T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAKKARİ ÜNİVERSİTESİ

www.balioglu.net

2020 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021

Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00
www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr
İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 13
7. DENETİM BULGULARI 13

www.balioglu.net

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Hakkari Üniversitesi Teşkilat Yapısı 3
Tablo 2: Hakkari Üniversitesi İdari Personel Sayıları 4
Tablo 3: Hakkari Üniversitesi Akademik Personel Kadro Durumu 4
Tablo 4: 2020 Mali Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu 5
Tablo 5: 2020 Mali Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu 6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri 6
Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri 7
Tablo 8: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL) 7

www.balioglu.net

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler ve Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

2. Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Verilen Avansların, Bütçe Dışı Avanslar Hesabında İzlenmemesi

3. Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirlerinin Nazım Hesaplarda Gösterilmemesi

4. Mali Tablolarda Taahhütler Hesabının Kullanılmaması

5. Üniversite Mali Tablolarında Kayıtlı Sayım Noksanlarının Niteliğinin ve Sorumlularının Belirlenmemesi

6. Üniversiteye Ait Taşınmazların Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

7. Zamanında Kapatılmayan Avanslar İçin Faiz İşletilmemesi

8. Üniversite Kantinlerinin Kiralanmasında Hatalı İhale Usulü Uygulanması

9. İş Avans ve Kredilerinin Kesin Mizanda Yazılı Tutarları ile Yardımcı Defterlerde Yazılı Tutarlarının Farklı Olması ve İş Avans ve Kredileri Hesabında Kayıtlı Bazı Avansların Zamanında Mahsup Edilmemesi

10. Mali Tablolarda Haklar Hesabını İlgilendirilen Bazı Gider Kalemleri İçin Haklar Hesabının Kullanılmaması

www.balioglu.net

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Anayasa'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 tüzel kişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversitelerin Devlet tarafından kanunla kurulması öngörülmüştür.

Hakkari Üniversitesi Anayasa'nın yukarıda yer verilen hükmüne istinaden, 22.05.2008 tarih ve 5765 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilâtı Kanununda ve Yükseköğretim Kurumları Öğretim Elemanlarının Kadroları Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye Ekli Cetvellerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesiyle 28.03.1983 tarihli ve 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilâtı Kanunu'na eklenen ek 99'uncu madde ile 2008 yılında kurulmuştur.

www.balioglu.net

Yükseköğretimin amaç ve ilkeleri, yükseköğretim kurumlarının ve üst kuruluşlarının teşkilatlanma, işleyiş, görev, yetki ve sorumlulukları ile eğitim-öğretim, araştırma, yayın, öğretim elemanları, öğrenciler ve diğer personel ile ilgili esaslar 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'yla düzenlenmiştir.

Bu Kanun'un 12'nci maddesinde yükseköğretim kurumlarının görevleri sayılmakta olup bu görevler; toplumun ihtiyaçları, kalkınma planları ilke ve hedeflerine uygun bilimsel eğitim-öğretim, araştırma, yayım ve danışmanlık yapmak, bu ilke ve hedefler doğrultusunda insangücü yetiştirmek, toplumun özellikle sanayileşme ve tarımda modernleşme alanlarında eğitilmesini sağlamak, üretimde artışı sağlayacak uygulamalı çalışmalarda bulunmak, bu amaçla döner sermaye işletmelerini kurmak ve bu faaliyetlerin geliştirilmesine ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmak olarak özetlenebilir.

Yükseköğretim Kurumları için temel mevzuat 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ve 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu'dur. Bunların dışında üniversitelerin faaliyetlerini yürütürken tabi oldukları mevzuat ise; başta 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu, 3843 sayılı Yükseköğretim Kurumlarında İkili Öğretim Yapılması, 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bu Kanuna Bir Ek Madde Eklenmesi Hakkında Kanun olmak üzere, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu,

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu, 4857 sayılı İş Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu ile diğer ilgili mevzuattır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Hakkari Üniversitesi akademik ve idari birimlerden oluşmaktadır.

Akademik yapısı Rektör, Senato, Üniversite Yönetim Kurulu, Rektör Yardımcıları, Fakülte Dekanlıkları, Yüksekokul Müdürlükleri, Enstitü Müdürlükleri ile Araştırma ve Uygulama Merkezlerinden oluşmaktadır.

Üniversitenin idari yapısında ise; Rektör, Senato, Üniversite Yönetim Kurulu, Rektör Yardımcıları, İç Denetim Birimi, Koordinatörlükler, Bilimsel Araştırma Birimi, Genel Sekreterlik, Daire Başkanlıkları ve Şube Müdürlükleri ile Hukuk Müşavirliği ve Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü bulunmaktadır.

www.balioglu.net

Üniversitenin üst yöneticisi olan Rektör, Cumhurbaşkanı tarafından, dekanlar ise Yükseköğretim Kurulunca atanmaktadırlar.

Üniversitenin akademik karar organı Senato olup; Üniversite Yönetim Kurulu ise idari faaliyetlerde Rektöre yardımcı olmaktadır.

Hakkari Üniversitesi bünyesinde 6 fakülte, 1 yüksekokul, 1 enstitü, 4 meslek yüksekokulu bulunmaktadır. Ayrıca Üniversitenin, Zeynel Bey Ana Yerleşkesi, Çölemerik Meslek Yüksekokulu Yerleşkesi ve Sosyal Tesisler (Rektörlük) Yerleşkesi olmak üzere 3 adet kampüsü mevcuttur.

