Binası Yapımı	961.000,00 TL	891.210,07 TL	12.2015
Ü Laboratuvar Binaları Yapımı	5.000,00 TL	41.996,31 TL	10.2015
Ü Kayalı Yerleşkesi Peyzaj Düzenlemesi	90.000,00 TL	10.538,30 TL	12.2015
Ü Kayalı Yerleşkesi Açık Spor Tesisleri Yapımı	1.000,00 TL	1.566,86 TL	11.2015
Ü Kayalı Yerleşkesi Fitness Salonu	90.000,00 TL	12.313,51 TL	09.2015
Ü Kayalı Yerleşkesi Giriş Takı Yapılması	90.000,00 TL	40.048,73 TL	02.2015
Ü Babaeski MYO Onarım ve Muhtelif Yerleşkeler Giriş Takı Yapılması	1.725,00 TL	1.728,35 TL	03.2015
Toplam		376.402,13 TL	

Kamu idaresi cevabında; Kurum bünyesinde gerçekleştirilen yapım ve onarım işlerinden 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılmış binaların ilgili hesaplara alınmasını sağlamak üzere Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca

01.03.2016 tarihinde muhasebe birimine bildirildiği, muhasebe birimince de maddede belirtilen işlerin muhasebe kayıtlarının bir taraftan 258 yapılmakta olan yatırımlar hesabına alacak, diğer taraftan ilgili hesaplara borç yazılmak suretiyle muhasebe kayıtlarının oluşturulduğu, bundan böyle bütçe gider kaydıyla gerçekleştirilen ve geçici kabulü yapılmış işlerin zamanında ilgili hesaplara alınmasının sağlanacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu İdaresi 2015 yılı içerisinde geçici kabulü yapılmış binaların ilgili hesaplara alınmasını sağlamışsa da bu düzeltme 2016 yılında yapıldığından 2015 yılı mali tablolarında 252 ve 258 hesaplarda kayıtlı tutarlar bulgumuzda da belirtildiği üzere 40.376.402,13 TL tutarında hata içermektedir. 258 Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabı olması gerekenden 40.376.402,13 TL daha yüksek, 252 Binalar Hesabı ise olması gerekenden bu tutar kadar daha düşük görülmekte olup, bu durum mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemiştir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kırklareli Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Duran Varlıklar (252 Binalar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı) hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kıdem Tazminatları ve Karşılıklarının İzlenmesi İçin Kullanılması Gereken 372 ve 472 Hesapların Mali Tablolarda Yer Almaması

Üniversitede hizmet alımı yoluyla çalıştırılan taşeron işçiler için kıdem tazminatları karşılığı olarak herhangi bir miktar hesaplanıp ayrılmadığı ve yapılan bu hatanın sonucu olarakta 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının mali tablolarda yer almadığı, bunun da mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilediği tespit edilmiştir.

11.09.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 6552 sayılı “İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” un 8 inci maddesi ile yaptığı düzenleme kapsamında; 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan ihaleler kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi hükme bağlanmış, bu düzenlemeler çerçevesinde; kamu kurum ve kuruluşları 11.09.2014 tarihinden itibaren hizmet alımı yoluyla çalıştırdıkları personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden sorumlu hale gelmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesap Planı” başlıklı 8 inci maddesinde

Kurumun uygulamakla yükümlü olduğu hesap planı içinde yer alan ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar belirtilmiştir. Buna göre hesap planı içinde:

3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

37 Borç ve Gider Karşılıkları

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

47 Borç ve Gider Karşılıkları

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Ana hesap/hesap grupları ve hesapları yer almakta olup 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişinin düzenlendiği 284 üncü maddesinde Kıdem tazminatı karşılığı hesabının, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda bu hesaba kaydedileceği belirtilmiştir.

Yine 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişinin düzenlendiği 330 ve 331 inci maddelerde 47 Borç ve Gider Karşılıkları hesap grubunun, mevzuatı gereğince belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılacak uzun vadeli her türlü borç ve gider karşılığının izlenmesi için kullanılacağı açıklanmış olup, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının da belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı açıklanmıştır.

Kurumun 2015 yılı işlem ve faaliyetleri ile bunlara ilişkin muhasebe kayıtları incelendiğinde; kurumda işçi statüsünde ve hizmet alımı kapsamında çalışanlar için mevzuatında belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılması ve 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gereken karşılıkların hiç ayrılmadığı ve dolayısıyla ilgili hesap grubunun mali tablolarda yer almadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Kurumda hizmet alımı kapsamında çalışan personellerin tamamı için 2015 yılı sonu itibarıyla 6552 sayılı İş Kanununun ilgili hükümleri kapsamında kıdem tazminatlarının hesaplandığı ve 2016 yılında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabına alınmasının sağlandığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; Kurumun hatalı uygulamasını değiştirip değiştirmediği hususu 2016 yılında izlenecektir.

BULGU 2: Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Ödemeleri Kamu Tarafından Üstlenilmesine Karşın Yüklenicinin Teklif Bileşenleri İçinde Yer Alan “Sözleşme ve Genel Giderler” Oranının Düşürülmemesi

6552 sayılı “İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” un 8 inci maddesi ile yaptığı düzenleme ile; 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan ihaleler kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesini hükme bağlamış, bu madde kapsamında alt işverenler yanında çalışan işçilerin bu işyerlerinde geçen hizmet süresinin hesabı, alt işverenden ve alt işveren işçisinden istenecek belgeler ve ödeme süreci ile ilgili diğer usul ve esasların Maliye Bakanlığı ve Kamu İhale Kurumunun görüşleri alınarak çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca ıkarılan yönetmelikle belirleneceği şekilde düzenleme yapılmıştır. Söz konusu “Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel alıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik” 08.02.2015 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde; itibaren kamu kurum ve kuruluşları 11.09.2014 tarihinden hizmet alımı yoluyla çalıştırdıkları personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden sorumlu hale gelmiştir.

Hal böyle iken; yani artık yükleniciler kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarını ödeme yükümlülüğünden kurtulmuş iken kendilerine halen teklif bileşenleri arasında sayılan ve işçilere ödenecek kıdem tazminatı karşılıklarını da içeren Sözleşme Giderleri ve Genel Giderler kaleminden % 4 oranında gider karşılığını tekliflerine eklemelerine izin veren mevzuatta herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

11.09.2014 tarihinden itibaren kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden yükleniciler değil ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının sorumlu olması nedeniyle yükleniciler tarafından teklife eklenen Sözleşme Gideri ve Genel Giderler oranında bir düşme olması gerekirken mevzuatta bu yönde bir değişiklik yapılmamış olması nedeniyle yüklenicilerin halen tekliflerine % 4 oranında sözleşme gideri ve genel gider eklemelerinin kamuyu zarara uğraticı nitelik taşıdığı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda belirtilen görüşümüze kartıldıklarını, ancak, konu ile ilgili düzenleme yapma yetkisinin Üniversiteye ait olmadığını beyan etmişlerdir.

Sonuç olarak; 11.09.2014 tarihinden itibaren kamuda hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinden yükleniciler değil ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının sorumlu olması nedeniyle yükleniciler tarafından teklife eklenen Sözleşme Gideri ve Genel Giderler oranında bir düşme olması gerekirken mevzuatta bu yönde bir değişiklik yapılmamış olması nedeniyle yüklenicilerin halen tekliflerine % 4 oranında sözleşme gideri ve genel gider eklemelerinin kamuyu zarara uğraticı nitelik taşıdığı sonucuna varılmış ve konu ile ilgili yasal bir düzenleme yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmiştir.

BULGU 3: Üniversite Bünyesindeki İki Eğitim Biriminin Fiilen Atıl Durumda Olması

Üniversite bünyesinde açılan ve aşağıdaki tabloda kuruluş bilgileri gösterilen Yabancı Diller Yüksek Okulu ile Devlet Konservatuvarı'nın öğrencisinin bulunmadığı, söz konusu birimlerin mevzuata uygun olarak çalıştırılmadığı görülmüştür.

Tablo 4: Öğrencisi Olmayan Okullar

RİM ADI	KURULUŞ TARİHİ/AÇIKLAMA
Yabancı Diller Yüksek Okulu	10.2010 tarih ve 27744 sayılı Resmi Gazete/2010- 941 sayılı BKK
Devlet Konservatuvarı	K Genel Kurul Kararı/01.02.2013

Tablodan da görüleceği üzere; Yabancı Diller Yüksek Okulu'nun kuruluşundan bu yana 6 yıl, Devlet Konservatuvarının ise 3 yıl geçmiş olmasına karşın hiç öğrenci almadıkları ve henüz eğitim faaliyetlerine başlayamadıkları açıktır.

2547 Sayılı YÖK Kanununun 5 inci maddesinin, (f) bendinde; “Üniversiteler ile İleri Teknoloji Enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokullar, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulur.” *(h) bendinde de* “Yükseköğretim kurumlarının geliştirilmesi, verimlerinin artırılması, genişletilmesi ve bütün yurda yaygınlaştırılması amacına yönelik olarak yenilerinin açılması, öğretim elemanlarının yurt içinde ve dışında yetiştirilmeleri ve görevlendirilmeleri, üretim - insangücü - eğitim unsurları arasında dengenin sağlanması, yükseköğretime ayrılan kaynakların ve ihtisas gücünün dağılımı, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri doğrultusunda ülke, çevre ve uygulama alanı ihtiyaçlarının karşılanması, örgün, yaygın, sürekli ve açık

eğitim - ğretimi de kapsayacak Şekilde planlanır ve gerçekleştirilir.” *hükümleri yer almaktadır.*

Yine aynı Yasanın Yükseköğretim Kurulunun görevleri 7 nci maddede; “Yükseköğretim kurumlarının bu Kanunda belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulması, geliştirilmesi, eğitim - öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve yükseköğretim alanlarının ihtiyaç duyduğu öğretim elemanlarının yurt içinde ve yurt dışında yetiştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planlar hazırlamak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasını gözetim ve denetim altında bulundurmak” olarak sayılmıştır.

İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakülte ve enstitülerin açılması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açtığı değerlendirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversite bünyesindeki Yabancı Diller Yüksek Okulu'nun 2547 sayılı Kanununun 5/i maddesi gereğince zorunlu İngilizce dersleri ve hazırlık sınıfları için kurulduğunu, Devlet Konservatuvarında açılması düşünölen Ses Eğitimi, Temel Bilimler, Türk Halk Oyunları, algı Yapım bölümleri için 2016-2017 eğitim-öğretim yılında öğrenci alınabilmesi için öğretim elemanı temini çalışmalarının devam ettiği bildirmiştir.

Sonuç olarak; İdare cevabı bulgumuzdaki hususları doğrular niteliktedir. İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakültelerin kurulması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açtığı değerlendirilmiştir.

BULGU 4: Üniversite Bünyesindeki Fakülte, Yüksek Okul ve Meslek Yüksek Okullarında Öğrencisi Olmayan Çok Sayıda Bölüm Bulunması

Üniversite bünyesinde yer alan çok sayıda eğitim kurumunda öğrencisi bulunmayan bölümler mevcut olup bunlar aşağıda listelenmiştir.

Tablo 5: Öğrencisi Olmayan Bölümler

FEN EDEBİYAT FAKÜLTESİ (RG: 29.05.2007)	
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI
Mütercim-Tercümanlık	
Psikoloji	
Batı Dilleri ve Edebiyatları	
Doğu Dilleri ve Edebiyatı	
Balkan Dilleri	
Slav Dilleri	
Biyoloji	
Arkeoloji	
Eğitim Bilimleri	
Altay Dilleri	
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ (RG: 29.05.2007)	
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI
Maliye	
Ekonometri	
Turizm İşletmeciliği	
İnsan Kaynakları Yönetimi	
TURİZM FAKÜLTESİ (RG: 13.11.2009)	

2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI
Rekreasyon Yönetimi	
Gastronomi ve Mutfak Sanatları	
Elektrik Makinaları Eğitimi AD	
Enerji Tesisleri Eğitimi AD	
TEKNOLOJİ FAKÜLTESİ (RG: 13.11.2009)	
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI
Elektrik -Elektronik Mühendisliği	
İnşaat Mühendisliği	
Makine Mühendisliği	
Bilgisayar Mühendisliği	
Metalurji ve Malzeme Mühendisliği	
Otomotiv Mühendisliği	
MÜHENDİSLİK FAKÜLTESİ (RG: 15.04.2011)	
2015-2016 ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	2015-2016 EĞİTİM YILI
Yazılım Mühendisliği	
Makine Mühendisliği	
Çevre Mühendisliği	
Tekstil Mühendisliği	
Endüstri Mühendisliği	

Enerji Sistemleri Mühendisliği	
Mekatronik Mühendisliği	
Genetik ve Biyomühendislik	
İLÂHİYAT FAKÜLTESİ	
(RG: 04.08.2012)	
2015-2016	2015-2016
ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	EĞİTİM YILI
İlköğretim Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi Eğitimi	
Temel İslam Bilimleri	
Felsefe ve Din Bilimleri	
İslam Tarihi Ve Sanatları	
MİMARLIK FAKÜLTESİ	
(RG: 25.11.2012)	
2015-2016	2015-2016
ÖĞRENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	EĞİTİM YILI
İç Mimarlık	
Peyzaj Mimarlığı	

ĞLİK YÜKSEKOKULU	
.05.2007)	
5-2016	5-2016
RENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	İTİM YILI
yal Hizmet	

psikoterapi ve Rehabilitasyon

GULAMALI BİLİMLER YÜKSEKOKULU (RG: 15.04.2011)

5-2016

5-2016 EĞİTİM YILI

RENÇİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER

Bankacılık ve Finans

Lojistik ve Risk Yönetimi

Yönetim Bilişim Sistemleri

Denetim ve Finansal Yönetim

Uçak Hava Ulaştırma İşletmeciliği

SAĞLIK HİZMETLERİ MESLEK YÜKSEKOKULU (29.05.2007/5662 sayılı Kanun)

5-2016

5-2016 EĞİTİM YILI

RENÇİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER

Diş Hekimliği Prg.

Psikoterapi Prg.

Yardımcı Hekimlik Prg.

Acil Tıp ve Acil Yardım Prg.

İKTİSADİ BİLİMLER MESLEK YÜKSEKOKULU (20.07.1982/41 sayılı KHK)

5-2016

5-2016 EĞİTİM YILI

RENÇİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER

Bankacılık ve Sigortacılık Prg.

Uçak Hava Ulaştırma İşletmeciliği Prg.

TEKNIK BİLİMLER MESLEK YÜKSEKOKULU

5-2016

5-2016 EĞİTİM YILI

RENÇİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER (20.07.1982/41 sayılı KHK)

Yüksek Kalite Kontrolü ve Analizi Prg.

Medikal Cihaz Teknolojisi Prg.

inari Restorasyon Prg.	
da Tasarımı Prg.	
LEBURGAZ MESLEK YÜKSEKOKULU	
5-2016	5-2016 EĞİTİM YILI
RENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER (1993)	
ştırma ve Trafik Hizmetleri Prg.	
BAESKİ MESLEK YÜKSEKOKULU (1994)	
5-2016	5-2016 EĞİTİM YILI
RENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	
nkul Kıymetler ve Sermaye Piyasası Prg.	
yal Hizmetler	
kuk Büro Yönetimi ve Sekreterliği Prg.	
rka İletişim Prg.	
gulamalı İngilizce ve çevirmenlik Prg.	
va Lojistiği Prg.	
vre Koruma ve Kontrol Programı	
NARHİSAR MESLEK YÜKSEKOKULU (24.01.2003)	
5-2016	5-2016 EĞİTİM YILI
RENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	
ntrol ve Otomasyon Teknolojisi Prg.	
ılık Prg.	
dy ve İletişim Prg.	
ZE MESLEK YÜKSEKOKULU (1998)	
5-2016	5-2016 EĞİTİM YILI
RENCİSİ OLMAYAN BÖLÜMLER	
tik ve Plastik Teknolojisi Prg.	
u ve Kadastro Prg.	

İndüstriyel Kalıpçılık Prg.
Sanat Resim ve Konstrüksiyon Prg.
Yatırım Hizmetler Prg.
Yatırım ve Otel İşletmeciliği Prg.

2547 Sayılı YÖK Kanununun 5 inci maddesinin, (f) bendinde; “Üniversiteler ile İleri Teknoloji Enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokullar, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulur.” (h) bendinde de “Yükseköğretim kurumlarının geliştirilmesi, verimlerinin artırılması, genişletilmesi ve bütün yurda yaygınlaştırılması amacına yönelik olarak yenilerinin açılması, öğretim elemanlarının yurt içinde ve dışında yetiştirilmeleri ve görevlendirilmeleri, üretim - insangücü - eğitim unsurları arasında dengenin sağlanması, yükseköğretime ayrılan kaynakların ve ihtisas gücünün dağılımı, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri doğrultusunda ülke, çevre ve uygulama alanı ihtiyaçlarının karşılanması, örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim - öğretimi de kapsayacak şekilde planlanır ve gerçekleştirilir.” hükümleri yer almaktadır.

Yine aynı Yasanın Yükseköğretim Kurulunun görevleri 7 nci maddede; “Yükseköğretim kurumlarının bu Kanunda belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulması, geliştirilmesi, eğitim - öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve yükseköğretim alanlarının ihtiyaç duyduğu öğretim elemanlarının yurt içinde ve yurt dışında yetiştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planlar hazırlamak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasını gözetim ve denetim altında bulundurmak” olarak sayılmıştır.

İhtiyaçlar gözetilmeden, yeterli koşullar sağlanmadan fakülte ve enstitülerin açılması, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Genel olarak tüm programlara 2016-2017 eğitim-öğretim yılında öğrenci alınmasına yönelik çalışmaların hızla devam ettiği bildirilmiş ve bulguya konu bölüm ve programlar ile ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Sonuç olarak; Bulguya konu tespitlerin doğru olduğu kabul edilerek, atıl durumda olan bölümlere önümüzdeki dönemde öğrenci alımı yapabilmek için çalışmaların devam ettiği

bildirilmiştir. Ancak İdare cevabında da açıkça görüleceği üzere; 2015 yılı sonu itibariyle öğrencisi olmayan bölümlerde toplam 17 akademik personel istihdam edilmekte olup; bu durum kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmamasına ve dolayısıyla kamu zararına yol açtığı değerlendirilmiştir.

BULGU 5: İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1. Kontrol Ortamı Standartları:

İç kontrol sistemi yönetim tarafından sahiplenilmemiştir. İç Kontrol Uyum Eylem Planında öngörülen İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ancak Kasım 2014 tarihinde kurulabilmiştir.

Her görev için eğitim ihtiyacı belirlenmemiş, planlı bir eğitim faaliyeti yürütülmemiştir.

Planda öngörülen ve personelin performansını ölçmeye yönelik olan kriterler belirlenmemiş, konuyla ilgili yönetmelik, yönerge ve/veya genelge çıkarılmamış ve Performans Değerlendirme Raporu hazırlanmamıştır. İş akış şemaları düzenlenmiş, imza ve onay mercileri belirlenmiştir, İmza Yetkileri Yönergesi çıkarılmıştır.

2. Risk Değerlendirme Standartları:

İdare; 2015 yılı için planlanan hedef ve göstergelerine ulaşmak ihtiyaç duydukları kaynakları gösteren Performans programını oluşturmuştur. Bütçelerini stratejik plan ve performans programlarına uygun olarak hazırlamışlardır.

İdare, 2015 yılı için amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlememiş ve dolayısıyla riskleri bertaraf etmeye yönelik Risk Değerlendirme Raporu hazırlanmamıştır.

Uyum Eylem Planına paralel olarak Kurumun amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi maksadıyla bir risk belirleme ekibi oluşturulmuş, ancak yılda en az bir kere yapılacağı bildirilen periyodik risk analiz çalışmaları yapılmamıştır.

3. Kontrol Faaliyetleri Standartları:

Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme vb) belirlenmemiş, diğer bir deyişle risk analizleri yapılmamıştır.

Görevler ayrılığı ilkesine genel olarak uyulmuştur. Yapılan iş ve işlemler yöneticiler

tarafından mevzuattaki düzenlemeler dikkate alınarak genel anlamda kontrol edilmektedir.

Uyum Eylem planında İdare; personel yetersizliğinden kaynaklanan durumlarda, faaliyetlerin yürütülmesine devam edilebilmesi için belirli dönemlerde personele görev değişikliği (Rotasyon) yapılmasını plalamış ve uygulamıştır. Gerekli hallerde usulüne uygun olarak vekil personel görevlendirilmektedir. Ancak sürekli olarak (emeklilik, istifa vb.nedenlerle) görevden ayrılan personel yaptığı ve/veya yapacağı işleri bir rapor halinde görevlendirilen personele bildirmemektedir.

Uyum Eylem Planında bilişim sistemlerinin dökümleri çıkartılarak, kontrollerinin nelerden oluşması gerektiği konusunda güvenilirliği sağlayacak kontrol mekanizmalarının yazılı olarak belirleneceği ve uygulanacağı belirtilmesine karşın İdare bilişim sistemleriyle ilgili yazılı politika ve prosedürler oluşturmamıştır.

4. Bilgi ve İletişim Standartları:

Yöneticiler ve personel, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabilmektedir. Yöneticiler, idarenin misyon, vizyon ve amaçları çerçevesinde beklentilerini görev ve sorumlulukları kapsamında personele bildirmiştir.

İdare, stratejik plan ve performans programında amaçlarını, hedeflerini, stratejilerini, varlıklarını, yükümlülüklerini ve performans programlarını kamuoyuna açıklamıştır. Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilmiş ve duyurulmuştur. 2015 yılı bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler kamuoyuna açıklanmıştır.

Üniversitede Elektronik Bilgi Yönetim Sistemi yazılımı kullanılmamaktadır. Personel Daire Başkanlığı tarafından her birime bir kod numarası verilmiş olup, birimler yazışma yaparken bu kod numarasını kullanmaktadırlar. Kayıt sisteminin buna göre kurulmuş olduğu görülmüştür.

Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmemiş ve duyurulmamıştır.

5. İzleme Standartları

İç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmemektedir. Eksik yönlerin bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmemiştir.

Üniversitede iç denetim birimi oluşturulmamış, İç Denetim Birim Başkanlığı'nın işleyişine yönelik bir yönerge çıkarılmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; İç kontrol sisteminin eksikliklerinin giderilmesi için gerekli çalışmaların başlatıldığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; Kurumun beyanı doğrultusunda iç kontrol sistemindeki eksiklikleri giderip gidermediği hususu 2016 yılında izlenecektir.

OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Çalıştırılmaması

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi tarafından kiralanmış kantin, atm, bahçe gibi yerlerden peşin tahsil edilen kira gelirlerinin bir kısmının 2016 yılı geliri olmasına rağmen 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının kullanılmayarak doğrudan bütçeye gelir kaydı yapıldığı görülmüştür.

27.12.2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin olarak 347 ve 348 inci maddeleri aşağıdaki gibidir;

"Hesabın niteliği

MADDE 347- (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesaba ilişkin işlemler

MADDE 348- (1) Peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Kuponlu tahviller ve kuponlu bonoların nominal bedelin üstünde primli olarak satılması durumunda, nominal bedel ile satış bedeli arasındaki farkın içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait olan kısmı bu hesaba kaydedilir.

(3) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait gelirler hesabına aktarılır.

(4) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlar Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde Bakanlıkça belirlenecek esas ve usullere göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Düzeltmeye esas tutarlar enflasyon düzeltmesinin yapılacağı yılda düzeltme katsayısı, daha önce düzeltilmiş tutarlar ise taşıma katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltilir. Enflasyon düzeltmesi neticesinde doğacak değer artışları bu hesaba, karşılıkları enflasyon düzeltmesi hesabına kaydedilir."

Ancak Osmaniye Korkut Ata Üniversitesince peşin tahsil edilen aşağıda dökümü gösterilen kira gelirleri için gelecek yıllara ait gelirler hesabının çalıştırılmadığı görülmüştür.

PEŞİN TAHSİL EDİLEN KİRA GELİRLERİ

S.N.	İHALE ADI	Yüklenici	Sözleşme Bedeli ve Süresi
1	B Blok Civarı Kantin İhalesi	Ali CEYLAN	37.583,15 TL 18/09/2015-18/09/2016
2	Kadirli MYO Kantin İhalesi	Muzaffer GÖKAY	01,26 TL 09/09/2015-09/09/2016
3	Bahçe MYO Kantin İhalesi	Yavuz AK	56,12 TL 08/10/2015-08/10/2016
4	Zeytin Bahçesi Kiralanması	Toprakkale Açık Cezaevi	36,68 TL 08/03/2015-08/03/2016
5	Zeytin Bahçesi Kiralanması (Düziçi)	Yusuf SAİL	00,00 TL 05/11/2015-05/11/2016
6	Öğrenci Yaşam Merkezi Karşısı Kantin Yeri Kiralama	C İnnovasyon San. ve Tic.Ltd.Şti.	33.900,00 TL 22/12/2015-22/12/2016
7	M Cihazı Kurulum Yeri Kiralaması	C Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş	50,00 TL 01/08/2015-01.08.2016
8	M Cihazı Kurulum Yeri Kiralaması	Türkiye Garanti Bankası A.Ş	00,00 TL 15/08/2015-15/08/2016
9	M Cihazı Kurulum Yeri Kiralaması	Türkiye İşbankası A.Ş	50,00 TL 01/08/2015-01/08/2016
10	M Cihazı Kurulum Yeri Kiralaması	T.C. Ziraat Bankası	50,00 TL 30/09/2015-30/09/2016

Kamu idaresi cevabında; Bulgu 1’de belirtilen hususa iştirak edilmiş olup;

Üniversitemizin 2015 yılı mali tabloları ve belgelerinin incelenmesi neticesinde, 2015 yılı içerisinde kira geliri olarak tahsil edilen ve bir kısmının 2016 yılı geliri olması nedeniyle, 27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 347 ve 348 inci maddeleri kapsamında, 480 Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabında izlenmesi gereken miktarlarla ilgili düzeltmeler 2016 yılı içerisinde yapılacaktır.

Bundan böyle, kurum tarafından bir yıldan fazla süre için tahsil edilen kira gelirlerinin 480 Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabında izlenmesi için gereken titizlik gösterilecektir

Sonuç olarak; Hatalı hesap kaydı işlemi kamu idaresince de kabul edilmektedir. Önemlilik seviyesi altında kalan bu işlemin denetim görüşünü etkilemediği düşünülmektedir.

Öneri: Üniversitenin mali tablolarının gerçeği yansıtması için sonraki faaliyet dönemini ilgilendiren gelirlerin gelecek yıllara ait gelirler hesabında takibinin sağlanması önerilmektedir.

BİNGÖL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Ödenmeyen Kira Gelirlerinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

2015 yılı yevmiye kayıtları, mizan ve kira sözleşmelerinin incelenmesinde ödenmeyen kira gelirlerinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Kiraya verilen üniversite taşınmazlarına ilişkin vadesi geldiği halde tahsil edilemeyen kira alacakları bulunduğu ancak bu alacaklar için 2015 yılı içerisinde herhangi bir takip sürecinin başlatılmadığı ve tahsilatın gerçekleşmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı başlıklı 54 üncü maddesinde, gelirlerden takipli alacaklar hesabının tahakkuk ettirilen teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ve bunlardan yapılan tahsilatlar için kullanılacağı belirtilmiştir. Hesabın işleyişi başlıklı 56 ıncı maddesinde ise takibe alınan alacakların bu hesaba borç, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Kiraya verilen taşınmazlara ilişkin sözleşmelere göre 2015 yılında tahsili gerekirken tahsil edilemeyen ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gereken kira bedeli 291.22,00 TL olarak tespit edilmiş olup bu miktara üniversitenin 2016 yılı Ocak ayında kiracılara göndermiş olduğu takip ihtarnamelerinde yazan tutarlardan 2015 yılında ödemesi

yapıldığı halde ihtarnamelerde hesaplanan tutarlar dâhil edilmemiştir.

Sonuç olarak 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile tahakkuku yapılan ancak 2015 yılı içerisinde ödenmeyen tutarlara ilişkin takip işleminin başlatılarak bu tutarların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmak suretiyle izlenmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunun bu hesaplar itibariyle gerçek durumu yansıtmamasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2015 yılı yevmiye kayıtlarında tespit edilen ödenmeyen kira gelirlerinin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edilmesi gerektiği belirtilmiştir. 2015 yılı içinde tahsil edilmeyen kira gelirleri hakkında Hukuk Müşavirliğimizle gerekli yazışmalar yapılmış olup takibe alınacak tahsil edilmeyen kira gelirlerinin takip işlemleri 120-121 hesap kodlarında takip edilerek tahsili yönüne gidilmesi işlemlerine başlanılmıştır. 2016 yılı içinde tahsil edilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabına kayıtların 2016 yılında yapılmaya başlanıldığı ve 16.05.2016 tarih ve 2928 nolu muhasebe işlem fişi ile 144.132,78 TL'lik kira alacağının 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedildiği anlaşılmaktadır. Ancak 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bulgumuzda 2015 yılında tahsili gerekirken tahsil edilmeyen ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gereken kira bedeli sehven 291.222,00 TL yerine 291.22.0 TL olarak yazılmıştır.

Kamu idaresi tarafından ödenmeyen kira gelirlerinin, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda bu hesap itibari ile 291.222.0 TL'lik hataya neden olmuştur.

BULGU 2: Gider Taahhütleri Hesaplarına İlişkin Tutarların Gerçeği Yansıtmaması

Üniversite tarafından yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin bağtlanan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerinin tamamının 920 Gider Taahhütleri hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde, 920 Gider Taahhütleri Hesabının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler ve mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile

bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmeliğe göre girişilen taahhütler 920 Gider Taahhütleri Hesabına borç 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecek, bunlardan yerine getirilen miktarlar ise bu hesaplara ters kayıt yapılacaktır.

Yapılan incelemede, 2015 yılı açılış kayıtlarında 920 ve 921 no'lu Gider Taahhütleri ve Gider taahhütleri karşılığı hesaplarında yer alan tutarların 21.614.000 TL olduğu, bu tutarların 2014 yılı sözleşmeleri kapsamında İlahiyat Fakültesi ve Kapalı Spor Salonu yapım işi, MYO Binası yapım işi ve Genç MYO yapım işine ait tutarlar olduğu tespit edilmiştir. Bu tutarların yıl sonu kapanış kayıtlarında da aynı şekilde yer aldığı yıl içinde herhangi yeni kayıt yapılmadığı, 2015 yılı ve sonrası yıllar için geçerli üç yapım işine ait sözleşme taahhütlerini ve mal alım sözleşmelerini içermediği, mevcut durumun sadece sözleşme tutarlarından ibaret olduğu görülmüştür. Buna karşılık Üniversitenin gerçekleştirdiği 2015 mali yılı ve sonrası için geçerli olup bu hesaplara kaydedilmesi gereken yapım, mal ve hizmet taahhütleri toplamının 70.173.421,78 TL olarak tespit edilmiştir.

Adı geçen yönetmelik hükmüne aykırı olarak gider taahhütlerinin tamamının, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda kurumun 2015 yılı bilanço dipnotlarında kaydedilmeyen tutarlar kadar taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguyla alakalı gerekli hassasiyet gösterilerek nazım hesaplarda izlenmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda bulgumuzda yer alan hususlarla ilgili olarak gerekli hassasiyetin gösterileceği ve yıl içerisinde sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara sari olarak girişilen taahhütlerin 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılacak olan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. Bu nedenle üniversitenin 2015 yılında gerçekleştirdiği taahhütlerin yukarıda yer alan hesaplarda izlenmemesi sonucu 2015 yılı Bilançosu dipnotlarında söz konusu nazım hesaplar itibari ile 70.173.421,78 TL'lik bir hata oluşmuştur.

2. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinden Gelecek Faaliyet Dönemlerine Ait Olanların 480 Gelecek yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi

Üniversite kira gelirlerine ilişkin yapılan inceleme sonucunda peşin tahsil edilen kira

gelirlerinden gelecek faaliyet dönemine ait olan tutarların 480 Gelecek yıllara Ait Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 347 inci maddesinde “480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı” dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek gelirlerin izlenmesi için kullanılacak bir hesap olarak tanımlanmıştır. Yönetmeliğin 349 uncu maddesinde ise peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600- Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip edenlerin ise 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izleneceği tahsil edilen tutarın tamamının ise 100 veya 102 nolu ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği, 480 nolu hesapta izlenen tutarlardan vadesi bir yılın altına düşenlerin ise dönem sonunda 380 nolu hesaba aktarılacağı, geçici 2 inci maddesinde ise gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirlerin aylık muhasebeleştirilmesine ilişkin hükümlerin 01.01.2016 tarihine kadar yıllık dönem olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla da 480 no’lu ilgili hesabın faaliyet dönemini takip eden aylara ilişkin olarak yapılan peşin tahsilatlarda çalıştırılacağı ayrıca belirtilmiştir.

Yapılan incelemede 05.11.2015 tarih ve 6444 nolu yevmiye ile tahsilatı yapılan 2015 Kasım-Aralık- Ocak 2016 aylarına ait 3 aylık peşin tahsilatın gelecek faaliyet dönemini ilgilendiren 9.600,00 TL’ sinin 480.03.06 no’lu ilgili hesapta muhasebeleştirilmesi gerekirken 120.03.06 Gelirlerden Alacaklar Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda dönemsellik ilkesi gereği peşin tahsil edilen kira tutarlarından gelecek faaliyet dönemini (2016) ilgilendirdiği tespit edilen toplam 9.600,00 TL’nin, 480.03.06 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında (dönem sonu 380 nolu hesap) muhasebeleştirilmesi gerekirken 120.03.06 Gelirlerden Alacaklar Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda 2015 mali tablolarında bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Kira gelirlerine ilişkin peşin tahsil edilen kira gelirlerinin faaliyet dönemine ait tutarların 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiş olup denetim raporunda tarafımıza bildirilmiştir. Söz konusu tahsili oluşan kira gelirleri 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek

Yıllara Ait Gelirler Hesabında 2016 yılı tahsil işlemleri gerçekleştirildiğinde belirtilen hesap kodları ile takip edilmektedir. Hesapların kullanılmasıyla ilgili olarak mizan ekte sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan tahsil edilen kira gelirlerinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmeye başladığı anlaşılmıştır.

Ancak söz konusu işlemlerin 2016 yılı içinde yapılmaya başlandığı bildirilmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılan düzeltmeler 2015 yılı dönem sonu mali tablolarını etkilememektedir. Bu nedenle mali tablolarda 480.03.06 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında 9.600,00 TL'lik bir hata oluşmuştur.

BULGU 2: Taşınmaz ve İşletme Hakkı Kiralamalarının Mevzuata Uygun Muhasebeleştirilmemesi

Bingöl Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 nolu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 nolu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 nolu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 nolu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 nolu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Yapılan incelemede, Bingöl Üniversitesinin kiraladığı yerler için kiralama itibariyle toplam kira gelirleri için 993 ve 999 nolu hesaplara kayıt yapılmadığı tahsil edilen kira gelirlerininse genel olarak 993 ve 999 nolu hesaplara kayıt yapılmasına rağmen bazı tahsilatların kaydedilmediği; taşınmaz kayıtlı değerlerinin ise kiralanan bazı taşınmazlar için söz konusu nazım hesaplara kaydedildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarında, kiralanan yer ve kira gelirlerinin yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu

hesaplar ile muhasebeleştirilmemesi nedeniyle kiralama itibariyle 993 nolu hesabın borç toplamına 970.020,32 TL, alacak toplamı 120.113,10 TL ve 999 nolu hesapta da tersi işlemle aynı tutarda, taşınmazların idarece tespiti henüz yapılamayan kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri kodlu ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilmiştir. Kira gelirleri tahsil edildikçe 993-999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılmaktadır. Dönem sonunda 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar azında güncellenecektir. Kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990,993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlı kapatılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevaptan, toplam kira gelirlerinin (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesaba borç, 999 nolu hesaba alacak ve tahsil edildikçe 993-999 nolu hesaplara ters kayıtlı; taşınmazların kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplara kayıtların yapılmaya başlandığı anlaşılmıştır.

Ancak söz konusu işlemlerin 2016 yılı içinde başlanması ve 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmaması nedeniyle 993 nolu hesabın borç toplamında 970.020,32 TL, alacak toplamında 120.113,10 TL, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının borç toplamında 120.113,10 TL, alacak toplamında 970.020,32 TL ve taşınmazların idarece tespiti yapılamayan kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Ön Mali Kontrole İlişkin Yazılı Görüşün İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Uygun Olarak Düzenlenmemesi

Üniversitenin mal ve hizmet alımları kapsamında incelenen ihale dosyalarında, ön mali kontrole ilişkin yazılı görüşün İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara uygun olarak düzenlenmediği görülmüştür.

Şöyle ki, mali hizmetler birimine yapılacak olan ön mali kontrole ilişkin yazılı görüş talebi ihaleyi yapan harcama birimi yerine Genel Sekreterlik Makamı tarafından yapılmakta, bu talep üzerine hazırlanan görüş yazıları da Genel Sekreterlik Makamı tarafından imzalı olarak birimine verilmektedir.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların, Ön malî kontrolün kapsamı başlıklı 10 uncu maddesinde “Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir. Ön

malî kontrol, harcama birimleri tarafından yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrollerden oluşur. Malî hizmetler birimi tarafından yapılacak ön malî kontrol, Usul ve Esaslarda belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir” hükmü yer almaktadır.

Kontrol usulü başlıklı 13’üncü maddesinde ise Malî Hizmetler birimince, Usul ve Esasların 17 ve 26 ncı maddeleri uyarınca yapılan kontrollerde yazılı görüş düzenlenmesinin zorunlu olduğu, “Ön Mali Kontrol Süreci” başlıklı 12 inci maddesinde de “Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemler, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilir. Malî hizmetler birimince kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenir ve ilgili birime gönderilir. Ön malî kontrol sonucunda yazılı görüş düzenlenmesi halinde bu yazılı görüşler ayrıntılı, açık ve gerekçeli olmak zorundadır. Malî hizmetler biriminin görüş yazısı ilgili işlem dosyasında saklanır ve bir örneği de ödeme emri belgesine eklenir” hükmü yer almaktadır.

Görüş yazısına ilişkin düzenleme ise esasların “Kontrol Yetkisi” başlıklı 14 üncü maddesinde “Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol yetkisi malî hizmetler birimi yöneticisine aittir. Kontrol sonucunda düzenlenen yazılı görüş ve kontrol şerhleri malî hizmetler birimi yöneticisi tarafından imzalanır. Malî hizmetler birimi yöneticisi, bu yetkisini sınırlarını açıkça belirtmek şartıyla yazılı olarak yardımcısına veya birimin iç kontrol alt birim yöneticisine devredebilir. Malî hizmetler birimi yöneticisinin harcama yetkilisi olması durumunda ön malî kontrol görevi, iç kontrol alt birim yöneticisi tarafından ” şeklinde ifade edilmektedir.

Hizmet alım ihale dosyalarında yer alan ihale onay belgesi ve komisyon kararlarında ihaleyi yapan harcama birimi İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı olmasına rağmen, Mali Hizmetler Biriminden ön mali kontrole ilişkin yazılı görüş talebinin e-imzalı talep ile Genel Sekreterlik Makamı tarafından yapıldığı, yine bu talebe ilişkin yazılı görüşün e-imzalı görüş yazısı ile Genel Sekreterlik Makamı tarafından verildiği görülmektedir. Bu durum İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların Ön malî kontrolün kapsamı başlıklı 10 uncu maddesinde belirtilen Ön malî kontrolün idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir hükmüne aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile buna uygun olarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumlarının Bütçe Ödeneklerinin Birimlere Dağılımı, Ödenek Gönderme

Belgesine Bağlanması ve Kullanılmasına İlişkin Usul ve Esasların 11. Maddesine göre ödenek gönderme belgesiyle ödenek gönderilen birim harcama birimi, birimin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak tanımlanmıştır. Buna göre ön mali kontrole ilişkin yazılı görüş talebinin Genel Sekreterlik Makamı tarafından değil harcama birim yetkilisi tarafından imzalanması gerekmektedir. Ayrıca talep eden ve görüşü imzalayan kişilerin aynı olması hususunun Usul ve Esasların 14'üncü maddesinde belirtilen "Görevler ayrılığı ilkesi" ile 12 inci maddede belirtilen "süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır" hükmüne de aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir

Açıklanan nedenlerden dolayı ön mali kontrole tabi karar ve işlemler için ilgili harcama yetkilisinin imzalı talebi bulunması ve düzenlenen görüş yazısının Mali hizmetler Birim Yöneticisi tarafından imzalanmasının mevzuata uygunluk açısından gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Mali hizmetler birimimiz tarafından yapılan ön mali kontrollere ilişkin yazılı görüş, ilgili daire başkanlıklar tarafından yapılmaktadır, fakat üst yönetici tarafından Daire Başkanlıkları arasında imza yetkisi verilmediğinden dolayı 31.10.2014 tarihine kadar Daire Başkanlıkları tarafından yazılara sadece paraf atılarak Genel Sekreterlik imzasıyla çıkarılmıştır. 31.10.2014 tarihinden itibaren ise yapılan ihalelere ilişkin ön mali kontrol yazıları Strateji Geliştirme Daire Başkanı tarafından imzalanmıştır.

Ödenek isteme talebi (birimlere imza yetkisi verilmediğinden) Genel Sekreter imzasıyla sunulmakta, kabul yazıları ise Üst Yönetici imzasıyla çıkmaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda birimlere imza yetkisi verilmemesi nedeniyle ödenek isteme talebinin Genel Sekreterlik imzasıyla gerçekleştiği belirtilmiş, söz konusu hususun düzeltilip düzeltilmediği konusunda herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların Ön malî kontrolün kapsamı başlıklı 10 uncu maddesinde Ön Malî Kontrolün idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir. Ayrıca Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile Yükseköğretim Kurumlarının Bütçe Ödeneklerinin Birimlere Dağılımı, Ödenek Gönderme Belgesine Bağlanması ve Kullanılmasına İlişkin Usul ve Esasların 11. Maddesine göre ödenek gönderme belgesiyle ödenek gönderilen birim harcama birimi, birimin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak

tanımlanmıştır. Buna göre, ön mali kontrole ilişkin yazılı görüş talebinin Genel Sekreterlik Makamı tarafından değil harcama birim yetkilisi tarafından imzalanması gerekmektedir. Ayrıca talep eden ve görüşü imzalayan kişilerin aynı olması hususunun Usul ve Esasların 14'üncü maddesinde belirtilen "Görevler ayrılığı ilkesi" ile 12 inci maddede belirtilen "süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır" hükmüne de aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: İç Kontrol Sisteminin Kurulmasına Yönelik Çalışmaların Tamamlanmaması

Bingöl Üniversitesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuat gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarının başlatılmış olmasına rağmen, yapılan incelemede özellikle risk değerlendirmesi konuları başta olmak üzere iç kontrol yapılandırılmasına ilişkin bazı önemli eksikliklerin bulunduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun "İç kontrolün tanımı" başlıklı 55'inci maddesinde (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.):

"İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür."

olarak tanımlanmaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların "İç Kontrol Standartları" başlıklı 5'inci maddesinde; "İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi

Gazetede yayınlamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar belirlenmiş ve bu kapsamda iş süreçleri ile bunlara ilişkin risk tanımlamaları ve değerlendirmeleri ile bunlara karşı geliştirilecek kontrolleri de iç kontrol sisteminin unsurları arasında saymıştır.

Bingöl Üniversitesinde iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine yönelik olarak yapılan çalışmalarda:

-Kurum organizasyon yapısı belirlenmiş olmakla birlikte yetki devirlerinin yazılı olarak yapılacağı düzenlenmediği,

-İş süreçlerine yönelik risk belirlemelerinin yapılmadığı ve Kamu İç Kontrol standartları tebliği gereğince her yıl yapılması gereken risk analiz ve değerlendirmelerinin yapılmadığı,

- İç Denetim Birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılmadığı,

-Birimlerde riskleri belirlemeye yönelik odak grupları oluşturulmadığı dolayısıyla İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna risk değerlendirme raporlamasının yapılmadığı, tespit edilmiştir.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre;

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, -Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme Birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az yılda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

Sonuç olarak Bingöl Üniversitesinde üst yöneticinin sorumluluk ve gözetiminde bulunan iç kontrol sisteminin, 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde etkin bir şekilde işletilmesinin sağlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İç kontrol sisteminin kurumumuzda geliştirilmeye çalışılmakta

2015-2017 tarihleri arasını kapsayan Kamu İç kontrol standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Bu kapsamda İç Kontrol sistemi Otomasyonu kurularak iç Kontrol Sistemi daha etkin ve aktif bir şekilde yürütülmesi hedeflenmektedir.

Kurumumuzda Risk belirlenmesi yapılmış fakat Risk analiz ve değerlendirmesi 2016 yılı Haziran ayında yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda; iç kontrol sisteminin geliştirilmeye çalışıldığı, bu konuda 2015-2017 tarihleri arasını kapsayan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlandığı, kurulacak olan İç Kontrol Sistemi Otomasyonu ile iç kontrol sisteminin daha etkin ve aktif bir şekilde yürütülmesinin hedeflendiği belirtilmiştir. Ayrıca, idare tarafından risk belirlenmesinin yapıldığı, ancak risk analiz ve değerlendirmesinin 2016 yılı Haziran ayında yapılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan değerlendirmede bulgumuzda belirtilen hususlarla ilgili gerekli çalışmaların idare tarafından yapılmaya başlandığı kanaatine varılmıştır.

MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Demirbaşlar Hesabının Fiili Durumu Yansıtması

Üniversitenin merkezi laboratuvarında kullanılmak üzere alınan 103.250,00 TL tutarındaki laboratuvar tezgâhı için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu tezgah için 255 - Demirbaşlar hesabının kullanılmadığı, 630- Giderler hesabı çalıştırılarak doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 181' inci maddesinde;

“Demirbaşlar hesabı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.” denilerek Demirbaşlar Hesabının niteliği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 182' inci maddesinde;

“Bütçeye gider kaydıyla edinilen demirbaş tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir ” hükmüne yer verilerek hesabın işleyişi açıklanmıştır.

10.12.2013 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'un 44' üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin „Belge ve Cetveller' başlıklı 10' uncu maddesinde;

“Taşınır işlemlerinde, işlem türüne göre aşağıda belirtilen belge ve cetveller kullanılır.

a) Taşınır İşlem Fişi: İlgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında, kayıtlara esas olmak üzere 5 örnek numaralı Taşınır İşlem Fişi düzenlenir. İhtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın alınarak depolanan ya da arşivlenenler ile süreli yayınlardan ciltletilmiş olanlar hariç olmak üzere aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

1) Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,

2) Makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar,

3) Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,

4) Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri.” denilmektedir.

Yine aynı şekilde adı anılan yönetmeliğin ekinde Taşınır Kod Listesinde B. Dayanıklı Taşınırlar başlıklı 255- Demirbaşlar Grubuna yer verilmiştir. Bu kapsamda değerlendirildiğinde, laboratuvar tezgahının yönetmeliğin ilgili maddesi kapsamında taşınır işlem fişi düzenlenmeyecek haller arasında sayılmadığı ve demirbaşlara ekli listede yer verilmesine binaen taşınır işlem fişi düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu laboratuvar tezgahının 255- Demirbaşlar hesabı kullanılmadan doğrudan giderleştirilmesinin mali tabloları etkilediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz merkezi laboratuvarında kullanılmak üzere alınan 103.250,00 TL tutarındaki laboratuvar tezgâhı için taşınır işlem fişi düzenlenmemesinin nedeni, ilgili tezgâhın bina küçük onarım niteliğinden monte edilmiş olması ve alınan malzemenin yapısında bu doğrultuda gerçekleştirilen değişiklikten kaynaklanmıştır. İlgili bulgu doğrultusunda 103.250,00 TL tutarındaki laboratuvar tezgâhının demirbaş kaydı yapılarak konuya dair taşınır işlem fişi ve muhasebe işlem fişi ekte sunulmuştur.”denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguya binaen kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve ekinde idarenin söz konusu bulgu doğrultusunda 103.250,00 TL tutarındaki laboratuvar tezgâhının demirbaş kaydı yapılarak taşınır işlem fişi ve muhasebe işlem fişi düzenlendiği belirtilmiştir. Ancak söz konusu muhasebe işlem fişlerinin incelenmesi sonucunda 255- Demirbaşlar Hesabının yerine 253- Tesis, Makina Ve Cihazlar Hesabına kaydın yapıldığı görülmüştür. İdare tarafından 2015 yılına ilişkin kayıtlardaki söz konusu hatanın 2016 yılında düzeltilmesi söz konusu mali yıla ilişkin tablolardaki hatayı ortadan kaldırmamakta ayrıca söz konusu tutar yanlış hesaba kaydedilerek 253 -Tesis Makine Ve Cihazlar Hesabının fiili durumunda fazla görünmesine neden olmaktadır. Bu durum mali tablolarda hataya neden olmaktadır.

BULGU 2: Haklar Hesabında Kayıtlı Tutarlara Amortisman Ayrılmaması

2015 yılı Kesin Mizan Cetvelinin incelenmesi sonucunda 260- Haklar Hesabında kayıtlı tutar olmasına rağmen, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmadığı anlaşılmıştır. 2015 mali yıl sonu itibariyle, 260- Haklar Hesabı 326.902,75 TL borç kalanı vermesine rağmen bu hesap için amortisman uygulaması yapılmamış, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı kullanılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 202' nci maddesinde;

“Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır ” denilmek suretiyle Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 203' üncü maddesinde;

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

a) Alacak

1) Yıl sonunda maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Amortismanına tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan varlıklar için ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir ” denilerek hesabın işleyişi açıklanmıştır.

10.01.2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliğinin Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları başlıklı 5' inci maddesinde Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunda kayıtlı duran varlıklara uygulanacak amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. Bu kapsamda

maddi olmayan duran varlık hesaplarını ilgilendiren ve satın alınmış olan maddi olmayan duran varlıkların değeri ne olursa olsun ilgili varlık hesaplarına kaydedilmekle beraber dönem sonunda %100 amortismanına tabi tutularak 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken söz konusu işlem yapılmamıştır. Bu hesabın kullanılmaması, mali rapor ve tabloların gerçek değerlerini göstermesini etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2015 Yılı Kesin Mizan Cetvelindeki 260- Haklar Hesabının yardımcı defterlerdeki detay kayıtları incelenmiş, 260 -Haklar Hesabında bulunan 326.902,75TL’nin, 268- Birikmiş Amortisman Hesabı kaydı yapılarak konuya dair Birikmiş Amortisman Defteri ve muhasebe işlem fişi ekte sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Söz konusu bulgu kamu idaresi tarafından kabul edilmiş olup gönderilen ekte muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolardaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Geçici Kabulü Yapılan İşlerin İlgili Duran Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi
Yapım işlerinde geçici kabulü yapıldığı halde söz konusu işlerin ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabını düzenleyen 187’ nci maddesinde;

“Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmıncaya kadar izlenmesi için kullanılır.”denilmek suretiyle hesabın niteliği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in 188’ inci maddesinde de;

“b) Alacak

1) Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” hükmüne yer verilerek hesabın işleyişi açıklanmıştır.

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabından ilgili duran varlıklar hesabına aktarımların geçici kabul işlemleri tamamlandıktan sonra yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yapım işleri kapsamında Üniversitemiz geçici kabulü yapılan yatırımların bir kısmı ilgili duran varlıklar hesabına aktarılmış, ancak bir kısım geçici kabullerin yılsonuna denk gelmesi, geçici kabulü yapılmakla birlikte hak ediş ödemelerinin

devam etmesi gibi çeşitli nedenlerle daha önce duran varlık hesaplarına aktarılmayan tüm işler ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmıştır. Yapılan işlemlere dair muhasebe işlem fişi ve ilgili ekleri yazımız ekinde sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen hususlara ilişkin olarak kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve ekler incelenmiş olup geçici kabulü yapıldığı halde 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında tutulmaya devam eden işler 251 -Yer Altı Ve Yer Üstü Düzenleri Hesapları ile 252- Binalar Hesabına aktarımları yapıldığı belirtilmiştir. Söz konusu hesaplara ilişkin muhasebe kayıtları izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muş Alparslan Üniversitesi'nin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 25 Maddi Duran Varlıklar (251- Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabı, 255- Demirbaşlar Hesabı, 258 -Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı) ile 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı (260- Haklar Hesabı, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı) hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması

Kurum tarafından tahsilatı yapılan ve gelecek yılları kapsayan kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı, yapılan kira tahsilatlarının tamamının doğrudan gelir olarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “480 -Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı” başlıklı 347'nci maddesinde;

“Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır” denilmektedir.

Mezkur Yönetmeliğin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 349'uncu maddesi ise;

“a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen

tutarın tamamı 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir” şeklindedir.

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kira gelirlerinden içinde bulunulan aya ilişkin olanların gelir hesabına alınması geriye kalan aylara ilişkin tutarların ise 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Mali yılı takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gereken kira tahsilatlarının ise 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmesi gerekmektedir.

Kurum tarafından peşin olarak tahsilatı yapılan tutarların tamamının gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği, gelecek döneme ait kira gelirlerinin ilgili muhasebe hesaplarında izlenmediği görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında yapılan ihalelerde genel olarak vadesi gelmeden ilgili taşınmazı kiralayanlar tarafından ödemeler yapılmadığı için tahsilatlar gerçekleştirilmemektedir. Üniversitemizin gerek daha önce farklı yerleşkelerinde kiraya verilen kantin ve kafeteryalar gerekse kampüs çarşısındaki dükkânların vadesi gelmeden tahsilatın çok nadir gerçekleştiği, bu doğrultuda gelirlerin vade dönemleri öncesinden ziyade vade tarihinden birkaç gün önce tahsilatlar gerçekleşmektedir. İlgili bulguda belirtildiği üzere; 27.12.2014 tarih ve 29218 Sayılı Resmi Gazete’de Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 349’uncu maddesi uyarınca, vadesinden önce gelir tahsilatı gerçekleştiği takdirde, niteliği itibariyle 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı ve ilgili yönetmelik maddesi uyarınca, 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmasına özen gösterilecektir.”denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta 2886 sayılı Kanun kapsamında yapılan ihalelerde genel olarak vadesi gelmeden ödemeler yapılmadığı için tahsilatların gerçekleştirilmediği belirtilmektedir. Burada kira gelirlerinin vadesinden önce tahsil edilip edilmemesinin bir önemi bulunmamaktadır. İdare tarafından birden fazla yılı kapsayan kiralamalarda söz konusu taşınmazlar yılda 4 eşit taksitde bölünmekte her bir taksit sayısı da üçer aylık dönemler itibariyle peşin tahsil edilmektedir. İdare tarafından üçer aylık peşin tahsil edilen kira tutarlarının ilgili aya tekabül eden tutarı 600- Gelirler Hesabında izlenmesi

gerekirken diğer iki aya tekabül eden tutar ise 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Aynı şekilde peşin tahsil edilen gelirlerden diğer yıla sarkan taksitler için de 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

MARDİN ARTUKLU ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması

Yıl sonu işlemleri ile kesin mizan kayıtlarının incelenmesi sonucunda Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin olarak amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğin (Sıra No:47) “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesi 2’nci fıkrasında aynen;

“Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL ’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir” şeklinde düzenleme yer almaktadır.

Buna düzenlemeye göre 26 hesap grubunda izlenen Maddi Olmayan Duran Varlıklar için mali yıl sonunda % 100 amortisman ayrılarak tamamen giderleştirilmesi gerekmektedir.

Üniversitenin 2015 yılı kesin mizanında, 260 Haklar Hesabının borç bakiyesi toplamının 1.702.128,18-TL olduğu ve kayıtlı olan bu tutar için yıl sonunda %100 oranında 630.13.02.01 Giderler Hesabı ve karşılığında 268 Birikmiş Amortisman Hesabı ile amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre maddi olmayan varlıklar için amortisman ayrılmaması sonucunda 2015 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 1.702.128,18- TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bundan böyle Maddi Olmayan Duran Varlıklar için

Amortisman ayrılacaktır. Daha önce alınan ve 260 Haklar Hesabında bulunan Maddi Olmayan Duran Varlıklar için ise 2016 yıl sonu işlemlerinde gerekli Amortisman hesabı ve Amortisman Payı ayrılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresinin 2016 yılında yapacağı düzeltmelerin 2015 yılı mali tablolarını düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farka Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 584.925,28 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 554.414,92 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219 uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 30.510,36 TL lik fark, 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Birimler tarafından satın alınan malzemelerin amortisman tabi olan ve amortisman tabi olmayan maddi duran varlıkların muhasebe giriş kayıtlarına alınmaktadır. Bunların kayıtları Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi (TKYS) üzerinden birimler kayıt altına almaktadırlar. Birimler tarafından kayıt altına alınan maddi duran varlıkların devrederken yada elden çıkarılırken aynı şekilde Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi (TKYS) üzerinden yapılmaktadır. Bunların Amortisman tabii mi değil mi bakmadan muhasebeye gönderilmektedir. Çoğunu kontrol edip gerekli muhasebe kaydı yapılmıştır. Bir çok üniversite

ve bizlerin Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi (TKYS) üzerinde gerekli kontrollerin yapılması ve amortismanları düşülmesi için maliye bakanlığına sistem ile alakalı görüş bildirilmiş ve en yakın zamanda gerekli düzeltmeler yapılacaktır. Yıl sonu işlemlerinde bu dikkat edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 mali yıl sonunda yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresinin 2016 yılında yapacağı düzeltmelerin 2015 yılı mali tablolarını düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Gider Taahhütleri Hesaplarına İlişkin Tutarların Gerçeği

Yansıtılmaması

Mardin Artuklu Üniversitesi 920-921 Gider taahhütleri Hesaplarını Sermaye Taahhütlerinden Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderlerinde kullanmış olup, Hizmet Alımları Taahhütleri ve Mal ve Malzeme Alımlarına ilişkin Taahhütlerde ilgili hesapları kullanmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 471 inci maddesine göre; taahhüt hesapları, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır. Hizmet Alımları Taahhütleri ve Mal ve Malzeme Alımlarına ilişkin Taahhütlerde söz konusu hesapların kullanılmaması, hem Muhasebe Yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte, hem de İdare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Ayrıca ilgili hesapların tüm gider taahhütlerinde kullanılmaması kurumun bilanço dipnotlarına taahhütlerin eksik yansımaya sebep olmaktadır. Bu husus Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5 inci maddesinin g bendinde yer alan tam açıklama ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. İlgili hükme göre; tam açıklama mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesidir.

İlgili hükme göre sözleşmeye dayanılarak girişilen bütün gider taahhütlerinde 920-921 Gider Taahhütleri Hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Adı geçen yönetmelik hükmüne aykırı olarak tüm gider taahhütlerinin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda kurumun 2015 yılı bilanço dipnotlarında taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin yüklendiği Gayri Menkul Sermaye Üretim

Giderlerinden dolayı 920 ve 921 nolu nazım hesapları tutulmaktadır. 2015 yılı içinde düşülmeyen bazı hakediş ödemelerinden dolayı oluşan farklar bu yıl içinde gerekli düzeltmeler ve kayıtlar tutulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, gayrimenkul sermaye üretim giderlerine ilişkin taahhüt hesaplarının kullanılmasında düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığı bildirilmiştir. Kamu idaresi tarafından gayrimenkul sermaye üretim giderlerine ilişkin 2016 yılında yapılacak düzeltmelerin 2015 yılı mali tablolarını düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Bankalar Tarafından Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

Mardin Artuklu Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından, banka tarafından %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatı yapılmış ancak bu işlem kurum hesaplarına kaydedilerek gösterilmemiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19 uncu maddesinin 8 inci bendinde faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

İlgili hükümler gereğince tahakkuk ederek hesaplara geçen faiz miktarının stopaj suretiyle kesilen toplam 25.671,65 TL. vergi tutarı düşülmeksizin gelir hesaplarına kaydedilmesi aynı zamanda ödenen verginin giderleştirilerek ilgili gider hesaplarına kaydı gerekmektedir.

Bankalar nezdinde açılan hesaplardan elde edilen faiz gelirlerinin gayrisafilik ilkesi ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak brüt faiz geliri, yapılan stopaj kesintisi ile net faiz geliri olarak ayrı ayrı yevmiye kayıtlarında yer almalıdır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 25.671,65 TL. tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bankalar nezdinde açılan vadeli hesaplara ilişkin elde edilen faiz gelirlerinin bankaya aktarılan tutarlar hesaba alınmakta idi. Bundan böyle bankalar nezdinde bulunan vadeli hesaplarından dolayı elde edilen faiz gelirleri üzerinden kesilen gelir vergisi 630.12.5.9.01 ekonomik kodunda muhasebe kaydı yapılmaktadır. “denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir. Kamu idaresinin 2016 yılında yapacağı düzeltmelerin 2015 yılı mali tablolarını düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Mardin Artuklu Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Gelirler (600 Gelirler Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) ve Taahhüt Hesapları (920 Gider Taahhütleri Hesabı, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990,993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır. Üniversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde ilgili hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerine ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilançoda

ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarından dolayı, kiralama işlemleri yürüten İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı ve Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığından gerekli kira sözleşmeleri istenmiş ve nazım hesapları tutulacaktır. “denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir.

Söz konusu bu hususla ilgili olarak kurum tarafından ilgili nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

BULGU 2: Proje Özel Hesabındaki Dövizler İçin Her İşlemden ve Ay Sonlarında Değerleme Yapılmaması

104 Proje Özel Hesabına ilişkin döviz kur artış ve azalışlarının düzenli olarak muhasebeleştirilmediği, bundan dolayı yıl içerisinde hesapta bulunan dövizlerin TL karşılıklarının gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin „Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8 inci maddesinde;

b) Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme emri veya banka çekiyle yapılır. İlgilisine ödenmek veya gönderilmek üzere döviz gönderme emri veya çek düzenlendiğinde, 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ilgisine ödendiği veya gönderildiği anlaşılabilir tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

c) Yapılan muhasebeleştirme işleminde kur farkı olması durumunda; olumlu fark tutarı, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; olumsuz fark tutarı ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

d) Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre 104 Proje Özel Hesabı bakiyesinde bulunan dövizlerin kur güncellemelerinin, yapılan her işlemde ve ay sonlarında düzenli olarak yapılması ve ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının çalıştırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilirken 104 nolu hesap ile 600 nolu hesap kayıtları tutulmaktadır. Ancak yıl içinde dövizlerin değerlendirme tutarları bu güne kadar yapılmamıştır. Bundan böyle dövizlerin değerlendirme tutarlarının muhasebe kayıtları tutulacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir. Kurum tarafından dövizlerin değerlendirme tutarlarının muhasebe kayıtları tutulmasına özen gösterilmelidir.

