



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR  
ÜNİVERSİTESİ**  
2017 YILI  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018



## İÇERİK

<b>NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>24</b>
<b>NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ 2017 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>42</b>

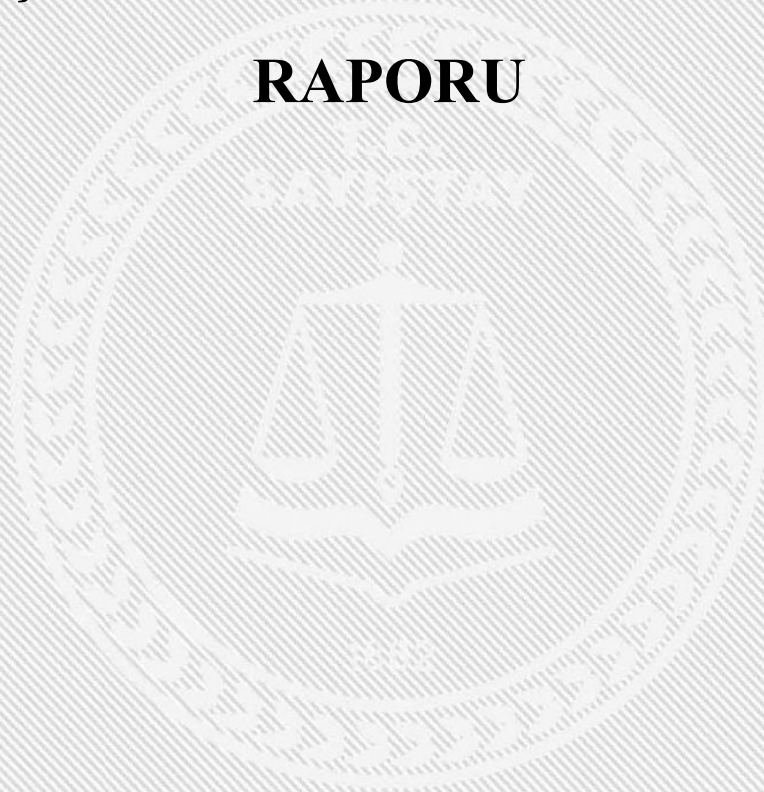




**NIĞDE ÖMER HALİSDEMİR  
ÜNİVERSİTESİ**

**2017 YILI**

**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM  
RAPORU**





## 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.....	4
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	4
8.	EKLER.....	20





## **KISALTMALAR**

BAP: Bilimsel Araştırma Projeleri

YÖK: Yükseköğretim Kurulu



## TABLÖLAR LİSTESİ

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

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli "II sayılı Cetvel" de yer alan, bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli yükseköğretim kurumudur.

Üniversitesi bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Uygulama sonuçları ve muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yapılmaktadır. Bu bağlamda bütçe uygulama sonuçlarını göstermek üzere anılan Yönetmeliğin 539'uncu maddesinde sayılan mali tablolar düzenlenmektedir.

Üniversitenin 2017 yılında bütçe ile verilen toplam ödeneği 145.742.000,00 TL'dir. Yıl içerisinde 28.423.765,57 TL ekleme yapılmıştır. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 174.165.765,57 TL olmuştur. Bu tutarın 151.613.365,05 TL'si harcanmıştır. Kullanılabilir ödeneye göre bütçe gerçekleşme oranı % 87'dir.

Bütçede 145.742.000,00 TL gelir tahmini yapılmıştır. Bütçe uygulama sonucunda 149.379.492,50 -TL gelir elde edilmiştir. Bütçe gelir tahminine göre gelir gerçekleşme oranı % 102 olmuştur.

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin 2017 mali tablolarına göre gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

2017 YILI BÜTÇE GİDER GERÇEKLEŞMELERİ				
AÇIKLAMA	Başlangıç Ödeneği	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Bütçe Gerçekleşme Oranı ( % )
Bütçe Giderleri	145.742.000,00	174.165.765,57	151.613.365,05	% 87

<b>2017 YILI BÜTÇE GELİR GERÇEKLEŞMELERİ</b>			
<b>AÇIKLAMA</b>	<b>Bütçe Tahmini</b>	<b>Gerçekleşen Gelir Toplamı</b>	<b>Gerçekleşme Oranı(%)</b>
<b>Bütçe Gelirleri</b>	145.742.000,00	149.379.492,50	% 102

Üniversitenin 2017 yılında gerçekleşen faaliyet geliri toplamı 169.019.616,25 TL faaliyet gideri toplamı 143.677.135,09 TL olduğu görülmüştür.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli
- 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 yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

## 5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tabloların tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Banka Hesapları Arasındaki Para Aktarımlarında Diğer Hazır Değerler Hesabı'nın Kullanılmaması**

Üniversite banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde, banka hesapları arasındaki para aktarımının muhasebeleştirilmesi işleminde 108- Diğer Hazır Değerler Hesabı'nın kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 108- Diğer Hazır Değerler Hesabı bölümünün "Hesabın İşleyişi" başlıklı 37'nci 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 aktarımlarda 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri ve 108- Diğer Hazır Değerler hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 21'inci ve 37'nci maddelerine göre, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların, 108- Diğer Hazır Değerler Hesabı'na borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak kaydedilmesi, bu talimatlardan yerine getirilenlerin ise 108- Diğer Hazır Değerler Hesabı'na ve 102- Banka Hesabı'na alacak, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na ve 102- Banka Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde, bu işlemlerin anılan mevzuat hükmüne aykırı olarak 102-Banka Hesaplarının karşılıklı çalıştırılması yoluyla yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu düzenlemeler doğrultusunda, muhasebe birimine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımları için öncelikle talimat verilmesi ve bu işlemin muhasebeleştirilmesi, talimat yerine getirildiğinde ise buna ilişkin ayrı bir muhasebe kaydının yapılması gerekmektedir. Aktarım işlemlerinde doğrudan ve sadece 102-Bankalar Hesabı'nın çalıştırılması, bir yandan 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı'nın tablolarda olması gereken değerleriyle yer almasına engel olurken; diğer yandan eşit olması gereken 102-Banka Hesabı'nın alacak kaydı tutarı ile 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın borç kaydı tutarı eşitliğini de engellemektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “2018 yılından itibaren hesaplar arasında para aktarımlarında 108 Hazır Değerler Hesabı kullanılmaya başlanmıştır.” denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

## **BULGU 2: Bilimsel Araştırma Projeleri Sürelerinde Mevzuattaki Düzenlemelere Aykırı İşlem Tesis Edilmesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi bünyesinde 2007-2017 yılları arasında yürütülen bilimsel araştırma projelerinin bazılarının 5-7 yıl sürdükten sonra kapatıldığı, bir kısmının ise süreleri dolduğu hâlde “yürüyen projeler” kategorisinde bulunduğu tespit edilmiştir.