Üniversitesi akademik ve idari birimlerine ilişkin teşkilat şeması aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Hakkari Üniversitesi Teşkilat Yapısı

I. İdari Birimler	II. Akademik Birimler
• Rektör • Rektör Yardımcıları • Genel Sekreterlik • İç Denetim Birimi • Hukuk Müşavirliği • Daire Başkanlıkları -Personel Daire Başkanlığı -Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı -Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı -Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı -İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı -Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Bşk. -Bilgi İşlem Daire Başkanlığı -Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı • Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü • Fakülte, Yüksek Okul ve Meslek Yüksek Okul Sekreterlikleri • Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi • Basın-Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü	• Rektör • Rektör Yardımcıları • Yönetim Kurulu • Senato • **Fakülteler** -Eğitim Fakültesi -İlahiyat Fakültesi -İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi -Mühendislik Fakültesi -Güzel Sanatlar Fakültesi -Sağlık Bilimleri Fakültesi • **Enstitüler:** -Lisansüstü Eğitim Enstitüsü • **Yüksekokullar** -Yabancı Diller Yüksekokulu • **Meslek Yüksekokulları** -Çölemerik Meslek Yüksekokulu -Sağlık Hizmetleri Meslek Yüksek Ok. -Yüksekova Meslek Yüksekokulu • **Uygulama ve Araştırma Merkezleri** -Mineral ve Enerji Kaynakları Uygulama ve Araştırma Merkezi -Kadın Sorunları Uygulama ve Araştırma Merkezi -Seyyid Taha İslami İlimler Uygulama ve Araştırma Merkezi -Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi -Proje Koordinasyon Uygulama ve Araştırma Merkezi -Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi

www.balioglu.net

Üniversitede 2020 yılsonu itibariyle akademik ve idari personel sayısı toplamı 536'dır. Bu personelin, 350'si kadrolu akademik personelden, 186'sı ise idari personelden oluşmaktadır.

Tablo 2: Hakkari Üniversitesi İdari Personel Sayıları

Hizmet Sınıfı	Dolu	Boş	Toplam
Genel İdare Hizmetleri	141	176	317
Sağlık Hizmetleri	0	12	12
Teknik Hizmetler	33	45	78
Avukatlık Hizmetleri	1	2	3
Yardımcı Hizmetler	11	12	23
TOPLAM	**186**	**247**	**433**

Tablo 3: Hakkari Üniversitesi Akademik Personel Kadro Durumu

Unvan	Kadroların Doluluk Durumu			İstihdam Şekli	
	Dolu	Boş	Toplam	Tam zamanlı	Yarı zamanlı
Profesör	7	12	19	7	0
Doçent	10	21	31	10	0
Dr. Öğretim Üyesi	106	56	162	106	0
Öğretim Görevlisi	110	113	223	110	0
Araştırma Görevlisi	117	131	248	117	0
TOPLAM	**350**	**333**	**683**	**350**	**0**

www.balioglu.net

Üniversitenin diğer kurum ve kuruluşlarla ilişkisi:

Yükseköğretim Kurulu, Yükseköğretim kurumlarının öğretimini ve bilimsel araştırma faaliyetlerini planlamak düzenlemek, yönetmek, denetlemek, üniversitelere tahsis edilen kaynakların etkili bir biçimde kullanılmasını sağlamak ve öğretim elemanlarının yetiştirilmesi için planlama yapmakla görevlidir.

Yükseköğretim Denetleme Kurulu, Yükseköğretim Kurulu adına üniversiteleri, bağlı birimlerini, öğretim elemanlarını ve bunların faaliyetlerini gözetim ve denetim yetkisine sahiptir.

Üniversitelerce hazırlanan bütçeler, Anayasa'nın 130'uncu maddesi uyarınca Yükseköğretim Kurulu tarafından tetkik edilerek onaylanmakta, T.C. Milli Eğitim Bakanlığına sunulmakta ve merkezi yönetim bütçesinin bağlı olduğu esaslara uygun olarak yürürlüğe konulmaktadır.

1.3. Mali Yapı

"Özel Bütçeli İdare" olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5436 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi ile değiştirilmiş (II) sayılı cetvelinin (A) bölümünde sayılan Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve İleri Teknoloji Enstitüleri içerisinde yer alan Kamu İdaresi, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile verilen hazine yardımı ve özgelirlerini kullanarak giderlerini finanse etmektedir.

2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Hakkari Üniversitesine, 70.127.000 TL ödenek tahsis edilmiş olup, yıl içinde 35.348.217,32 TL ödenek eklenmesiyle toplam tahsis edilen ödenek tutarı 105.475.217,32 TL'ye ulaşmıştır. Yılsonu itibarıyla bu tutarın tamamının harcanmasıyla toplam ödeneğin kullanılma oranı % 100 olarak gerçekleşmiştir.

Ekonomik sınıflandırma açısından İdarenin 2020 yılı bütçesinde yer alan ödeneklerinin dağılımı ve yılsonu gerçekleşmeleri aşağıda gösterilmiştir:

Tablo 4: 2020 Mali Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Ekonomik Kod	Bütçe Başlangıç Ödeneği (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Toplam Harcanan (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Bütçe Giderleri İçindeki Payı (%)
01-Personel Giderleri	48.971.000,00	56.399.566,85	56.399.566,85	100	53,47
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.726.000,00	7.178.566,97	7.178.566,97	100	6,81
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	5.456.000,00	6.723.354,80	6.723.354,80	100	6,38
05-Cari Transferler	1.204.000,00	1.152.835,78	1.152.835,78	100	1,09
06-Sermaye Giderleri	7.770.000,00	34.020.892,92	34.020.892,92	100	32,25
TOPLAM	**70.127.000,00**	**105.475.217,32**	**105.475.217,32**	**100**	**100**

Bütçe başlangıç ödenekleri ile harcama tutarları dikkate alındığında; bütçe başlangıç ödeneğinin, % 50,41 oranında aşıldığı görülmüştür. Bu oran, Personel Giderlerinde % 15,17, Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderlerinde % 6,73, Mal ve Hizmet Alım Giderlerinde % 23,23 ve Sermaye Giderlerinde % 337,85 oranında artış; Cari Transferlerde ise % 4,25 oranında azalış olarak gerçekleşmiştir. Cari Transferler, beklenenin altında gerçekleşirken; diğer gider kalemleri, beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

www.balioglu.net

Bunun dışında, Üniversitede, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu desteklerinden 233.698,20 TL, Farabi Değişim Programından 29.616,83 TL, Avrupa Birliği hibelerinden 31.719,61 TL ve Diğer Hibelerden 7.534,85 TL olmak üzere, 2020 yılı için toplam 302.569,49 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

Ekonomik sınıflandırmaya göre 2020 yılı gelir bütçesi tahmin ve gerçekleşme rakamları ise aşağıdaki gibidir:

Tablo 5: 2020 Mali Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Ekonomik Kodu	Bütçe Başlangıç Tahmini (TL)	Gerçekleşen Tutar (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	450.000,00	1.592.453,60	353,88	1,58
04-Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	69.117.000,00	98.286.000,00	142,20	97,37
05-Diğer Gelirler	560.000,00	1.057.333,71	188,81	1,05
TOPLAM	**70.127.000,00**	**100.937.890,83**	**143,94**	**100**

www.balioglu.net

Bu tabloya göre 2020 yılında bütçe gelirleri, % 143,94 oranında gerçekleşmiş; kümülâtif gelir hedeflerinde, % 43,94 oranında bir artış sağlanmıştır. En yüksek artış, % 253,88 oranı ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde olurken; Kurumun en önemli gelir kaynağı, hazine yardımlarından müteşekkil Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler olmuştur.