BULGU 3: TÜBİTAK Özel Hesaplarında Denkliğin Olmaması

TÜBİTAK özel hesabına ait nakitlerin borç toplamı ile TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlara ait emanetler hesabının alacak bakiyeleri toplamı arasındaki denkliğin olmadığı görülmüştür.

102.8.1.0. 0 ekonomik kodlu TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabının borç bakiyesinin 9.075,48-TL,

333.13.0. 0.0 ekonomik kodlu TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlar Hesabının alacak bakiyesinin 13.065,48-TL,

olmak üzere TÜBİTAK hesabı toplam borç bakiyesinin 9.075,48-TL olmasına karşılık, ilgili hesapların alacak bakiyelerinin toplamının 13.065,48-TL olduğu görülmektedir.

Sonuç itibariyle 3.990,00-TL tutarında ilgili hesaplardaki alacak kaydına karşılık, TÜBİTAK banka ve avans hesaplarında borç kaydının olmaması nedeni ile anılan denkliğin bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlar 333 nolu hesap ile 102 hesap kayıtları tutulmuştur. Yıl içinde bu kaynaktan proje sahibine avans verilmiş olup yıl içinde avans kapatılmamıştır. Verilen avans miktarı yıl sonunda 140 nolu kişilerden alacaklar hesabına aktarılmak suretiyle avans miktarı kapatılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak ;Kamu idaresi cevabında TÜBİTAK hesaplarında denkliğin sağlanamamasının kapatılmayan avans hesabından kaynaklandığını ve yılsonunda söz konusu avansın kapatıldığını belirtmiştir. Bulguda belirttiğimiz denkliğin olmaması avans hesabından

kaynaklı olmayıp, TÜBİTAK özel hesabına ait nakitlerin borç toplamı ile TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlara ait emanetler hesabının alacak bakiyeleri toplamı arasındaki farktan kaynaklanmaktadır. 3.990,00 TL'lik farkın 31.12.2015 mizan gerçekleşmelerine yansıtıldığı görülmektedir.

TÜBİTAK hesaplarında denkliğin sağlanamaması mali tablolarda 3.990,00 TL'lik hataya neden olmaktadır. İlgili hesaplar arasında denkliğin sağlanmasına dikkat edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı kullanılmamıştır.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesi'nde; "Diğer Nazım Hesaplar" başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenmiştir.

Yönergenin 297'nci maddesinde; "Bu hesap grubu, 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi) Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, izlenmesi için kullanılır. Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı....

ifadesinden sonra 298- 302 nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir. Bu düzenlemeler gereğince, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinden desteklenen projelerin söz konusu hesaplarda izlenmesi, dolayısıyla Kurumun mali tablolarında yer alması, kurumun araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetleri hakkında bilgi vermesi açısından önemlidir. Söz konusu hesap kayıtlarının yapılmaması nedeniyle üniversitenin 2015 yılı mali tabloları bilimsel proje faaliyetleri için ayrılan kaynaklar ile bu kaynaklardan yapılan harcamalar hakkında toplu veri üretmemiş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Araştırma Projelerin Desteklendiği birim

Bilimsel Araştırma Proje Koordinatörlüğü (BAP) dür. Birimin yeterli düzeyde proje takibi ve koordinasyonu etkin bir şekilde yapılmadığından gerekli nazım hesaplarında bu güne kadar izlenmemiştir. BAP biriminden 2016 yıla ait projelerin proje maliyetleri istenmiştir. Alınan proje bütçe formları neticesinde gerekli 962 ve 962 nolu nazım hesapları tutulacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir. Söz konusu hususla ilgili olarak ilgili hesapların 2016 yılı itibariyle kullanılması gerekmektedir.

BULGU 5: 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Alınan depozito ve teminatlara ilişkin olarak yapılan incelemede, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve gerek faaliyet döneminde gerekse faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların muhasebeleştirilmesi işlemlerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5 inci maddesi (b) fıkrasında yer alan dönemsellik ilkesine ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine aykırı olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesabın niteliği” başlıklı 330’ ncu maddesinde:

“430 Alınan depozito ve teminatlar hesabı, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için kullanılır” *denilmektedir.*

Buna göre, dönemsellik ilkesine uygun olarak mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen nakit depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların izlenmesi için 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılması, bu hesapta kayıtlı olup izleyen faaliyet döneminde iade edileceklerin ise dönem sonunda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan açıklama ve mevzuat hükümlerine göre nakden veya mahsuben tahsil edilen nakit depozito ve teminatlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların üniversitenin 2015 yılı bilançosunda 430 hesabı ile Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesap Grubunda gösterilmesi gerekirken Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap grubunda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında gösterilmesi sonucunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Nakden veya mahsuben alınan Teminat ve Depozitoların bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edileceği bilinmediğinden dolayı, 430 Alınan Depozito

ve Teminatlar Hesabı yerine 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı kullanılmıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında alınan Teminat ve Depozitoların bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edileceği bilinmediğinden dolayı, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanıldığı ifade edilmiştir.

Dönemsellik ilkesine uygun olarak bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar için 430 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabı çalıştırılmalıdır.

BULGU 6: İç Kontrol Sistemi Oluşturma Çalışmalarının Tamamlanmaması

A) Kurumda, İç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gerekleri yerine getirilmemiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5'inci maddesinde; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlamıştır. Buna göre kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemeleri hazırlayarak söz konusu çalışmalarını en kısa sürede tamamlaması gerekirdi.

Kamu idarelerinin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesine rehberlik etmesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi hazırlanmıştır. Bu rehber ve rehberde yer alan temel ilkeler doğrultusunda, üniversitenin, bünyesindeki döner sermaye işletmesini de dahil etmek suretiyle kendi Eylem Planını hazırlaması ve Üst Yöneticinin onayına sunması, akabinde Maliye Bakanlığına göndermesi ve Eylem Planı doğrultusunda yapması gereken çalışmalarını da tamamlaması gerekirdi.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre,

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

-Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

Sonuç olarak; 2015 yılı sonuna kadar iç kontrolün kurulması yönünde mevzuatın öngördüğü sorumluluklar tam olarak yerine getirilmemiştir.

B) Üniversite bünyesinde iç kontrolün çok önemli bir unsur olan iç denetimi gerçekleştirecek personelin bulunmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11 inci maddesinde;

“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.”

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından

oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür”

“İç Denetim” başlıklı 63 üncü maddesinde;

“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.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” *denilmektedir.*

Buna göre, iç denetim, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin önemli bir unsuru olup iç kontrolün içerisinde yer almaktadır. Üniversiteye 2013/4625 sayılı Kararname ile 2 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği ancak 2015 yılı itibarıyla söz konusu iç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durumun üniversitenin iç kontrol sisteminde zafiyete yol açtığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol çalışmalarında,

- 1- Ön Mali Kontrol hizmeti verilmektedir. İhaleli işlerin ön mali kontrol sürecini yönetmekteyiz.
- 2- İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması, Uygulanması, İzlenmesi ve Geliştirilmesi çalışmalarına başlanmıştır.
- 3- İç Kontrol Standartları çalışmalarına başlanmıştır.
- 4- İç Kontrol Eylem Planı hazırlıklarına başlanılmıştır.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir.

Mardin Artuklu Üniversitesi, kamu idaresi olarak 5018 sayılı Kanun ve bu Kanunla getirilen düzenlemelere uymak ve gereğini yerine getirmekle yükümlü olup, mevzuat hükümlerinin öngördüğü biçimde Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planını

hazırlamalı ve eylem planı doğrultusunda yapılması gereken çalışmalara başlayarak kısa zamanda tamamlamalıdır.

BATMAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Batman Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi kapsamında yürütülen araştırma projelerine ilişkin ödenek ve harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2547 sayılı Kanununun 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi), Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 30.11.2006 tarih ve 20017 sayılı yazısı ile uygun görüş alınarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin “Hesap Planı” başlıklı 7 nci maddesindeki, “*Yükseköğretim Kurumlarına ait hesap planı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 44 üncü maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan aşağıdaki hesaplardan oluşur.*” hükmü gereğince, “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesapları düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye uygun olarak, Batman Üniversitesi araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bundan sonraki uygulamalarda, Bilimsel Araştırma Projeleri için "962 Bilimsel Proje Hesabı " ile "963 Bilimsel Projeler Karşılığı" hesaplarının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen cevapta, Bilimsel Araştırma Projeleri için ilgili hesapların kullanılacağı ifade edildiğinden, Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından yürütülen araştırma projelerine ilişkin ödenek ve harcamalarda “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı” hesapların kullanılması hususuna, denetim sonuçlarını izleme faaliyetleri sırasında göz önünde bulundurulacaktır.

BULGU 2: İhale Kapsamında Alımı Yapılan Video Kurgu Yazılımının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

Sinema kurgu sistemi ve piyano alımına ilişkin ihale dosyası incelenmesi sonucunda, ihale kapsamında alımı yapılan video kurgu yazılımının 260 Haklar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194 üncü maddesinde, "Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır." denilmiştir.

Bu hükme göre, ihale kapsamında alımı yapılan yazılımın 260 Haklar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda konu edilen sinema kurgu sisteminin, donanım ve yazılım olmak üzere bir bütün olarak ihaleye çıkıldığı ve dolayısıyla birim fiyat teklif cetvelinde yazılım ve donanımlara ilişkin ayrı bir teklif satırı açılmadığı ve söz konusu sistemin "255.2.5 Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları" taşınır kod listesine girişi yapılarak muhasebeleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen cevapta, video kurgu yazılımının 260 Haklar hesabına kaydedilmesinin, sinema kurgu sisteminin, donanım ve yazılım olmak üzere bir bütün olarak ihaleye çıkmasından ve birim fiyat teklif cetvelinde yazılım ve donanımlara ilişkin ayrı bir teklif satırı açılmamasından kaynaklandığı ifade edildiğinden, ihale kapsamında alımı yapılan yazılımların 260 Haklar hesabında muhasebeleştirilmesi hususuna, denetim sonuçlarını izleme faaliyetleri sırasında göz önünde bulundurulacaktır.

ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İzlenmesi İçin 372 / 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Kurum mali tabloları incelendiğinde, kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi amacıyla 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

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

"Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) ihtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz...." denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 291'inci maddesinde; ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesinde 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının, 342'inci maddesinde de; uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı düzenlenmiştir.

01.09.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6552 sayılı Kanun ile kamu kurum ve kuruluşlarında taşeron firmalar aracılığı ile çalışan personelin kıdem tazminatlarının asıl işveren olan kamu kurumlarınca ödenmesi için yasal düzenleme yapılmıştır. Bu nedenle Eylül 2014 tarihinden itibaren kamu kurumlarında bu şekilde çalışan personelin kıdem tazminatları ödeme yükümlülüğü de kamu kurumlarına aittir.

Kıdem tazminatı için karşılık ayrılması, ihtiyatlılık ilkesi ve kurumun kıdem tazminatı yükümlülüğünün bilmesi açısından gerekli olup, ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak kurum hesaplarında yer almaması dolayısıyla mali tabloları doğru veri üretmemiş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Konuyla ilgili çalışmaların başlatıldığı ve bu hesapların izlenmesiyle ilgili Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 291'inci maddesi ile 01.09.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6552 sayılı Kanun çerçevesinde hareket edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için gereken işlem ve kayıtların yapılacağı bildirilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun

olacağı düşünülmektedir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Gelirlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Kurum tarafından kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde,

a-) Tahakkuk esasının gerektirdiği kayıtların,

b-) 26.11.2014 tarihli Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliği ile ihdas edilen hesap kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin,

“Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

“Tahakkuk esası, Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini ifade eder.”

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin,

120 Gelirlerden Alacaklar Hesabını düzenleyen 51’inci maddesinde;

“Gelirlerden alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan yapılan tahsilat veya terkinlerin izlenmesi için kullanılır.

Hükümleri öngörülmüş olup, söz konusu madde hükümleri gereğince gelirler tahakkuk esasına göre kayıt ve takip edilmelidir.

Diğer taraftan Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 90192509.210.05.02-13278 sayılı Tebliği ile taşınmazlardan kiraya verilenler için 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ile bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ihdas edilmiş ve bu hesapların yardımcı hesap kayıtları Tebliğ Eki 2’de açıklanmıştır.

Tebliğ’de;

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.**

Denilmiş ve ekinde örnek muhasebe kayıtları ve yardımcı hesap kodları açıklanmıştır. Örnek muhasebe kayıtlarında, kira taşınmaz bedellerinin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına tahakkuk kayıtlarının ne şekilde yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen hesaplar, kurumun elde edeceği gelirleri bilmesi, tahsil ve takip işlemlerini kontrol etmesi bakımından önemli olup, ayrıca, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı /993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı/ 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı kayıtlarının ve kira gelirleri tahakkuk işlemlerine ilişkin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı kayıtlarının yapılmaması nedeniyle bu hesaplar bakımından kurum mali tabloları doğru veri üretmemiştir

Kamu idaresi cevabında; Kira gelirlerine ilişkin işlemlerin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 51 nci maddesinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yapılmaya başlandığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen kira gelirlerinin gerektirdiği işlemler ve muhasebe kayıtları kurum tarafından kabul edilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: İç Denetim Birimi Kurulmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "İç kontrolün tanımı" başlıklı

55 inci maddesinde, iç denetim, iç kontrol sisteminin bir unsuru olarak düzenlenmiş ve 63 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, iç denetimin iç denetçiler tarafından yapılacağı ve kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç denetim Koordinasyon Kurulu'nun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye iç denetim birim başkanlıklarının kurulabileceği düzenlenmiştir.

08.04.2013 tarih ve 28649 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki liste ile kamu kurumlarına tahsis edilen iç denetçi kadroları belirlenmiş ve Ardahan Üniversitesi'ne 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmiştir. Ancak 2015 yılı sonuna kadar kurum tarafından iç denetçi ataması yapılmamış olup mevzuatın öngördüğü şekilde iç denetim birimi oluşturulmaması nedeniyle iç kontrol sisteminin gerekleri tam olarak yerine getirilmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı içerisinde gerekli çalışmalara başlanarak en kısa sürede İç Denetim birimi oluşturulacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak İç denetim birimi kurulması konusunda gerekli çalışmalara başlanacağı bildirilmiş olup, izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BARTIN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması.

6552 sayılı Kanun'un 8' inci maddesi ile 4857 sayılı Kanunun 112' nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenerek alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından karşılanacağı belirtilmiştir.

“4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62' nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14' üncü maddesine

göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14' üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanunun 62' nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından,

işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir."

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 291' inci madde, 1' inci fıkrasında, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

2' nci fıkrasında, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ana hesap grubu içindeki Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda bu hesaba kaydedileceği belirtilmiştir.

342' nci maddesinde de ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

343' üncü maddede de hesabın işleyişi anlatılmıştır. Maddede belirtildiği gibi;

"" a) Alacak

1) Faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

2) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir."

İdarelerin alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarını tahakkuk kaydı olarak mali tablolarında göstermesi gerekeceğinden, üniversite muhasebe kayıtlarında 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in Kıdem Tazminatı Ödeme Usulü ve Ödemeye Esas Belgeler başlıklı 3. bölümü gereğince ve daha sonraki yıllarda emekli olabilecek işçilere ait 2016 yılında hizmet cetveli ve özlük dosyası hazırlama işlemi ile 372 ve 472 Kıdem tazminatı hesaplarının tahakkuk kaydı işlemi devam etmektedir." denilmiştir.

Sonuç olarak 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının tahakkuk kaydı işleminin devam ettiği bildirildiğinden 2016 yılı belgeleri incelenirken konunun gözden geçirilmesi uygun olur.

BULGU 2: Kurumun 2015 Yılı İç Kontrol Eylem Planının Hazırlanmaması

2014 yılında Rektörlük Makamının yeni görev dağılımı nedeniyle İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu yeniden oluşturulmasına rağmen, 2015 yılı için İç Kontrol Eylem Planının kurum tarafından hazırlanmadığı görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum konulu genelgesinde de belirtildiği gibi; öngörülen eylemlerin, gerçekleşmesi sırasında ortaya çıkan ihtiyaçlar doğrultusunda üst yöneticinin onayıyla her zaman revize edilebileceği, revize çalışmalarında öngörülen tüm eylemlerin yeniden değerlendirilmesinin uygun olacağı, ayrıca öngörülen eylem öngörülen tarihlerde tamamlanmamışsa ya da tamamlanmış olmakla birlikte halen makul güvence sağlanamadığı sonucuna varılmış ise yeni eylem öngörülmesi hususunun da değerlendirilmesi gerektiği kurumlara bildirilmiştir.

Üniversitenin İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı yasa gereği 2009 yılında hazırlanmış, 2013 yılında da revize edilmiştir. Daha sonra, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca hazırlanan Bartın Üniversitesi İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı kapsamında yapılan çalışmaların değerlendirilmesi, revizyonu, güncelleştirme ve risk analizi ile yeni dönem eylem planı oluşturulması amacıyla hazırlanan İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı İzleme Değerlendirme raporu hazırlanıp kamuoyuna duyurulmuştur.

Bütün bu çalışmaların devamında, belirtilen mevzuat hükümleri gereği üniversitenin

düzenlemesi gereken 2015 yılı İç Kontrol Eylem Planı henüz hazırlanıp tarafımıza iletilmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı koordinatörlüğünde 2015 yılı İç Kontrol Eylem Planı Hazırlanmasına ilişkin çalışmaların henüz tamamlanmadığı, devam etmekte olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak 2015 yılı İç Kontrol Eylem Planı henüz tamamlanıp tarafımıza iletilmemiştir, ancak çalışmalar devam ettiğinden 2016 yılı denetimleri sırasında konu izlenecektir.

BAYBURT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

Bayburt Üniversitesi Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının muhasebe kayıtlarında; hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı ve bu tutarın muhasebeleştirmediği görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8'inci maddesinde, hizmet alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yatırılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğini hükümleri doğrultusunda ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"nın kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 kodlu hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, 372 kodlu "Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir. Ödenen kıdem tazminatı tutarları ise bir taraftan 372 kodlu hesaba borç, 103 kodlu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

Bu çerçevede hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılmadığı ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında çalışan işçilerin kıdem tazminatları ile ilgili 11.09.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6552 sayılı İş Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanunla 4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesinde değişiklik yapılmış ve kıdem tazminatı tutarının kıdem tazminatı ile ilgili açılacak bütçe tertibinden, ödeneğin yetip yetmediğine bakılmaksızın ödeneceği hükmü getirilmiştir.

Bu kapsamda ilgili birimle gerekli koordinasyon sağlanarak alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları 1.087.816,37.-TL olarak belirlenmiş ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne göre belirlenen esaslar çerçevesinde, 2016 yılı Şubat ayı itibariyle 472 no’lu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınarak gerekli muhasebeleştirme işlemi gerçekleştirilmiştir.

Sonuç olarak Denetim bulgusuna idarenin gönderdiği cevapta hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için kıdem tazminatının hesaplanarak 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alındığı ve muhasebeleştirildiği bildirilmiş olup, konu izleyen yıl denetiminde dikkate alınacaktır.

GÜMÜŞHANE ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan %15 oranında gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19 uncu maddesi 8 inci fıkrasında, faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre, bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600-Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir Tahakkukları Hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 124.734,31 TL'lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

MYMY'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe işlemleri sonucunda, Faaliyet Sonuçları Tablosunda gayrisafilik ilkesine aykırı olarak gösterilmeyen 124.734,31 TL'lik tevkifat tutarı kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19 uncu maddesi 8 inci fıkrası gereğince, faiz gelirlerinin gelir vergisi tevkifatına ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı, 2016 yılı için 630 giderler hesabına borç kaydedilerek muhasebe kaydı yapılmış ve yönetmeliğin ilgili hükümlerine göre işlemler tesis edilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 2: Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarında Takip Edilmemesi

Gümüşhane Üniversitesi tarafından doğalgaz ve elektrik aboneliği için ilgili şirketlere

ödenen güvence bedellerinin 126 ve 226 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmeyip, 630-Giderler Hesabı kullanılarak ilgili yılına doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 142 nci maddesinde 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliğine ilişkin olarak;

“Verilen depozito ve teminatlar hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.”

Hükmüne yer verilmiştir.

Yönetmelik'in “Hesabın işleyişi” başlıklı 143 üncü maddesine göre de, bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan 226 nolu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarlar 226 nolu hesaba alacak, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilir.

Yıl içinde yapılan denetimler sırasında 2015 yılı güncel haliyle elektrik dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemelerinin toplam 79.900,75 TL ve doğalgaz dağıtım şirketine yapılan "güvence bedeli" ödemelerinin ise toplam 259.134,27 TL olduğu ve yukarıda yer verilen MYMY'nin ilgili hükümleri gereğince söz konusu tutarların 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi ve aktifleştirilmesi gerekirken, tamamının doğalgaz ve elektrik adı altında 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucunda ilgili yılların Faaliyet Sonuçları Tablosu ile 2015 yılı Bilançosunda toplam 339.035,02 TL'lik hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Hesabın işleyişi” başlıklı 143 üncü maddesine göre 2015 ve önceki yıllarda bütçe gideri olarak yapılan elektrik ve doğalgaz güvence bedelleri 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilerek takip edilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin gerekli düzeltme

kaydının yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılacak düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Üniversite Bütçesinden Döner Sermaye İşletmesine Ayrılan Sermaye Paylarının Muhasebe Sisteminde İzlenmemesi

Üniversitenin döner sermayeli kuruluşuna taahhüt ettiği payların muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Üniversitenin Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nde işletmenin sermaye limiti 100.000,00 TL olarak belirlenmiştir. 2015 yılı sonu itibariyle Üniversite tarafından bu tutar henüz döner sermayeye aktarılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 164 üncü maddesine göre, döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarları 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

Üniversitenin döner sermayeye taahhüt etmiş olduğu 100.000,00 TL sermaye tutarı henüz ödenmemiş olduğundan, bu tutarın yukarıda belirtildiği şekilde 242 ve 247 nolu hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Bu kayıtların yapılmamış olması Üniversitenin mali tablolarında varlıklara ilişkin bilgilerin gerçek durumu göstermesine engel olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 164'üncü maddesine göre, Üniversitemizin döner sermayeye taahhüt etmiş olduğu 100.000,00 TL sermaye tutarı 2016 yılında 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilmiştir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 380.601,72 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 142.455,78 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 219 uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 238.145,94 TL'lik fark, 294 hesabının Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizce bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte olup, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri gereğince, 2015 yılında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasında oluşan 238.145,94 TL'lik fark, 2016 yılı içerisinde giderilecek şekilde amortisman muhasebe kayıtları yapılacak olup hesaplar arasında eşitlik sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin düzeltme kaydının yapılacağı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılacak düzeltme kaydının 2015 yılı mali tablosundaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gümüşhane Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Faaliyet Alacakları (226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı), Mali Duran Varlıklar (242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Amortismanı Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) ve Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedellerinin Hatalı Olarak Muhasebeleştirilmesi

Peşin tahsil edilen kira bedelinin hesaplara alınması işleminin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olmadığı tespit edilmiştir.

MYMY'ye göre, tahsil edilen ve cari yıla ilişkin kira gelirleri 600-Gelirler Hesabına alınırken, peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilerek izlenmelidir. Böylece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden dönemsellik ilkesi gereği gelirler ait olduğu faaliyet dönemi içinde yer alacak ve dönem faaliyet sonucunun sağlıklı şekilde belirlenmesi sağlanacaktır. Dönem sonunda ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır. Son olarak 380 nolu hesapta bulunan tutar ilgili olduğu ayda gelirler hesabına kaydedilmelidir.

İdare bazı kiracılarla yaptığı sözleşmeler gereği üçer aylık kira bedellerini peşin olarak tahsil etmiştir. Burada, özellikle yılsonlarında peşin tahsil edilen gelirin bir kısmı ertesi yıla ait bir gelirdir. Fakat yapılan muhasebe kayıtlarına göre, bütün gelir cari yıl geliri olarak hesaplarda gösterilmiştir. Oysa peşin tahsil edilen kira gelirin cari yıla isabet eden kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek yıllara ait olanlar ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınması 31.12 2015'te de 380 hesabına aktarılması gerekirdi.

Buna göre MYMY'nin ilgili hükümleri ile bilançonun dönemsellik ilkesine aykırı olarak dönem ayırıcı hesaplardan olan 380 ve 480 hesaplarının peşin tahsil edilen gelirler için kullanılmaması nedeniyle 600-Gelirler Hesabının 26.077,00 TL fazla gösterilmesi sonucunda 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde bazı kiracılarla yaptığımız sözleşme gereği üçer aylık kira bedellerinin özellikle yılsonlarında peşin tahsil edilen bütün gelirlerin cari kira bedelleri olarak değil, Cari yıla ait gelirleri 600 Gelirler Hesabına, gelecek yıllara ait peşin kira gelirlerini ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alınarak muhasebeleştirilmesi yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin gerekli düzeltme kaydının yapılacağı beyan edilmiştir.

Bulgu konusu hususa ilişkin yapılan çalışmalar gelecek denetim dönemlerinde değerlendirilecektir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım

Hesaplarda İzlenmemesi

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün "Taşınmazlara İlişkin İşlemler" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla 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 ihdas edilmiştir.

Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 nolu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 nolu hesaba alacak kaydedilecektir.

Dönem sonlarında ise 993 nolu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 nolu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 nolu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilançoda ilgili tutarları kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün "Taşınmazlara İlişkin İşlemler" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısına istinaden; Üniversitemiz tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı, kiralanan yer ve kira gelirleri, nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar için bir sonraki denetim döneminde gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BULGU 3: Mülkiyeti Üniversiteye Ait Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane v.s. binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10 uncu maddesinde:

“1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” denilmektedir.

Bu düzenleme ile cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiştir. Öncelik taşınmazların muhasebe birimlerince kaydının mevcut kullanım şekliyle yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, daha sonra tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemlerinin yapılmasıdır.

2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da Üniversiteye ait taşınmazların cins tashihi yapılmamış olması bulgu konusu yapılmış ve bu konunun 2015 yılı denetim döneminde izlemeye alınarak gerekli değerlendirmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen cins tashihleri hâla yapılmamıştır.

Sonuç olarak üniversite mülkiyetinde bulunan arsa ve arazilerin tapu kayıtları ile mevcut kullanım şeklinin birbirine uyumlu olması için yapılacak cins tashihi tapu işlemlerine başlanması ve bu işlemlerin bitmesi beklenilmeden de bunların mevcut kullanım şekilleri (bina, yerüstü düzeni vb) itibariyle ilgili taşınmaz hesaplarına kaydedilmeleri gerekirdi.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Merkez Kampüs içinde yer alan binalar ile İlçelerde yer alan Meslek Yüksek Okullarına ait binaların cins tashihi ile ilgili tahsis, projelendirme, ruhsatlandırma, yapı kullanma izin belgesi alınması ile ilgili işlemleri halen devam etmektedir. Bununla birlikte Merkez Kampüs içinde yer alan idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane, vb. binaların tamamı 248 ada 169 parsel sayılı taşınmaz üzerinde bulunduğu ve bu parsel üzerinde hâlihazırda fiziki yapılaşmanın devam etmesinden dolayı kadastro ve tapu işlemlerinde mükerrer işlemlerin olmaması için mevcut fiziki yapılaşmanın tamamlanması beklenmektedir.

Üniversitemizin merkez kampüsü başta olmak üzere ilçelerde yer alan tüm binalarımızın cins tashiherinin tamamlanması için gerekli çalışmalar hızlandırılarak devam edilecek ve tüm taşınmazların cins tashihi işlemlerinin tamamlanması sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kurumla mutabakat sağlanan bulgu konusu hususa ilişkin gerekli çalışmaların devam ettiği ve bu çalışmaların önümüzdeki dönemlerde hızlandırılarak işlemlerin tamamlanacağı beyan edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar hakkında bir sonraki denetim dönemlerinde gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

BULGU 4: Kurumda İç Denetçi Çalıştırılmaması

Gümüşhane Üniversitesi bünyesinde iç kontrolün çok önemli bir unsur olan iç denetimi gerçekleştirecek personelin bulunmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11 inci maddesinde;

“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.”

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür”

“İç Denetim” başlıklı 63 üncü maddesinde;

“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.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.”

denilmektedir.

Buna göre, iç denetim, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin önemli bir unsuru olup iç kontrolün içerisinde yer almaktadır.

Üniversiteye 2013/4625 sayılı Kararname ile 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği ancak 2015 yılı itibariyle söz konusu iç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durumun Kurumun iç kontrol sisteminde zafiyete yol açtığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2016 yılı itibariyle İç denetçi atanması hususu ile ilgili üniversitemize yapılacak başvurular değerlendirmeye alınarak atanma işlemleri sonuçlandırılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmalar 2016 yılı içinde yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar için bir sonraki denetim döneminde gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

HAKKARİ ÜNİVERSİTESİ

IĞDIR ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Bankalar Tarafından Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

Iğdır Üniversitesine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarına, banka tarafından %15 oranında Gelir Vergisi tevkifatı yapılmış ancak bu işlem kurum hesaplarına kaydedilerek gösterilmemiştir.

5018 Sayılı KMYKK'nın 13 üncü maddesinin f bendine göre tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde gösterilir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19 uncu maddesinin 8 inci bendinde faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları 102-Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

İlgili hükümler gereğince tahakkuk ederek hesaplara geçen faiz miktarının stopaj suretiyle kesilen yaklaşık toplam 87.545,96 TL, vergi tutarı düşülmeksizin gelir hesaplarına kaydedilmesi aynı zamanda ödenen verginin giderleştirilerek ilgili gider hesaplarına kaydı gerekmektedir.

Bankalar nezdinde açılan hesaplardan elde edilen faiz gelirlerinin gayrisafilik ilkesi ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak brüt faiz geliri, yapılan stopaj kesintisi ile net faiz geliri olarak ayrı ayrı yevmiye kayıtlarında yer almalıdır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 87.545,96 TL tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemize ait vadeli hesaplardan bankalarca kesilen gelir vergisi tutarları ve elde edilen faiz gelirleri için 2016 mali yılbaşından itibaren 102 - Banka Hesabına aktarılmak suretiyle faiz gelirleri için 600- Gelirler Hesabı, kesintiler için ise

630- Giderler Hesabı kullanılarak bu bulguyla ilgili işlemler eksiksiz yerine getirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir.

Söz konusu bu hususla ilgili olarak kurum tarafından yapılan çalışmaların mevzuata uygun olarak tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509 - 210.05.02-13278 sayılı genel yazısıyla “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” ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 kodlu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 kodlu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 kodlu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 kodlu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 kodlu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 kodlu hesaplara ters kayıt yapılacak, kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990,993 ve 999 kodlu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır. Üniversitenin kiralamalara ilişkin kayıtları incelendiğinde ilgili hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralama gelirlerine ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bilançoda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından kiraya verilen taşınmazlar tespit edilerek karşılık gelen kira tutarları 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına borç ile 999- Diğer Nazım Hesaplar karşılığı hesabına alacak kaydedilmek suretiyle yılsonuna kadar muhasebe işlemleri yapılacaktır. Dönem sonlarında kira gelirlerinden tahsis edilen tutarlar 993 hesap kodunda güncellenerek

993 ve 999 kodlu hesaplarda ters kayıtla yılsonu mizanlarında görülmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 yılı içerisinde yapılacağını belirtilmiştir.