Kurumun bilimsel araştırma projeleri ile ilgili olarak uygulamakla yükümlü olduğu BAP Yönetmeliği'nin “Proje süresi” başlıklı 16'ncı maddesinde aynen:

*“Madde 16- Araştırma projeleri en çok üç yıl içinde tamamlanır. Proje yöneticisinin talebi üzerine, Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu kararı ile ek süre veya ilave kaynak*

verilebilir. Ek süre bir yıla, ilave kaynak ise toplam proje maliyetinin yüzde 50'sine kadar artırılabilir.” denilmektedir.

Benzer bir düzenleme Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi'nde de mevcuttur. Yönerge'nin “Proje süresi, bütçesi ve bilimsel etkinliğe katılım desteği” başlıklı 10'uncu maddesinde;

*“Projelerin Komisyon tarafından onaylanan çalışma takvimine ve bütçe planına uygun olarak yürütülmesi esastır. BAP en çok 36 ay içerisinde tamamlanır. Ancak proje süresi normal proje süresinin 1/4'ü oranında BAP komisyonu kararı ile uzatılabilir.”*

Yönerge'nin “Bilimsel araştırma projelerinin yürütülmesi, izlenmesi ve sonuçlandırılması” başlıklı 14. maddesinde:

*“Proje yürütücüsü, protokolde belirtilen bitiş tarihini izleyen en geç üç ay içerisinde, araştırma sonuçlarını içeren proje sonuç raporunu Komisyon tarafından belirlenen formata uygun olarak sunar. Sonuç raporu Komisyon tarafından değerlendirilerek projenin başarılı sayılıp sayılmayacağına karar verilir.”*

Aynı Yönerge'nin 26. maddesinde de;

*(1) Proje gelişme raporunu belirlenen süre içinde vermeyen proje yöneticilerinin devam eden satın alma işlemleri durdurulur.*

*(2) Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi Koordinatörlüğünce yapılan ikazlara rağmen gelişme raporu vermeyen proje yöneticilerinin projeleri geçici süreyle durdurulur. Bu durum proje yöneticisine bildirilir. Verilen süre içinde halen gelişme raporu vermeyen proje yöneticisinin projesi iptal edilir. Projesi iptal edilen proje yöneticileri üç (3) yıl süre ile yeni bir proje önerisinde bulunamaz.*

*(3) Sonuç raporu iptal edilen projeler kapsamında alınan aygıt ve ekipman proje yöneticisinden geri alınır ve geçerli usul ve esaslara uygun şekilde, proje konusuyla ilgili ya da bunlara gereksinim duyabilecek başka bir akademik birime devredilir.*

*(4) Projesi iptal edilen ve/veya sonuç raporu reddedilen veya tüm uyarılara rağmen rapor vermeyen proje yöneticileri (3) yıl süreyle yeni bir proje önerisinde bulunamaz. Bu durum Komisyon kararı ile proje yöneticilerine bildirilir.”* denilmektedir.

BAP Komisyonu tarafından desteklenen Bilimsel Araştırma Projeleri üzerinde yapılan inceleme sırasında;

“FEB 2001/27 BAGEP Metal Matriks Kompozit Malzemelerde Oluşan Boşlukların Azaltılması” adlı proje 2001'de başlamış 2013'te kapanmış. Yaklaşık 12 yıl sürmüştür.

FEB 2000/10 BAGEP başlıklı proje 2000'de başlayıp 2011'de kapanmış. Yaklaşık 11 yıl sürmüştür.

2007’de başlayan projelerin çoğu 2013’te kapanmış.  
2007’de başlayan projeler 2014’te kapanmış.  
2008’de başlayan projeler 2014’te kapanmış.  
2009’da başlayan projeler 2016’da kapanmış.  
FEB 2009/10 YÜLTEP başlıklı proje 2009’da başlayıp 2017’de kapanmış.  
FEB 2010/09 YÜLTEP başlıklı proje 2010’da başlayıp 2017’de kapanmış.  
FEB 2011/15 BAGEP başlıklı proje 2010’da başlayıp 2017’de kapanmış.  
FEB 2001/27 BAGEP başlıklı proje 2001’de başlayıp 2013’de kapanmış.  
FEB 2009/22 BAGEP başlıklı proje 2011’de başlayıp 2015’de kapanmıştır.  
FEB 2011/10 BAGEP başlıklı proje 2011’de başlayıp hâlen sürmektedir.  
FEB 2011/22 DOKTEP başlıklı proje 2011’de başlayıp hâlen sürmektedir.  
SOB 2012/02 YÜLTEP başlıklı proje 2012’de başlayıp hâlen sürmektedir.  
2013’te başlayan 4 proje hâlen sürmektedir.

Diğer yandan;

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi’nin “Proje Türleri” başlıklı 9. maddesinde;

*“Üniversite Ar-Ge politikalarına uygun ve ülkemizin teknolojik, ekonomik ve sosyo-kültürel yönden kalkınmasına yarar sağlaması beklenen BAP, aşağıda belirtilen altı ana grupta ele alınır ve değerlendirilir:*

(...)

*HIDEP: Proje süresi bir yıldan az ve bütçesi BAGEP ödeneğinin % 25’ini aşmayan projelerdir.”* denilmiştir.

Bu projede de bitirilme süresinin aşıldığı görülmüştür:

FEB 2014/01 HIDEP başlıklı proje 2014’te başlayıp 2017’de bitirilmiştir.

FEB 2014/02 HIDEP başlıklı proje 2014’te başlayıp 2016’da bitirilmiştir.

BAP Yönetmeliği, BAP Yönergesi’nde yer alan düzenlemelere aykırı olarak; 5-7 yıl arasında süren projelerin yöneticilerinden proje sürelerinin bitimini takiben 3 ay içerisinde sonuç raporlarını vererek projeyi sonlandırmaları talep edilmemiş, kendilerine ek süre de verilmediği hâlde projeler açık bırakılmış, proje sonuç raporunu zamanında vermeyen araştırmacıların projeleri iptal edilmemiştir.