Üniversitenin bütçe gelirleri ile giderlerinin, ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	33.960.556,26	45.077.323,46	56.399.566,85	32,73	25,12
SGK Devlet Prim Giderleri	4.149.885,68	5.934.037,04	7.178.566,97	42,99	20,97
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	9.369.951,88	7.082.790,71	6.723.354,80	-24,41	-5,07
Cari Transferler	635.516,63	970.310,74	1.152.835,78	52,78	18,81
Sermaye Giderleri	35.839.281,43	50.868.055,10	34.020.892,92	41,93	-33,12
TOPLAM	**83.955.191,88**	**109.932.517,05**	**105.475.217,32**	**30,94**	**-4,05**

2018 ila 2020 yıllarında bütçe giderlerindeki en ciddi dalgalanmalar, Sermaye Giderleri kaleminde olmuştur. Bunun nedeni ise, yıllara göre değişiklik gösterebilen Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleridir.

Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.167.052,02	1.396.710,84	1.594.557,12	19,68	14,17
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	52.408.000,00	84.753.000,00	98.286.000,00	61,72	15,97
Diğer Gelirler	4.585.773,14	2.087.533,64	1.057.333,71	-54,48	-49,35
Toplam	**58.160.825,16**	**88.237.244,48**	**100.937.890,83**	**51,71**	**14,39**
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.281,80	1.163,00	2.103,52	-9,27	80,87
NET TOPLAM	**58.159.543,36**	**88.236.081,48**	**100.935.787,31**	**51,71**	**14,39**

Dönem faaliyet geliri 85.819.376,38 TL, faaliyet gideri ise 77.309.361,61 TL olan Üniversitenin, 2020 yılını 8.510.014,77 TL olumlu faaliyet sonucu ile tamamladığı anlaşılmıştır.

Tablo 8: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL)

Faaliyet Giderleri	Faaliyet Gelirleri	İndirim, İade, Iskonto Toplamı	Net gelir	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu
77.309.361,61	85.821.479,90	2.103,52	85.819.376,38	**8.510.014,77**

Hakkari Üniversitesi merkezi yönetim bütçesi içerisinde yer alan özel bütçeli bir kamu idaresi olmakla birlikte, 5018 sayılı Kanun'da tanımlanan bütçe türleri dışında kalan döner sermaye işletmesi bütçesi de kaynakları arasında yer almaktadır.

Hakkari Üniversite Döner Sermaye İşletmesi, 2020 yılında 87.574,85 TL gelir elde etmiş ve 205.646,14 TL gider yapmış olup, mali yılı 118.071,29 TL dönem zararı ile kapatmıştır.

www.balioglu.net

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesi gereğince genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartları Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenmektedir. Kamu İdaresi, Kanun'un 80'inci maddesinin T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden Bakanlığın hazırladığı düzenlemelere tabi olup, bu kapsamda çıkarılan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ndeki muhasebe ilkeleri ile hesap planını kullanmakta, mali tablolarını hazırlamakta ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir.

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Özel bütçeli bir idare olan Üniversitede, tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversitenin muhasebe işlemleri, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olarak T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığının Bütünleşik Mali Kontrol Yönetim Sistemi (BMKYS) Web Tabanlı Otomasyon Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

www.balioglu.net

Kurum bütçesinin takibi ve muhasebe işlemleri, Genel Sekreterliğe bağlı olarak faaliyet gösteren Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından yapılmaktadır. Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca kesin hesap cetvel ve belgeleri, strateji geliştirme birimi tarafından bütçe uygulamasına esas muhasebe kayıtları dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Kuruma ilişkin mali istatistikler ise 5018 sayılı Kanun kapsamında T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirilmektedir.

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 denetime sunulanlar aşağıda sayılmakta olup; denetim, bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

www.balioglu.net

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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.

www.balioglu.net

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinde tanımlandığı üzere mali kontrol, kamu kaynaklarının, belirlenmiş amaçlar doğrultusunda ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak için oluşturulan kontrol sistemi ile kurumsal yapı, yöntem ve süreçleri ifade etmektedir.

İç kontrol sisteminin ne olduğu, amacı, yapısı ve işleyişi, 5018 sayılı Kanun'un beşinci kısmında 55 ila 67'nci maddelerle belirlenmiştir. Buna göre, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin yapısını, aşağıda belirtilen unsurlar oluşturmaktadır:

- Harcama birimleri,
- Muhasebe ve mali hizmetler,
- Ön mali kontrol,
- İç denetim.

Temel unsurları bu olan iç kontrolün işleyişi ile ilgili ayrıntılı hükümler, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan rehberlerle belirlenmiştir.

2020 yılı denetimi kapsamında ve mezkûr mevzuat çerçevesinde Kurum iç kontrol sistemi, aşağıdaki şekilde değerlendirilmiştir:

Üniversitede ön mali kontrole ilişkin usul ve esaslar, hazırlanan bir yönergeyle belirlenmiştir.

Ancak; Kamu İdaresinin mali hizmetler biriminde yetkin personel sayısının yetersizliği nedeniyle etkin bir iç kontrol ve ön mali kontrol sistemi oluşturulamamıştır. Ön mali kontrol, harcama yetkililerince yardımcılarından veya hiyerarşik olarak kendilerine en yakın üst kademe yöneticileri arasından görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri tarafından ödeme emri ve eki belgelerde, evrak kontrolü ile sınırlı kalmıştır. Bu kontrol sonrasında ödeme emri belgelerinin üzerine 'Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür' şerhi de düşülmemiştir.