Söz konusu bu hususla ilgili olarak 2016 mali yılında ilgili nazım hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 3: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

Telekomünikasyon firmasının üniversitenin taşınmazları üzerine baz istasyonu yerleştirmesi ve iki adet banka ATM'sinin kiralanması karşılığında peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

MYMY'nin 347 inci maddesinde 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına ait olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Adı geçen Yönetmeliğin 347, 348 ve 349 uncu maddelerinde ise peşin tahsil edilen gelirlerden takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirmek üzere bu hesapta izleneceği ve dönem sonunda bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılacağı, aktarılan tutarların ilgili yılında 380 hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere üniversitenin dönem içinde peşin tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına ait olan gelirlerinin, 102- Banka Hesabına borç 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak, içinde bulunan faaliyet dönemine ilişkin gelirini ise 102 -Banka Hesabına borç, 600- Gelirler Hesabına alacak diğer taraftan yansıtma hesabı ile birlikte 800- Bütçe Gelirleri hesabına alacak kaydı ile muhasebeleştirilmesi,

Dönem sonunda ise tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabından kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Sonuç olarak üniversitenin, adı geçen yönetmeliğin ilgili maddeleri gereği söz konusu dönem ayırıcı hesapları kullanmaması nedeniyle, 2015 yılı bilançosunda 22.801,60 TL

tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bünyesindeki taşınmazlar üzerine kurulan baz istasyonlarından ve 2 adet ATM den alınan peşin kira gelirleri için 600- Gelirler Hesabı kullanılmaktaydı. Cari yılda peşin tahsil edilecek kira gelirleriyle ilgili 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabı ile sonraki yıllar için tahsil edilecek kira gelirleri için 480- Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabı kullanılarak gelirlerin izlenmesi sağlanacaktır. “ denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapılacağı bildirilmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılmaması mali tablolarda 22.801,60 TL’lik hataya neden olmuştur. 2016 yılında dönem ayırıcı bu hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farka Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 1.038.762,92 TL iken, buna denk olması gereken 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 943.522,74 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğininin 219 uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 95.240,18 TL lik fark, 294 hesabının bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizin 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabı ile 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki farklar 2016 Mali yılı sonu itibariyle düzeltilerek hesaplar arasında denklik sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 mali yılsonunda yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresinin 2016 yılında yapacağı düzeltmeler 2015 yılını etkilememektedir.

294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka 2015 mali yılı mali tablolarında amortisman ayrılmaması sonucu 95.240,18 TL hataya neden olunmuştur.

Raporumuzda bulgu konusu yapılan bu hususla ilgili olarak kurum tarafından 2016 yılında gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 5: TÜBİTAK Özel Hesaplarında Denkliğin Olmaması

TÜBİTAK özel hesabına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabına ait nakitler ve TÜBİTAK Kaynaklarından Verilen İş Avanslarının borç bakiyeleri toplamı ile TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlara ait Emanetler Hesabı alacak bakiye toplamı arasında çift taraflı kayıt sistemi gereği olması gereken denkliğin sağlanmadığı görülmüştür.

102.8.1.0. 0 ekonomik kodlu TÜBİTAK Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı borç bakiyesinin 4.883,84-TL,

162.1.1.4.0 ekonomik kodlu TÜBİTAK Kaynaklarından Verilen İş Avansları Hesabı borç bakiyesinin 180-TL,

333.13.0. 0.0 ekonomik kodlu TÜBİTAK Kaynaklarından Aktarılan Tutarlar Hesabının alacak bakiyesinin 4.883,84-TL,

olmak üzere TÜBİTAK hesabı toplam borç bakiyesinin 5.063,84-TL olmasına karşılık, ilgili hesapların alacak bakiyelerinin toplamının 4.883,84-TL olduğu görülmektedir.

Sonuç itibarı ile 180-TL tutarında avanslar hesabında mevcut lehine emanet hesabında karşılığı olmayan borç kaydı nedeni ile anılan denkliğin olmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “13.09.1011 tarih ve 2514 sayılı yevmiye numarası ile Süleyman TEMEL’e verilen 1.200,00 TL’lik avanstaki 180,00 TL tutarındaki gelir vergisi, avansın kapatılmasında yaşanan sistemsiz hatadan dolayı avansta kapatıldığı halde açık kalmıştır. TÜBİTAK hesaplarında 1621.1.4 - TÜBİTAK Kaynaklarından Verilen İş Avansları hesabında 2015 yılı mizanında görülen 180,00 TL tutarındaki bu avans açığı, 2016 yılında

düzeltilerek TUBİTAK hesaplarında hesap denklığı sağlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılında yapıldığı bildirilmiştir. Ancak Kamu İdaresi tarafından yapılan düzeltmeler 2015 yılı mali tablolarını etkilememektedir. TUBİTAK hesaplarında denklığın sağlanamaması 2015 yılı mali tablolarında 180,00 TL’lik hataya neden olmaktadır.

Söz konusu hesaplar arasında denklığın sağlanması hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP) Hesaplarında Denklığın Olmaması

Bilimsel Araştırma Projelerine ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda nakit, avans ve kredi ile akreditiflerin kaydedildiği hesapların borç bakiyeleri ile bilimsel araştırma projelerine aktarılan tutarlara ait emanet hesabı alacak bakiyesi arasında çift taraflı kayıt sistemi gereği olması gereken denklığın sağlanmadığı görülmüştür.

Şöyle ki, 102.8.3.0.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabı borç bakiyesinin 635.487,66-TL,

162.1.1.7.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinden Verilen Personel Avansları Hesabı borç bakiyesinin ise 0,00-TL, olmak üzere toplamda mevcut tutarın 635.487,66-TL olduğu buna karşılık 333.20.0.0.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar Emanet Hesabı alacak bakiyesinin ise 574.275,76-TL olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç itibarı ile 61.211,90-TL tutarında banka hesabında mevcut lehine emanet hesabında karşılığı olmayan borç kaydı nedeni ile anılan denklığın olmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projelerinin 102.8.3 hesap kodu ile 333.20.0.0.0 Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar Emanet hesabı arasındaki 61.211,90 TL tutarındaki fark 2016 yılı muhasebe kayıtlarında düzeltilerek denklik sağlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, düzeltme kayıtlarının 2016 yılı içerisinde yapıldığını belirtmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bilimsel Araştırma Projeleri hesaplarında denklığın sağlanamaması 2015 yılı mali tablolarında 61.211,90 TL’lik hataya neden olmaktadır.

Söz konusu bu hususla ilgili olarak kurum tarafından ilgili hesapların denklığı konusunda

gerekli hassasiyetin gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Kıdem Tazminat Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversitenin bünyesinde istihdam edilen işçiler için mevzuat gereğince ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 291 inci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır...”

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Bölümünün “Hesabın niteliği” başlıklı 342 nci maddesinde;

“Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.” hükümleri yer almaktadır.

Anılan yönetmelik düzenlemelerine göre kurum bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bünyesinde istihdam edilen işçilerden ilgili birimlerden bilgi alınmak suretiyle, kıdem tazminatı hakedecek personellerin olup olmadığı tespit edilerek, ilgili işçilere karşılık gelen kısa ve uzun vadeli kıdem tazminatları 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı ile 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarına mali yılsonuna kadar yansıtılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin 2016 mali yılı sonunda yapılacağını belirtilmiştir.

İhtiyatlık ilkesine uygun olarak, muhtemel risklere ve olaylara karşı, karşılık ayrılması gerekmektedir. 2015 yılı mali tablolarında 372- ile 472-Nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının çalıştırılmadığı anlaşılmaktadır.

BULGU 8: İç Kontrol Sistemi Oluşturma Çalışmalarının Tamamlanmaması

A) Kurumda, İç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gerekleri yerine getirilmemiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole

İlişkin Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5'inci maddesinde; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlamıştır. Buna göre kurumun, Kamu İç Kontrol Standartları'na uyumlu bir iç kontrol sistemi oluşturmak üzere; yapması gereken çalışmaları belirlemesi, bu çalışmalar için eylem planını oluşturması, gerekli prosedür ve düzenlemeleri hazırlayarak söz konusu çalışmalarını en kısa sürede tamamlaması gerekirdi.

Kamu idarelerinin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesine rehberlik etmesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi hazırlanmıştır. Bu rehber ve rehberde yer alan temel ilkeler doğrultusunda, üniversitenin, bünyesindeki döner sermaye işletmesini de dahil etmek suretiyle kendi eylem planını hazırlaması ve üst yöneticinin onayına sunması, akabinde Maliye Bakanlığına göndermesi ve eylem planı doğrultusunda yapması gereken çalışmalarını da tamamlaması gerekirdi.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre,

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,
-Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme birimi ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

Sonuç olarak; 2015 yılı sonuna kadar iç kontrolün kurulması yönünde mevzuatın öngördüğü sorumluluklar tam olarak yerine getirilmemiştir.

B) Üniversite bünyesinde iç kontrolün çok önemli bir unsur olan iç denetimi gerçekleştirecek personelin bulunmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11 inci maddesinde;

“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.”

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller

bütünüdür ”

“İç Denetim” başlıklı 63 üncü maddesinde;

“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.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından

yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” denilmektedir.

Buna göre, iç denetim, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin önemli bir unsuru olup iç kontrolün içerisinde yer almaktadır. Üniversiteye 2013/4625 sayılı Kararname ile 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği ancak 2015 yılı itibariyle söz konusu iç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durumun üniversitenin iç kontrol sisteminde zafiyete yol açtığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “23.12.2015 tarih ve B.30.2.İGD.0.65.00.00-626 sayılı Rektörlük Oluru ile Üniversitemiz İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı kabul edilmiş olup bu süreçte hem Ön Mali Kontrol hem de İç Kontrol ile ilgili çeşitli çalışmalar yapılmıştır. İç kontrolün işleyişi bakımından eksik görülen çalışmalar için gelecek yıllarda daha önem verilerek aksaklıklar giderilecektir.

Mevzuatın öngördüğü sorumlulukların yerine getirilmesi yönünden bulguda belirtilen Üniversitemiz bünyesine ihdas edilen 3 adet İç Denetçi kadrosu için Personel Daire Başkanlığına gerekli yazı yazılmış olup, Maliye Bakanlığından İç Denetçi ataması için gerekli işlemler başlatılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir.

İğdır Üniversitesi, kamu idaresi olarak 5018 sayılı Kanun ve bu Kanunla getirilen düzenlemelere uymak ve gereğini yerine getirmekle yükümlü olup, mevzuat hükümlerinin öngördüğü biçimde Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planını hazırlamalı ve eylem planı doğrultusunda yapılması gereken çalışmalara başlayarak kısa zamanda tamamlamalıdır.

ŞIRNAK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Bankalar Tarafından Yapılan Vergi Kesintisinin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

Üniversiteye ait vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz tutarlarından banka tarafından yapılan vergi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, brüt faiz tutarı 600 Gelirler Hesabına alacak (181 Gelir tahakkukları hesabı yönetmelik gereği 2016 da kullanılacaktır), banka hesabına aktarılan tutarın tamamının ise aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; net faiz geliri tutarının 600 Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri hesaplarına kaydedilmiş olduğu, tevkifat yapılan 100.776,39TL lik vergi tutarının ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmeyerek yukarıya alınan mezkûr yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak üniversite tarafından yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 100.776,39TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Nakit paramızın vadeli hesaplarda değerlendirilmesinde banka tarafından gelir vergisi resen kesilmekte ve kesilen gelir vergisi tutarı bankaca beyan edilip, Vergi dairesine ödenmektedir. Bizim cari hesaplarımıza vade sonunda net tutar aktarılmakta ve aktarılan net tutara göre muhasebe kaydı yapılmaktadır. Dolayısıyla tevkifata ilişkin tüm işlemlerin bankaca yapılması neticesinde bizim tevkifata ilişkin herhangi bir muhasebe kaydının yapılmasına gerek olmadığı kanaatindeyiz.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, tevkifata ilişkin tüm işlemlerin bankaca yapıldığından tevkifata ilişkin herhangi bir muhasebe kaydının yapılmasına gerek olmadığı belirtilmişse de, bulguda belirtildiği üzere Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin

19'uncu maddesinin 8'inci fıkrası hükmü uyarınca tahakkuk eden faiz gelirlerinden bankaca yapılan vergi kesintisinin muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Bu itibarla, 630 Giderler Hesabına kaydedilmeyen (aynı zamanda 600 Gelirler Hesabına eksik kaydedilen brüt faiz geliri tutarı olan) 100.776,39TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: 104 Proje Özel Hesabının Fiili Durumu Yansıtması

104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutar ile yürütülen projelere ilişkin banka bakiyelerinin birbirine eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 23, 24, 25'inci maddelerinde 104 Proje Özel Hesabının nasıl kullanılacağı ayrıntılı biçimde açıklanmıştır. Mezkur Yönetmelikteki hükümlerde belirtildiği üzere yürütülen projelere ilişkin banka bakiyeleri ile 104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutarların birbirine eşit olması gerekmektedir. 31.12.2015 tarihi itibariyle kurum bilançosunda 104 Proje Özel Hesabında kayıtlı tutar 106.737,82TL, banka bakiyesi 78.554,67TL, aradaki fark ise (106.737,82 TL - 78.554,67TL =) 28.183,15TL'dir. 104 Proje Özel Hesabının banka bakiyesine uymaması mali tablolarda 28.183,15 TL hataya neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “

104 HESAP KODU							
Proje No	DÖVİZ			TL			
	BORÇ	ALACAK	BORÇ KALANI	BORÇ	ALACAK	BORÇ KALANI	ALACAK KALANI
2011	40.556,00	40.524,20	31,80	104.014,48	104.050,82	0,00	36,34
2012	97.813,00	90.416,49	7.396,51	295.573,79	287.354,29	8.219,50	0,00
2013	57.868,00	57.811,07	56,93	183.437,76	190.358,62	0,00	6.920,86
2014	40.800,00	40.800,00	0,00	139.288,38	140.510,33	0,00	1.221,95
2015	29.400,00	18.309,00	11.091,00	97.710,08	62.130,16	35.579,92	0,00
TOPLAM	266.437,00	247.860,76	18.576,24	820.024,49	784.404,22	43.799,42	8.179,15

104 HES.

820.024,49

784.404,22

BORÇ KALANI

35.620,27

104 Hes. Anapara kaydı yapıldığı zaman alınan döviz kuru ileriki zamanda arttığı için sistemde ilk giriş yapılan TL tutarından daha fazla ödeme yapılmış olduğu için 104 hesabı alacak kalanı vermiş. Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere döviz girişleri ve çıkışlarında bir hata gözükmemekte ve fazla ödemede olmamıştır. Ancak TL tutarları döviz kurundaki değişimlerden dolayı artmıştır ve giriş yapılan tutar sabit kalmış ancak çıkış tutarları artmıştır. TL bölümündeki borç sütunu toplamından alacak sütunu toplamı çıkarıldığı zaman 104 Hes Mizanda görünen tutarı 35.620,27 TL bulunacaktır.

2016 yılı içerisinde kur güncellemeleri zamanında yapılacak ve 31 Aralık 2016 itibariyle kur farkı hatalarına yer verilmeyecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup, 104 nolu hesabın fiili durumu yansıtmasının kur farklarından kaynaklandığı ifade edilmiştir.

104 Proje Özel Hesabının banka bakiyesine uymaması mali tablolarda 28.183,15 TL tutarında hataya neden olmaktadır.

BULGU 3: Tahsisli Taşınmazların Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi

Kurumun maddi duran varlıklarına ilişkin olarak yapılan incelemede; kuruma tahsis edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri, arsa ve araziler ile binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının bilanço hesapları itibariyle yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerine ait her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın nasıl çalıştırılacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Öte yandan Yönetmeliğin 172’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (5) numaralı alt bendinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Ayrıca, Yönetmeliğin „251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı’ başlıklı 174. maddesinin maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (6) numaralı fıkrasında,

“Tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.” *hükmü yer almaktadır.*

Yönetmeliğin „252 Binalar Hesabı’ başlıklı 176. maddesinin (1) numaralı fıkrasının a bendinin (7) numaralı fıkrasında ise,

“Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.” *hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, Üniversitenin Kesin Mizan ve Bilançosunun incelenmesi sonucunda söz konusu muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahsisli taşınmazların anılan Yönetmelik gereği envanter işlemi akabinde kayıtlı değerleri ile 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251.03 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252.03 Binalar Hesabı ile 500.12 Net Değer Hesabına, binaya ve yeraltı ve yerüstü düzenlerine ilişkin envanteri yapılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.13 Net Değer Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmemesi sonucunda 2015 yılı Bilançosunda kaydedilmeyen değerleri itibariyle hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili birimimiz olan Yapı ve Teknik İşleri Daire başkanlığımız Kurumumuza hazine mülkiyetinde olan Tahsisli Taşınmazların değer tespiti yapılmak üzere, Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğü ile yazışmalara geçmiş olup, değer tespitinden sonra Strateji Daire Başkanlığına bildirilmesine müteakip ilgili muhasebe kaydı yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevaptan, kuruma tahsis edilen, yeraltı ve yerüstü düzenleri, arsa ve araziler ile binaların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesine yönelik çalışmaların başlatılmış olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda 2016 yılında kayıtların yapılmaya başlanacağı beyan edilmişse de, yapılacak bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 121.115,24 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 114.690,38 TL olarak görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortismana tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

İlgili hükme göre, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında oluşan 6.424,86 TL'lik fark, 299 nolu hesabın Bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar az görünmesine, diğer taraftan yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet gideri yapılacağından Faaliyet Sonuçları Tablosunda da giderlerin yine bu tutar kadar olması gerekenden düşük gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Ziraat Fakültemize ait 294 Elden çıkarılacak Stoklardaki bir taşınır kayıttan meydana geldiği anlaşılan eksik amortisman tutarı, Bir nüshası ekte sunulan Muhasebe İşlem Fişi Maliye Bakanlığı say2000i otomasyon sisteminin 04.05.2016 tarih ve 20160000742 yevmiye numarası ile tutarın düzeltme kaydı yapılarak eksik olan 6.284,86 TL amortisman tutarı ayrılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka amortisman ayrıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Maddi Olmayan Duran Varlıklar için Hatalı Amortisman Ayrılması

Üniversite kesin mizan kayıtlarının incelenmesi sonucu maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmediği tespit edilmiştir.

04.11.2015 yılında yayımlanan Amortisman ve Tükenme Payları başlıklı 47 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında;

“Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL ’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.” *denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre satın alınan maddi duran varlıkların mali yıl sonunda % 100 amortisman tabi tutularak tamamen giderleştirilmesi gerekmektedir. Üniversitenin 2015 yılı bilançosu incelediğinde, 260 Haklar Hesabının 876.491,02TL, 264 Özel Maliyetler Hesabının 315.296,00TL, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının 35.218,60TL olduğu yıl sonunda $[(876.491,02TL+315.296,00TL)-35.218,60TL=]$ 1.156.568,42TL tutarında amortisman ayrılmadığı görülmüştür. Maddi olmayan duran varlıklar için hatalı amortisman ayrılması sonucu Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 1.156.568,42TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Maddi duran varlıklarda say2000 i sistemindeki taşınır kayıtlarının ilgili raporlarında 14.000,00 TL’ lik tutarlara her yıl sonunda mutlaka amortisman ayrılmaktadır. Ancak bunun üzerindeki tutarlarda say2000i sistemi tarafından otomatik olarak amortisman ayrılmaktaydı. Söz konusu Maddi olmayan duran varlıklarda bu tutarların üzerinde olduğu için sehven dikkat edilmemiş olup, Birer nüshaları ekte sunulan Muhasebe İşlem Fişleri, Maliye Bakanlığı say2000i otomasyon sisteminin 04.05.2016 tarih ve 20160000740- 20160000741 yevmiye numaraları ile düzeltme kayıtları yapılarak amortisman tutarları ayrılmıştır.” *denilmektedir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, maddi olmayan duran varlıklar

için bulguda konu edilen amortisman tutarının ayrıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda düzeltme kayıtlarının yapıldığı beyan edilmişse de 2016 yılında yapılan düzeltme kayıtlarının, 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Şırnak Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (104 Proje Özel Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Giderler (630 Giderler Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede Üniversite banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 21'inci ve 37'nci maddelerine göre, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmesi, bu talimatlardan yerine getirilenlerin ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına ve 102 Banka Hesabına alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ve 102 Banka Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 102 nolu hesabın alacak toplamının 172.620.513,52TL, 103 nolu hesabın borç toplamının 63.477.391,32TL, 108 nolu hesabın ise hiç kullanılmadığı, banka hesapları arası aktarmaların 102 borç ve 102 alacak şeklinde kaydedildiği görülmüştür. Netice itibarıyla, mali tablodaki rakamlar ve muhasebe işlemleri incelendiğinde banka hesapları arasındaki para aktarımlarında 108 ve 103 nolu hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz kasa işlemlerinin az olması ve bugüne kadar kampüsümüzün olmaması sebebiyle 3 ayrı binada hizmet verilmesi ile fiziki olarak yer olmaması nedeniyle vezne kurulmamış olup, işlemler direk banka aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı Merkezi Yönetim

Muhasebe Yönetmeliğinin 36. Maddesinin hesaba ilişkin işlemlerin 3 fıkrasında “ *Kasa fazlası paraların bankaya gönderilmesi ve bu tutarların bankaca tahsil edildiğinin anlaşılması üzerine bu hesap kullanılır.*” denilmektedir. Dolayısıyla kasadan bankaya herhangi bir nakit akışı olmadığı için kullanılmamıştır. 102 ile 103 hesaplarının eşit olmaması sebebi ise bugüne kadar yapılan işlemlerde vadesiz hesaptan vadeli hesaba veya vadeliden vadesiz hesaba para aktarılmalarında bankaya resmi yazı yazılıp, işlemin gerçekleşmesi akabinde 102-102 hesap kullanılmaktaydı. Bundan sonraki işlemlerimizde 102-103 hesabı kullanılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa yönelik öneri doğrultusunda banka hesapları arasındaki aktarımlarda 103 nolu hesabın kullanılacağı belirtilmiş olup, 108 no.lu hesabın kullanılmaması ile ilgili olarak ise; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 36. maddesinin 3'üncü fıkrası dayanak gösterilerek kasadan bankaya herhangi bir nakit akışının olmaması nedeniyle 108 nolu hesabın kullanılmadığı belirtilmiştir.

Ancak, 108 nolu hesap aynı zamanda adı geçen Yönetmeliğin 37. maddesinin 4'üncü fıkrasında belirtilen “*Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlar bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.*” hükmüne istinaden banka hesapları arasındaki ulusal para cinsinden para aktarımlarda da kullanılması gerekmektedir.

Bu itibarla, banka hesapları arasındaki aktarımlarda 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılması gerekmektedir. Bu gerekliliğe uyulmaması Üniversite Bilançosunun eksik bilgi üretmesine neden olmaktadır.

BULGU 2: İç Kontrol Sistemi Oluşturma Sürecinin Tamamlanmaması

a) Kurumda, iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

Kurum, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını hazırlamış ve üst yöneticinin onayı ile uygulamaya koymuştur. Eylem planı kapsamında iç kontrol sisteminin yapılandırılmasında Risk Değerlendirilmesi unsuru kapsamında iş tanımlarının ve iş

süreçlerinin çıkarılması, bu iş süreçlerinde çalışan personel tarafından risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve kontroller geliştirilmesine yönelik olarak çalışmalar henüz yapılmamıştır. Bu hususlar, iç kontrollerin belirlenmesindeki temel çalışmalardır.

Hazırlanmış olan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının Kamu İç Kontrol Rehberinde yer alan hususlar dikkate alınarak uygulanması ve özellikle Risk Değerlendirme çalışmasının bulguda belirtildiği gibi tamamlanması gerekmektedir.

b) Üniversite bünyesinde iç kontrol sistemine yönelik inceleme, değerlendirme, öneride bulunma ve danışmanlık hizmeti verme fonksiyonu olan iç denetim biriminin kurulmadığı ve norm kadroda yer alan boş 3 iç denetçi kadrosuna atama yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Üst Yöneticiler” başlıklı 11’inci maddesinde;

“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.”

“İç kontrolün tanımı” başlıklı 55’inci maddesinde;

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür”

“İç Denetim” başlıklı 63’üncü maddesinde;

“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. Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” *denilmektedir.*

Buna göre, iç denetim, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin önemli bir unsuru olup, iç kontrol sistemine yönelik inceleme, değerlendirme, öneride bulunma ve danışmanlık hizmeti verme fonksiyonu bulunmaktadır. Üniversitede iç denetim biriminin kurulmadığı, Üniversiteye 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği, ancak 2015 yılı itibariyle söz konusu iç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum Üniversitenin iç kontrol sisteminde zafiyete yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz 25.01.2012 yılında İç Kontrol Uyum Eylem Planını hazırlayıp, yürürlüğe koymuştur. 31 Aralık 2015 sonu itibariyle birimlerimizden alınan ve 6 ayda bir üst yöneticiye sunulan raporlarda süreklilik arz eden eylemlerin haricinde ve iç denetim birimi tarafından yapılacak denetim, kontrol vb. eylemlerin haricinde diğer tüm eylemlerin gerçekleşmiş olduğu görülmekte, bulguda bahsi geçen risk değerlendirmesinde ise eylem planında ön görülen risk envanteri her birimizce birim bazında hazırlanmıştır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum genelgesinin 5. maddesinde “Kamu İdarelerinin eylem planlarında öngördükleri eylemlerin tamamının gerçekleştirilmiş olması Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunun tam olarak sağlandığı anlamına gelmemektedir. 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat, İç Kontrol Sistemi ve işleyişinin düzenli ve sürekli olarak izlenmesini ve geliştirilmesini öngörmektedir.”

İç denetçimizin olmaması nedeniyle kurulamayan İç denetim birimi kurulana kadar İç kontrol izleme ve yönlendirme kurulu tarafından düzenli ve sürekli izlenip geliştirilecektir.

Üniversiteye 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği, ancak 2015 yılı itibariyle söz konusu iç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı sorulmaktadır. Personel Daire Başkanlığımızca 2015 yılı dâhil 3 ayrı defa ilana çıkıldığına ilişkin yazışma ve ilan metinlerinin

birer nüshaları ekte sunulmuştur. Ancak bu 3 ayrı ilanda da iç denetçi şartlarını taşıyan herhangi bir başvuru olmamıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmaların devam ettiği, İç Denetim Biriminin kurulması için İç Denetçilerin atanmasının beklenildiği belirtilmektedir.

Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar bir sonraki denetim döneminde dikkate alınarak gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

TUNCELİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 102 Bankalar Hesabının Alacak Toplamı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının Borç Toplamının Birbirine Eşit Olmaması

Tunceli Üniversitesinin 2015 yılı banka işlemleri üzerinde yapılan incelemeler neticesinde 102-Bankalar hesabı ile 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabı arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Bankalar hesabının işleyişini düzenleyen 19'uncu maddesinde “1) Banka hesap özet cetvelleri ile ödendiği veya ilgili hesaplara aktarıldığı bildirilen çek veya gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilir...” denilmektedir. Söz konusu yönetmeliğin 103 -Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabının işleyişini düzenleyen 22'nci maddesinde ise “Düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden, bankaca hak sahiplerine ödendiği veya ilgili hesaplara aktarıldığı banka hesap özet cetveliyle bildirilen paralar bu hesaba borç, 102-Banka Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yukardaki hükümlere bağlı olarak muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemeler neticesinde 102 Banka Hesabının alacak kaydı toplam tutarının 69.974.543,43 TL, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç kaydı toplam tutarının 70.635.388,72 TL olduğu tespit edilmiştir.. Hesapların birbirini tutmaması dolayısıyla, kurum mali tablolarında 660.845,29 TL'lik hata oluşmuştur.

Kamu idaresi cevabında; 102-Bankalar Hesabı ile 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesapları arasındaki uyumsuzluğun üç sebebi olduğu açıklanmıştır. Bu sebepler şu şekilde sıralanmıştır:

- 1-) Ödemelere onay verilirken 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabında gönderme emrinde çek numarasının sehven hatalı girilmesi nedeniyle düzeltme kaydı oluşturulurken eksik hesap çalıştırılması
- 2-) Birimlerden gönderilen ödemelerde 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabında ekonomik kodun sehven hatalı girilmesi ve bu hatanın daha sonra fark edilerek yapılan düzeltme kaydında eksik hesap çalıştırılması
- 3-) Firma ve kişilere yapılan ödemelerde IBAN ve isim uyumsuzluğundan kaynaklı paranın geri gelmesi nedeniyle oluşturulan kayıta eksik hesap çalıştırılması

Yapılan bu hatalı kayıtlar doğrultusunda söz konusu hesaplar arasında uyumsuzluk olduğu kabul edilmiş ve bu konuda daha dikkatli olunacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta bulguda sözü edilen hususun genel olarak muhasebe kayıtlarında yapılan düzeltmeler esnasında eksik veya hatalı kayıt yapılmasından kaynaklandığı ifade edilmiş olup bu konunun izlenmesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

BULGU 2: Bazı Yevmiye Kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine Uygun Şekilde Düzeltilmemesi

Tunceli Üniversitesi 2015 yılı hesaplarında hatalı bazı yevmiye kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe yönetmeliğine uygun olmayan şekilde düzeltildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde "Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır" denmektedir. Yine aynı Yönetmeliğin 532'nci maddesinde "Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu dâhil olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir." denilmektedir. Yönetmelikteki bu hükme rağmen Tunceli Üniversitesi ters kayıt yaparak düzeltmesi gereken işlemlerini iptal ederek yeni kayıt açmaktadır.

Yapılan incelemeler neticesinde 2015 yılı içinde yapılan 53 adet hatalı yevmiyenin kaydının söz konusu yönetmeliğe uygun şekilde düzeltilmediği ve bu yevmiyelerin boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Muhasebe kayıtlarındaki hatanın kabul edildiği ve bundan sonra

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan hükümlere uygun hareket edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi ile bulgu konusu hususta mutabakata varılmıştır. Bu hususun izlenmesine önümüzdeki dönemde devam edilecektir.

YALOVA ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Alt İşveren Çalışanlarının Kıdem Tazminatları İçin Karşılık Ayrılmaması

Kamu idarelerinde, hizmet alımları kapsamında alt yüklenicilerde çalışan işçilerinin haklarına yönelik olarak mevzuatta değişiklik yapılmış ve bu işçilerin kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü idarelere verilmiştir.

6552 sayılı Kanun ile 4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesinde değişikliğe gidilmiş olup alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunacağı hükmü getirilmiştir. Bu yeni düzenlemeye göre idarelerin; alt işveren işçisi olarak çalışanların kıdem tazminatlarının tahakkuk kaydının mali tablolarında gösterilmesi gereklidir.

Bunun için kullanılması gereken hesaplar 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı olup ödeneceği öngörülen kıdem tazminatlarına göre kullanılmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik”, 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarih göz önünde bulundurulduğunda, 2015 Mali Yılı Bütçesinin yürürlüğe girdiği 01 Ocak 2015 tarihinden daha sonraki bir tarihte uygulamaya konulduğu görülmektedir.

Hizmet alımı suretiyle alınan ve taşeron işçi olarak tanımlanan kişilere ödeme yapılmasıyla ilgili herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Bu nedenlerden dolayı, alt işveren çalışanlarının kıdem tazminatları için bütçede herhangi bir ödenek tahsis edilemediğinden, 372 ve 472 karşılık hesapları çalıştırılmamıştır.

Sonuç olarak 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı kullanılarak gerekli kıdem

karşılıklarının ayrılması ve mali tablolarda gösterilesi önerilir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projelerinden (BAP) Yapılan Alımların 150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmemesi

Üniversitenin Bilimsel Araştırma Projeler kapsamında yaptığı tüketim malzemesi alımlarının "150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabı"na kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 87'inci maddesine göre "150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı" kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır.