Sonuç olarak belli bilimsel çalışmalar için ayrılan iç kaynaklı proje ödeneklerinin amaçlar doğrultusunda kullanılabilmesi için;

Projelerin belirlenen süreler içinden tamamlanması, kesin raporlarının süresi içinde verilmesi ve bu durumun da BAB birimince takip edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Öğretim üyelerimizin çalışmaları sırasında zaman zaman farklı gerekçelerle yaşadıkları aksaklıklardan dolayı sonuç raporlarının tesliminde zaman aşımı meydana gelmiştir.

Ayrıca Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi’nde proje başvurusundan bitimine kadar tüm işlemlerin elden takip ediliyor olması, sonuç raporlarının takibini yapmakta işimizi zorlaştırmaktadır.

Bundan sonraki süreçte Üniversitemiz Bilgi İşlem Daire Başkanlığı tarafından halen devam etmekte olan BAP otomasyon sisteminin tamamlanması durumunda sonuç raporlarının verilmesi ile ilgili sistem otomatik olarak bildirimde bulunacak, hata payının en aza indirgenmesi ve kontrol sürecinin iyi izlenmesi amaçlanacak ve bu durum hassasiyetle takip edilecektir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Kamu İdaresi cevabında da kabul edildiği üzere bulgumuzda tespit edilen projelerde sonuç raporlarının verilmediği, geç verildiği görülmüştür. Bu aksaklıkların BAP Otomasyon Sistemine geçilmesiyle sorunun aşılacağı belirtilmiştir. Belli bilimsel çalışmalar için ayrılan iç kaynaklı proje ödeneklerinin amaçlar doğrultusunda kullanılabilmesi için; Projelerin belirlenen süreler içinden tamamlanması, kesin raporlarının süresi içinde verilmesi ve bu durumun da BAP birimince takip edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

### **BULGU 3: Bilimsel Araştırma Projelerini Değerlendiren Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu Üyeleriyle Proje Başvurusu Yapan Proje Yürütücülerinin Aynı Kişiler Olması**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi’nin bilimsel araştırma projeleri incelendiğinde dosyalarda projeyi kabul eden Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu Üyeleriyle proje başvurusu yapıp kabul edilen proje yürütücülerinin aynı kişiler olduğu görülmüş olup bu durumun iç kontrol açısından sakıncalı olduğu düşünülmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 55’inci maddesinin birinci fıkrasında;

*“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.*

*Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır.”*

Hükmü yer almaktadır.

Maliye Bakanlığı yukarıda yer alan hüküm çerçevesinde beş iç kontrol bileşeni belirlemiştir. Bu bileşenlerin altında 18 standart bulunmaktadır. Bu 18 standarttan dördü şunlardır:

- Miyon, organizasyon yapısı ve görevler standardı,
- Yetki devri standardı,
- Görevler ayrılığı standardı,
- Hiyerarşik kontroller standardı.

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi'nin “Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu” başlıklı 5. maddesinde

*“MADDE 5 – (1) Bu Yönerge’de belirtilen görevlerin yürütülmesi için Rektör veya görevlendireceği bir rektör yardımcısı başkanlığında Senatonun önerisiyle rektör tarafından görevlendirilen, en az yedi en çok on bir öğretim üyesinden oluşan BAP komisyonu kurulur.*

*(2) BAP Komisyon üyeleri, yükseköğretim kurumunda var olan bilim dalları arasında denge gözetilmek suretiyle dört yıl için görevlendirilir. Süresi biten üye aynı usulle yeniden görevlendirilebilir.”* denildikten sonra aynı Yönerge'nin “BAP Komisyonunun Görevleri” başlıklı 6. maddesinde komisyonun görevleri şöyle sıralanmıştır:

*“(1) Bilimsel araştırma projeleri için başvuru ve değerlendirme takvimi Komisyon tarafından belirlenerek ilan edilir. Proje başvuruları, projenin gerekçesi, yöntem, özgün değer, yaygın etki/katma değer, çalışma takvimi ve bütçe dökümünün ayrıntılı olarak yer aldığı proje başvuru formu ile yapılır.*

*(2) BAP için projelere verilecek destek miktarlarının ve bütçe harcama kalemlerinin üst sınırlarını, malzeme alımlarındaki kısıtlamaları, proje bütçesinin kullanımında uyulacak esasları, gerektiğinde başvuru ve değerlendirme takvimindeki değişiklikleri belirler ve ilan eder.*

*(3) Projelere mali desteğin durdurulmasına ve süre verilmesine karar verir.*

*(4) Projelerin başlık, içerik, tür ve yürütücü değişimi ile ilgili olarak Proje Yürütücülerinden gelebilecek başvuruları inceleyerek karara bağlar.*

*(5) Bilimsel Araştırma Projeleri bütçesinden alınmış demirbaş ve makine-teçhizatın başka bir projede kullanılmasına karar verebilir.*

(6) BAP ara ve kesin raporlarını değerlendirir ve bunların geciktirilmesi durumunda uygulanacak yaptırımları belirler.

(7) Bu Yönerge'nin eklerini değiştirebilir, ihtiyaç halinde yeni düzenlemeler yapabilir.

(8) TAK tarafından değerlendirilen proje başvurularını görüşerek karara bağlar ve projenin desteklenip desteklenmeyeceğine karar verir.

(9) Projelerin gelişme ve sonuç raporlarının değerlendirilmesi için danışman belirlemek.”

Görüldüğü gibi Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu; bir projenin bütün aşamalarını belirleyen, yönlendiren, sevk ve idare eden planlayıcı, yürütücü ve karar verici bir organdır. Projenin hazırlanmasından kabulüne kadar bir işin her aşamasında bulunan bir kişiyle bu projeye kabul için müracaat eden kişinin aynı kişi olması öncelikle yukarıda bahsedilen kontrolleri devre dışı bırakacaktır. Yapılan incelemede Üniversitedeki sekiz Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu Üyesinden yedisinin aynı zamanda proje yürütücüsü olduğu, bir ya da birden fazla projeleri olduğu görülmüştür. Bu durumun 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesine ve Maliye Bakanlığının belirlediği yukarıda bahsedilen standartlara aykırı olduğu düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında; özetle,** "BAP Komisyonunda proje görüşüleceği esnada, ilgili komisyon üyesi/başkanı toplantı odasının dışına alınır ve diğer BAP komisyon üyeleri proje ile ilgili kararı alır. Dolayısıyla diğer BAP komisyon üyeleri tarafından çoğunluk sağlanmış olur. Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi olarak "Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi" hükümlerine uyulmakla birlikte, yönergemizde komisyonlarda görevli başkan/üyelerinin proje başvurusunda bulunamayacağı ile ilgili bir hüküm bulunmamasından dolayı öğretim üyelerimizin bilimsel çalışmalarında katkıda bulunulmuştur.