Üniversitenin 2019-2023 yıllarını kapsayan Stratejik Planı ve 2020 yılı Faaliyet Raporunda, İdarenin misyonu ve vizyonu belirtilmiştir. Bu nedenle personelin tamamının, İdarenin misyon ve vizyonundan haberdar olduğu kanaatine varılmıştır. Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere İdare birimleri ve alt birimler tarafından yürütülecek görevler de yazılı olarak tanımlanmıştır.

www.balioglu.net

İç kontrol sistemi ile sistemin işleyişinin, üst yönetici ve personel tarafından sahiplenilmesinin ve desteklenmesinin sağlandığı Kurum organizasyon yapısı içerisindeki görev, yetki ve sorumluluklar, açık bir şekilde belirlenmiş ve yazılı hale getirilmiştir. Yetki devri ve sınırlarının belirlenmesine yönelik çalışmalar ise halen devam etmektedir.

Bu çerçevede Üniversite birimlerine ait görev tanımları ve iş akış şemaları da, oluşturulmuş ve Kurum web sitesinde yayınlanmıştır.

2019-2023 yıllarını kapsayan Stratejik Plan, İdarenin kendi birimlerinin ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun olarak hazırlanmıştır.

İdarenin, yürüteceği program, faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren 2020 Yılı Performans Programı da mevcuttur.

Kurum 2020 yılı bütçesinde, söz konusu Plan ve Programın gerekleri gözetilmiştir.

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeleri, idare faaliyet raporlarında gösterilmekte ve duyurulmaktadır. Üniversite, 2020 yılı İdare Faaliyet Raporunu hazırlamıştır. Ancak bu Rapor,

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci maddesi uyarınca 2021 yılının Şubat ayı içerisinde kamuoyuna açıklanmamıştır.

Kurumsal risk yönetim çalışmaları, Kurum personelinin katılımı da gözetilmek suretiyle yapılmaktadır.

Kurum yönetiminin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemi kurulması ile ilgili çalışmalar ise, devam etmekte olup, henüz tamamlanmamıştır.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiş, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçları izlenmiş, Planın revize edilmesi çalışmalarının takibi yapılmıştır. Ayrıca, iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirildiği, değerlendirme sonuçlarının raporlandığı, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun, İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunu değerlendirdiği ve Rapora ilişkin güncellemeleri tamamlayıp uygun görüşle üst yöneticinin onayına sunduğu, Kamu İdaresince bildirilmiştir.

www.balioglu.net

Üniversite bünyesindeki iç denetçi kadroları için personel istihdamı, gerekli girişimlerin yapılmasına rağmen henüz sağlanamamıştır. Bu nedenle Kurumda, iç kontrol sisteminin önemli bir unsuru olan iç denetim faaliyeti yürütülememektedir.

İç denetimin olmaması, diğer bir deyişle Üniversitenin iç denetçi istihdam edememesi; ön mali kontrol yapmak, mali işlem ve faaliyetlere ilişkin süreçleri izlemek, disipline etmek ve kontrol etmekle yukarıdaki amaçların sağlanmasını zorunlu kılmaktadır. İdarenin mali işlem ve faaliyetleri, kümülâtif ya da tek tek hata olup olmadığı noktasında denetim bakış açısıyla tekrar gözden geçirilememekte ve incelenememektedir. Bunun yanında iç denetimin danışmanlık yönünden de istifade edilememektedir.

Bu haliyle Üniversitenin, bulunduğu coğrafi konum ve personel yapısı hususları da göz önünde bulundurulduğunda, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması için gerekli çabayı gösterdiği düşünülmektedir. Ancak, iç denetçi istihdamı, bilgi sistemi kurulması ve iç kontrol süreci için yeterli düzeyde personel istihdamı gibi bazı sorunların da aşılamadığı görülmektedir. Sistemin sahiplenilmesi ve oluşturulması yönündeki çabaların devamı halinde optimum düzeyde bir iç kontrol sistemi oluşturulabileceği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hakkari Üniversitesinin 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

www.balioglu.net

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler ve Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

Üniversitenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda; bilimsel araştırma projelerinin izlenmesi için kullanılması gereken 962 Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *"Hesap planları ve detaylı hesap planlarının hazırlanması"* başlıklı 307'nci maddesinde;

"(...) özel bütçeli idareler, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerin hesap planları ile detaylı hesap planları ise Bakanlığın uygun görüşü üzerine ilgili kamu idareleri tarafından bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak hazırlanır."

Denilmek suretiyle üniversiteler için detaylı hesap planı hazırlanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Yönetmeliği'n 312, 318 ve 320'nci maddeleriyle; mizanlar, gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu ile giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosunun, detaylı hesap planına göre hazırlanması öngörülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *"9-Nazım hesaplar"* başlıklı 437'nci maddesinin ikinci fıkrasının;

"Nazım hesaplar ana hesap grubu; ödenek hesapları, nakit dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları, taahhüt hesapları, verilen garantiler, değerli kâğıt ve özel tahakkuk hesapları, dış borçlanmaya ilişkin nazım hesaplar ile genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinin Bakanlığın uygun görüşü üzerine kendi yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına uygun olarak açacakları diğer nazım hesap gruplarından oluşur."

Hükümleriyle genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerine, Bakanlığın uygun görüşü üzerine kendi yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına uygun olarak nazım hesap grubu açmalarına imkân tanınmıştır.

www.balioglu.net

Yukarıda belirtilen hükümler doğrultusunda T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, 08.11.2018 tarihinde 2018 Yılı Üniversiteler Ortak Detaylı Hesap Planını yürürlüğe koymuş; sonrasında planla ilgili bir değişikliğe gitmemiştir.

Adı geçen planda; "962 Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler Hesabı" ile "963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabına" yer verilmiştir.

Bu düzenlemeye uygun olarak üniversitelerde, bilimsel araştırma kapsamında desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının (ek ödenekler dâhil), birim bazında açılan alt hesaplarda olmak üzere, 962 Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; onay verilen ve ödenek tahsis edilen bilimsel araştırma projelerinin, 962 ve 963 no'lu hesaplarda izlenmediği anlaşılmıştır.

Konuyla ilgili olarak Kurumda, farkındalık oluşmuş olsa da; 2020 yılı için söz konusu olan ve yukarıda belirtilen hatalı durum, çözüme kavuşturulmamıştır.

Bu projelerin, 962 Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Projeler Hesabına borç, 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabına alacak şeklinde kayıt yapılmak suretiyle izlenmesi; ödenek

kullanımı ya da proje iptali durumunda ilgili tutarların, bu hesaplardan ters kayıtla çıkarılması gerekmektedir.