Belirtilen nedenlerle Üniversite'nin, Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında alımı yapılan tüketim malzemelerinin de "150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı"na kaydedilmesi gerekmektedir. Bu kaydın yapılmamış olması Üniversite'nin mali tablolarında hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin kullanımı, kayıt ve muhasebeleştirilmesi ile izlenmesi ve denetimi Üniversitemizde, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller'e göre gerçekleştirilmektedir. Söz konusu usul ve esasların 9. Maddesinin 2. Fıkrasında " Satın alınan dayanıklı taşınır, Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince taşınır işlem fişi düzenlenerek yükseköğretim kurumu envanterine alınır ve söz konusu taşınır, bunları kullanacak proje yürütücüsüne ya da belirleyeceği kişiye zimmetlenir. Tüketime yönelik mal ve malzemeler ise doğrudan proje yürütücüsünün kullanımına tahsis edilir." hükmü bulunmaktadır. Bu madde hükmü gereğince BAP özel hesabından satın alınan tüketim malzemeleri envanter kayıtlarına girmeden doğrudan proje yürütücüsünün kullanıma verilmekte ve giderleştirilmektedir. Bu nedenle, bilimsel araştırma projelerinin tüketime yönelik mal ve malzeme alımlarına 150 nolu hesapla ilişkilendirilmemektedir.

Sonuç olarak

Kurum cevabında; Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usullerin 9. Maddesinin 2 fıkrası hükmüne göre, bu alımlarla ilgili kayıtların 150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabına yapılmadığı ifade

edilmektedir.

Ancak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 87'inci maddesinde ; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Bilimsel Proje kapsamında alımı yapılan tüketim malzemelerinin bu hesaba kaydının yapılmaması üniversitenin mali tablolarında hataya neden olmaktadır. Mevzuatta bulunan bu karışıklığın giderilmesi için durumun Maliye Bakanlığına bildirilmesi uygun olacaktır.

BULGU 3: İç Kontrol Mevzuatı Gereklilerinin Yerine Getirilmemesi

Yalova Üniversitesi'nde, iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatı gereklilerinin henüz tam olarak yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda ve Maliye Bakanlığı'nca düzenlenen "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar"da, iç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre, üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden; harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumlu tutulmuşlardır. Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı ise, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden sorumludur.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nın gerekliliklerini tam olarak yerine getirmediği görülmekle birlikte kurum personeline ilişkin iç kontrol eğitiminin başlatılmış ve konunun benimsenmeye başlanıldığı gözlemlenmiştir. Bu bağlamda 2015 yılı iç kontrol eylem planı hazırlanmış, "Kurumsal Risk Yönetimi Stratejisine İlişkin Yönerge" çıkartılmıştır. İç kontrol izleme ve değerlendirme komisyonu kurulmuş görevler tanımlanmıştır. Ayrıca standartlar belirlenmiş olup, iş akışları da belirlenmiştir. Her birim bazında toplantılar yapılmış olup bilgilendirmeler yapılmıştır. Üniversitenin özellikle hizmet alımı ve kiralamalarına ilişkin olarak ön mali kontrol yapılmış olup, eksiklikler tespit edilmiş, ödeme yapılmadan eksiklerin giderilmesi yoluna gidilmiştir.

İşlemleri yürüten elamanların yetersiz sayıda olduğu gözlemlenmiş olup, bu kişilerin başka görevlerinin de olması nedeni ile iç kontrol işlemlerine yeterli zamanı ayıramadıkları görülmüştür.

Genel olarak kurumun iç kontrol standartları ve işlemlerini benimsediği görülmekle

birlikte, en büyük eksiklik iç denetim biriminin kurulmamış olması ve iç denetçi atamasının yapılmamasıdır.

Kamu idaresi cevabında; İç kontrol çalışmaları niteliği itibarıyla belli bir süreç alan çalışmalarıdır. Anglo-Sakson ülkeleri de dahil olmak üzere, ülkelerde iç kontrol çalışmalarının 3 ila 5 yıl arasında kurumda yerleştiği ve tam olarak uygulanabildiği sonucuna ulaşan birçok çalışma bulunmaktadır.

İç Kontrol ve Risk Yönetimi sisteminin Üniversitemizde tüm personeli kapsayacak şekilde birimler düzeyinde kurulması, sistemin izlenmesi ve İzleme ve Yönlendirme kuruluna raporlamada bulunulmasıyla İç Kontrolün tüm bileşenleri ve risk yönetiminin tüm unsurlarına yönelik çalışmalar tamamlanmış ve proje sona ermiştir. Hâlihazırda, İç Kontrol ve Risk yönetim sistemi kurulmuş olduğundan, çalışmalar büyük ölçüde tamamlanmıştır. Devam eden çalışmalar sistemin Üniversitemizde sürdürülebilir şekilde işletilmesi için Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı İç Kontrol Müdürlüğü tarafından, burada daha önce proje de görev almış yetkin personelce yürütülmektedir. Bu süreçte, iç kontrol ve risk yönetim sistemi izlenmekte, sistemde elde edilen çıktılar yetkili mercilere raporlanmakta ve Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca gerekli görülen diğer çalışmalar taraflarla katılımçılık sağlanarak yürütülmekte olup, çalışmalarda yetkin ve yeterli sayıda personel bulunmaktadır.

Diğer yandan Üniversitemizde İç Denetçi 15/02/2016 tarihinde atanmış ve 09 Mart 2016 tarihi itibarıyla görevine başlamıştır.

Sonuç olarak İç kontrol ile ilgili çalışmaların belli bir program dahilinde ilerlediği görüldüğünden ve iç denetçi atamasının da yapıldığı anlaşıldığından ilişilecek bir husus kalmamıştır.

TÜRK ALMAN ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Strateji Daire Başkanlığı ve Muhasebe Sistemi Dışında Açılan Banka Hesapları

Türk Alman Üniversitesinin banka hesaplarının incelenmesi sonucunda Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı'nın hesabı dışında Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı tarafından banka hesabı açıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir. Kanunun 49 uncu maddesine göre; 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.

Kanunun 61 inci maddesinde ise muhasebe hizmetinin; “gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri” olduğu belirtilmiş ve bu işlemlerin muhasebe yetkililerince yürütüleceği belirlenmiştir. Muhasebe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olduğu açıkça belirtilmiş; muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanların ise “muhasebe yetkilisi mutemedi” olduğu ve bunların doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Kanunun “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72 inci maddesinde de,

“Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz.

Yetkisiz tahsilât veya ödeme yapılması, kamu hizmeti karşılığında veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanması veya başka adlarla tahsilât veya ödeme yapılması hallerinde; söz konusu tutarlar, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan

alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir kaydedilir veya ilgililerine iade edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedilir. Ayrıca, bunlar hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yönden gerekli işlemler yapılır ”

hükmüne yer verilmek suretiyle bu husus üzerinde hiçbir tereddüte yer vermeyecek şekilde düzenlenmiş bulunmaktadır.

Aynı Kanunun iç kontrolün tanımı başlıklı 55 inci maddesinde ise: “İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür ” demektedir.

Buna göre, üniversite bünyesindeki fakülte, yüksekokul ve diğer birimlerin kurum bütçesi dışında kalacak şekilde banka hesabı açması, bu hesaplara tahsilat yapmak suretiyle para aktarması ve bu hesapları kullanarak bütçe dışı harcama yapması yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine aykırıdır. Öte yandan söz konusu bu durum kurumun mali tablolarında yer alması gereken bazı gelir ve giderlerin mali tablolarda yer almamasına neden olmakta ve mali tabloların güvenilirliğini zedelemektedir. Ayrıca bu şekilde açılmış olan hesapların varlığı, iç kontrol müessesesinin etkin çalışmasını da engellemektedir.

Yapılan incelemede, Türk-Alman Üniversitesinde ayrı tüzel kişiliği bulunmayan öğrenci işleri daire başkanlığı adına bankalarda hesap açılmakta, bu hesaplarda muhasebe yetkilisi dışındaki kişiler tarafından işlem yapılmakta ve bu hesaplar üniversitelerin mali tablolarında yer almamaktadır. Sınav giriş ücretleri ve bedel karşılığı yapılan bazı öğrenci hizmetlerinden elde edilen gelirler ayrı bir banka hesabında tutularak üzerinde hiçbir denetimin bulunmadığı bir mali alan oluşturulmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Bakanlar Kurulu Kararı ve Üniversitemiz senatosunca belirlenen lisans ve lisansüstü öğrencilerimizden kapsama girenler için katkı payı / öğrenim ücreti alınmaktadır. Söz konusu öğrenciler tarafından ödemeler yapılırken sehven fazla veya mükerrer ödemeler yapılmaktadır. Öğrenciler tarafından fazla yatırmış olduğu ödemelerin iadesi talep edilmektedir. Doğrudan ana hesabımıza kontrolsüz bir şekilde yatırılması durum da ise iade işlemleri sıkıntı yaşanacağı düşünülmektedir.

Bu nedenle, fazla ve mükerrer ödemelerin iadesi olduğu için net durum meydana çıkana

kadar bu hesap kullanılmakta, ödemelerin net durumu oluştuktan sonra ana hesaba devri yapılmaktadır. Bunun dışında söz konusu hesapta başka banka hareketi olmamakla birlikte, devir işlemi sonucu bakiye sıfırlanmaktadır. Bu hesap yabancı uyruklu öğrencilerimizin katkı payı ve öğrenim ücretleri yatırımları amacıyla kullanılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Üniversite bünyesindeki fakülte, yüksekokul ve diğer birimlerin kurum bütçesi dışında kalacak şekilde banka hesabı açması, bu hesaplara tahsilat yapmak suretiyle para aktarması ve bu hesapları kullanarak bütçe dışı harcama yapması bulgumuzda yer alan mevzuat hükümlerine aykırıdır. Ayrıca, bu şekilde açılmış olan hesapların varlığı, iç kontrol müessesesinin etkin çalışmasını da engellemektedir. Bu nedenle, üniversite bünyesinde yer alan birimlere yapılan ödemelerin bütçe içerisinde Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından açılan banka hesaplarına yatırılması, kontrol, red ve iade işlemlerinin de yine bu hesaplardan yapılması gerekmektedir. Söz konusu hususlara riayet edilmemesi nedeniyle, 2015 yılı bilançosunda yer alan 102 Banka Hesabı'nın tam ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türk Alman Üniversitesi'nin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102 Banka Hesabı) hesap alanı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Alınan Üniversite Bilgi Yönetim Sisteminin Sözleşme ve Teknik Şartname Hükümlerine Uymaması

Katip Çelebi Üniversitesi Rektörlüğü Döner Sermaye birimi tarafından geliştirilen ve yapılan bir protokolle Türk-Alman Üniversitesine bedelsiz verilen Üniversite Bilgi Yönetim Sisteminin sözleşme ve teknik şartname hükümlerine uymadığı görülmüştür.

Katip Çelebi Üniversitesi tarafından bedelsiz olarak üniversiteye verilen yazılımın kurulması ve çalışması amacıyla taraflar arasında 02.03.2015 tarihinde "Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi'nin Güncelleme ve Teknik Destek Alımı" adıyla 180.000,00 TL+KDV tutarında bağitlanan sözleşmenin başlama tarihi 01.04.2015 ve bitiş tarihi 31.12.2015'dir.

Yerinde yapılan incelemeler ve ilgili daire başkanlarıyla yapılan görüşmeler neticesinde; söz konusu yazılımın 16 adet modülü olduğu ve bu modüllerden sadece öğrenci bilgi sisteminin kullanıldığı, personel bilgi sistemine veri girişi yapıldığı ayrıca yeni kullanılmaya

başlandığı, BAP otomasyonu için eğitim alındığı, ilgili komisyon tarafından incelenerek mevzuata uygun hale getirmek için gerekli değişikliklerin yapıldığı ve yakın zamanda kullanılacağı ifade edilmiştir. Diğer yandan kalan 13 modülün ihtiyaç olmadığından kullanılmadığı bu yüzden söz konusu modüllerin çalışıp çalışmadığı veya kendi yapılarına uygun olup olmadığı bilinmemektedir. Nitekim söz konusu yazılımın alım aşamasında ilgili birimlerden oluşan teknik kabul komisyonunun oluşturulmadığı da anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun amacı 1 inci maddesinde "Bu Kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını..." olarak belirtmektedir.

Yukarıdan da anlaşılacağı üzere bedelsiz olarak alınan fakat birçok modülü üniversite yapısına uygun olmadığı için veya ihtiyaç olmadığından dolayı kullanılmayan söz konusu yazılıma 9 aylık bakım sözleşmesi bağlanması ve 180.000,00 TL+KDV ödenmesi kamu kaynaklarının makul, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmadığının göstergesidir.

Diğer yandan süresinde teslim edilmeyen hizmetin taraflarca yapılan sözleşmenin "Cezalar ve sözleşmenin feshi" başlıklı 12 inci maddesinde; *"Teknik şartnamede belirtilen maddelere uyulmaması halinde sözleşme bedelinin 0,05'i oranında ceza uygulanacaktır"* denilmektedir. Sözleşme bitim tarihi 31.12.2015 tarihi olduğu halde teknik şartnamede belirtilen tüm modüller ile birlikte çalışır bir biçimde Katip Çelebi Üniversitesi tarafından teslim edilmemesinden dolayı sözleşme bedelinin %5'i oranında ceza kesilmesi gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu yazılıma ait bakım ve güncellenme teknik destek hizmetinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/c maddesi kapsamında alındığı onay belgesinden görülmüştür. İlgili bent; *"Mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin, asıl sözleşmeye dayalı olarak düzenlenecek ve toplam süreleri üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınması."* olarak bahsetmektedir. Üniversitenin Kamu İhale Kanunu'nun 5 inci maddesinde belirtilen rekabet, saydamlık, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ilkelerine aykırı olarak 22/c maddesini kullanmak amacıyla önce yazılım bedelsiz alınmış daha sonra mevcut teknolojinin uyumu ve standardizasyonun sağlanması maksadıyla ve asıl sözleşmeye dayalı olarak işlem gerçekleştirilmiştir. Diğer deyişle muvazaalı bir işlem gerçekleştirilmiştir.

Yukarıdan da anlaşılacağı üzere üniversitenin ihtiyaçları ortaya konulmadan ve alım aşamasında ilgili teknik birimlerin görüşü alınmadan böyle bir yazılımın alınması üniversite için kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılması ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca yazılımı işin süresinde çalışır bir şekilde teslim edilmemesinden dolayı sözleşme hükümleri çerçevesinde ceza kesilmesi de gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İzmir Katip Çelebi Üniversite’sinin (İKÇÜ) geliştirdiği Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi (ÜBYS) incelenmeye başlanmıştır. Bilgi İşlem Daire Başkanı Yrd. Doç. Dr. Ahmet YILDIZ’ın olumlu görüşlerini içeren raporunu rektörlük makamına sunması neticesinde, Rektör, Rektör Yardımcısı ve Bilgi İşlem Daire Başkanı İzmir Katip Çelebi Üniversiteni giderek, program hakkında detaylı bilgi alınmıştır.

İzmir Katip Çelebi Üniversitesi bir devlet üniversitesi olması, bu projenin Kalkınma Bakanlığı desteklenmesi, ayrıca kendileri ile birlikte dört üniversitenin daha bu programı kullanması göz önünde bulundurularak Üniversite Bilgi Yönetim Sisteminin yapılan protokol sonucu program bedelsiz olarak kullanılması sağlanılmıştır.

Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi mantıksal olarak farklı kullanım modüllerine ayrılrsa da, yapısal olarak tek ve tümleşik bir sistemdir. Tercih sebeplerinden bir tanesini de bu oluşturmuştur, zira farklı firmalardan alınan farklı otomasyonların birbiriyle iletişiminin sağlanması çok zor ve maliyetli olmaktadır. Ayrıca, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi tarafından program modüller bazında kullanımına imkan vermemektedir.

Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi kullanan üniversitelere Kalkınma Bakanlığı tarafından kullanım desteği ve güncelleme bedeli olarak aylık 20.000 TL olmak üzere yıllık 240.0 TL ödenek tahsis edilmiş, (Ek-2016 Yılı Yatırım Programı) tahsis edilen bu ödeneğin İzmir Katip Çelebi Üniversite’sinin geliştirdiği Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi yıllık proje tutarından düşüldüğü söylenmektedir.

Sistem tam ve çalışır olarak Mayıs 2015’te sunucularımızda yüklenmiş ve kullanıma açılmıştır. Kurum içi süreçlerimiz, personel durumumuz ve hazırlıklarımız doğrultusunda modüller sırayla kullanılmaya başlanmaktadır.

Projenin bütçesini sağlayan Kalkınma Bakanlığı’nın tavsiyesi doğrultusunda hazırlanan bakım ve destek anlaşması modül bazında değil tüm sistemi kapsamaktadır. İKÇÜ sözleşme gereği sistem kurulumunu gerçekleştirmiş, taleplerimiz doğrultusunda eğitim ve destek hizmetlerini sunmuş, ek programlama gerektiren ihtiyaçlarımız için de karşılıklı mutabık kalınan takvimler dahilinde çalışmaktadır. Kamu zararından ziyade kamu yararı olduğu düşünülmekte ve sözleşme şartları hükümlerine uyulmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin gönderdiği cevabi yazıda; rektör ve bilgi işlem dairesi başkanına yazılımla ilgili bilgilendirme yapıldığı ve daire başkanının olumlu görüşü ve bunun yanında kalkınma bakanlığı destekli bir proje olması nedeniyle söz konusu yazılımın alındığı belirtilmiştir.

Ayrıca kurum tarafından gönderilen cevapta "Sistem tam ve çalışır olarak Mayıs 2015'te sunucularımızda yüklenmiş ve kullanıma açılmıştır. Kurum içi süreçlerimiz, personel durumumuz ve hazırlıklarımız doğrultusunda modüller sırayla kullanılmaya başlanmaktadır" denilmişse de yapılan fiili incelemede, ÜBYS'deki 16 modülden sadece 3 tanesinin çalıştığı tespit edilmiştir. Söz konusu yazılıma hala üniversite ihtiyaçlarına uygun bir format verilmeye çalışıldığı da görülmüştür. Buradan da anlaşılacağı üzere idarenin iddia ettiklerinin aksine söz konusu yazılımın ilk hali üniversite ihtiyaçlarına pek de uygun olmadığı açıktır.

Diğer yandan gelen cevabi yazıda, bakım ve destek anlaşması modül bazında değil tüm sistemi kapsadığı belirtilmiştir. Yukarıda da ifade edildiği üzere söz konusu yazılımın 16 modülünden 3 tanesi aktif olduğu bilinmektedir. O halde %80'i çalışmayan bir sistem için 9 ay boyunca aylık 20.000 TL+KDV tutar ödenmesi kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli kullanılmadığının açık bir göstergesidir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Türk Alman Üniversitesi tarafından kiraya verilen kantin alanına ilişkin işlemin mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün "Taşınmazlara İlişkin İşlemler" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısıyla "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" ihdas edilmiştir. Buna göre; kiraya verilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 nolu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 nolu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 nolu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 nolu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990,993 ve 999 nolu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Yapılan incelemede Üniversitenin DOYAŞ Yemek Gıda ve Ser. Hiz. San. Tic.A.Ş. ye 16.09.2013-16.09.2015 dönem ve 7.920,00 TL kira bedel ve 18.09.2015-18.09.2016 dönem

ve 7.800,00 TL kira bedel ile kantin alanı olarak kiraladığı yer için toplam kira gelirleri ve taşınmaz kayıtlı değeri için yukarıda belirtilen nazım hesapların kullanmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz kiralamalarına ilişkin olarak kiralanan yer ve kira gelirlerinin, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bilgi verme ve izleme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplar ile muhasebeleştirilmemesi nedeniyle kiralama itibariyle 993 nolu hesabın borç toplamı 31.560,00 TL alacak toplamı 25.710 TL ve 999 nolu hesapta da tersi işlemle aynı tutarda, taşınmazın idarece tespiti henüz yapılamayan kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz tarafından kantin alanı olarak 20 m bir mekan sözleşme imzalanarak kiraya verilmiş, kira bedelleri 120 no.lu hesaplarda takip edilmektedir. Bundan sonra kira gelirlerimiz ayrıca Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarihli genel yazısında belirtilen nazım hesaplara alınarak takip edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevaptan, kira gelirlerinin Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarihli genel yazısında belirtilen nazım hesaplara alınarak takip edileceği anlaşılmıştır.

Ancak, söz konusu işlemlerin 2015 yılı içinde tamamlanmaması nedeniyle mali tablolarda yer alan 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesaplarının borç ve alacak toplamlarında 23.460,00 TL ve 17.790,00 TL’lik hatalara ve taşınmazın idarece tespiti henüz yapılamayan kayıtlı değeri itibariyle de 990 ve 999 nolu hesaplarda hataya neden olunmuştur. Söz konusu hataların düzeltilip düzeltilmediğine ilişkin kontrol işlemlerine, denetim sonuçlarını izleme faaliyetleri sırasında devam edilecektir

Bulgumuzda borç ve alacak hata tutarları 16.09.2013-16.09.2015 kira döneminin sehven 2 yıl yerine 3 yıl olarak alınması sonucu, 23.460,00 TL ve 17.790,00 TL yerine 31.560,0 TL ve 25.710,00 TL olarak belirtilmiştir.

BULGU 3: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversitenin hizmet alımı suretiyle istihdam edilen işçileri için kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirmediği görülmüştür.

08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı R.G. de yayımlanan Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesinde, hizmet

alımı suretiyle alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının doğrudan işçinin banka hesabına yapılacağı belirtilmiştir. Diğer taraftan, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 331 inci maddesinde ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. Buna göre; faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıklar bu hesaba alacak, 630 nolu hesaba borç, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmesi, akabinde ödenen kıdem tazminatı tutarlarının ise anılan yönetmeliğin 284' üncü maddesi gereği bir taraftan 372 nolu hesaba borç, 103 nolu hesaba veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerekirdi.

Bu husus, 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporu ile birlikte “2015 yılı Denetiminde İzlenecek Hususlar” başlığı altında Üniversiteye gönderilmiştir. Yapılan incelemede bu hususun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında istihdam edilen işçiler için anılan muhasebe yönetmeliği düzenlemelerine göre muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ilgili hesaplara kaydedilmiş olmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemizde hizmet alımı suretiyle istihdam edilen işçileri için 31.12.2015 tarihi baz alınarak Kıdem Tazminat Karşılıkları ilgili hesaplara kaydedilecektir. 2016 yılı sonu itibariyle Kıdem Tazminat Karşılıkları güncellenerek ilgili hesaplara aktarılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda, hizmet alımı suretiyle istihdam edilen personellere ait kıdem tazminatlarının 31.12.2015 tarihi baz alınarak 2016 yılı içerisinde ilgili hesaplara kaydedileceği belirtilmiştir. Ancak, söz konusu hususa yönelik 2016 yılında yapılacak olan düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 4: Stratejik Plan ve Performans Programının Hazırlanmaması

Üniversitede 2015 yılına ilişkin olarak stratejik plan ve performans programı hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 9 uncu maddesiyle, kamu idarelerine stratejik plan ve performans programı hazırlama ve bütçelerini de stratejik

planlardaki misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu performans esasına dayalı olarak hazırlama yükümlülüğü getirilmiştir.

Adı geçen kanunun yukarıda belirtilen hükmü ile “Faaliyet Raporları” başlıklı 41 inci maddesine ve Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre üniversite tarafından stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun hazırlanması ve bunların kurum web sitesinde yayınlamak suretiyle kamuoyuna duyurulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Stratejik Plan çalışmaları 2015 yılı sonunda tamamlanmış olup, 2016-2020 dönemi stratejik planımız hazırlanmıştır. 2015 yılı stratejik planımız bulunmadığından Performans Programı hazırlanamamıştır” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2015 yılı stratejik planı bulunmadığından Performans Programı hazırlanamadığı, 2016-2020 dönemi stratejik planının hazırlandığı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından yapılan çalışmalar bir sonraki denetim döneminde kontrol edilerek gerekli değerlendirmeler yapılacaktır

BULGU 5: Bankacılık işlemlerinde Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği Hükümlerine Uyulmaması

Türk Alman Üniversitesi ile Türkiye Halk Bankası A.Ş Kuyubaşı/İstanbul şubesi arasında vadeli ve vadesiz mevduat hesabı açtırma ve diğer bankacılık işlemleri kapsamında bağtlanan 10.12.2011 tarihli protokol hükümleri aynı şartlarla uzatılmak sureti ile Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği Hükümlerine uyulmadığı tespit edilmiştir.

11 Eylül 2013 tarih ve 28762 sayılı Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinin 5 inci maddesinin 2 nci fıkrasında Genel Bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki kurumların mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda açtıracakları hesaplar ile değerlendirecekleri belirtilmiştir. “Diğer Menfaatler” başlıklı 7 inci maddesinde ise kurumların mali kaynaklarının değerlendirilmesi kapsamında faiz veya kâr payı dışında aynı ya da nakdi herhangi bir menfaat temin edemeyecekleri ifade edilmiştir. Söz konusu hüküm ilk olarak 2012 yılında Tebliğe işlenmiş ancak bu tarihten önce yapılan protokollerin aynen devam edeceği düzenlenmiştir.

Taraflarca 2011 yılında bağtlanan protokolün “Diğer Hususlar” başlıklı 13 üncü maddesinde sözleşmenin 2 yıl süre ile geçerli olduğu, ancak taraflardan birinin sözleşmenin sona ermesinden bir ay öncesine kadar yazılı fesih ihbarında bulunmadığı sürece protokolün aynı şartlarla bir yıllık süre için uzayacağı belirtilmiştir. Bu protokole 22.02.2011 tarihinde ek

bir protokol düzenlenerek, protokolün 4 üncü maddesi ile Üniversiteye bir adet AUDI A6 2.0 TDI marka araç tahsisi ve aylık 300 litre benzin verilmesi öngörülmüştür. Söz konusu protokolün süresi 22.02.2014 tarihinde sona eriyor olmasına rağmen ana protokolün 13 üncü maddesi gereğince birer yıllık sürelerle uzatılmış ve 2015 yılında da uygulamaya devam edilmiştir. Halk Bankası Kuyubaşı şubesinden denetim ekibince alınan 15.10.2015 tarih ve 626 sayılı yazı ile bu protokol hükümlerinin yürürlükte olduğu teyit edilmiştir.

Ek protokol ile adı geçen Banka tarafından Üniversiteye sağlanan ve tamamen bütçe disiplini dışında bırakılan araç ve benzin menfaati, Kamu Haznedarlığı Tebliğinin kurumların mali kaynaklarının değerlendirilmesinde faiz veya kar payı dışında aynı ya da nakdi herhangi bir menfaat temin edemeyecekleri hükmüne aykırılık teşkil etmektedir. Aynı hüküm 11 Eylül 2013 tarih ve 28762 sayılı tebliği yürürlükten kaldıran 18 kasım 2015 tarih ve 29536 sayılı Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinde de tekrar edilmiştir.

Sonuç olarak üniversitenin, Kamu Haznedarlığı Tebliği hükümlerine göre 2012 yılından itibaren mevcut protokolü devam eden yıllara aynı hükümler ile uzatmak suretiyle uygulamak yerine ilgili protokollerde tebliğ hükümlerine uygun olarak düzenleme yapması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz ile Türkiye Halk Bankası A.Ş. Kuyubaşı Şubesi arasından Banka aracılığı ile gerçekleştireceği ödeme, havale, EFT v.b. her türlü bankacılık işlemleri ile ilgili vadeli ve vadesiz mevduat hesabı işlemleri için 10.02.2011 tarihinde protokol imzalanmıştır.

Üniversitemiz yeni kurulmuş olması nedeniyle Rektör makam aracı bulunmadığından 22.02.2011 tarihinde 3 yıllık ek protokol yapılmış olup, protokol gereği banka tarafından Üniversitemize AUDI A6 2.0 TDI markalı araç tahsis edilmiştir. Protokolün süresi 22.02.2015 tarihinde sona ermiştir. Bu tarihten itibaren banka da bulunan nakit hesaplarımız Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği Hükümlerine göre değerlendirilmiştir.

Üniversitemiz 2015 yılı bütçesinde yer alan rektör makam aracı satın alma işlemlerine 20.01.2015 tarihinde başlanmış gerekli işlemler yapılarak 23.11.2015 tarihinde araç teslim alınmış olup söz konusu araç bankaya iade edilmiştir. Protokolün süresi sona ermesine rağmen resmi araç satın alınıncaya kadar aracın kullanılmasına banka tarafından izin verilmiştir.

Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği Hükümleri doğrultusunda Türkiye Halk Bankası A.Ş. Kuyubaşı Şubesi ile 19.10.2015 tarihinde 3 yıllık süreli yeniden protokol imzalanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle; üniversitenin kuruluş aşamasında olması nedeniyle resmi faaliyetler için gerekli olan taşıt alımının yapılamadığı, söz konusu taşıt ihtiyacının Türkiye Halk Bankası ile yapılan protokolle giderildiği, kurumun ihtiyacı olan taşıt alımına 20.01.2015 tarihinde başladığı ancak taşıt tesliminin 23.11.2015 tarihinde yapılabildiği, banka ile protokolün 22.02.2015 tarihinde sona erdiği ancak banka tarafından söz konusu protokolün süresi sona ermesine rağmen resmi araç teslimi yapılmaya kadar araçların kullanılmasına izin verildiği, 19.10.2015 tarihinde aynı banka ile 3 yıllık protokol imzalandığı ve bu tarihten itibaren banka ile yapılan iş ve işlemlerin Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği Hükümlerine uygun olduğu belirtilmiştir.

Yapılan değerlendirmede, yapılan uygulamanın mevzuata uygun olarak düzeltildiği kanaatine varılmıştır. Ancak söz konusu hususun yapılacak olan denetimlerde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 6: İç Kontrol Sisteminin Kurulmasına Yönelik Çalışmaların Başlatılmaması

A) Türk Alman Üniversitesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili ikincil düzenlemeler gereğince yapılandırılması gereken İç Kontrol Sistemi çalışmalarının başlatılmadığı tespit edilmiştir.

Adı geçen Kanunun “İç kontrolün tanımı” başlıklı 55 inci maddesinde (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) aynen:

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” hükmü yer almaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların “İç Kontrol Standartları” başlıklı 5 inci maddesinde ise; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak

koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” *hükmi yer almaktadır.*

Bu hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedür ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarının 31.12.2008 tarihine kadar tamamlanması, söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak üzere idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin alınması istenmiştir.

Yine Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesinin 12 inci maddesinde; Eylem planlarını Maliye Bakanlığına göndermeyen kamu idareleri ile eylem planlarını yeniden hazırlayacak kamu idarelerinin genelgede yer alan açıklamalar doğrultusunda en geç 31.12.2014 tarihine kadar Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde hazırlayacakları Eylem Planlarını üst yöneticinin onayını müteakip on iş günü içinde Bakanlığa göndermeleri istenmiştir.

Türk Alman Üniversitesinde iç kontrol sistemine yönelik olarak yapılan incelemede:

-İç kontrol çalışmalarının başlatılmasına ilişkin bir duyuru yapılmaması,

-İç kontrole yönelik herhangi bir eğitim çalışmasının verilmemesi,

-Mevcut İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı bulunmaması,

-Üst yönetimin onayı ile oluşturulmuş bir “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu”nun olmaması,

-Personelin görev, yetki ve sorumluluğuna yönelik çalışmaların bulunmaması,

Gibi iç kontrole yönelik temel yasal çalışmaların yapılmadığı tespit edilmiştir.

Gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse bu Kanuna dayanılarak Maliye Bakanlığınca düzenlenen İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda; İç kontrol sistemi ile ilgili yetki ve sorumluluklar tanımlanmıştır. Buna göre,

-Üst yöneticiler, yukarıda bahsedilen iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden,

-Harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere

ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden,

-Strateji Geliştirme birimi ise iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesinden, İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sistemi işleyişinin yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporları dikkate alarak en yılda bir olmak üzere düzenli olarak izlenmesi, değerlendirilmesi ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanmasından sorumludur.

B) 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince oluşturulması gereken İç Denetim Birimi Oluşturulmamıştır

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç denetim, iç kontrol sisteminin bir unsuru olarak düzenlenmiştir. Bu Kanun' un 63 üncü maddesinde "İç denetim", 64' üncü "İç denetçinin görevleri" düzenlenmiştir. Ayrıca İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul Ve Esaslarda iç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır. Kurumlarda iç denetim birimi oluşturulmadan iç kontrol sisteminin olması gerektiği şekilde işlerlik kazanması mümkün değildir.

Kuruma 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas olunmuş ancak hiç bir atama yapılmamıştır.

Mevzuatın öngördüğü şekilde, boş olan iç denetçi kadrolarına atama yapılması, iç denetim biriminin oluşturulması ve iç denetim faaliyetlerine başlanması gerekmektedir.

Sonuç olarak Türk Alman Üniversitesinde üst yönetici sorumluluk ve gözetiminde, iç kontrol sisteminin 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde yapılandırması ve bu sistemin önemli bir unsuru olan iç denetim biriminin oluşturulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemize 2015 yılında İç Denetçi olarak başvuru yapan adaylar arasından bir personel seçilecek nakil işlemlerine başlanmış, ancak ilgili adayın vazgeçmesi nedeniyle 2015 yılı içinde İç Denetçi ataması yapılamamıştır. 2016 yılı içinde İç Denetçi atamasının yapılması planlanmaktadır

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında 2016 yılında iç denetçi ataması yapılmasının planlandığını belirtmiş, ancak bulgumuzun a) fıkrasında belirtilen iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının başlatılmasına ilişkin her hangi bir bilgi sunmamıştır.

İç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının üst yönetici sorumluluk ve gözetiminde başlatılması 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde hukuki bir gerekliliktir.

Kamu idaresi tarafından iç kontrol sistemine yönelik yapılacak çalışmalar ve iç denetçi atanması hususları bir sonraki denetim döneminde kontrol edilerek gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İzlenmesi İçin 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Kurum mali tabloları incelendiğinde, kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi amacıyla 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

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

"Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

i) ihtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz...." *denilmektedir.*

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 291'inci maddesinde; ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesinde 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının, 342'inci maddesinde de; uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı düzenlenmiştir.

01.09.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6552 sayılı Kanun ile kamu kurum ve kuruluşlarında taşeron firmalar aracılığı ile çalışan personelin kıdem tazminatlarının asıl işveren olan kamu kurumlarınca ödenmesi için yasal düzenleme yapılmıştır. Bu nedenle Eylül 2014 tarihinden itibaren kamu kurumlarında bu şekilde çalışan personelin kıdem tazminatları ödeme yükümlülüğü de kamu kurumlarına aittir.

Kıdem tazminatı için karşılık ayrılması, ihtiyatlılık ilkesi ve kurumun kıdem tazminatı yükümlülüğünün bilmesi açısından gerekli olup, ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak kurum hesaplarında yer almaması dolayısıyla mali tabloları doğru veri üretmemiş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; İlgili birim tarafından gerekli işlemlerin yapılarak kıdem tazminatı karşılıklarının kaydedileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için gereken kayıtların yapılacağı bildirilmiş olup, konunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BURSA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversitede, 2015 yılında geçici kabulü yapılan binaların 31.12.2015 tarihine kadar ilgili hesaplara aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “hesabın işleyişi” başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde aynen,

“Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” *denilmiştir.*

Buna göre, muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Geçici kabulü 2015 yılı içerisinde yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin ilgili hesaplara aktarılmaması sonucunda mali tablolarda toplam 28.539.054,37 TL hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitede, 2015 yılı sonu itibarıyla geçici kabulü yapılan binalardan ilgili hesaplara alınmayanlara ilişkin olarak 2016 yılı içerisinde 4.661.281,50 TL'lik tutar “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” ile “Taşınır Mal Yönetmeliği” hükümleri çerçevesinde ilgili hesaplara alınmış olup 23.877.772,87 TL'lik tutara ilişkin envanter çalışmaları devam etmekte olup ilgili kayıtlara alınacaktır. Sonraki

yıllarda da zamanında ilgili hesaplara alınması için gerekli hassasiyet gösterilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 2: Satın Alınan Binalara İlişkin Tutarların İlgili Hesapta İzlenmemesi

Satın alınmak suretiyle elde edilen binalara ilişkin tutarlar, ilgili oldukları varlık hesaplarına alınarak mali tablolarda gösterilmemiş, 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 175'inci maddesinde 252 Binalar hesabı ile ilgili olarak "Bu hesap, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

İstanbul Medeniyet Üniversitesinin 2015 yılı içerisinde alımı gerçekleştirilen „Prefabrik T ve I Binalarının Alım İşi’ 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmektedir. Söz konusu binaların alımı için toplam 236.000 TL bütçe gideri gerçekleşmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin hükümlerden hareketle yatırımlara ilişkin ödemeler toplamının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından alınarak ilgili maddi duran varlık hesabı olan 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi ve yılsonunda amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *Satın alma suretiyle edinilen binanın bütünleyici unsurlarından olmayan taşınır kapsamındaki tesisler ile diğer büro makine ve malzemelerinin de yer alması nedeniyle yapılmakta olan yatırımlar hesabına alınmış olup "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" ile "Taşınır Mal Yönetmeliği" hükümleri çerçevesinde ilgili hesaplara alınması çalışmalarını devam etmekte olup sonraki yıllarda satın alma suretiyle edinilen binaların yıl bitmeden ilgili hesaplara alınması için gerekli hassasiyet gösterilecektir.*

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istirak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

BULGU 3: Verilen Depozito ve Teminatların Giderleştirilmesi

İstanbul Medeniyet Üniversitesinin elektrik aboneliği için ödemiş olduğu depozitoyu 126 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydetmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 60'ıncı maddesine göre "126 Verilen

depozito ve teminatlar hesabı”, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

Aynı Yönetmelik’in hesabın işleyişi başlıklı 61’inci maddesinde de; Bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Üniversitenin elektrik için ödemiş olduğu depozito bedelinin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına kaydedilmesi gerekirken tamamının abone bedeli içinde bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bunun sonucunda mali tablolarda 51.882 TL hataya sebep olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz tarafından 2016 yılı içerisinde ödenen güvence bedelleri bir yıldan daha uzun süreli olacağından 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabında izlenmesine başlanılmış olup bulguda belirtilen ödemeden ise 51.379,40 TL’si güvence bedeli olarak ilgili kayıtlara alınmıştır. (Ek-12) (Aradaki farkın ise güvence bedeli haricinde diğer bağlantı bedelleri olarak ödendiğinden bulguda belirtilen tutarın tamamı ilgili hesaplara alınmamıştır.) Sonraki yıllarda da gerekli hassasiyet gösterilecektir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza istihak etmekte olup, ilgili muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi belirtilmiştir. İzleyen yıl denetimlerinde konuya ilişkin denetim ekiplerince gerekli takip yapılacaktır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Medeniyet Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Binalar, Verilen Depozito ve Teminatlar ile Yapılmakta Olan Yatırımlar hesapları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversitenin TOKİ İle Yapılan Protokoldeki Yükümlülüklerini Yerine Getirmemesi

Toplu Konut İdaresi Başkanlığı(TOKİ) ile 30.12.2013 tarihinde on adet inşaat için protokol yapılmasına ve 10.000.0000 TL avans verilmesine rağmen henüz hiçbir inşaatın başlamamış olduğu, sadece bir inşaat için ihale tarihi açıklandığı görülmektedir.

TOKİ ile yapılan protokole göre inşaatların başlayabilmesi için Üniversitenin yükümlülükleri bulunmaktadır. Bu yükümlülükler:

- Üniversite, inşaat alanına ait varsa mevcut altyapı projelerini, yerleşim planını, alana ait mevcut hali hazır haritaları, imar planı, tapular ve kesin projeler ile gerekli tüm belge ve bilgileri TOKİ'ye verecektir.
- Protokol konusu işe ait tüm imar planlama işleri, alana hizmet sağlayacak ulaşım ve altyapı güzergahlarına ilişkin imar planı ve mülkiyet sorunları vb. konularla ilgili her türlü hukuki ve teknik problemlerin giderilmesi Üniversitenin sorumluluğundadır.
- Üniversite tüm haritacılık işleri, imara esas zemin etüdü, sondaj çalışmaları ve imar planlama işlerini tamamlayarak planların ilgili kurum ve kuruluşlarca onaylanmasını sağlayacaktır.
- Üniversite ihale öncesi tüm teknik altyapı deşarj ve bağlantı noktalarının belirlenmesi ile ilgili olarak ilgili tüm kurum ve kuruluşlara karşı gerekli iş ve işlemlerden sorumlu olacaktır.
- Üniversite mimari projeler için ilgili kişi, kurum ve kuruluşların muvafakat alarak TOKİ'ye verecektir.
- Tüm projelerin TOKİ ve Üniversite tarafından uygun görülmesinden sonra TOKİ ihale çalışmalarını başlatacaktır.

Protokol kapsamındaki inşaatlar şunlardır:

- 1- Eğitim Bilimleri Fakültesi
- 2- Siyasal Bilgiler Fak.
- 3- Edebiyat Fak.
- 4- Turizm Fak.
- 5- Yemekhane
- 6- Mühendislik ve Mimarlık Fak.
- 7- Hukuk Fak.
- 8- Merkezi Laboratuvar
- 9- Medikal Merkez
- 10- Kapalı Otopark

Bu inşaatların hiçbirisine başlanılmamış olup, sadece Merkezi Laboratuvar için ihale tarihi açıklanmıştır. (28.03.2016)

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılması sorumluluğu çerçevesinde protokol kapsamındaki inşaatların başlaması ve bir an önce hizmete girmesi için Üniversitenin yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Üniversitemiz ile Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Başkanlığı (TOKİ) arasında yapılan protokol kapsamında TOKİ kampüs alanına ilişkin mastır planını hazırlanmış ve hazırlanan plan Kalkınma Bakanlığına gönderilmiş olup onay beklenmektedir. Ayrıca Merkez Laboratuvar inşaatı uygulama projesi ile inşaatı ihalesi yapılmış olup protokol kapsamında takip edilmektedir.

Sonuç olarak Mastır planı Kalkınma Bakanlığına 2016 yılında gönderilmiştir. TOKİ ile protokol yapılmasından itibaren 2 yıldan fazla zaman geçmesine rağmen hünüz fiilen başlamış bir inşaat bulunmamaktadır. Üniversite prefabrik binalarda zor koşullarda hizmet vermektedir.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılması sorumluluğu çerçevesinde protokol kapsamındaki inşaatların başlaması ve bir an önce hizmete girmesi için Üniversitenin yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekmektedir.

İZMİR KATİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversitelerin İhtiyaçlarını Karşılacak Özgün Nitelikteki Yazılım İşinin Üçüncü Kişilere Gördürülmesinin İçerdiği Riskler ve Ortaya Çıkan Eserin Fikri Mülkiyet Hukuku Kapsamında Korunmaması

İzmir Katip Çelebi Üniversitesi bilgi yönetim sistemi yazılım projesinde 2015 yılı sonu itibarıyla idari ve akademik süreçlerin yönetiminde kullanılan 26 farklı modül hizmete alınmış durumdadır. Söz konusu proje kapsamında 2015 yılı sonu itibari ile toplamda 5.864.413,66 TL harcama yapılmıştır. 02.07.2013 tarihinde 2013/64642 ihale kayıt numarası ile gerçekleştirilen Proje Bazlı İşlerde Yazılım Hizmeti Alımı ihalesi sonucu Bilgisayar Yazılım Donanım Şirketi ile 26.07.2013 tarihinde imzalanan sözleşme kapsamında 01.08.2013-31.12.2014 tarihleri arası hizmet alımı yöntemi ile proje faaliyetleri devam ettirilmiştir.

Türkiye'deki üniversitelerin; özellikle yeni kurulan devlet üniversitelerinin, idari ve akademik ihtiyaçlarını çözecek kapasitede olması hedeflenen bu nitelikteki özgün bir bilgi yönetim sistemi yazılım projesi kapsamında ortaya konulan eserin, üniversite haricindeki kişilerin eline geçmesi, başkaları tarafından kullanılması veya başka firmalar tarafından başka

üniversitelere satılması riski her daim mevcuttur. Söz konusu riski bertaraf etmek üzere yazılım hizmetinin alınmasına ilişkin şartname ve sözleşmelere, ortaya çıkacak bilgisayar programına; ki söz konusu program 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliğindedir, ilişkin her türlü fikri mülkiyet hakkının idareye ait olacağına dair yer alan hükümlerin yeterli olamayabileceği göz ardı edilmemesi gereken bir risktir. Nitekim yukarıda belirtilen dönemler itibari ile söz konusu yazılımın geliştirilmesi aşamasında İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi'ne hizmet veren Bilgisayar Yazılım Donanım firmasının benzer mahiyetteki bir yazılımı Atatürk Üniversitesine 2014/106489 sayılı ihale kayıt numarası ile 09.10.2014 tarihinde gerçekleştirilen ihale neticesinde 2.648.599,00 TL bedelle satmayı taahhüt ettiği EKAP kayıtlarından anlaşılmaktadır. Bu bağlamda, Kalkınma Bakanlığının desteği ile İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesince yazdırılan söz konusu bilgisayar programına ilişkin hukuk düzeni tarafından korunma altına alınan maddi ve manevi tüm hakların korunması noktasında 5018 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesi kapsamında Rektör üst yönetici sıfatı ile kamu kaynaklarının kayıp veya kötüye kullanımının önlenmesinden ve 2547 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin son fıkrası gereği bu anlamda yerine getirilmesi gereken idari gözetim ve denetimin yapılmasında birinci derecede yetkili ve sorumludur. Üniversiteye ait söz konusu hukuki hakkın korunması ve gözetilmesi noktasında gereken hassasiyetin gösterilmesi gerektiği belirtilen düzenlemelerin açık bir gereğidir.

İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi tarafından hizmet alımı suretiyle geliştirilen söz konusu bilgisayar programının tüm fikri mülkiyet hakları, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu gereği Üniversiteye aittir ve söz konusu Kanun kapsamında bahse konu eser üzerinde manevi ve mali hakları bulunmaktadır. Manevi hakları arasında eserde değişiklik yapılmasını önleme hakkı; mali hakları arasında da eseri işletme, çoğaltma ve yayma hakkı bulunmaktadır. Eser sahibinin haklarına bir tecavüz olduğunda hak sahibi ilgili mevzuat kapsamında hukuk ve ceza davaları açmaya yetkili iken ve ikinci paragrafta belirtildiği üzere Üniversitenin bahse konu haklarına kuvvetle muhtemel bir tecavüz vaki iken ve Üniversitenin yetkili organları bu durumdan haberdar iken Üniversitenin yukarıda belirtilen yetkili organlarının bu konuda herhangi bir işlem başlatmamış olmasının Üniversitenin menfaatlerinin korunması noktasında önemli bir eksiklik ve hatta hukuka aykırılık olduğu değerlendirilmektedir.

Ayrıca, proje kapsamında yapılan harcamalar 2015 yılına kadar 260 nolu Haklar Hesabında izlenmekte iken 2015 yılında 630 Giderler Hesabına kaydedilmiştir. Oysaki Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin haklar hesabını düzenleyen 194'üncü maddesi;

”260 Haklar hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 194- (1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır." şeklindedir.

Dolayısıyla yukarıda da belirtildiği üzere söz konusu proje faaliyetleri sonucu ortaya çıkan bilgisayar programı üzerinde yine yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde hukuk düzeni tarafından Üniversiteye tanınan belli bazı hakların doğması nedeniyle bahse konu proje kapsamında yapılan harcamaların 260 nolu haklar hesabına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Netice itibari ile proje kapsamında 2015 yılında yapılan hizmet alımları dolayısıyla ödenen 1.967.880,90 TL'nin 260 nolu Haklar hesabı yerine 630 Giderler Hesabına kaydedilmesi sonucu Üniversitenin yıl sonu bilançosunda Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubunda yer alan 260 nolu Haklar hesabının belirtilen tutar kadar hatalı gösterildiği anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi kapsamında 02.07.2013 tarihinde 2013164642 ihale kayıt numarası ile gerçekleştirilen Proje Bazlı İşlerde Yazılım Hizmeti Alımı ihalesi sonucu Bilgisayar Yazılım Donanım Şirketi ile 26.07.2013 tarihinde imzalanan sözleşme kapsamında 01.08.2013-31.12.2014 tarihleri arası hizmet alım yöntemi ile proje faaliyetleri gerçekleştirilmiştir. İhale kapsamında alınan personeller İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Balatçık kampüsünde istihdam edilmek suretiyle Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi yazılımını gerçekleştirmişlerdir. Yazılım geliştirme aracı (Team Foundation Server) üzerinde belirlenen aylık iş takvimi üzerinden ihale kapsamında alınan personeller yine yazılım geliştirme aracı (Team Foundation Server) üzerinde yazılım geliştirmişlerdir. Aylık tamamlanan işler yine aylık hakedişlerle yapılan kontroller neticesinde kabul alınmış ve kabullere istinaden ödemeler firmaya aylık olarak yapılmıştır. 2015 Sayıştay Denetim Raporunda belirtildiği üzere, Üniversitemize hizmet veren Bilgisayar Yazılım Donanım firmasının benzer mahiyetteki bir yazılımı Atatürk Üniversitesine 201/106489 sayılı ihale kayıt numarası ile 09.10.2014 tarihinde gerçekleştirilen ihale neticesinde 2.648.599,00 TL bedelle satmayı taahhüt ettiği EKAP kayıtlarından anlaşılmaktadır. Kalkınma Bakanlığının desteği ile geliştirdiğimiz Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi projesi 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliğindedir. Bu bağlam da Üniversite Bilgi Yönetim

Sistemine ilişkin hukuk düzeni tarafından maddi ve manevi tüm hakların korunması adına gerekli inceleme ve raporlamaların yapılarak Hukuk Müşavirliğimiz ile yasal süreçlerin başlatılması konusunda bilgi verileceğini bildiririz.

Proje kapsamında 2015 yılına kadar yapılan harcamalar 260 Bilgisayar Yazılımları Hesabı'na alınmış, ancak 2015 Yılında Üniversitemiz Yazılım geliştirilmesine Dair Yazılım Hizmet Alımı işine istinaden 4734 Sayılı KİK'in 3/f maddesine göre (6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (21/b) yazılım personeli ile sözleşme imzalanmıştır. Bu nedenle sözleşme yapılan kişilerin ücret ve SGK primi ödemeleri 630 Giderler Hesabından ödenmiştir. Proje tamamlandıktan sonra ise hakların doğması hasebiyle proje kapsamında yapılan harcamalar 260 Haklar Hesabı (Bilgisayar Yazılımları Hesabı)'na alınacağı düşünülmüştür. Sayıştay Denetim Raporu gereği 2015 yılına ait 630 Giderler hesabından proje kapsamında yapılan giderler Bilgi İşlem Daire Başkanlığının 12.05.2015 tarih ve 1600023826 sayılı yazılarına ait detay listesi ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından 3990 no'lu yevmiye ile 260 Haklar Hesabı (Bilgisayar Yazılımları Hesabı)'na alınarak düzeltilmiştir.

Sonuç olarak Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi kapsamında yapılan aylık tamamlanan işler, yine aylık hakedişlerle yapılan kontroller neticesinde kabul alınmış ve kabullere istinaden ödemeler firmaya aylık olarak yapılmıştır. Üniversiteye hizmet veren Bilgisayar Yazılım Donanım firmasının benzer mahiyetteki bir yazılımı başka bir Üniversiteye satıldığını sorumlular kabul etmişlerdir. Kalkınma Bakanlığının desteği ile geliştirdiğimiz Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi projesi 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliğinde olduğunu kabul etmişler ancak ödemeler yapıldığı ve iş tamamlandı gözükmeyle birlikte Kültür Bakanlığından ilgili belgelerin alınmadığı görülmektedir. Üniversite Bilgi Yönetim Sistemine ilişkin hukuk düzeni tarafından maddi ve manevi tüm hakların korunması adına gerekli inceleme ve raporlamaların yapılarak Hukuk Müşavirliği ile yasal süreçlerin başlatılması konusunda bilgi verileceğini bildirildiği halde yapılan inceleme sonucu rapor yazım zamanına kadar hiçbir işlem başlatılmadığı gibi inceleme sırasında işin çalışmadığı tespitine de henüz cevap gelmemiştir.

Kısaca konunun, idarece geleceğe bırakılması nedeniyle ve yapılan işlerin çalıştırılmaması, Kalkınma Bakanlığı yardımıyla yapılan iş için personel çalıştırılması ve bu personel için yasal izin alınmaması, 2015 yılında ise 9 personel için Maliye Bakanlığından izin alınması ve çalışan sayısının 26 çıkması ve 17 kişi için izin alınmaması ve projenin geçmiş yıllarda birlikte çalışan firmaca işin piyasada satılmaya başlaması, ayrıca söz konusu

harcamaların hatalı muhasebeleştirildiği idare tarafında da kabul edilmiş olması ile 260 nolu Haklar Hesabında gerekli düzeltme kaydı yapıldığı anlaşılmıştır.

ABDULLAH GÜL ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 102 Bankalar Hesabının Gerçeği Yansıtması ve Üniversite Adına Yetkisiz Birimler Tarafından Banka Hesabı Açılması

Üniversite adına açılmış banka hesaplarına ilişkin olarak ilgili bankalardan temin edilen; hesap, hesap hareketleri, yetki ve bakiye bilgileri ile 102 Banka Hesabına ilişkin yevmiye kayıtları ve 2015 yılı Bilançosunun incelenmesi neticesinde;

İlgili mevzuat hükümleri uyarınca üniversite adına açılmış banka hesaplarını kullanma yetkisi sadece muhasebe biriminde (muhasebe yetkilisi ve muhasebe yetkilisi mutemedinde) olduğu halde başka birimlerce de banka hesabı açıldığı ve bu hesapların ancak ana hesaba yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Anılan Kanun'un 61'inci maddesinde muhasebe hizmeti; *“gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri”* şeklinde tanımlanmış ve bu işlemlerin muhasebe yetkililerince yürütüleceği belirtilmiştir. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulmuştur.

Bahsi geçen 61'inci maddenin devamında, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanların *“muhasebe yetkilisi mutemedi”* olduğu ve bunların doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olduğu belirtilmiş ve bu maddeye istinaden Maliye Bakanlığınca 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan *“Muhasebe Yetkilisi*

Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi Ve Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile de bunların görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Diğer yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 17'inci maddesinde;

"(1) Banka hesabı, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya tahsil için verilen çeklerden tahsil işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılır."

"Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 18'inci maddesinde ise;

"(1) Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için Bakanlıkça tespit edilerek duyurulan tutarlar alıkonularak, fazlası düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır.

(2) Bankalarca muhasebe birimleri adına yapılan diğer tahsilat için, teslimat müzekkeresi düzenlenmez. Bu tür tutarlar bankadan alınacak hesap özet cetveline göre kayıtlara alınır.

(3) Muhasebe birimlerince, hesaplarının bulunduğu bankalardan nakden yapılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri; ödeme yapılacak kişilerin hesaplarına aktarılacak tutarlar ile bankalarda açtırılacak krediler için "Gönderme Emri" (Örnek:14) düzenlenir. Muhasebe birimlerince, bankalar nezdindeki döviz hesabından yapılacak ödemelerde ise "Döviz Gönderme Emri" (Örnek:15) kullanılır."

denilmek suretiyle, 102 Banka Hesabının yalnızca muhasebe birimlerine adına açılan banka hesaplarının takibi için kullanılacağı ve söz konusu banka hesaplarına ilişkin her türlü para yatırma, tahsilat ve ödeme işlemlerinin de muhasebe birimlerince (5018 sayılı Kanun'un anılan hükümleri uyarınca muhasebe yetkilisi ve/veya mutemedince) yerine getirileceği açıkça belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu hükümlerden muhasebe birimi adına açılan tüm hesapların muhasebece takip edilmesi gerektiği de anlaşılmaktadır.

Buna karşın, tarafımızca Üniversite adına hesap açıldığı tespit edilen Vakıfbank Düvenönü Şubesiyle yapılan yazışmalar sonucunda bu bankadan edinilen bilgilerden; aşağıda, ayrıntıları gösterilen banka hesaplarının Üniversite'nin ana hesabına yapılan aktarmalar üzerinden dolaylı olarak takip edildiği ve bu nedenle söz konusu banka hesaplarında

31.12.2015 tarihi itibariyle bulunan bakiye tutarların 102 Banka Hesabında gözükmediği, ayrıca bu hesapların kullanma yetkisinin muhasebe yetkilisi veyahut mutemedinde olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: Üniversiteye Ait Olup Muhasebece Takip Edilmeyen Banka Hesapları

İlgili Banka Şubesi	Hesap adedi	Hesabı Birim	Kullanan	31.12.2015 Tarihi İtibariyle Toplam Bakiye
Vakıfbank Düvenönü Şubesi	2	SKS Daire Başkanlığı		27.570,00 TL

Buna göre, yukarıda değinilen mevzuata aykırı işlemler ortaya konan tespitler çerçevesinde, 102 Banka Hesabı olması gerekenden 27.570,00 TL daha düşük gösterilmiş ve 2015 yılı Bilançosunda da bu tutar kadar hataya neden olunmuştur. Bunun dışında, muhasebe birimi dışındaki birimler adına açılan banka hesaplarının kapatılması veyahut bu hesaplar için de muhasebe yetkilisinin yetkilendirilmesi veya bu hesaplar için yetkilendirilen kişilerin muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmesi, ayrıca, Üniversite adına açılmış tüm hesapların muhasebesinin doğrudan izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz adına Vakıfbank Düvenönü Şubesi nezdinde açılmış olan bütün vadeli ve vadesiz hesapları görme, takip ve talimat ile ilgili bütün hususlarda tam yetkinin üniversitemiz muhasebe yetkilisine verilmesi hususunda Rektörlük Makam Oluru alınmış olup, 25/04/2016 tarihinde Vakıfbank Düvenönü Şubesi Müdürlüğüne bildirilmiştir. Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ve Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı adına açılmış olan hesaplarla ilgili muhasebe yetkilisi mutemedi görevlendirilmiş ve bu hesapları sadece görme yetkisi verilmiştir. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 1’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eki belgelerden, Kuruma ait tüm banka hesaplarına ilişkin işlem yapma yetkisinin muhasebe yetkilisine verilmesi hususunda Rektörlük Makam Oluru alınarak 25.04.2016 tarihli bir yazıyla ilgili banka şubesine talimat verildiği, ayrıca, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ve Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı adına açılmış olan hesaplarla ilgili olarak da muhasebe yetkilisi mutemedi görevlendirildiği anlaşılmıştır.

Bulguda belirtilen; 102 Bankalar Hesabı olması gerekenden 27.570,00 TL daha düşük gösterilmesi hususunda ise kamu idaresi cevabında herhangi bir açıklama yapılmamış olup

bununla ilgili 2016 yılında yapılacak bir düzeltme işleminin 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi de bulunmamaktadır.

BULGU 2: Vadeli Banka Hesabına İlişkin Olarak Elde Edilen Faiz Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversiteye ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden banka tarafından yapılan %15 oranındaki Gelir Vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 19'uncu maddesi 8'inci fıkrasında faiz gelirin'e ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre, bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları 102 Banka Hesabına, tevkifat tutarları 630 Giderler Hesabına borç, elde edilen brüt faiz tutarları ise 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilir (181 Gelir Tahakkukları hesabının aylık dönemler itibariyle kullanılmasına anılan Yönetmelik gereği 2016 yılında başlanacaktır). Aynı zamanda, banka hesabına aktarılan net tutarlar 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

Buna karşın yapılan incelemede, vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz gelirin'in net tutarlar üzerinden 600.5.1.9.3 hesap koduna kaydedildiği, tevkifat tutarının ise muhasebe kayıtlarında hiç gösterilmediği, dolayısıyla yukarıya alınan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak hatalı muhasebeleştirme işlemi yapıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak yapılan söz konusu muhasebe kaydı sonucunda, karşılıklı olarak 600 Gelirler Hesabının 600.5.1.9.3 kodu ile 630 Giderler Hesabının 630.3.4.3.1 koduna kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 261.483,04 TL'lik tevkifat tutarı kadar 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay Denetim Raporunun Başkanlığımıza ulaştığı tarihte 2016 yılı içerisinde vadeli hesaptan tahakkuk eden faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılan %15 stopaj kesintileri düzeltme kaydı 1872 yevmiye numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile düzeltilmiştir. Bundan sonra elde edilen faiz gelirlerine ilişkin muhasebe kayıtları Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak yapılmaya başlanmıştır. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 3'de sunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi

neticesinde, bulguda konu edilen; vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden bankalar tarafından yapılan %15 oranındaki Gelir Vergisi tevkifatına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı anlaşılmıştır.

Ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılına ilişkin olup bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 3: Kiracılardan Tahsil Edilmesi Gereken Elektrik, Su ve Doğalgaz Bedeli Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi

Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak kiracılar ile bağtlanan sözleşmeler gereğince veya borçlar hukukunun genel hükümleri uyarınca kiracılar tarafından karşılanması gereken elektrik, su ve doğalgaz tüketim bedellerinden doğan alacakların tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, bunlardan bir kısmının ancak tahsil edildiğinde gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği, kalan kısmının ise takip ve tahsil işlemlerinin de yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “14 Diğer Alacaklar” başlıklı 81’inci maddesinde diğer alacaklar hesap grubunun, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak her ay tahakkuk eden ve kira sözleşmeleri gereğince, sözleşmelerde hüküm olmayan durumlarda ise borçlar hukukunun genel hükümleri uyarınca kiralayanlar tarafından ödenmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz giderlerinden doğan alacakların 140 Diğer Alacaklar hesabında izlenmediği, bunun sonucunda, bu alacaklardan bir kısmı tahsil edilmekle beraber bir kısmının ise tahakkuk ve tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Buna göre, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının borcuna ve 600 Gelirler Hesabının alacağına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen tutarlar kadar 2015 yılı Bilançosu ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında;“Üniversitemiz tarafından kiraya verilen çeşitli taşınmazlara ilişkin olarak her ay tahakkuk eden kira sözleşmeleri gereğince, sözleşmede hüküm olmayan durumlarda ise borçlar hukukunun genel hükümleri uyarınca kiralayanlar tarafından ödenmesi gereken elektrik, su ve doğalgaz giderlerinden doğan alacakların 140 kişilerden alacaklar hesabında izlenmesi amacıyla 2016 yılı içerisinde aylık olarak tahakkuk edecek olan tutarların bildirilmesi 14/04/2016 tarih ve 181 sayılı yazımızla ilgili birimden istenmiştir. İlgili Birimden

gelen bilgiye istinaden aylık olarak tahakkuk edecek olan elektrik, su ve doğalgaz giderleri 140 kişilerden alacaklar hesabına borç ve 600 gelirler hesabına alacak kaydedilmek suretiyle gerçekleştirilmiştir. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 8’de sunulmuştur.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususlara ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı, ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılında gerçekleştirildiğinden bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkilerinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

BULGU 4: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Üniversite tarafından geçici kabul işlemleri yapılarak yapımı sona eren maddi duran varlık yatırımlarına ilişkin tutarların, ilgili oldukları varlık hesaplarına aktarılmayıp 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 176, 178, 182 ile 188/b-1 maddelerinde, bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlenen yatırımlara ilişkin tutarların, adı geçen işe ilişkin geçici kabulün yapılması ile birlikte ilgili maddi duran varlıklar hesabına aktarılması gerektiği düzenlenmiştir.

