



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ
2015 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	2
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	4
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	13
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	14
8.	EKLER.....	25

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Bitlis Eren Üniversitesi, bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli bir kuruluştur.

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanır. Uygulama sonuçları ve muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre Maliye Bakanlığının Say2000i saymanlık otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Bu bağlamda anılan Yönetmeliğin 538 ve 539'uncu maddelerinde sayılan ve üniversite tarafından düzenlenen mali tablolardan; 2015 yılı bütçe uygulama sonuçları ile faaliyet sonuçlarına ilişkin özet bilgiler aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2015 Yılı Bütçe Giderleri Gerçekleşmeleri (TL)

AÇIKLAMA	Başlangıç Ödeneği	Eklenen Ödenek	Düşülen Ödenek	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
BÜTÇE GİDERLERİ TOPLAMI	64.284.000,00	32.805.483,69	759.000,00	96.330.483,69	90.536.250,67	% 93,98

Tablo 2: 2015 Yılı Bütçe Gelirleri Gerçekleşmeleri (TL)

AÇIKLAMA	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gelir Toplamı	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	64.284.000,00	82.242.064,40	% 127,94

Tablo 3: 2015 Yılı Faaliyet Sonuçları (TL)

AÇIKLAMA	Faaliyet Gelirleri	Faaliyet Giderleri	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu
FAALİYET SONUÇLARI	78.524.435,26	67.763.380,02	10.761.055,24

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

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defteri
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: 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 taahhüttün 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 işleyişi*” başlıklı 176’ncı maddesinde;

“ (1) Binalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a)Borç

....

6) Bedelsiz olarak intikal eden binalar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükmünden anlaşılabacağı 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 çalışmaları 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 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 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 Yönetmeliği’nin “*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 aktarılincaya 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 yapıp 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 formalar 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.

6. 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.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN 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 Aktarılacak 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; "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 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 aktararak 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 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. ‘’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 taşınır 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 eksikliktir.

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 Kanunun Geçici 11'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılınca 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; 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) Üniversite tarafından İdare Ayrıntılı İç Kontrol Standartları hazırlandığı,
- 9) Üniversitenin döner sermaye işletmesinin de iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına dâhil edilmesine ilişkin çalışmalara başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabından iç kontrolle ilgili, bulguda yer alan hususlarla ilgili çalışmaların başlatıldığı görülmüştür. Bu çalışmaların tamamlanıp, sistemin etkin bir şekilde çalışması gerekmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ 2015 YILI BİLANÇOSU							
1-DÖNEN VARLIKLAR			14.838.983,92	3-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			4.162.686,04
10 HAZIR DEĞERLER		4.095.154,74		32 FAALİYET BORÇLARI		1.347.992,02	
100 Kasa Hesabı				320 Bütçe Emanetleri Hesabı	1.347.992,02		
102 Banka Hesabı	3.894.042,65			33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		1.947.974,30	
103 Verilen Çekler ve Gönderme Hesabı (-)				330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	216.563,21		
104 Proje Özel Hesabı	201.112,09			333 Emanetler Hesabı	1.731.411,09		
105 Döviz Hesabı				36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		866.719,72	
106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)				360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	864.090,37		
108 Diğer Hazır Değerler Hesabı				361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	2.629,33		
12 FAALİYET ALACAKLARI		7.316.525,00		362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	0,02		
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	7.300.000,00			39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		0,00	
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	16.525,00			397 Sayım Fazlaları Hesabı			
14 DİĞER ALACAKLAR		0,00		4-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			122.567,00
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı				43 DİĞER BORÇLAR		122.567,00	
15 STOKLAR		2.218.998,11		430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	122.567,00		
150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı	2.218.998,11			5-ÖZ KAYNAKLAR			142.236.834,83
16 ÖN ÖDEMELER		1.208.306,07		50 NET DEĞER		38.740.601,17	
162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	1.208.306,07			500 Net Değer Hesabı	38.740.601,17		

164 Akreditifler Hesabı				57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		92.735.178,42	
165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı				570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	92.735.178,42		
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		0,00		59 DÖNEM FALİYET SONUÇLARI		10.761.055,24	
197 Sayım Noksanları Hesabı				590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	10.761.055,24		
2-DURAN VARLIKLAR			131.683.103,95				
22 FAALİYET ALACAKLARI		0,00					
220 Gelirden Alacaklar Hesabı							
24 MALİ DURAN VARLIKLAR		0,00					
241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı							
242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı							
247 Sermaye Taahhütleri Hesabı (-)							
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		131.683.103,95					
250 Arazi ve Arsalar Hesabı	582.219,55						
251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	1.074.592,73						
252 Binalar Hesabı	2.593.939,00						
253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı	7.498.980,49						
254 Taşıtlar Hesabı	2.313.898,62						
255 Demirbaşlar Hesabı	19.285.248,52						
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-20.738.639,20						
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	119.072.864,24						
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00					
260 Haklar Hesabı	914.284,65						
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı							
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-914.284,65						

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		0,00					
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı							
299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı							
AKTİF TOPLAM			146.522.087,87	PASİF TOPLAM			146.522.087,87
Bilanço Dipnotları:							
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	8.166.787,54						
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	8.166.787,54						
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	39.592.635,69						
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	39.592.635,69						
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	183.974,73						
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	183.974,73						
962 BİLİMSEL PROJELER HESABI	105.784,25						
963 BİLİMSEL PROJELER KARŞILIĞI HESABI	105.784,25						

BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ 2013-2014-2015 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU								
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2013		2014		2015	
	Kod.1		TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
630	01	Personel Giderleri	19.487.008	49	23.714.389	94	29.737.409	29
630	02	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Gid.	2.485.426	38	3.113.727	44	3.447.120	21
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	7.763.126	17	9.101.292	12	9.198.335	62
630	05	Cari Transferler	939.767	27	816.474	33	1.179.219	63
630	07	Sermaye Transferleri						
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	18.480	63	61.719	78	45.435	75
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler			167.625	77	188.568	57
630	13	Amortisman Giderleri	690.350	23	846.706	24	20.488.380	94
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	1.286.746	43	2.649.180	09	3.386.524	19
630	25	Kamu İd.Bedelsiz Ol. Devir Mali Olmayan Var. Kay. Gid.					30	00
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	388.834	40	113.443	76	92.166	77
630	99	Diğer Giderler	0,01		6.697	61	189	5
GİDERLER TOPLAMI (A)			33.059.740	01	40.591.257	08	67.763.380	02

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GELİRİN TÜRÜ	2013		2014		2015	
	Kod.1		TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.908.559	8	1.876.263	29	2.356.937	50
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gel.	52.646.641	32	63.790.876	88	74.678.447	96
600	05	Diğer Gelirler	1.295.107	84	2.071.007	04	1.440.656	93
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	82.315	99	60.140	32	48.392	87
610		(İndirim,İade,İskonto Toplamı)	9.820	00	333	45		
GELİRLER TOPLAMI (B)			55.922.804	23	67.797.954	08	78.524.435	26
FAALİYET SONUCU [B-A] (+ / -)			22.863.064	22	27.206.697	00	10.761.055	24

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