Bundan sonraki süreçte komisyon başkan ve üyelerimizin proje başvurularında daha dikkatli davranılacaktır. " denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi, "Yönergemizde komisyonlarda görevli başkan/üyelerinin proje başvurusunda bulunamayacağı ile ilgili bir hüküm bulunmamasından dolayı" bu işlemleri gerçekleştirdiklerini belirtmişlerdir. Üniversitedeki sekiz Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu Üyesinden yedisinin aynı zamanda proje yürütücüsü olması durumu 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesine ve Maliye Bakanlığının belirlediği standartlara aykırı olduğu düşünülmektedir.

#### **BULGU 4: Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı'nın Kullanılmaması**

Yükseköğretim Kurulu tarafından burslu doktora programlarına kayıtlı öğrenciler için üniversiteye aktarılan burslarının kullanılmayarak YÖK'e iade edilen tutarlar 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı'na borç, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekirken, 830-Bütçe Giderleri Hesabı borç, 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedilmiştir.

Yüksek Öğretim Kurulu Tarafından Doktora Programlarına Kayıtlı Öğrencilere Verilecek Burslara İlişkin Usul ve Esaslar'da;

*“MADDE 10-*

*(1) 2547 sayılı Kanununun 10 uncu maddesine göre YÖK bütçesinin mevcut veya yeni açılacak tertiplerine kaydedilen ödenekten anılan program kapsamında kullanılması uygun görülen tutarlar, YÖK bütçesine gider kaydedilmek suretiyle YÖK Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından ilgili yükseköğretim kurumunun muhasebe birimi hesabına aktarılır.*

*(2) YÖK tarafından yükseköğretim kurumlarına aktarılan tutarlar bir yandan ilgili yükseköğretim kurumu bütçesinin (B) işaretli cetvelinde “04.5.1.13- YÖK Burs Destekleri” ekonomik koduna öz gelir, diğer yandan (A) işaretli cetvelinde “09.4.2.23-YÖK Doktora Bursları” fonksiyonel koduna ve “05.4- Hane Halkına Yapılan Transferler” ekonomik koduna ödenek kaydedilmek suretiyle “05.4.1.01- Yurt İçi Burslar ve Harçlıklar” ekonomik kodundan tahakkuka bağlanarak bursiyerlere ödenir.*

*Burs ve iade MADDE 11 - (1) Yükseköğretim kurumları aktarılan tutarlardan, YÖK Yürütme Kurulu Kararı ile belirlenen burs miktarları kadar tutarı bursiyerlerin banka hesaplarına yatırmak suretiyle öder. Bu Usul ve Esaslar kapsamında bursiyerlere verilen bursun kesilmesine sebep olacak bir durumun ortaya çıkması halinde kullanılmayan burs miktarları YÖK'ün ilgili hesaplarına iade edilir.”* denilmektedir

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı'yla ilgili olarak “Hesabın Niteliği” başlıklı 417'nci maddesinde;

*“(1) Bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesabı, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan mevzuatı gereğince yapılan ret ve iadelerin izlenmesi için kullanılır.”*

denilmektedir.

Yukardaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde YÖK tarafından söz konusu kaynak aktarımları, 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na kaydedilmekte yıl sonunda kullanılmayan

kaynaklar ise iade edilmektedir. Bu kapsamda iade edilen tutarlar 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

İade edilen tutarların muhasebe kaydı şöyle yapılması gerekirken;

630- Bütçe Giderleri borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı alacak, 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı borç, 805-Gelir Yansıtma Hesabı alacak Aşağıdaki şekilde kaydedilmiştir:

630- Bütçe Giderleri borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı alacak, 830-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı borç, 835-Gider Yansıtma Hesabı alacak

Bu kaydın da mali tablolarda hataya neden olduğu görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bundan böyle bütçe geliri olarak kaydedilen tutarlardan iade edilmesi gerekenler işlemlerde “810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı” kullanılacaktır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

#### **BULGU 5: İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'nın Kullanılmaması**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin 2017 yılı muhasebe işlemlerinin incelenmesi neticesinde 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'na kaydedilmesi gereken toplam 11.110,93 TL tutarındaki öğrenim gelirlerinden ret ve iadelerin (harç iadeleri), 630- Giderler Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 397'nci maddesinde; 610- İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'nın kamu idarelerinin asli faaliyetlerinden kaynaklanan mal veya hizmet satışlarına ilişkin olarak tahakkuk eden tutarlardan yapılan indirim, iade ve iskontoların izlenmesi amacıyla kullanılacağı ifade edilmektedir. Ayrıca özel bütçeli idarelere ilişkin detaylı hesap planına göre de 610- İndirim, İade ve İskontolar Hesabı öğrenim gelirlerinden ret ve iadelerin (harç iadeleri) muhasebe kaydına alınması amacıyla kullanılmaktadır.

Yapılan bu hata dolayısıyla; 630- Giderler Hesabı'nın borç toplamı olması gerekenden 11.110,93,- TL tutarında fazla görünmektedir. Dolayısıyla muhasebe verileri yanlış bilgi üretmiş olmaktadır.

Bu itibarla, öğrenim gelirlerinden ret ve iadelerin (harç iadeleri) 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'na kaydedilmemiş olması Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne, özel bütçeli idarelere ilişkin detaylı hesap planına ve muhasebenin temel ilkelerinden sınıflandırma ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.



610- İndirim, İade ve İskontolar Hesabı, kamu idarelerinin asli faaliyetlerinden kaynaklanan mal ve hizmet satışlarına ilişkin tahakkuk eden tutarlardan yapılan indirim, iade ve iskontoların izlenmesi için kullanılır.