Söz konusu hesapların kullanılmamasının; Üniversitedeki bilimsel araştırma projelerinin, mali açıdan kayıt altına alınmamasına ve takip ve disipline edilmemesine yol açtığı düşünülmektedir.

BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Verilen Avansların, Bütçe Dışı Avanslar Hesabında İzlenmemesi

Üniversitenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda; bilimsel araştırma projelerine ait özel hesaplardan verilen avansların, 160 İş Avans ve Kredileri Hesabında izlendiği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in *"Tanımlar ve kısaltmalar"* başlıklı 3'üncü maddesiyle özel hesap kavramı, "*yükseköğretim kurumları bütçelerinde bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için öz gelir ve hazine yardımı karşılığı olarak tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin, ilgisine göre cari veya sermaye ekonomik kodlarından tahakkuka bağlanmak suretiyle aktarıldığı 7/3/2019 tarihli ve 810 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde muhasebe birimi adına açtırılan banka hesabı"* olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in *"Muhasebeleştirme işlemleri ve belgeleri"* başlıklı 15'inci maddesinin ikinci fıkrasında;

"(...)

(2) Özel hesaba ilişkin mali işlemler aşağıda belirlendiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınır:

(...)

c) Özel hesaptan verilen avanslar ile açılan krediler 162-Bütçe Dışı Avanslar Hesabına borç, 103-VeriIen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

ç) Verilen avanslar ya da açılan kredilere ilişkin kanıtlayıcı belgeler muhasebe birimine teslim edildiğinde harcama tutarı 630-Giderler Hesabına ya da varlık alımlarına ilişkin olanlar ilgili varlık hesabına borç, 162-Bütçe Dışı Avanslar Hesabına alacak kaydedilir.

www.balioglu.net

d) Süresinde mahsup edilmeyen avans ve kredi tutarları sorumluları adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, 162-Bütçe Dışı Avanslar Hesabına alacak kaydedilir.

(...)"

Denilmektedir.

Buna göre; bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin aktarıldığı muhasebe birimi adına açtırılan banka hesabından (özel hesap) verilecek avanslar ile açılacak kredilerin, 162 Bütçe Dışı Avanslar Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Üniversitede bilimsel araştırma projeleri ödeneklerinin aktarıldığı banka hesaplarından verilen avanslar için 160 İş Avans ve Kredileri Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydı yapıldığı anlaşılmıştır.

Konuyla ilgili olarak Kamu İdaresinde farkındalık oluşmuş olsa da; bahse konu hesaba ilişkin düzeltici işlemler, tesis edilmemiştir.

www.balioglu.net

Bu durum, Kurum mali tablolarındaki toplam tutarları etkilememekle birlikte; bilimsel araştırma projeleri avanslarının, mevzuat aykırı olarak başka hesapta izlenmesi sonucu 160 no'lu hesabın tutarının olması gerekende fazla, 162 no'lu hesabın tutarının ise olması gerekenden daha az tutarda olmasına sebebiyet vermektedir.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirlerinin Nazım Hesaplarda Gösterilmemesi

Üniversite tarafından sözleşmesi yapılan ve parasal tutarı belli olan maddi duran varlıkların kiralanması işlerinde; 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 533/Ç ve 533/D maddelerinde 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının niteliği ve işleyişi tanımlanmıştır.

Yönetmeliği'n *"Hesabın niteliği"* başlıklı 533/Ç maddesinde;

"(1) Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılır."

Denilmektedir.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün *"Taşınmazlara İlişkin İşlemler"* konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 sayılı Genel Yazısında; kiraya verilen taşınmazlara ilişkin belgelerin 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 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 kaydedileceği, dönem sonlarında ise, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarların sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedileceği, kira gelirleri tahsil edildiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği, kira sözleşmesi sona erdiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedileceği, belirtilmektedir.

www.balioglu.net

Yukarıda yazılı mevzuat hükmü gereği olarak sözleşmesi yapılan 249.876 TL tutarındaki maddi duran varlıkların kiralanması işleri için 993 no'lu hesap kullanılması gerekirken, bu nazım hesap kullanılmamıştır.

Bu durumda yılsonu mali tablolarından bilanço, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının kullanılmaması sonucu 249.876 TL kadar eksik bilgi içermiş olmaktadır.

Kamu İdaresince 2021 yılı ve sonrası için hesabın kullanılması için gerekli girişimlerde bulunulmuş; ancak, 2020 yılındaki hatalı durum, çözüme kavuşturulmamıştır.

Kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen kira gelirlerinin, yukarıda açıklanan mevzuat çerçevesinde nazım hesaplarda izlenmesi; dolayısıyla mali tabloların, eksiksiz ve doğru bilgi verebilmesinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Mali Tablolarda Taahhütler Hesabının Kullanılmaması

Taahhüde bağlanan ve sözleşmesi yapılan parasal tutarlı işler için 92 Gider Taahhütleri hesap grubunun kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 471'inci maddesinde, taahhüt hesapları düzenlenmiştir. Bu maddede;

"(1) 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.

(2) Taahhüt hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı

923 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabı"

Hükümleri yer almaktadır.

Görüleceği üzere, 920 ve 921 no'lu hesapların kullanılması, İdare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların kullanılmaması, hem Yönetmeliğe aykırılık teşkil etmekte, hem de İdare tarafından girişilen taahhütlerin sağlıklı bir şekilde takip edilmesine engel olmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği olarak 92 Gider Taahhütleri hesap grubu kullanılması gereken mali işlemler için İdare, bu hesap grubunu kullanmamıştır. Bu durumda yılsonu tablolarından bilançoda, 920 Gider Taahhütleri Hesabı, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı, 922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı ve 923 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına ilişkin kayıtlar bulunmamaktadır. Bu durum, taahhüde bağlanan ve sözleşmesi yapılan 137.773.145,52 TL parasal tutar için mali tabloların, bu yönüyle eksik bilgi içerdiği anlamına gelmektedir.

www.balioglu.net

Kamu İdaresince 2021 yılı ve sonrası için hesabın kullanılması için gerekli girişimlerde bulunulmuş; ancak, 2020 yılındaki hatalı durum, çözüme kavuşturulmamıştır.