Buna göre üniversite tarafından yaptırılan laboratuvar işinin geçici kabulünün yapılmasıyla birlikte iş kapsamında olan binalar için 252 nolu hesaba, tesis, makine ve cihazlar için 253 nolu hesaba, demirbaşlar için ise 255 nolu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekirdi.

Şöyle ki, Üniversitenin AGÜ Laboratuvar yapım işinin geçici kabul işlemleri 2015 yılı içerisinde yapılmış olup geçici kabule kadar söz konusu yapım işinde toplam 367.735,19 TL bütçe gideri gerçekleşmiştir. Anılan Yönetmeliğinin hükümlerden hareketle tamamlanan yatırımlara ilişkin ödemeler toplamının 258 nolu hesaptan alınarak ilgili maddi duran varlık hesapları olan 252 Binalar Hesabına 80.139,32 TL, 253 Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabına 249.728,98 TL, 255 Demirbaşlar Hesabına 37.866,89 TL kaydedilmesi ve toplam tutar olan 367.735,19 TL nin de 258 hesabına alacak kaydedilerek düşülmesi ve aynı yılsonunda ilgili varlık hesaplarının amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

Anılan yönetmelik hükümlerine aykırı olarak yapılan muhasebe işlemleri neticesinde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı 367.735,19 TL’nin ilgili maddi duran varlıklar hesabına aktarılmaması nedeniyle İşletme Bilançosunda ilgili varlık hesapları itibariyle

belirtilen tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığının 29.04.2016 tarih ve 227 sayılı cevabi yazılarında Ek Dosya 10’da; “05.10.2015 tarihinde geçici kabulü yapılan AGÜ Sümer Yerleşkesi İdari ve Derslikler Binası Yaşam ve Doğa Bilimleri Fakültesi ile Mühendislik Fakültesi ile Laboratuvar Mahallerinin Düzenlenmesi İşi için 249.728,98 TL cihaz ve 37.866,89 TL demirbaş olarak hesaplanmıştır. Cihaz ve demirbaşların hatalı taşınır hesap koduna kaydedilmemesi için ilgili fakülte tarafından demirbaş ve cihazların kullanım amaçlarına yönelik bilgi alındıktan sonra gerekli kayıtlar yapılacaktır. Cihaz ve demirbaşların kayıtlarının yapılmasını müteakiben, kalan 28.372,06 TL’nin 252 Binalar hesabına aktarılması için ilgili mali hizmetler birimine bilgi verilecektir.” denilmiş olması nedeniyle muhasebe işlemlerinin süreç bitiminden sonra yapılabileceği anlaşılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen ve geçici kabul işlemleri yapılan yatırımlarımıza ilişkin tutarların ilgili maddi duran varlıklar hesaplarına aktarılmasına işlemlerinin 2016 yılı içerisinde yapılacağı belirtilmiştir. Ancak, yapılacağı belirtilen söz konusu düzeltme kayıtlarının 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 5: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması ve Bunlar İçin Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

Diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde;

A) Söz konusu hesap koduna kaydedilen bazı taşınırların Taşınır Mal Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine göre satılarak elden çıkarıldığı halde kayıtlardan düşülmediği görülmüştür.

Anılan Yönetmeliğin “Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış” başlıklı 26’ıncı maddesinde;

“Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırlar, Yönetmeliğin 15 inci maddesinde belirtilen komisyonun kararı ile hurdaya ayrılır.

Hurdaya ayrılan veya imha edilen taşınırlar için düzenlenen Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı Taşınır İşlem Fişine bağlanmak suretiyle çıkış kayıtları yapılır.

denilmektedir.

Anılan hükümler uyarınca 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar

Hesabına kaydedilen taşınırın ilgili komisyon kararına göre imha edilerek veyahut satılarak kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Üniversitenin 2015 yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde ise; yılsonu itibariyle 294 nolu hesaba kayıtlı 27.790,70 TL tutarında hurda taşınır bulunduğu ve söz konusu hesapla ilgili olarak düzeltme kayıtları dışında çıkış kaydı yapılmadığı, buna rağmen, 2015 yılında Makine Kimya Endüstrisine yapılan satışlardan elde edilen 31.160,22 TL tutarında hurda satış geliri kaydı da yapıldığı görülmüştür.

Buna göre, satışı yapılan hurdaların, şayet 294 nolu hesaba alınmaksızın hurda satışı söz konusu değilse ki böyle bir durumda bu hurdaların öncelikle 294 nolu hesaba kaydedilmesi gerekirdi, 294 nolu hesaptan düşülmesi, ayrıca, bu satışlardan elde edilen tutarların da (satışı yapılan hurdanın kayıtlı değeri ve amortisman tutarı göz önüne alınarak) 600 Gelirler veyahut 630 Giderler Hesabına kaydedilmesi gerekirdi.

B) 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı için yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

2015 yılı kesin mizanına göre; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 27.790,70 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ise 3.077,44 TL olarak görünmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre; maddi duran varlık hesaplarında kayıtlı olup, çeşitli nedenlerle kullanılmayan olanaklarını yitiren varlıklar ile bu varlıklardan amortisman tabii olanların ayrılmış amortisman tutarları bu hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır. Bu şekilde aktarılan varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark kadar, aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda amortisman ayrılır. Söz konusu muhasebe kuralı, kullanılmayan olanağı kalmamış varlıkların kurum bilançosunda sanal bir değer oluşturulmaması için önem arz etmektedir.

Buna göre dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda (A) ve (B) fıkralarında açıklanan hatalı işlemler birlikte değerlendirildiğinde; öncelikle satışı yapılan hurdaya ayrılmış taşınırlara ilişkin fiili duruma göre 294 nolu hesaba gerekli kayıtların yapılması ve bundan sonra bu hesabın kalanı kadar yıl sonunda amortisman ayrılması gerekirdi.

Dolayısıyla, 294 ve 299 hesaplarının gerçeği yansıtmaması nedeniyle Bilançoda,-diğer

tarafından gerek satıştan kaynaklanan faaliyet geliri veya faaliyet giderinin olması gerekse yıl sonunda amortisman ayrıldığında faaliyet giderinin olması durumu itibariyle Faaliyet Sonuçları Tablosunda fiili duruma göre kaydedilmesi gereken tutarlar kadar hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili bulguya ilişkin yapılan inceleme esnasında bazı elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında bekleyen tutarların düzeltme kayıtlarından kaynaklı kayıtlar olduğu, bazılarının ise hurdaya ayrılıp Makine Kimya Endüstrisine satıldığı tespit edilmiş, ilgili kayıtlar düzeltme kaydı yapılmış ve yıl sonunda ayrılmayan amortisman için ise yeniden amortisman ayrılmıştır. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 11’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususlara ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı, ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılında yapıldığından bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkilerinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

BULGU 6: Döner Sermaye Gelirlerinden Bilimsel Araştırma Projelerinin Finansmanı İçin Aktarılan Tutarların Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Bazı Aktarmaların Süresinde Yapılmaması

Üniversiteye ait Döner Sermaye İşletmesi gelirlerinden tahsil edilen kısmın %5’inin aylık olarak özel bütçeye aktarılmasında, aktarılan tutarların Üniversiteye öz gelir olarak kaydedilmeksizin doğrudan emanet hesaplarına alındığı, ayrıca bazı aylarda da söz konusu payın aktarılmasında gecikmeler yaşandığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu’nun 58’inci maddesi (Değişik: 21/1/2010-5947/5 md.) ve Ek 28’inci maddesi ile Ek 28’inci maddeye istinaden Yüksek Öğretim Kurulunca yayımlanan “Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller ”in ilgili hükümleri uyarınca;

Döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın en az yüzde 5’inin üniversite bünyesinde yürütülen bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için kullanılması ve döner sermaye muhasebe birimince bu tutarların, tahsilatı takip eden ayın yirmisine kadar, ilgili yükseköğretim kurumu hesabına yatırılması gerekmektedir. Ayrıca, süresi içinde yatırılmayan tutarların tahsili için 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Döner sermaye gelirlerinden özel bütçeye aktarılan bu tutarlar öncelikle yükseköğretim

kurumu bütçesine öz gelir olarak kaydedilecektir. Kaydedilen bu tutarlar karşılığı olarak ilgili yükseköğretim kurumu bütçesine konulan ödenekler, gider kaydı yapılmak suretiyle proje özel hesaplarına aktararak kullanılacaktır. Özel hesaba aktarılan tutarlar ve projelere ilişkin giderler/gelirler ise yükseköğretim kurumları bütçe ve faaliyet gelir-giderleriyle ilişkilendirilmeksizin emanet hesaplarda izlenecektir.

Yapılan incelemede ise, döner sermaye gelirlerinden özel bütçeye aktarılan toplam 14.897,86 TL'nin öz gelir kaydedilmeksizin doğrudan emanet hesaplara alındığı görülmüştür. Ayrıca, 01.01.2015 tarihinde tahsil edilen döner sermaye gelirlerinden aktarılan payların en geç 20.02.2015 tarihinde aktarılması gerekirken 07.04.2015 tarihinde aktarıldığı tespit edilmiştir.

Buna göre, anılan mevzuat hükümleri uyarınca döner sermaye gelirleri tahsilatından aktarılan tutarlar için önce 600.05.02.06.16 ve 800.05.02.06.13 hesap kodlarına gelir ve daha sonra ise bu tutarların özel hesaba aktarılmasında ödeneğin tertibine göre; 630.5.3.1.11 veya 630.7.1.9.99 ve 830.5.3.1.11 veya 830.7.1.9.99 hesap kodlarına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 14.897,86 TL kadar 2015 yılı Bilançosu ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Hatalı muhasebeleştirilen işlemler için gerekli düzeltme kayıtları yapılmış ve yazımız ekinde sunulmuştur. Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü'nün süresi içerisinde aktarmadığı tutarlar için ise yasal faiz hesaplanmış olup, 14/04/2016 tarihli ve 32527947-180 sayılı yazımızla oluşan 117,56 TL tutarındaki faiz ilgi tahsilat gerçekleştirilmiştir. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler de Ek Dosya 15'de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususla ilgili olarak düzeltme kayıtlarının yapıldığı anlaşılmıştır.

Ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılına ilişkin olup bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 7: Gider Taahhütleri Hesaplarına İlişkin Tutarların Gerçeği Yansıtması

Üniversitenin taraf olduğu ve bir gider taahhüdünü içeren sözleşmelerin izlenmesi gereken 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarında sadece 2014 yılından devreden tutarların kayıtlı olduğu, bunun dışında söz konusu hesaplara 2015 yılında hiç kayıt

yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 920 nolu hesaba ilişkin 473'üncü maddesi uyarınca gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

Buna göre, Üniversitenin gerçekleştirdiği tüm mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin sözleşmelerden doğan taahhütlerin tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920 nolu hesaba borç, 921 nolu hesaba alacak; girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları ise 920 nolu hesaba alacak, 921 nolu hesaba borç kaydedilecektir.

Yapılan incelemede ise, söz konusu nazım hesaplarda sadece 2014 yılından devreden taahhüt tutarlarının kayıtlı olduğu, bunun dışında, söz konusu taahhütlerden 2015 yılında yerine getirilenler ile 2015 yılında girişilen taahhütler ve bunlardan yerine getirilenlere ilişkin herhangi bir kayıt yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, anılan Yönetmelik hükmüne aykırı olarak tüm gider taahhütlerinin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda kurumun 2015 yılı bilanço dipnotlarında bu hesaplara kaydedilmesi gereken tutarlar kadar taahhütlerin eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguya konu taahhüt kartına ilişkin düzeltmeler ve yapılan işlemler de Ek Dosya 16’da sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına ilişkin 2015 yılında girişilen taahhütlerle ilgili olarak düzeltme kayıtlarının yapıldığı anlaşılmıştır. Ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılında gerçekleştirildiğinden bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 8: Güvence Bedeli Olarak Bir Yıldan Daha Uzun Süreli Verilen Depozito Ve Teminatların Muhasebeleştirilmemesi

Üniversite tarafından elektrik ve gaz dağıtım şirketlerine güvence bedeli olarak bir yıldan uzun süreli olarak verilen depozitolardan doğan alacakların 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 226 nolu hesabın işleyişine ilişkin 143'üncü

maddesi hükmü uyarınca, bir yıldan daha uzun bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan 226 nolu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yapılan incelemede ise, Üniversite tarafından elektrik ve doğalgaz şirketlerine bir yıldan uzun süreli olarak verilen ve 31.12.2015 tarihi itibarıyla toplam 421.269,81 TL tutarında olduğu tespit edilen alacakların, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabından takip edilmediği, bunun yerine söz konusu depozitoların ödendikleri yıllarda 630 Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Buna göre, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmeyen 421.269,81 TL kadar 2015 yılı Bilançosunda ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Sayıştay denetçileri tarafından denetim esnasında şifahen bildirilen hata için, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı, Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı ve Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığı’na Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı’nın 26/01/2016 tarihli ve 38 sayılı yazılarında ilgili depozito ve teminatların bildirilmesi talep edilmiş, ilgili harcama birimlerinin cevabi yazılarına istinaden düzeltme kayıtları yapılarak Ek Dosya 14’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususla ilgili olarak düzeltme kayıtlarının yapıldığı anlaşılmıştır.

Ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılına ilişkin olup bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

BULGU 9: Taşınmazların ve Bunlara İlişkin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Üniversitesiye tahsisli olup envanteri çıkartılan taşınmazların bir kısmının hiç kayıtlara alınmadığı, bu taşınmazlar üzerinde yapılmakta olan yatırımlar ile geçici kabulü yapılarak tamamlanan binaların ve bunlarla ilgili değer artırıcı bakım ve onarımların ise hatalı muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 5’inci maddesinin 2’nci fıkrası uyarınca, Yönetmelik eki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı

altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler rayiç değerleri üzerinden, rayiç değer de belirlenememesi durumunda ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacaktır. Ancak, Yönetmeliğin mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar 30.09.2014 tarihi itibarıyla emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç 31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

07.12.2014 tarih ve 29218 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ise, "Maddi duran varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesi uyarınca; taşınmazların muhasebeleştirilmesinde yukarıda anılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin ilgili hükümleri ile aşağıdaki hususlar dikkate alınacaktır;

a) Hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan, envanter ve değerlemesi yapılanlar ilgili harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınacaktır.

b) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınacak olup bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınacaktır.

c) 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen maddi duran varlıklar, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacaktır. (Bu durumda, örneğin arsa olarak kayıtlı bir taşınmaz üzerine yapılmakta olan bir binanın geçici kabulü gerçekleştirildiğinde, maliyet bedellerinin bilindiği varsayımı altında; 252 Binalar Hesabına (arsa ve inşaat maliyet toplam değeri üzerinden) borç, 250 Arsa ve Araziler Hesabına (arsa maliyet değeri üzerinden) ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına (bu hesapta kayıtlı inşaat maliyet değeri üzerinden) alacak kaydı yapılmalıdır.)

d) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran maliyetlerden (10.01.2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 28 Sıra nolu ve 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca) 34.000,00 TL'yi aşanlar ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilecek ve

amortisman hesaplamasında dikkate alınacaktır. 34.000,00 TL'yi geçmeyen harcamalar ise doğrudan gider kaydedilecektir.

Ayrıca, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne 27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 41 sıra nolu Genel Tebliğ ile idarelerce tahsisli kullanılan taşınmazların izlenebilmesi için "03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesap kodu ihdas edilmiştir.

Buna karşın, yapılan incelemede;

1) Kayseri Kocasinan İlçesi Sümer Mahallesinde bulunan, tapunun; 3341 ada 1 parsel, 3342 ada 1 parsel ve 3343 ada 1 parselinde kayıtlı bulunan taşınmazlar ile Kavakyazı Mahallesinde bulunan ve tapunun 853 ada 1315 parselinde kayıtlı taşınmazın kayıtlara hiç alınmadığı, ayrıca, Sümer Mahallesinde bulunan taşınmazlar üzerinde mevcut olan yurtlar için 2015 yılı öncesinde gerçekleştirilen ve değeri 34.000,00 TL'yi aşan değer arttırıcı harcamaların söz konusu taşınmazların değerine eklenmeksizin doğrudan giderleştirildiği, Kavakyazı Mahallesinde bulunan ve envanterde apartman binası olarak gözüken taşınmaz üzerindeki binanın hâlihazırda yıkıldığı ve burada yeni bir yurt binası inşasına başlanıldığı,

2) Kocasinan İlçesi Sümer Mahallesinde bulunup tapunun 1591 ada 1878 ve 1981 parselinde kayıtlı olan ve tahsis edildiği tarih itibariyle üzerinde Sümer Fabrikası ve eklentileri bulunan taşınmazlar ile Melikgazi İlçesi Tavlusun Mahallesinde bulunup tapunun 11104 ada 1 parselinde kayıtlı olan ve tahsis tarihi itibariyle boş arazi niteliğinde bulunan taşınmazın Üniversiteye tahsis edildiği dönemde muhasebeleştirilmediği, sonrasında ise sadece, bu taşınmazlar üzerine Üniversite tarafından inşa edilen ve geçici kabulü yapılan binaların 252 Binalar Hesabına kaydedildiği diğer mevcut derslik, idari bina, depo vs. yapıların ise halen muhasebe kaydının yapılmadığı,

3) Üniversitenin kullanımında olup bir kısmı Sümer Fabrikası binalarından dönüştürülen bir kısmı ise sonradan inşa edilen binalara ilişkin olarak gerçekleştirilen tüm hakediş ödemeleri ile tutarına bakılmaksızın tüm değer arttırıcı harcamaların ilk önce tümüyle giderleştirildiği, sonrasında bu hatanın düzeltilmesi için 31.12.2015 tarihi itibariyle düzeltme kayıtları yapıldığı, ancak bu seferde daha önce giderleştirilen tüm harcamaların mahiyetine ve tutarına bakılmaksızın 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedildiği,

4) Tümü Üniversiteye tahsisli olup 251 ve 252 hesaplarında izlenen taşınmazların "03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" detay kodu yerine "01. Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Olanlar" detay kodunda izlendiği,

tespit edilmiştir.

Bu itibarla, anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan ve ayrıntısı yukarıda gösterilen hatalı muhasebe işlemleri sonucunda;

- Kavakyazı Mahallesinde bulunup tapununun 853 ada 1315 parselinde kayıtlı olan ve mevcut halde üzerinde bir yurt inşaatı devam eden arsanın tespit edilmesi gereken maliyet / rayiç (bunlar belirlenene kadar da emlak vergi) değeri bedeli kadar 250 Arazi ve Arsalar Hesabına borç ve 500 Net Değer Hesabına alacak kaydı,

- Üniversiteye tahsisli taşınmazlar üzerinde inşa edilerek geçici kabul işlemleri tamamlanan ve inşaat maliyet bedelleri üzerinden kayıtlara alınan 3 adet bina haricinde, taşınmazlar üzerinde bulunan; derslikler, idari binalar, depo ve yurt binaları için tespit edilmesi gereken maliyet / rayiç (bunlar belirlenene kadar da emlak vergi) değeri bedeli kadar 252 Binalar Hesabına borç ve 500 Net Değer Hesabına alacak kaydı ile tüm bu taşınmazlar için 2015 yılında gerçekleştirilen 34.000,00 TL'nin üzerindeki değer artırıcı harcamalar toplamı 762.656,89 TL kadar 252 Binalar Hesabına Borç ve ilgili varlık hesabına alacak kaydı,

- Söz konusu taşınmazlar için 2015 yılında gerçekleştirilen 34.000,00 TL'nin altındaki değer artırıcı harcamalar toplamı 340.224,03 TL kadar 630 Giderler Hesabına borç ve ilgili varlık hesabına alacak kaydı,

- Tümü tahsisli olan bina ve arazilerin tespit edilecek değerleri tutarında 251 ve 252 hesaplarında yer alan "03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" detay koduna kaydı,

yapılması gerekirken yapılmaması ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına da fazladan 1.102.880,92 TL borç kaydı yapılması sonucunda

Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda yukarıda belirtilen değerler ve tespit edilip kaydedilmesi gereken diğer tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili hatalı işlemlere ilişkin denetim çalışmaları başlamadan önce 2015 yılı sonunda yapılan şifahi görüşmelerde Sayıştay Denetçileri tarafından ilgili hatalar bildirilmiş olup, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı'na 29/12/2015 tarih ve 482 sayılı yazı ile hatalı yapılan işlemlerin bildirilmesi istenmiş, ilgili harcama biriminin cevabi yazısına istinaden düzeltme kayıtları Ek Dosya 5'de sunulmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususların bir kısmına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı, ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılında yapıldığından bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkilerinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında bulguda konu edilen hesaplara ilişkin kontrollere devam edilecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Abdullah Gül Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Hazır Değerler (102 Bankalar Hesabı), Faaliyet Alacakları (226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı), Diğer Alacaklar (140 Kişilerden Alacaklar Hesabı), Maddi Duran Varlıklar (250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı), Diğer Duran Varlıklar (294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı), Net Değer (500 Net Değer Hesabı), Gelir Hesapları (600 Gelirler Hesabı), Gider Hesapları (630 Giderler Hesabı) ve Nazım Hesaplar (920 Gider Taahhütleri 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Banka Hesapları Arası Aktarmaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yapılan incelemede, Üniversite banka hesapları arasındaki aktarmalarda mevzuatı gereği kullanılması gereken 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19, 22 ve 37'nci maddeleri uyarınca muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlarda öncelikle 108 Diğer Hazır Değerler hesabına borç ve 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabına alacak kaydı yapılması, ilgili banka hesapları arasında para aktarımı gerçekleştiğinde ise, 102 Banka Hesabına bir yandan 103 nolu hesabın borcu karşılığında alacak kaydı yapılırken, diğer yandan da 108 nolu hesabın alacağı karşılığında borç kaydı yapılmalıdır.

Buna göre üniversite tarafından kullanılan banka hesapları arasındaki para aktarımlarının muhasebeleştirilmesinde anılan Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak doğrudan 102 Banka Hesabına borç ve alacak kaydı yapıldığı ve 103 ve 108 nolu hesapların kullanılmadığı, bunun sonucunda, 2015 yılsonu kesin mizanında; 102 Banka Hesabının alacak toplamı ile 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının borç toplamı eşit olması gerekirken, bunlar arasında 210.449.911,83 TL fark olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bankalar arası göndermelerde 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabının, bu hesaba aracı olarak ise 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılması gerekmekte olup, söz konusu muhasebe işleminin hatalı gerçekleştirilmesi dolayısıyla 2015 yılı bilançosunda anılan tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Sayıştay Denetim Raporunun Başkanlığımıza ulaştığı tarihten itibaren Banka hesapları arası düzeltme kaydı Muhasebe İşlem fişleriyle yapılmış olup, bu tarihten itibaren hesaplar arası aktarmalarda Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ilgili maddeleri çerçevesinde 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı kullanılmaya başlanmıştır. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 2’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda konu edilen banka hesapları arasındaki aktarmalara ilişkin muhasebe kayıtlarının 2016 yılı itibarıyla mevzuata uygun şekilde yapılmaya başlandığı anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazlara ve Bunların Kira Gelirlerine İlişkin Muhasebe İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlar ve bunlara ilişkin kira gelirleri tahakkuklarının ilgili bilanço ve nazım hesaplarda takibine ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 49’uncu maddesiyle, Merkezi Yönetim kapsamındaki idarelerce uygulanacak muhasebe işlemlerine ilişkin düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce 26.11.2014 tarihinde yayımlanan “Taşınmazlara İlişkin İşlemler” başlıklı Genel Yazı’sıyla; taşınmazlardan kiraya verilenler ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin kayıtlı değerleri ile izlenebilmesi amacıyla 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 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 bildirilmiştir.

Anılan Genel Yazı ile ayrıntılı şekilde yapılan açıklamalara göre;

1- Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, bu taşınmazların 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- 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.

3- İlgili kira sözleşmesine göre tahakkuk edip içinde bulunulan faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen kira gelirleri 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının borcu karşılığında 600 Gelirler Hesabının alacağına kaydedilecektir.

Yapılan incelemede ise;

- Üniversite tarafından bir taşınmazın kiraya verilmesine ilişkin bir sözleşme düzenlendiğinde, ilgili taşınmazın 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına kaydedilmediği,

- Peşin tahsil edilenler hariç olmak üzere kira ve irtifak hakkı tesisi gelirlerinin takibi için kullanılması gereken 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının kullanılmadığı,

- Yine peşin olarak tahsil edilen kira gelirleri haricinde yılı içinde tahakkuk ederek tahsil edilebilir hale gelen kira gelirlerinin takibi için kullanılması gereken 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının da kullanılmadığı,

tespit edilmiştir.

Buna göre, anılan Genel Yazı ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine aykırı olarak kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerlerinin 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında; taşınmaz kira gelirlerinin ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile yine 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmemesi sonucunda Bilanço dip notlarında kaydedilmesi gereken tutarlar kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “2016 Yılı İçerisinde Kiraya verilen Taşınmazlara ilişkin tahsil edilecek kira gelirleri 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına Borç 600 Gelirler Hesabına alacak

kaydedilmek suretiyle düzeltilmiştir. Tahsil edilen gelirler 999 Diğer Nazım Hesaplar karşılığına borç, 990 Kiraya verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı değerleri Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle düzeltilmiştir. Bundan sonra Kiraya verilen taşınmazlar ve bunların kira gelirlerine ilişkin gelirlerin muhasebe kayıtları Bulgu 10 da belirtilen hususlar çerçevesinde tutulacaktır. Buna ilaveten ilgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 7’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda konu edilen kiralamalara ilişkin muhasebe kayıtlarının 2016 yılı itibariyle mevzuata uygun şekilde yapılmaya başlandığı anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 3: Araştırma Projelerinden Desteklenen Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin, 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesi’nde; “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenmiştir.

Yönergenin 297’nci maddesinde yer alan; “Bu hesap grubu, 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004- 5234 2/d maddesi)Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, ... izlenmesi için kullanılır. Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı...”

ifadesinden sonra 298- 302’ nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Anılan Yönerge hükümlerine göre, üniversitelerde; araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların, proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Buna karşın, araştırma projelerinden desteklenen projelerin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan dip not niteliğindeki söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda

Üniversitenin 2015 yılı Bilançosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Bilimsel Araştırma Proje Koordinatörlüğü tarafından desteklenen projeler için özel hesaba aktarılan ve 333.20 Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar başlıklı emanet hesabında izlenen hesap için 962 Bilimsel Projeler hesabı borç 963 Bilimsel Projeler Karşılığı hesabı alacak çalıştırılmıştır. Bulgu tarihinden önce yapılan giderler için ilgili hesaplar ters çalıştırılmış olup, bulgu tarihinden sonraki yapılacak giderler içinde 963 Bilimsel Projeler Karşılığı hesabı borç, 962 Bilimsel Projeler hesabı alacak çalıştırılacaktır. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 17’de sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen hususlara ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı, ancak, söz konusu düzeltme kayıtları 2016 yılında yapıldığından bu kayıtların 2015 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hataları düzeltici bir etkilerinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Söz konusu hususa dikkat edilip edilmediği, denetim sonuçlarını izleme faaliyetleri kapsamında izleyen denetimlerde göz önünde bulundurulacaktır.

BULGU 4: Stratejik Planın ve Performans Programının Hazırlanmaması

Abdullah Gül Üniversitesince, ilgili mevzuat hükümleri zorunlu kılmasına karşın şimdiye kadar bir Stratejik Planın hazırlanmadığı ve dolayısıyla 2015 yılı Performans Programının da düzenlenmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde stratejik plan, kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren plan şeklinde tanımlanmış olup Kanun’un 7’inci maddesinde kamu kurumlarının stratejik plan hazırlamak zorunda oldukları belirtilmiştir.

Yine anılan Kanun’un “Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme” başlıklı 9’uncu maddesinde kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla ve katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamakla yükümlü kılınmışlardır. Aynı maddede, kamu idarelerinin yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlayacakları belirtilmiş olup Kanun’un 60’ncı maddesi uyarınca da performans programları yıllık hazırlanacaktır.

Kanun'un 11'inci maddesiyle üst yöneticiler stratejik planın hazırlanmasından doğrudan sorumlu kılınmış olup bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmiştir.

Bu çerçevede, anılan Kanun'un 9'uncu maddesi uyarınca, stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine yetkili kılınan Kalkınma Bakanlığınca 28.07.2011 tarih ve 28008 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "Kamu idarelerince Hazırlanacak Stratejik Planlara İlişkin Tebliğ"e ekli geçiş takvimi ile kamu idarelerinin ilk stratejik planlarını değerlendirilmek üzere Kalkınma Bakanlığına gönderecekleri son tarih ve stratejik planların kapsayacağı dönem belirlenmiştir. Tebliğe ekli listeye göre, Abdullah Gül Üniversitesinin 31.01.2013 tarihinde 2014-2018 yılına ilişkin ilk stratejik planını hazırlayıp değerlendirilmek üzere Kalkınma Bakanlığına göndermesi gerekirdi.

Buna karşın yapılan incelemede, Abdullah Gül Üniversitesince 2012 yılı başından itibaren birimler seviyesinde stratejik plan hazırlama çalışmalarına başlanmış ise de, dönemin Rektörünün istifası nedeniyle, hazırlanan stratejik plan taslağının kurumsal stratejik plana dönüştürülemediği, 2013 yılı başından 20.10.2015 tarihli ve 63 sayılı Yönetim kurulu Kararı ile stratejik planlama komisyonu kurulmasına kadar geçen sürede ise stratejik plan hazırlama sürecinin durduğu anlaşılmıştır. Anılan Komisyonun kurulmasını müteakip çalışmalara yeniden başlanıldığı, ancak, 2015 yılı denetim çalışmalarının tamamlandığı 2016 yılı şubat ayı sonuna kadar kayda değer bir ilerleme sağlanamadığı görülmüştür. Bunun sonucunda Kurum Performans Programı da hazırlanamamaktadır. Üstelik bu konulara Kurumun 2014 yılı Mali Raporunda da izlenecek hususlar arasında yer verilmiştir.

Bu itibarla, 5018 sayılı Kanun'un yukarıya alınan açık amir hükümleri yanında, söz konusu Kanun'la getirilen yeni kamu mali yönetimi sistemin temelinde stratejik planlama anlayışı bulunduğu ve idareler bütçelerini, yıllık performans programlarını ve bunların uygulama sonuçlarının değerlendirildiği faaliyet raporlarını stratejik planlarını esas alarak düzenleyeceklerinden, Abdullah Gül Üniversitesince de stratejik plan hazırlama sürecinin bir an önce tamamlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Stratejik Planlama ve Performans Programı hazırlama süreci Eylül 2016 tarihine kadar tamamlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, Stratejik Planlama ve Performans Programı hazırlama sürecinin Eylül 2016 tarihine kadar tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 5: Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının

Hazırlanmaması

Maliye Bakanlığınca yayımlanan düzenleyici işlemler gereğince hazırlanması gereken Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nın hazırlanmadığı, dolayısıyla, iç kontrole ilişkin faaliyetlere halen başlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesi uyarınca iç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Kanun'un 11'inci maddesi uyarınca üst yöneticiler, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden ve malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesinden sorumlu kılınmışlardır.