Merkez Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde, indirim, iade ve iskontolar iki farklı hesaba kaydedilmektedir. Birincisi 630-Giderler Hesabı, ikincisi ise 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'dır. Kamu idarelerinde yapılan indirim, iade veya iskontoların hangi hesaba kaydedileceğine karar verebilmesi için tahsil edilen gelirin "asli faaliyetten" kaynaklanıp kaynaklanmadığının tespit edilmesi gerekir. Tabii bu tespit yapılabilmesi için asli faaliyet tanımının açıklığa kavuşturulması gerekir. Asli faaliyet geliri kavramı Merkezi Muhasebe Yönetmeliği'nde tanımlanmıştır. Asli faaliyet gelirini, kamu idarelerinin kuruluş amacı doğrultusunda elde ettiği gelir olarak tanımlamak mümkündür.

Örnek vermek gerekirse üniversitelerin esas amacı eğitim öğretim hizmetleri sunmaktır. Üniversiteler bu amacı yerine getirebilmek için öğrencilerden harç tahsilatı yapmaktadır. İşte bu harç tahsilatı üniversitelerin asli faaliyet geliri olup bundan yapılacak indirim ve iadelerin 610- İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'na kaydedilmeleri gerekir. Diğer taraftan üniversiteler, asli faaliyetlerini yerine getirirken lojman kira geliri gibi diğer çeşitli gelirler de elde edebilmektedir. Ayrıca lojman kira geliri üniversitelerin, asli faaliyet (eğitim öğretim) geliri olmadığından bundan yapılacak indirim, iskonto veya iadelerin 630-Giderler Hesabı'na kaydedilmesi gerekir.

Gerek 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı gerekse 630-Giderler Hesabı'na kaydedilen tutarlar muhasebeleştirilirken 810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı ile ilişkilendirilmelidir.

610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı, genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinde kullanılmaya müsaittir. Çünkü genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin gelirleri, genelde vergi ve benzeri gelirler olup vatandaştan tek taraflı ve karşılıksız olarak alınmaktadır. Böyle olunca bu tür gelirlerden yapılan indirim ve iadelerin (Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gereği) 630-Giderler Hesabı'na kaydedilmesi gerekir. Oysa genel bütçe dışındaki kamu idarelerinin (üniversiteler, ÖSYM, MTA vb.) sunduğu hizmetler karşılığında bir ücret tahsil edilmekte olup burada tahsil edilen gelirin tam olmasa da bir karşılığı bulunmaktadır. İşte bu gelirlerin büyük bir kısmının asli faaliyet geliri olarak tanımlamak mümkündür.

Fazla tahsil edilen öğrenim harcının iadesinde muhasebe kaydı: 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı borç, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı alacaklı; 810- Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı borç, 805- Gelir Yansıtma Hesabı alacaklı olması

gerekirken, 610-İndirim, İade ve İskontolar Hesabı'nın kullanılmaması sonucu; 630- Giderler Hesabı'nın borç toplamı olması gerekenden 11.110,93 TL tutarında fazla görülmeye neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** “Üniversitemiz muhasebe biriminde kullanılan say2000i sisteminden kaynaklanan yazılım nedeniyle “610 İndirim, İadeler ve İskontolar Hesabı” kullanılmamıştır. 2018 yılında yeni geçilen Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sisteminde de aynı hata meydana gelmiştir. Bunun üzerine Maliye Bakanlığına konu iletilmiş ve Nisan 2018 ayı itibariyle yazılımda düzeltme yapılmış ve ilgili hesap kullanılmaya başlanmıştır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

#### **BULGU 6: Mevzuat Kapsamında Proje Yürütücüsü Tarafından Düzenlenmesi Gereken Ara Raporların Düzenlenmemesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi ile proje yürütücüsü arasında düzenlenen Protokol ve mevzuat hükümleri doğrultusunda proje yürütücüsü tarafından belli aralıklarla düzenlenmesi gereken ara raporların düzenlenmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in “Proje raporları” başlıklı 8'inci maddesinde; kabul edilen bir projenin yürütücüsünün Komisyona altı ayda bir geçmiş dönemdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara rapor sunacağı, projelerin sonraki dilimleri ile ilgili maddi desteğin devamının Komisyondan olumlu görüşüne tabi olduğu şeklinde bir düzenleme mevcuttur.

Yukarıda belirtilen düzenlemeye paralel düzenleme de Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi'nde yapılmıştır. Bilimsel araştırma projelerinin yürütülmesi, izlenmesi ve sonuçlandırılması başlıklı 14. maddesinde; “Proje Yürütücüleri, proje çalışmalarıyla ilgili olarak altı ayda bir ‘Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi BAP Gelişme Raporu’ ile proje bitiminde ‘Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi BAP Sonuç Raporu’ vermekle yükümlüdür.

(...)

*Gelişme raporlarında ayrıntılı bilgilerin sunulmadığı, projede öngörülen aşamaların gerçekleşmediği, gelişme raporlarının zamanında verilmediği, proje yürütülmekte iken proje çalışmalarında bilimsel etiğe aykırılık saptandığında ve protokol hükümlerine uyulmadığının tespit edildiği durumlarda BAP Komisyonunun kararı ile ödemeler durdurulabilir veya projeye verilen destek iptal edilebilir.”* denilmektedir.

Projelerin incelemesi sonucunda Koordinasyon Birimi tarafından desteklenmesine karar verilen projelerde ara raporların verilmediği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında; özetle,** “Üniversitemiz Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi’nde proje başvurusundan bitimine kadar tüm işlemlerin elden takip ediliyor olması, gelişme ve sonuç raporlarının takibinin yapılmasını zorlaştırmaktadır.

Bundan sonraki süreçte Üniversitemiz Bilgi İşlem Daire Başkanlığı tarafından halen devam etmekte olan BAP otomasyon sisteminin tamamlanması durumunda gelişme ve sonuç raporlarının verilmesi ile ilgili sistem otomatik olarak bildirimde bulunacak ve bu durum hassasiyetle takip edilecektir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabından anlaşılacağı üzere bulgumuzda belirtilen konunun ilerleyen süreçlerde daha titiz şekilde takip edileceği belirtilmiş olup bilimsel araştırma projelerinde ara raporların geç verildiği hususu kabul edilmiştir. BAP Yönetmeliği’ne göre, projelere ilişkin ara raporların düzenlenmesinin zorunlu olduğu, ara raporların belirlenen sürelerde verilmesi gerektiği ve bu durumda BAP Birimince takip edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 7: Üniversite Tarafından Peşin Alınan Kira Gelirlerinin Dönem Ayırıcı Hesaplara Kaydedilmemesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin 2017 yılı muhasebe işlemlerinin incelenmesi neticesinde, üniversite tarafından kiraya verilen taşınmazlara ilişkin kira ödemelerinin 3 aylık sürelerde ve peşin olarak tahsil edildiği görülmüştür. Ancak yapılan bu ödemelere ilişkin muhasebe kayıtlarında 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı kullanılmamaktadır.