İdare tarafından sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerin, sağlıklı bir şekilde takip edilmesi için Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak muhasebeleştirilmesi ve mali tabloların doğru bilgi içermesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 5: Üniversite Mali Tablolarında Kayıtlı Sayım Noksanlarının Niteliğinin ve Sorumlularının Belirlenmemesi

Üniversite mali tablolarında, 2019 yılından 2020 yılına devreden sayım noksanlarının bulunduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 197 Sayım Noksanları Hesabına ilişkin düzenlemeler getiren *"Hesabın niteliği"* başlıklı 129'uncu maddesiyle;

"(1) Sayım noksanları hesabı; yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet, stok ve benzeri noksanlıklarının, nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılır."

Aynı Yönetmeliği'n *"Hesabın işleyişi"* başlıklı 130'uncu maddesiyle;

"Sayım noksanları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Sayım sonucunda noksan çıkan değerler kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili hesap veya hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Sayım noksanları hesabında kayıtlı tutarlardan sorumluları belirlenenlerin kayıtlı değeri bu hesaba, kayıtlı tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki olumlu fark tutarı tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmek üzere 600-Gelirler Hesabına alacak; gerçeğe uygun değeri 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına, kayıtlı tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki olumsuz fark tutarı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) Sayım noksanları hesabında kayıtlı tutarlardan bulunan veya aynen tazmin edilenler bu hesaba alacak ilgili hesap veya hesaplara borç kaydedilir."

www.balioglu.net

Şeklinde düzenlemeler getirilmiştir.

Yönetmelik maddesinde açıklandığı gibi 197 Sayım Noksanları Hesabı, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet, stok ve benzeri noksanlıkların, nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılan bir hesaptır. Dolayısıyla sayım noksanlarının niteliğinin ve sorumlularının belirlenmesini müteakiben hesapta kayıtlı tutarların kapatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2019 yılından devren gelen 168.904,59 TL sayım noksanının, 2020 yılı kayıtlarında da aynen yer aldığı anlaşılmıştır.

Kayıtlarda bulunan taşınırların, fiiliyatta mevcut olmaması nedeniyle ortaya çıkan bu durum, Kamu İdaresi tarafından 2020 yılından önce fark edilmiş; sorumlularıyla ilgili adli ve idari soruşturma süreci başlatılmıştır. Ancak, hesaptaki tutarın nedenleri ile olası durumda kamu zararının tespitine ve bu zararın rücu edilmesine ilişkin işlemler, henüz tesis edilmemiştir. Dolayısıyla hesaptaki tutar da, kapatılamamıştır.

www.balioglu.net

Bu itibarla; 197 Sayım Noksanları Hesabında kayıtlı 168.904,59 TL sayım noksanı tutarının niteliğinin ve sorumlularının belirlenip asıl hesaplara kaydedilmemesi, Yönetmelik hükümlerine aykırı olup; sayım noksanları ile ilgili muhasebe kayıtlarının, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Üniversiteye Ait Taşınmazların Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor salonları, yemekhane gibi 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 *"Tanımlar"* başlıklı 4'üncü maddesinde;

"(...)

b) 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"

Aynı 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, 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.

Bu hükümler ile cins tashihlerinin, taşınmazın maliki durumunda olan kurumlar tarafından kullanıcı konumundaki kurumların yazısı üzerine yapılacağı; taşınmazın bizzat malik kurum tarafından kullanılması durumunda ise, bu kurum tarafından tüm işlemlerin yerine getirileceği, hüküm altına alınmıştır.

www.balioglu.net

Ancak konuya ilişkin olarak yapılan incelemede, tapuda kayıtlı taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile kayıtlarda belirtilen cinslerinin birbirine uygun olmadığı görülmüştür.

Yukarıda belirtilen Yönetmelik hükümleri uyarınca Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine yapılan binaların, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması; taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarında belirtilen cinslerinin birbirine uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi, taşınmazların cins tashihi ile ilgili işlemleri başlatmış olsa da; bu işlemler, henüz tamamlanmamıştır.

Bu nedenle mali tablolarda yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının mevcut halinin, mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kurumun kullanımında ve yönetiminde bulunan taşınmazların, mevcut kullanım şekillerine uygun olarak cins tashih işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Zamanında Kapatılmayan Avanslar İçin Faiz İşletilmemesi

Üniversitenin avans ve kredi işlemlerinin incelenmesi sonucunda; muhasebe birimi tarafından verilen avanslardan bir kısmının, zamanında kapatılmadığı ve zamanında kapatılmayan avanslar için faiz tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in *"Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk"* başlıklı 11'inci maddesinin son fıkrasında;

"Mutemetlerce süresi içinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır. (...)"

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in *"Mali Hükümler"* başlıklı 14'üncü maddesinin altıncı fıkrasında;

"(6) (Değişik:RG-16/7/2020-31187) 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.

www.balioglu.net

Bu hükümlere göre; bilimsel araştırma projeleri kapsamında verilen avanslar ile Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre verilen avanslardan, süresi içinde mahsubu yapılmayanlar için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca faiz tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; hem bilimsel araştırma projeleri kapsamında, hem de Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik kapsamında verilen avanslardan süresi içinde kapatılmayanlara, faiz işletilmediği anlaşılmıştır.

Konu ile ilgili işlemler, Kamu İdaresi tarafından ivedilikle başlatılmış; ancak bu işlemler, tamamlanmamıştır.

Bu durumda İdarenin, zamanında kapatılmayan avanslara faiz işletmemek suretiyle 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabının, mali tablolara hatalı olarak yansıtılmasına ve gelir kaybına sebebiyet verdiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Üniversite Kantinlerinin Kiralanmasında Hatalı İhale Usulü Uygulanması

Üniversitenin kiralama işlemlerinin incelenmesi sonucunda; 2020 yılında Çölemerik Meslek Yüksekokulu ile Fakülte Dersliklerindeki kantinlerin kiralanmasına ilişkin ihalelerin, sırasıyla 20.02.2020 ve 14.02.2020 tarihlerinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendine istinaden pazarlık usulüyle yapıldığı tespit edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un *"İhalelerde Kapalı Teklif Usulünün Esas Olduğu"* başlıklı 36'ncı maddesinde;

"Bu Kanunun 1 inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır."

Denilmektedir.

Aynı Kanun'un *"Pazarlık usulüyle yapılacak işler"* başlıklı 51'inci maddesinin (g) bendiyle;

"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 tesisinin pazarlık usulüyle yapılabileceği" hükme bağlanmıştır.