Kanun'un 55'inci maddesi ile mali yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin standart ve yöntemlerin belirlenmesi, geliştirilmesi ve uyumlaştırılması, sistemlerin koordinasyonunun sağlanması ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verilmesi konularında Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Buna göre, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup idarelerin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında, izlenmesinde ve değerlendirilmesinde dikkate almaları gereken Kamu İç Kontrol Standartları söz konusu Tebliğ ekinde yayımlanmıştır. Ayrıca anılan Tebliğ kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi ve bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması istenmiş ve bilahare anılan Bakanlık tarafından yayımlanan 04.02.2009 tarihli ve 1205 sayılı Genel Yazı ekinde Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi de yayımlanmıştır.

Maliye Bakanlığınca en son yayımlanan 02.12.2013 tarih ve 70451396-24 sayılı "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum" konulu Genelgede, idarelerce yürütülmekte olan söz konusu çalışmalarla ilgili Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından tespit edilen eksiklikler belirtilerek, kamu idarelerinin eylem planlarını yapılan açıklamalar doğrultusunda gözden geçirip gerekirse

revize ederek en geç 31.12.2014 tarihine kadar Maliye Bakanlığına göndermeleri istenmiştir.

Bu çerçevede Kayseri Abdullah Gül Üniversitesi tarafından gerçekleştirilen iç kontrol sistemi oluşturma çalışmaları incelendiğinde, denetim tarihimiz itibariyle sadece üst yönetici tarafından tüm birimlere kurumda iç kontrol çalışmalarının başladığının duyurulduğu ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK) oluşturulduğu, ancak, henüz bir Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmadığı görülmüştür. Üstelik söz konusu hususlar Kurumun 2014 yılı Mali Raporunda da konu edilmiş olmasına karşın bu konuda 2015 yılında da herhangi bir çalışma yapılmadığı anlaşılmıştır.

Anılan mevzuat hükümleri uyarınca, Abdullah Gül Üniversitesince de Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak iç kontrol çalışmalarına başlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı üst yönetim tarafından Eylül 2016 tarihine kadar tamamlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Kamu İç kontrol Uyum Eylem Planı'nın 2016 yılı eylül ayına kadar oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususa ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 6: Taşınmaz Kaydına İlişkin İşlemlerin Mevzuatına Uygun Yapılmaması

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenlerine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin eksik ve hatalı uygulandığı tespit edilmiştir.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı sayılı R.G. de yayımlanan anılan Yönetmeliğin 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, Yönetmelik eki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler rayiç değerleri üzerinden, rayiç değer de tespit edilememesi halinde ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacaktır. Ancak, Yönetmeliğin mevcut taşınmazların kaydına ilişkin geçici 1'inci maddesinde, yukarıda belirtildiği şekilde maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar 30.09.2014 tarihi itibariyle emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve değer tespit çalışmalarının en geç

31.12.2016 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 7'inci maddesi uyarınca, tapu kütüğünde kamu idarelerinin kendi adlarına tescilli olan taşınmazların kaydının, yönetmelik eki (Ek 2) “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar

Formu”na, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydının ise Yönetmelik eki (Ek 6) “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu”na kaydedilmesi gerekmektedir. İdarelerin mali hizmetler birimleri de bu formları konsolide ederek anılan Yönetmelik’in ekinde yer alan (Ek 7) örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerini düzenleyeceklerdir.

Yönetmeliğin 10’uncu maddesi uyarınca (Değişik: 3.6.2014-2014/6455 K.), kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacaktır. Bununla beraber, kamu idareleri taşınmazların tapuda cins tashihi için gerekli işlemleri de yapmakla da yükümlüdürler. Ancak tahsis edilen veya irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar için bu yükümlülük taşınmaz maliki idareye aittir.

Bir diğer husus, Yönetmeliğin 11’inci maddesi gereğince, kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçümü değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk vb. nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde mevcut kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni bir kayıt oluşturulması gerekmektedir. Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda ise sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılacaktır. Ayrıca, taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamaların da taşınmazın değerine eklenmesi gerekmektedir

Anılan 11’inci madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen tüm değişikliklerin en geç yedi gün içinde muhasebe kayıtları yapılmak üzere muhasebe birimine, ayrıca, işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar, maliki kamu idaresine bildirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise, Üniversite’nin kendi mülkiyetinde taşınmaz bulunmamakla beraber Hazine mülkiyetinde olup kendisine tahsis edilen 7 adet taşınmaz olduğu ve söz konusu taşınmazların anılan Yönetmelik hükümleri doğrultusunda “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu”na kaydedildiği görülmüştür.

Bununla beraber, söz konusu formlar ve yönetmelik kapsamında yapılan diğer işlemlerin incelenmesi neticesinde;

- a) Üniversiteye tahsisli söz konusu taşınmazlar için herhangi bir değer tespiti yapılmadığı ve anılan formun değer sütunu içermediği,
- b) Söz konusu taşınmazların formlara tapuda kayıtlı halleriyle kaydedildiği ve fiili kullanım durumlarının belirtilmediği ve bu taşınmazların bir kısmında meydana gelen (yeni bina

inşası veya mevcut yapıların yıkılması vb.) değişiklikler sonrasında yeni kayıt oluşturulmadığı ve söz konusu değişikliklerle ilgili malik idareye (taşınmazlar Hazine mülkiyetinde olduğundan bu konuda yetkili Maliye Bakanlığına) bilgi verilmediği,

- c) Taşınmazların cins tashihlerinin sağlanması için malik idare nezdinde bir çalışma yapılmadığı,
- d) Anılan Yönetmelik eki (Ek: 7) taşınmaz icmal cetvelinin ise hiç düzenlenmediği, görülmüştür.

Netice itibariyle, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin yukarıda açıklanan hükümlerinin eksik ve hatalı uygulandığı anlaşılmış olup bu durum Bilançonun taşınmaz hesapları itibariyle doğru ve güvenilir bilgi üretmesine engel olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversite adına kayıtlı taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak değerlerinin tespiti amacıyla çalışmalara başlandığı, bu doğrultuda; Sümer Kampüsünde yer alan yapıların 1. ve 2. Derecede korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı olması sebebi ile bunlarla ilgili değer tespiti için 28.04.2016 tarih 26686037-225-327(Ek-1) ve 28.04.2016 tarih 26686037-224-326 (Ek-2) sayılı yazılar ile Kültür ve Turizm Bakanlığı ve Kayseri Büyükşehir Belediyesi Başkanlığına başvurulduğu, bu kurumlar tarafından değer tespiti yapılamaması durumunda söz konusu taşınmazların iz bedeli ile kayıt altına alınacağı, diğer taşınmazlar için ise ilgili idare ve kuruluşlara yazılarak rayiç bedel tespiti yapıldığı, bunun dışında, taşınmazların cins değişikliklerinin yapılması için malik idareler nezdinde girişimlerde bulunulduğu, ilgili yönetmelik gereğince taşınmazların kayıtları yapıldıktan sonra mali hizmetler birimine taşınmaz icmal cetvellerinin düzenleneceği ifade edilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin eksik ve hatalı uygulanması hususunda gerekli çalışmalara başlanıldığı anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

BULGU 7: Üniversiteye Tahsis Edilen Taşınmazların Yönetiminde Mevzuata Aykırı İşlemler Yapılması

Hazine mülkiyetinde olup Üniversite'ye tahsis edilen bazı taşınmazlara ilişkin olarak, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine aykırı işlemler tesis edildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun kapsama ilişkin 1'inci maddesi, ihale usullerine ilişkin 35'inci maddesi ve Hazinesinin özel mülkiyetindeki yerlere ilişkin 74'üncü ve 75'inci maddeleri ile anılan Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan "Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik" in (R.G.: 19.06.2007 - 26557) 70'inci maddesi hükümleri uyarınca;

-Hazine mülkiyetinde olup üniversitelere tahsis edilen taşınmazlardan Maliye Bakanlığı ile düzenlenecek bir protokolle kiralama yetkisi devralınanların kiraya verme işlemlerinin, 2886 sayılı Kanun ile bahsi geçen "Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik" e tabi olarak yürütülmesi,

-Bu taşınmazların üçüncü kişilerce ihalesiz ve bedelsiz olarak kullanılmaması -Söz konusu taşınmazlardan ihalesiz ve bedelsiz olarak kullanılan veya kullandırılanlar için ecrimisil tespit edilmesi, gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise;

-Üniversite içerisinde 51 metrekare kapalı alan olarak ihale yöntemiyle kiraya verilen kafeterya önünde bulunan 117 metrekare açık alanın, işletmeci tarafından masalar yerleştirilmek suretiyle bedelsiz olarak kullanıldığı,

-Aynı işletmeciye üniversite içerisinde bulunan yaklaşık 7 metrekarelik başka bir mahallin de sonradan büfe olarak bedelsiz şekilde kullandırıldığı,

-Üniversite ortak alanlarından birisine meşrubat satışı yapmak üzere yerleştirilen otomatların kimin tarafından ve ne zaman yerleştirildiğinin bilinmediği ve bu otomatlar için herhangi bir kira bedeli alınmadığı, görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 48'inci maddesinde, kamu idarelerine ait malların edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılması gerektiği, bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Bu itibarla, kamu taşınmazlarının etkin, verimli ve hukuka uygun kullanımının sağlanması bakımından, üniversite mülkiyetinde olan veyahut üniversiteye tahsisli bulunan taşınmazların yönetiminde anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilerek ilgili taşınmazların işgalen kullanıma izin verilmemesi ve bu şekilde kullanıldığı görülen yerlerden ise ecrimisil alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Üniversitemiz Tarafından 51 m kapalı alan olarak ihale

yöntemiyle kiraya verilen kafeterya önündeki 117 m açık alana ait kira bedeli ve Çay ocağı işgalinden kaynaklanan kira bedelleri tahsil edilmiş olup ilgili muhasebe kayıtları yapılmıştır. Üniversitemiz ortak alanlarının birinde meşrubat satmak üzere yerleştirilmiş olan otomatlara ait 2013, 2014, 2015 ve 2016 yılı ocak şubat aylarına ait kira bedelleri tahsil edilmiş ve muhasebe kayıtlarına alınmıştır. İlgili düzeltmeler ve yapılan işlemler Ek Dosya 6'da sunulmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevap ve eklerinin incelenmesi neticesinde, bulguda belirtilen mevzuata aykırı hususlara ilişkin düzeltici idari işlemlerin gerçekleştirildiği anlaşılmıştır.

Bir sonraki denetim yılında söz konusu hususlara ilişkin kontrol işlemlerine devam edilecektir.

ERZURUM TEKNİK ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Bağışlanan Kız Öğrenci Yurt Binasının Hesaplarda Gösterilmemesi

Erzurum Teknik Üniversitesi 2015 yılı denetiminde Üniversiteye İş Bankası AŞ tarafından öğrenci yurdu olarak bağışlanan taşınmazın kayıt altına alınmadığı tespit edilmiştir.

Konuyla ilgili olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 45'inci maddesinde; “Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, diğer kamu idarelerine ait taşınmazlar ise tüzel kişilikleri adına tapu sicilinde tescil olunur.”.. denilmektedir.

Konuyu daha detaylı düzenleyen alt mevzuat olan 2.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan „Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te tüm kamu idarelerinin taşınmaz tescil işlemlerini nasıl yapacakları detaylı şekilde ifade edilmektedir. Buna göre birer özel bütçeli idare olan Üniversitelerin mülkiyeti kendilerine ait ya da kendi adlarına tahsisli tüm taşınmazlarını kayıt altına almaları ve mali tablolarında göstermeleri gerekmektedir. İlgili Yönetmeliğin 7,8 ve 9’uncu maddelerinde ise ilgili idarelere bağışlanan taşınmazların da, o idarenin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, ilgili taşınmaza ait dosyaya bağış protokolü ve taşınmaza ait tapu senedi ile birlikte kaydedilmeleri gerektiği ifade edilmektedir.

Bununla birlikte, Erzurum Teknik Üniversitesine tahsisli hazine arazisi üzerine İş Bankası

AŞ tarafından inşa edilen 150 öğrenci kapasiteli kız öğrenci yurdunun 2015 yılı içinde bir protokolle ilgili üniversiteye bağışlandığı ve 2015 güz döneminde üniversite öğrencileri tarafından kullanılmaya başlandığı, ancak bahsi geçen taşınmazın üniversite taşınmaz envanterine alınmadığı ve üniversitenin mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine tarafımıza gönderdiği cevabında; "Türkiye İş Bankası A.Ş. tarafından Üniversitemize bağışlanan 150 Yataklı Kız Öğrenci Yurdunun devir teslim işlemleri denetim sürecinde henüz tamamlanmadığından taşınmaz kayıtlarına alınmamıştır. 25.02.2016 tarih ve 430 sayılı yazımızla Türkiye İş Bankasından söz konusu yurdun maliyet bedeli bilgisi istenmiş ayrıca 03.05.2016 tarihinde iz bedeliyle kayıtlara alınmıştır. Gelen cevapta yurdun maliyetinin 2.708.706,20 TL olduğu bildirilmiş buna istinaden 150 Yataklı Kız Öğrenci Yurdu 13.05.2016 tarih ve 1890 yevmiye numaralı muhasebe kaydı 252 Binalar Hesabına kaydedilmiştir." denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi yurdun devir işlemlerinin denetim esnasında henüz tamamlanmadığını, daha sonra ise 13.05.2016 tarih ve 1890 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile ilgili taşınmazın Üniversitenin muhasebe kayıtlarına alındığı belirtmişlerdir. Söz konusu kaydın 2015 mali tabloları kesinleştikten sonra yapılması nedeniyle konu denetim görüşünün dayanakları kısmında yer almıştır.

BULGU 2: Üniversitede Döner Sermaye İşletmesi Kurulmasına Rağmen 242 Döner Sermayeli Kuruluşlar Hesabının Kullanılmaması

Erzurum Teknik Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, Üniversitede bir Döner Sermaye İşletmesi kurulmasına rağmen, öz kaynaklarının izlenmesi için gerekli olan 242-Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabını kullanılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerinin döner sermayeli kuruluşlara yatırdıkları sermayeler, 27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 162, 163 ve 164’üncü maddelerinde ele alınmaktadır.

Buna göre, kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayelerin 242 - Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabında izlenmesi; bu hesabın döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması ve döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların da bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte Erzurum Teknik Üniversitesinde 2015 yılında yapılan denetimler sırasında, bir döner Sermaye işletmesi kurulmasına rağmen, Üniversitenin 242 no’lu hesabı

kullanmayarak döner sermaye paylarını bütçesi içinde takip etmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine tarafımıza gönderdiği cevabında; "Üniversitemiz Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü kayıtlarında görülen 100.0, 00 TL sermaye taahhüdünün muhasebe kayıtlarında da görülmesi için 06.05.2016 tarih ve 1989 yevmiye numaralı kayıtla ilgili hesaplar kullanılarak gerekli muhasebe kaydı yapılmıştır." demiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda ilgili kamu idaresinin bir döner sermaye işletmesine sahip olmasına rağmen, bu sermayenin özel bütçe mali tablolarında gösterilmemesi eleştirilmiştir.

İlgili idare ise cevabında, bir döner sermaye işletmesine sahip olmakla birlikte bu döner sermaye işletmesine her hangi bir sermaye transferi yapmadıklarını fakat sermaye taahhüdünde bulduklarını, bu taahhüdünde 2015 mali tabloarı kesinleştikten sonra 06.05.2016 tarih ve 1989 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile kayıt altına alındığını belirtmişlerdir. Bu nedenle konu denetim görüşünün dayanakları bölümünde yer almıştır.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Erzurum Teknik Üniversitesi Saymanlığının 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı; 242- Döner Sermayeli Kuruluşlar Hesabı ve 252- Binalar hesabı hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Süreleri İlgili Yılı Aşan Teminatların 330 Depozito ve Teminatlar Hesabında Bırakılması

Erzurum Teknik Üniversitesi 2015 yılı denetiminde, bir kısım teminatların bekleme sürelerinin yılı aşmasına rağmen 330 Depozito ve teminatlar hesabında bekletildiği görülmüştür.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 330 ve devamındaki maddelerinde, yılı aşan depozito ve teminatların 430- Depozito ve teminatlar hesabına alacak, ilgili hesaba borç kaydedilmesi gerektiği, vadesi bir yılın altına düşenlerin ise ters kayıt ile 330- Alınan Depozito ve teminatlar hesabına aktarılması gerektiği belirtilmiştir. Dolayısıyla bir teminatın vadesi eğer yılı aşıyorsa 430 no'lu Depozito ve teminatlar hesabına kaydedilmesi veya süresi faaliyet dönemi içinde doldu ise ilgisine iade edilmesi gerekmektedir.

Hesaplara ilişkin olarak yapılan incelemede, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve faaliyet dönemi içinde iade edilecek olan depozito ve teminatlardan 16.218,48

TL'lik kısmının faaliyet dönemleri dolmasına rağmen 330 numaralı hesapta bekletildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İlgili kamu idaresi bulgumuz üzerine tarafımıza gönderdiği cevabında; "01.01.2015 tarihi itibarıyla 330- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında bulunan 16.218,48 TL tutarındaki teminatın 8.362,20 TL'si 2015 yılı içerisinde ilgililerine iade edilmiştir. Kalan 7.856,28 TL ise 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında bulunmakta olup 2016 yılı içerisinde ilgililere iade edilecektir. Bundan sonraki süreçte teminat ve depozitoların sürelerine göre belirlenen hesaplarda izlenmesine ve süresinde iadesine azami gayret gösterilecektir." denilmiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda, ilgili kamu idaresinin yılı aşan ve süresi dolan depozito ve teminatları 330 nolu hesapta bekletmesi ve iade etmemesi eleştirilmiştir.

Kamu idaresi yetkilileri ise tarafımıza gönderdikleri cevapta, bulguda bahsi geçen, süresi dolmuş depozito ve teminatların bir kısmının 2015 yılı içinde iade edildiğini kalanının ise 2016 yılı içinde iade edileceğini, ayrıca bundan sonra süresi dolan depozito ve teminatların zamanında iadesi konusunda gerekli hassasiyeti göstereceklerini bildirmişlerdir.

ADANA BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesinde Yazılım Hizmetlerine Yönelik Giderlerin 260 Haklar Hesabında İzlenmemesi

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesinde firmalar tarafından geliştirilen yazılım programları için yapılan giderlerin 260 Haklar hesabında takip edilmeden direk giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Kanununun 194 ve 195'inci maddelerinde aynen; **“MADDE 194 - (260 HAKLAR HESABI)HESABIN NİTELİĞİ (1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.**

MADDE 195 - HESABIN İŞLEYİŞİ (1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) **Borç**

1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan haklardan envanteri yapılanlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.

3) Kurum alacaklarına karşılık alınan haklar, intikale esas değerleri üzerinden bir taraftan bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

4) Bedelsiz olarak intikal eden haklar tespit edilen değerleri üzerinden bir taraftan bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

5) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı muhasebe birimine bağlı kamu idarelerinin birbirleri veya harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.

6) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı bütçe kapsamındaki farklı muhasebe birimlerine bağlı kamu idarelerinin birbirleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, devir alan muhasebe birimlerinde kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç ve 511 - Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına alacak kaydedilir.

7) Haklar hesabında kayıtlı tutarlar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların yıl sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması sonucu varlığın değerinde ortaya çıkan artışlar bu hesaba borç; amortisman tutarındaki artışlar 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, değer artış farkı ise 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan hakların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, yeniden değerlendirme azalış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-

Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde genel bütçe dışı idare veya kuruluşlara, kapsama dâhil diğer kamu idarelerince diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilen haklar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba, yeniden değerlendirme azalış farkı 522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

3) Haklar hesabında kayıtlı haklardan aynı muhasebe birimine bağlı kamu idarelerinin birbirleri veya harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

4) Ortadan kalkan haklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba, yeniden değerlendirme azalış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artış farkı 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

5) Haklar hesabında kayıtlı tutarlar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların yıl sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması sonucu, varlığın değerinde ortaya çıkan azalışlar bu hesaba alacak; amortisman tutarındaki azalışlar 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, değer azalış farkı ise 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına borç kaydedilir”

denilmektedir

Söz konusu maddeler gereğince bir bedel ödenerek elde edilen yazılım harcamalarının bu hesapta takip edilmesi gerekmektedir. Firmalar tarafından geliştirilen yazılım programının bedeli mukabili kullanılması karşılığında yapılan giderler 260 Haklar hesabına borç, ödenecek tutar, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekirken

630 nolu Giderler Hesabına kayıt yapılarak doğrudan giderleştirilmiştir. Hem bundan sonra hem de daha önceki yıllarda temin edilmiş bu tarz ekonomik değerlerin mali tablolarda yer alması sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; Kurumumuzda kullanılmakta olan yazılım hizmetlerine yönelik

giderlerin 260- Haklar hesabında izlenilmesine 2015 yılında başlanılmıştır. Ancak söz konusu yazılım hizmetlerine yönelik kayıtlarımızda olmayan yazılımlar tespit edilmiştir. Yazılım Hizmetlerinde kullanılan ve 260- Haklar Hesabında izlenilmeyen 405.169,44.- TL tutarındaki yazılımların kayıt altına alınması sağlanmıştır. Bundan sonraki yıllarda temin edilecek yazılımların mali tablolarda yer alması için, alımlarda gerekli hassasiyetin gösterilmesi konusunda ilgili birimler uyarılmış olup, gerekli tedbirlerin alınarak ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur. (EK-3)

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; "Kurumumuzda kullanılmakta olan yazılım hizmetlerine yönelik giderlerin 260- Haklar hesabında izlenilmesine 2015 yılında başlanılmıştır. Ancak söz konusu yazılım hizmetlerine yönelik kayıtlarımızda olmayan yazılımlar tespit edilmiştir. Yazılım Hizmetlerinde kullanılan ve 260- Haklar Hesabında izlenilmeyen 405.169,44.- TL tutarındaki yazılımların kayıt altına alınması sağlanmıştır. Bundan sonraki yıllarda temin edilecek yazılımların mali tablolarda yer alması için, alımlarda gerekli hassasiyetin gösterilmesi konusunda ilgili birimler uyarılmış olup, gerekli tedbirlerin alınarak ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur." demiş, dolayısıyla kamu kurumu ile mutabakata varılmıştır.

BULGU 2: Gider Taahhütleri Hesaplarının Mali Tablolarda Yer Almaması

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi mali tablolarının incelenmesi sonucunda ;

Yıl içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerde *920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının* kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde 920-Gider Taahhütleri Hesabının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı zamanda gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer

bilgiler için "Taahhüt Kartı" düzenleneceği ve yapılan işlemlerin buraya kaydedileceği belirtilmiştir.

Görüleceği üzere, 920 ve 921 nolu hesapların kullanılması ile taahhüt kartının düzenlenmesi, idare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların kullanılmaması, hem muhasebe yönetmeliğine aykırılık teşkil etmekte, hem de idare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi 2015 yılı harcamalarında yılı içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlere ilişkin harcamalarda 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında takip edilmesi gereken 89.883.998,04.- TL tutarında sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu taahhüt tutarları ilgili hesaplarda izlenilmesine başlanılmıştır. Bundan sonra yılı içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler ve diğer bilgiler için taahhüt kartı düzenlenecek ve ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri ekte sunulmuştur. (EK-4)

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında;"Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi 2015 yılı harcamalarında yılı içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlere ilişkin harcamalarda 920- Gider Taahhütleri Hesabı ile 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında takip edilmesi gereken 89.883.998,04.- TL tutarında sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu taahhüt tutarları ilgili hesaplarda izlenilmesine başlanılmıştır. Bundan sonra yılı içerisinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler ve diğer bilgiler için taahhüt kartı düzenlenecek ve ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri ekte sunulmuştur." denilmiş, dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

Bulgu konusu husus, 2016 yılı Sayıştay denetimlerinde izlenecektir.

2. DENETİM GÖRÜŞÜ

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi (Adana BTÜ) 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı “260 Haklar Hesabı” ve “920-Gider Taahhütleri Hesabı” hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

3. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Elektrik Güvence Bedellerinin 126 -Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Yer Almaması

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi yıl içinde yapılan denetim sırasında elektrik dağıtım şirketine yapılan toplam 6.794 TL tutarındaki "güvence bedelinin" 126 nolu hesapta takip edilmesi gerekirken direk giderleştirildiği anlaşılmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 60'ıncı maddesine göre *126 - Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı*, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 61'inci maddesinde ise;

“ (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bir yıldan daha az bir süre için verilen diğer depozito ve teminatlar bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

3) Duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bütçeye gider kaydı suretiyle verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar

veya mahsup edilenler bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan geri alınan tutarlar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı diğer tutarlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.”

denilmektedir.

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesinde toplam 6.794 TL (5.803 + 991) tutarındaki elektrik güvence bedelinin “126 - Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına” kaydedilmemesi sonucu 2015 mali yılı bilançosu eksik bilgi içermektedir.

Kamu idaresi cevabında; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 60’ıncı maddesinde; 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı’nın kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Üniversitemizde bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminat bulunmadığı için söz konusu teminat hesabı çalıştırılmamıştır.

Üniversitemiz elektrik giderlerinin ödenmesine yönelik yapılan harcamalar harcama birimi olan İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca yapılmaktadır. İlgili harcama biriminden elde edilen bilgiler sonucunda mevcut teminatların bir yıldan daha uzun süreler içerdiği ve 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alınması gerektiği tespit edilerek, ilgili teminat tutarları olarak toplam (5.917,36+5.803,95+990,83=)12.712,14.-TL Elektrik güvence bedelleri 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydı yapılarak izlenilmesine başlanılmıştır. Bundan sonraki işlemlerde söz konusu Elektrik Güvence Bedellerine ilişkin ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur. (EK-1)

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında;" Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 60’ıncı maddesinde; 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı’ nın kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Üniversitemizde bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminat bulunmadığı için söz konusu teminat hesabı çalıştırılmamıştır.

Üniversitemiz elektrik giderlerinin ödenmesine yönelik yapılan harcamalar harcama

birimi olan İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca yapılmaktadır. İlgili harcama biriminden elde edilen bilgiler sonucunda mevcut teminatların bir yıldan daha uzun süreler içerdiği ve 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alınması gerektiği tespit edilerek, ilgili teminat tutarları olarak toplam (5.917,36+5.803,95+990,83=)12.712,14.-TL Elektrik güvence bedelleri 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydı yapılarak izlenilmesine başlanılmıştır. Bundan sonraki işlemlerde söz konusu Elektrik Güvence Bedellerine ilişkin ilgili hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur."Demiş, dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakata varılmıştır.

BULGU 2: “962 Bilimsel Projeler Hesabı” İle “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının” Kullanılmaması Sebebi ile Desteklenen Projelerin Mali Tablolarda İzlenememesi

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi tarafından yürütülen Bilimsel Araştırma Projelerinin izlenmesi amacıyla “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”nın kullanılmadığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine göre, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 30.11.2006 tarih ve 20017 sayılı yazısı ile uygun görüşü alınarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinin “Hesap planı” başlıklı 7' nci maddesinde yer alan ;

“Yükseköğretim Kurumlarına ait hesap planı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 44'üncü maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan aşağıdaki hesaplardan oluşur.”

hükmü gereğince;

Diğer Nazım Hesaplar başlığı altında “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı” düzenlenmiştir.

Yönergenin 297'nci maddesinde :

" ...Bilimsel Projeler hesapları, ... niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki

hesaplardan oluşur. 962 Bilimsel Projeler Hesabı 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı"

11

Denildikten sonra 298 ile 302'inci maddeler arasında söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Bu düzenlemeler gereğince, üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projeler

için ayrılan ödenek tutarlarının, verilen ek ödeneklerin ve bu projeler için yapılan harcamaların proje bazında açılan alt hesaplar itibarıyla “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile “963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı”nda izlenmesi gerekmektedir. Desteklenen projelerin mali tablolarında söz konusu hesaplarda izlenmesi , kurumun araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetleri hakkında bilgi vermesi açısından önemlidir.

Kamu idaresi cevabında; Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi tarafından yürütülen Bilimsel Araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla “**962- Bilimsel Projeler Hesabı**” ile “**963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı**”nın kullanılması için ilgili birim uyarılmış, söz konusu birimden projeler hakkında bilgiler alınarak Bilimsel Projeler kapsamında **3.548.946,40.- TL** tutarında destek miktarı olduğu belirlenmiştir. Bu konuda belirlenen tutarların ilgili hesaplarda izlenilmesi amacıyla kayıtlara alınması sağlanmıştır. Bundan sonra desteklenecek Bilimsel Proje destek miktarlarının “**962- Bilimsel Projeler Hesabı**” - “**963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı**” hesaplarında izlenebilmesi için ilgili birim uyarılarak, söz konusu hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur. **(EK-2)**

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ; "Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi tarafından yürütülen Bilimsel Araştırma projelerinin izlenmesi amacıyla “962- Bilimsel Projeler Hesabı” ile “ 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı ”nın kullanılması için ilgili birim uyarılmış, söz konusu birimden projeler hakkında bilgiler alınarak Bilimsel Projeler kapsamında 3.548.946,40.- TL tutarında destek miktarı olduğu belirlenmiştir. Bu konuda belirlenen tutarların ilgili hesaplarda izlenilmesi amacıyla kayıtlara alınması sağlanmıştır. Bundan sonra desteklenecek Bilimsel Proje destek miktarlarının “ 962- Bilimsel Projeler Hesabı ” - “ 963- Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı” hesaplarında izlenebilmesi için ilgili birim uyarılarak, söz konusu hesapların kullanılması sağlanacaktır. Yapılan muhasebe kayıtlarına ilişkin Muhasebe İşlem Fişleri Ekte sunulmuştur." demiş,dolayısıyla kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır.

Bulgu konusu husus,2016 yılı Sayıştay denetimlerinde izlenecektir.

ANKARA SOSYAL BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ

1. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Alımı Yapılan Veri Analiz Yazılımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

Türkiye değerler, eğilimler ve beklentiler araştırması projesi kapsamında alımı yapılan veri analiz yazılımlarının 260 Haklar hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194 üncü maddesinde, "Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır." denilmiştir.

2015 yılsonu Mali Tablolarda 260 Haklar hesabı ile 630 Giderler hesabı dolayısıyla Faaliyet Sonuçlar hesabı 289.400,00 TL eksik gösterilmek suretiyle bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

Anılan hükme göre, araştırma projesi kapsamında alımı yapılan veri analizi yazılımlarının 260 Haklar hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda bahsolunan proje kapsamında alımı yapılan veri analiz yazılımlarının 260 haklar hesabında muhasebeleştirildiği ve bulgu çerçevesinde alımı yapılan yazılımların 260 haklar hesabında muhasebeleştirilmesinde gerekli özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen cevapta, proje kapsamında alımı yapılan veri analiz yazılımlarının 260 haklar hesabında muhasebeleştirildiği ve bu konuda gerekli özenin gösterileceği belirtildiğinden, proje kapsamında alımı yapılan yazılımların 260 haklar hesabında muhasebeleştirilmesi hususuna, denetim sonuçlarını izleme faaliyetleri sırasında göz önünde bulundurulacaktır.