27.12.2014 tarihli ve 29218 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 296’ncı maddesinde 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı’nın niteliği; “(1) Gelecek aylara ait gelirler hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır.” şeklinde belirtilmiştir. Yönetmeliğin 297’nci ve 298’inci maddelerinde ise hesaba ilişkin işlemler ile hesabın işleyişi konuları düzenlenmiştir.

Dolayısıyla gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilen gelirlerin muhasebe kayıtlarına alınmasında 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı’nın kullanılmaması Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca bu durum muhasebenin temel

kavramlarından olan “*dönemsellik*” kavramıyla da çelişmekte olup; söz konusu hesabın ilgili muhasebe işlemlerinde kullanılması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “2018 yılından itibaren peşin tahsil edilen kira gelirleri, dönem ayırıcı hesap olan 380- Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında izlenecektir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

### **BULGU 8: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'yla Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın Eşit Olmaması**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi 2017 yılı mizanlarının incelenmesinde 294 -Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'yla bu hesaba ilişkin 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “294- Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı, Hesabın niteliği” başlıklı 214'üncü maddesinde;

*“(1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.”* denilmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün “Amortisman ve Tükenme Payları” isimli 47 Sıra No'lu Tebliği'nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6'ncı maddesinin 7'nci fıkrasında;

*“Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamı amortisman tabi tutulur.”* denilerek hurdaya ayrılan duran varlıkların dönem sonunda elden çıkarılmadığı takdirde hurdaya ayrıldığı dönemin sonunda tamamen amorti edilmesinin gerektiği ifade edilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 219'uncu maddesinin a-2 bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak, 630- Giderler Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm çerçevesinde, dönem sonunda 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekir. Kesin Mizanda

294 ve 299 no'lu hesapların eşit gözükmemesinden, yeterince amortisman ayrılmadığı sonucuna varılmaktadır. Bu da, 299 ve 630 no'lu hesaplara olması gerekenden az kayıt yapıldığını göstermektedir.

Gereken işlemlerin yapılmaması nedeniyle 299 ve 630 no'lu hesapların olması gerekenden eksik gösterilmesi sonucunda, mali tablolarda hataya neden olunduğu düşünülmektedir. Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, Üniversite mizanında yer alan 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'yla bu hesaba ilişkin 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın birbirine eşit olması gerekmektedir.

Üniversitenin yıl sonu mizanında 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın (2.3.0.0) 917.117,03 TL; 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının (2.3.0.0) ise 900.654,64 TL olduğu ve birbirine eşit olmadığı tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** "2017 yılı mizan verilerinin incelenmesinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının Eşit Olmadığı tespit edilmiştir. Buna ilişkin olarak 14.05.2018 tarih ve 2018/2808 yevmiye kaydı ile gerekli muhasebe kaydı yapılarak eşitlik sağlanmıştır. " denilmiştir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

#### **BULGU 9: Haklar Hesabının Kullanılmaması**

Bilgisayar yazılım alımları 260- Haklar Hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken doğrudan 630- Giderler Hesabı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 194'üncü maddesinde:

*“Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.”* denilmektedir.

1 Sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliği'nin “Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları” başlıklı 5'inci bölümünün ikinci bendinde;

*“Ancak, maliyet bedeli, 18/1/2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 YTL'yi, taşınmazlar için 34.000 YTL'yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarıyla 256-Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen varlıklar için, amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan*

*duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilecektir”* denilmektedir.

Üniversitenin yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde 2017 yılında alımı yapılan toplam 5.450,00 TL tutarında yazılım alımı gibi maddi olmayan duran varlıkların, 260- Haklar Hesabında izlenilmemesi nedeniyle 2017 yılı bilançosu ve faaliyet sonuçları tablosunda bu tutar kadar hataya neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Üniversitemize alınan Bilgisayar yazılımları 260 hesaplarda izlenmekte birlikte bulguda bahsedilen 5.450,00 TL.’lik yazılım alımı sehven 630 Giderler Hesabına gider yazılarak muhasebeleştirilmiştir. Bundan sonraki işlemlerde gerekli titizlik ve özen gösterilerek 260- Haklar Hesabında hata olmaması sağlanacaktır. ” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı görülmüştür.

#### **BULGU 10: Tahakkuk Ettirilen Alacıklardan Takibe Alınanların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na Kaydedilmemesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Hukuk Müşavirliğinden alınan bilgilerde, İdare adına tahakkuk eden kira alacaklarından, vadesinde tahsil edilemeyen ve dava konusu yapılan 5.530,89 TL tutarındaki kısmının 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı” başlıklı 54’üncü maddesinde; bu hesabın mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacıklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “Hesabın İşleyişi” başlıklı 56’ncı maddesinde ise; takibe alınan alacakların bu hesaba borç, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerine göre, İdare adına tahakkuk eden kira alacaklarından, vadesinde tahsil edilemediği için dava konusu yapılan 5.530,89 TL tutarındaki kısmının 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir. Buna göre, takipli alacakların tamamının 121- Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'nda izlenilmemesi nedeniyle bilançoda 5.530,89 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Üniversitemize ait işyerinin sözleşmesi fesih edildiğinden alacak işlemleri için Hukuk Müşavirliğine bildirilmiştir. Açılan dava sonucunda mahkeme 492,05 TL.’lik alacak yönünden kabulüne, fazlaya ilişkin istemin reddine karar vermiş olup

ilgili kısım tahsil edilmiştir. Kalan miktar için temyiz talebinde bulunmuş ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alınarak muhasebeleştirilmiştir. Bundan sonra takibe alınan alacaklar ilgili hesaplarda takip edilecektir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakat sağlandığı grlmştir.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

## NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ 2017 YILI BİLANÇOSU

TABLO 1.12 BİLANÇO							
Kurum Kodu:38.47 Adı: NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ				YIL: 2017			
AKTİF HESAPLAR			PASİF HESAPLAR				
N Yılı 2016			N Yılı 2017				
1		DÖNEN VARLIKLAR	56.010.839,49	3		KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	2.310.906,24
10	102	BANKA HESABI	17.722.739,67	32	320	BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	22.708,95
10	103	VERİLEN ÇEKLER VE GÖN.EMİR.HSI (-)	0,00	33	330	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	278.087,37
10	104	PROJE ÖZEL HESABI	805.742,96	33	333	EMANETLER HESABI	576.270,76
12	120	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	31.509.375,00	36	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.414.551,70
14	140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	1.694.754,92	36	361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİN.HS.	19.327,19
15	150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	428.277,98	36	362	FONLAR VEYA DİĞ.KAMU İD. AD. YAP.TAH.HS.	10,27
16	162	BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	3.849.948,96	4		UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	2.356.837,13
2		DURAN VARLIKLAR	392.472.848,19	47	472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	2.356.837,13
22	220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	1.721.782,13	5		ÖZKAYNAKLAR	443.815.944,31
22	226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	32.890,23	50	500	NET DEĞER HESABI	326.993.462,52
24	242	DÖNER SERMAYELİ KUR. YATIRILAN SERMAYE	30,00	57	570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAAL SONUÇLARI HS.	91.480.000,63
25	250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	78.636.671,67	59	590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	25.342.481,16
25	251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	15.450.631,90				
25	252	BİNALAR HESABI	293.691.266,38				
25	253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	40.455.008,26				
25	254	TAŞITLAR HESABI	1.799.524,91				
25	255	DEMİR BAŞLAR HESABI	29.488.723,76				
25	257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-74.369.291,05				
25	258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	5.480.094,47				
26	260	HAKLAR HESABI	7.246.357,91				
26	268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-7.246.357,91				
28	281	GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	42.082,19				
29	294	ELDEN ÇIKAR.STOK. VE MADDİ DUR.VAR.HS.	1.178.571,97				
29	299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.135.133,63				
		AKTİF TOPLAMI	448.483.687,68			PASİF TOPLAMI	448.483.687,68
<b>Bilanço Dipnotları:</b>							
9	91	910	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	7.793.677,98			
9	91	911	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ	7.793.677,98			
9	92	920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	38.134.855,17			
9	92	921	GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	38.134.855,17			
9	94	948	BAŞKA BİRİMDEN İZ. ALACAKLAR HS.	3.608.199,39			
9	94	949	BAŞKA BİRİMDEN İZ. ALACAK EMANET.HS.	3.608.199,39			
9	96	962	BİLİMSEL PROJELER HESABI	422.805,11			
9	96	963	BİLİMSEL PROJELER KARŞILIĞI HESABI	422.805,11			
9	99	998	DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	43.668.498,75			
9	99	999	DİĞER Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabi	43.668.498,75			



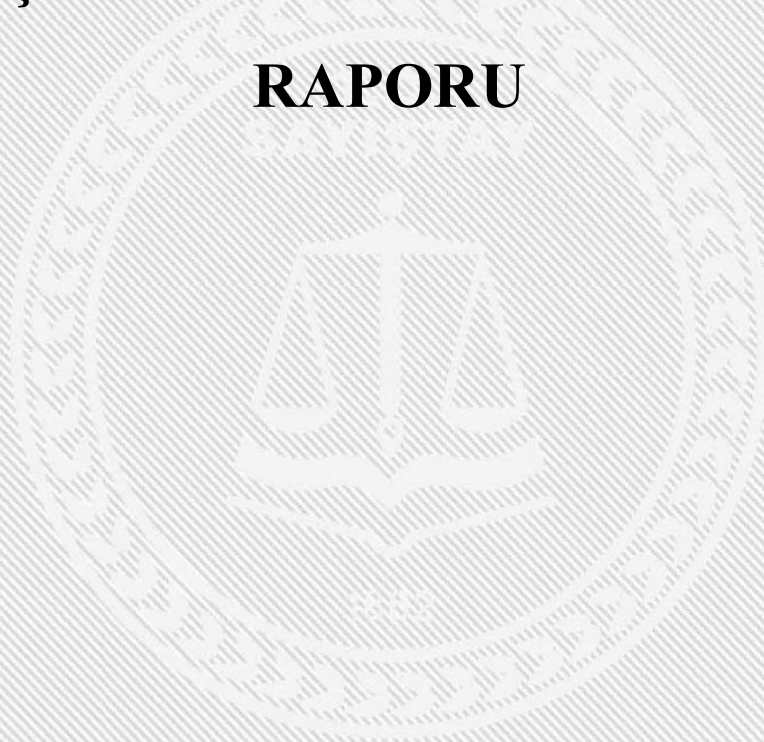
## NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ 2017 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