2886 sayılı Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden çıkarılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'te; Hazine, *Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adı*, Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmaz, *Tapuda Hazine adına tescilli taşınmazlar* ve Hazine taşınmazı, *Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler* olarak tanımlanmıştır. Görüldüğü üzere, Devletin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler, Hazine taşınmazı olarak tanımlanmıştır. Hazine ise, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adı olarak belirlendiğinden; Devlet tanımı ile kastedilen genel bütçe kapsamındaki kamu idareleridir.

5018 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesiyle genel yönetim kapsamındaki idareler ve merkezi yönetim kapsamındaki idareler kavramları yürürlüğe girmiş; bu kavramlar içerisinde üniversiteler de yer almıştır. Ancak, 2886 sayılı Kanun'un kapsamının belirtildiği 1'inci

www.balioglu.net

maddesindeki kamu idaresi yapılanması, genel bütçeye dâhil daireler, katma bütçeli idareler, özel idare ve belediyeler şeklindedir. Bu durumda üniversiteler, Kanun nazarında katma bütçeli idare vasfına sahip olduklarından, ayrı bir tüzel kişilikleri bulunduklarından, kendi nam ve hesaplarına taşınmaz mallar edinebildiklerinden, mülkiyetindeki ve hüküm ve tasarrufundaki taşınmazları, sevk ve idare edebildiklerinden ve bu nedenlerle taşınmazları, Hazine tüzel kişiliğine ait olan genel bütçeli dairelerin taşınmazlarından ayrıldığından; üniversitelerin, Devlet tanımı içinde değerlendirilme imkânı bulunmamaktadır.

Ayrıca, aynı Yönetmelik hükümleri uyarınca Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerle ilgili tasarruf işlemlerini yapmakla görevli idare, Millî Emlak Genel Müdürlüğü ve bağlı birimleridir. Dolayısıyla, bu açıdan da üniversiteler, Devlet tanımı içerisine girmemektedir. Zira taşınmazlarının tasarrufuna yönelik işlemler, kendi idareleri tarafından yapılmaktadır.

www.balioglu.net

Diğer taraftan yasa koyucu, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında ifadesinin, üniversiteleri içermediğini, zımni bir şekilde Kanun'da belli etmiştir. Bilindiği üzere, 2886 sayılı Kanun'un *"Ecrimisil ve tahliye"* başlıklı 75'inci maddesinin kapsamı *"Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları"* iken; özellikle belediyelerin işgal olunan taşınmazlarına ecrimisil uygulanamaması sorunu baş göstermiştir. Daha sonra madde kapsamına *"özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallar ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz mallar"* da eklenmiş; üniversiteler de dâhil olmak üzere, özel bütçeli idarelere, ecrimisil uygulayabilme hakkı tanınmıştır. Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında ifadesi, özel bütçeli idareleri içerseydi; yasa koyucu, böyle bir düzenleme yapma gereksinimi duymazdı. Üstelik bu düzenleme, 5018 sayılı Kanun'un yürürlükte olduğu 2018 yılında yapılmıştır.

Dolayısıyla, Üniversitenin kira konusu taşınmazlarının, Devletin özel mülkiyetindeki ya da hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlar gibi değerlendirilmesi ve 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendine tabi olması mümkün bulunmamaktadır.

Konuyla ilgili olarak Kamu İdaresinde farkındalık oluşmuş olsa da; bahse konu kiralamalardaki mevzuata aykırı durum, halen devam etmektedir.

Bu itibarla; yapılan uygulamaların, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendine aykırı olduğu, Üniversitenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların kiralama işlemlerinin, tahmin edilen bedelin dikkate alınması kaydıyla kapalı veya açık ihale yöntemine göre sonuçlandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: İş Avans ve Kredilerinin Kesin Mizanda Yazılı Tutarları ile Yardımcı Defterlerde Yazılı Tutarlarının Farklı Olması ve İş Avans ve Kredileri Hesabında Kayıtlı Bazı Avansların Zamanında Mahsup Edilmemesi

A- Üniversitenin 2020 mali yılı tabloları ve eki belgelerinin incelenmesinde; 160 Verilen İş Avans ve Kredileri Hesabının yardımcı defter borç ve alacak toplamlarının, kesin mizan cetveli kayıtlarından farklı olduğu görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *"Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri"* başlıklı ikinci bölümünde temel muhasebe ilkeleri sayılmıştır. İlgili bölümün *"Temel kavramlar"* başlıklı 5'inci maddesinde temel kavramlar tek tek sayılmış olup, maddenin (e) şıkkında *"Belgelendirme: Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır."*; (g) şıkkında ise *"Tam açıklama: Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir."* şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *"Amaç"* başlıklı 1'inci maddesinde:

"Bu Yönetmeliğin amacı; merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin ve işlemlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, malî tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanmasına ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemektir." hükmü bulunmaktadır.

Ayrıca Yönetmeliği'n *"Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni"* başlıklı 6'ncı maddesi (ç) bendinde; yardımcı hesap defterlerinin, hesap planını oluşturan hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus olarak tutulan defterler olduğu belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Yine Yönetmeliği'n 160 Verilen İş Avans ve Kredileri Hesabına ilişkin düzenlemeler getiren 99, 100, 101 ve 102'nci maddelerinde, hesabın niteliği ve işleyişi düzenlenmiştir.

Buna göre; 160 Verilen İş Avans ve Krediler Hesabı kayıtlarının, yukarıda belirtilen muhasebe temel ilkeleri ve Yönetmelik hükümleri uyarınca yardımcı defter kayıtlarına uygun olması gerekmektedir.

Yardımcı defter kayıtlarında, 2020 yılı Verilen İş Avans ve Kredileri borç ve alacak toplamı, 1.232.279,62 TL olduğu halde; 2020 yılsonu kesin mizanında yazılı tutar, 1.005.140,91 TL'dir. İki kayıt arasında 227.138,71 TL fark bulunmaktadır.

Her ne kadar İdarece mali tablolardaki kayıtların doğru olduğu, söz konusu yardımcı defter kayıtlarının, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sisteminin (BKMYS) yardımcı defter dökümü olmadığı, belirtilen tarihlerde İş avans ve Kredileri Hesabının yardımcı defter dökümünün, BKMYS'den hazır halde alınamaması nedeniyle yardımcı defter kayıtlarının manuel olarak excel formatında düzenlendiği ve BKMYS'den alınan dökümlerin, kayıtların doğruluğunu teyit ettiği ileri sürülse de; muhasebe kayıtlarına dayanak teşkil eden, manuel olarak tutulan ve sistemsel bir aksaklık durumunda başvurulacak olan kayıtların, gerekli hassasiyet ve özen gösterilmeden tutulması hususu, ortadan kalkmamaktadır.

www.balioglu.net

Ayrıca, manuel olarak tutulan söz konusu defterdeki hatalar da, düzeltilmemiştir.

Mali tablolardan kesin mizan cetvelinde yer alan 160 no'lu hesap kayıtları, ilgili hesabın dayanağını oluşturan kayıtlar yardımcı defter kayıtlarından az olmamalıdır. Bu durum, tahakkuk esaslı muhasebe sistemine aykırıdır. Hesaba ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

B-Üniversitenin 160 İş Avans ve Kredileri Hesabında bulunan avanslarının, Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'te yazılı sürelerde mahsup edilmediği görülmüştür.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in *"Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk başlıklı"* 11'inci maddesiyle;

"Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, (...) içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Bakanlık, zorunlu hallerde mahsup süresini ayrıca belirlemeye yetkilidir. Mahsup süresi, avansın verildiği veya kredinin açıldığı güne, son ayda tekabül eden günün mesai saati bitiminde;

sürenin bittiği ayda avansın verildiği veya kredinin açıldığı güne tekabül eden bir gün yok ise, süre o ayın son gününün mesai saati bitiminde sona erer. Harcama yetkilisinin talimatıyla, bu süreler içinde getirilecek harcama belgeleri tutarında yeniden ön ödeme yapılabilir. Bu şekilde mahsup işlemi yapılmadıkça aynı iş için ön ödeme yapılamaz. Ancak, bakanlıkların yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avans ve açılan kredilerin mahsubu ve artıklarının iadesinde nakit iadesi yapılmaz, verilecek yeni avans veya açılacak krediden mahsup edilir

(...)

Mutemet, işin tamamlanmasından sonra, yukarıdaki bir ve üç aylık sürelerin bitimini beklemeden, son harcama tarihini takip eden üç iş günü içinde ön ödeme artığını iade etmek ve süresinde mahsubunu yaparak hesabını kapatmak zorundadır.

(...)

Mutemetlerce süresi içinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır."

Hükümleri getirilmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkındaki Muhasebat Genel Müdürlüğünce yayınlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin (Sıra No: 55) *"Mahsup işlemleri"* başlıklı 7'nci maddesinde;

"(1) Mahsup süresi avanslarda bir ay kredilerde ise üç aydır. 31/12/2005 tarihli ve 26040 üçüncü mükerrer sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği ile belirlenen kanıtlayıcı belgeler mahsup süresi içinde ödeme emri belgesi ekinde muhasebe yetkilisine verilir. Avansın verildiği tarihten önceki bir tarihi taşıyan kanıtlayıcı belgeler avansın mahsubunda kabul edilmez. Ancak, yolluk ödemeleri ile kurs ve eğitim amaçlı görevlendirmelerdeki kurs, eğitim ücreti gibi harcamalara ilişkin olan ve harcama talimatından veya görevlendirme yazısından sonraki bir tarihi taşıyan belgeler, avansın mahsubunda kabul edilir. Mahsup dönemi içinde verilen kanıtlayıcı belgelerin ise en geç ilgili olduğu mali yılın son gününün tarihini taşıması gerekir."

Hükümleri yer almaktadır.

Buna göre; 160 İş Avans ve Kredileri Hesabında yazılı avans tutarlarının, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uyulmak suretiyle mahsubunun yapılması gerekmektedir.

www.balioglu.net

Oysa bazı avans tutarlarının mahsup işlemlerinde, yukarıda yazılı 30 günlük mahsup süresine uyulmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, konuyla ilgili düzeltici işlemlerin tesis yoluna gidilmiş; ancak bu işlemler, henüz tamamlanmamıştır.

Avansların mahsup ve iade işlemlerinin, mevzuatta belirtilen süreler içinde yapılıp yapılmadığına ilişkin kontrollerin daha sık yapılması ve bu sürelere uymayan mutemetlere mevzuat hükümlerinde belirtilen yaptırımların uygulanması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 10: Mali Tablolarda Haklar Hesabını İlgilendirilen Bazı Gider Kalemleri İçin Haklar Hesabının Kullanılmaması

Üniversite tarafından faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı ve elektronik sertifika gibi değerlerin, 260 Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

www.balioglu.net

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabını düzenleyen "*Hesabın niteliği"* başlıklı 194'üncü maddesinde;

"(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" denilmiştir. Aynı Yönetmeliği'n *"Hesabın işleyişi"* başlıklı 195'inci maddesinde ise hesabın işleyişi tanımlanmıştır.

Buna göre; bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamalar, Haklar Hesabının konusuna girmektedir. Oysa aşağıda yazılı listede yazılı söz konusu harcamaların, 260 Haklar Hesabına kayıt yapılmadan muhasebe kayıtlarına alındığı görülmektedir.

260 no'lu hesaba ilişkin yardımcı defter kayıtlarının incelenmesinde; 830.03.07.02 (Gayri Maddi Hak-Fikri Hak-Bilgisayar Yazılımı vb.) ve 830.06.03 (Gayri Maddi Hak Alımları) no'lu hesaplar çalıştırılarak bütçe gideri yapılan ve 260 Haklar Hesabına kaydı yapılmayan tutarlar bulunduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yazılı mevzuat hükmü gereği olarak 260 Haklar Hesabının kullanılması gerekirken, bu hesabının kullanılmaması sonucunda yılsonu mali tablolarından bilançoda, Haklar Hesabı ile ilgili olarak 306.096,77- TL eksik kayıt bulunmaktadır.

Kamu İdaresince 2021 yılı ve sonrası için hesabın doğru bir şekilde kullanılması için gerekli işlemler yapılmış; ancak, 2020 yılındaki hatalı durum, çözüme kavuşturulmamıştır.

Üniversite tarafından faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı ve elektronik sertifika gibi değerlerin 260 Haklar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

www.balioglu.net

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
https://www.sayistay.gov.tr

www.balioglu.net

www.balioglu.net