EKONOMİK KODLAR	GİDERİN TÜRÜ	CARI YIL (N)
<b>630 01</b>	<b>PERSONEL GİSERLERİ</b>	<b>84.680.953,07</b>
630 01 01	MEMURLAR	83.290.928,65
630 01 02	SÖZLEŞMELİ PERSONEL	749.070,87
630 01 04	GEÇİCİ PERSONEL	640.953,55
<b>630 02</b>	<b>Sosyal Güvenlik Kur.Devlet Prim Ödemeleri</b>	<b>12.888.255,42</b>
630 02 01	Memurlar	12.549.098,17
630 02 02	Sözleşmeli personel	164.560,94
630 02 04	Geçici Personel	174.596,31
<b>630 03</b>	<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	<b>21.575.505,15</b>
630 03 02	Tüketime Yön.Mal ve Malzeme Alımı	9.906.303,14
630 03 03	Yolluklar	890.897,89
630 03 04	Görev Giderleri	59.243,95
630 03 05	Hizmet Alımları	9.095.442,25
630 03 06	Temsil ve Tanıtma Giderleri	32.748,24
630 03 07	Menkul Mal Gayrimaddi hak alım bak onarım giderleri	556.348,22
630 03 08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	1.034.521,46
<b>630 05</b>	<b>Carli Transferler</b>	<b>3.196.964,45</b>
630 05 01	Görev Zararları	1.892.987,37
630 05 03	Kar amacı Gutmeyen kuruluşlara yapılan transferler	163.000,00
630 05 04	Hane Halkına yapılan transferler	1.140.977,08
<b>630 07</b>	<b>Sermaye Transferleri</b>	<b>1.674.598,70</b>
630 07 01	Yurtiçi Transferleri	1.674.598,70
<b>630 11</b>	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri</b>	<b>127.077,81</b>
630 11 99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	127.077,81
<b>630 12</b>	<b>Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan giderler</b>	<b>176.192,59</b>
630 12 03	Teşebbüz ve Mülkiyet Gelirleri	176.104,89
630 12 05	Diğer Gelirler	87,70
<b>630 13</b>	<b>Amortisman Giderleri</b>	<b>17.576.469,73</b>
630 13 01	Maddi Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	16.039.977,22
630 13 02	Maddi Olmayan Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	1.536.242,52
630 13 03	Diğer Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	249,99
<b>630 14</b>	<b>İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>	<b>1.561.520,04</b>
630 14 01	Kırtasiye Malzemeleri	413.424,71
630 14 02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tük.Mız	12.069,94
630 14 03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	370.976,31
630 14 04	Yakıtlar Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	111.544,94
630 14 05	Temizleme Ekipmanları	8.978,06
630 14 06	Giyecek Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri	138.128,21
630 14 07	Yiyecek	57.971,90
630 14 08	İçecek	6.442,35
630 14 10	Zirai Maddeler	56.993,29
630 14 12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	188.053,22
630 14 13	Yedek Parçalar	112.344,80
630 14 15	Değişim Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	18.875,52
630 14 16	Spor Malzemeleri Grubu	47.162,14
630 14 99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	18.554,65
<b>630 20</b>	<b>Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler</b>	<b>78.363,91</b>
630 20 02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	1.201,76
630 20 99	Diğer Alacaklardan Silinenler	77.162,15
<b>630 99</b>	<b>Diğer Giderler</b>	<b>141.234,22</b>
630 99 99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	141.234,22
<b>GİDERLER TOPLAMI</b>		<b>143.677.135,09</b>

EKONOMİK KODLAR		GELİRİN TÜRÜ	CARİ YIL (N)
600	03	<b>Teşebbüs Mülkiyet Gelirleri</b>	<b>11.419.159,79</b>
600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri,	9.036.277,96
600	03	06 Kira Gelirleri	2.382.881,83
600	04	<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>	<b>150.982.718,08</b>
600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	897.127,21
600	04	02 Merkezi Yönetim Büt. Dahil İdarelerden Alınan Bağış	143.484.000,00
600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	1.010.137,08
600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışlar	464.197,08
600	04	05 Proje Yardımları	5.127.256,76
600	05	<b>Diğer Gelirler</b>	<b>6.375.013,37</b>
600	05	01 Faiz Gelirleri	505.805,91
600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	1.105.059,06
600	05	03 Para Cezaları	22.333,56
600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	4.741.814,84
600	11	<b>Değer ve Miktar değişimleri Gelirleri</b>	<b>242.725,01</b>
600	11	99 Diğer Değer ve Miktar değişimleri Gelirleri	242.725,01
<b>GELİRLER TOPLAMI</b>			<b>169.019.616,25</b>

GİDERLER TOPLAMI (A)	143.337.977,84
GELİRLER TOPLAMI (B)	169.019.616,25
İNDİRİM; İADE; İSKONTO TOPLAMI ( C)	0,00
NET GELİR (D= B-C)	169.019.616,25
<b>FAALİYET SONUCU [D-A] (+/-)</b>	<b>25.342.481,16</b>

**NIĞDE ÖMER HALİSDEMİR  
ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE  
İŞLETMESİ  
2017 YILI  
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM  
RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	24
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	25
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	25
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	25
5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	26
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	26
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	26
8. EKLER.....	37



## **KISALTMALAR**

DMİS: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi





## TABLÖLAR LİSTESİ

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

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün, hesap ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ile mali rapor ve tabloları, “Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği”nin 565 ve 573’üncü maddelerinde düzenlenen defter, cetvel ve tablolardan oluşmaktadır.

Saymanlığın muhasebe kayıt işlemleri, Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

2017 yılı bilançosunda sermayesi 30,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 3.531.146,51 TL’dir. Döner sermaye gelir toplamı 2.472.172,98 TL, gider toplamı 2.579.251,08 TL olup, gelir tablosunda yıl sonu itibariyle tahakkuk eden zarar toplamı -107.078,10 TL’dir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Gelir tablosu
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Nakit akım tablosu
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Envanter defteri

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

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

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler;

uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

## **5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tabloların tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS) Güncellenme İhtiyacının Olması**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde kullanılan Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS) kurumun ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığı ve etkin bir mali yönetimin sağlanabilmesi için güncellenmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından döner sermaye işletmelerinin kullanımını için hazırlanan Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS), değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kurumların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği hâlde bunun yapılamaması nedeniyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir.

Otomasyon sisteminin güncellenmesiyle sıfır hata ile çözülebilecek olan işlemlerin manuel olarak yapılması sonucunda, iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmadığı, yapılan işlemlerin

çalışan bireylerin bilgi ve donanımına bağlı olduğu ve çalışanların değişmesi veya donanımında eksiklik bulunması halinde mali işlemlerde hata yapılmasına neden olunduğu görülmüştür.

Yapılan incelemede özellikle aşağıda maddeler halinde verilen hususlarda DMİS sisteminde güncelleştirme yapılmasının gerek üniversitelerde gerekse de bu bilişim sistemini kullanan kurumlarda iş ve işlemlerin daha hızlı, hatasız ve etkin bir şekilde yürütmesine katkıda bulunacağı kanaatine varılmıştır.

**a) Konsolide Bilanço Vermesinin Sağlanması:**

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre döner sermaye işletmesi faaliyetlerinden elde edilen gelirler, birimler itibarıyla ayrı hesaplarda izlenir. Bu nedenle DMİS'in yapısı her birim için ayrı ayrı izleme yapacak şekilde oluşturulmuştur. Ancak döner sermaye işletmesi esas itibari ile tek bir işletme olduğundan yıl sonunda tüm birimlere ait gelir tablosu ve bilançonun ayrı ayrı vermesinin yanında konsolide rapor verecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Mevcut yapısı ile söz konusu konsolide rapor verme işlemi olmadığından söz konusu işlemler işletme tarafından manuel bir şekilde yapılarak sağlanabilmektedir. Bu nedenle işlemlerin daha hızlı ve hatasız yapılmasını temin etmek için DMİS programının konsolide rapor ve tablo verecek ve kurumun kar-zarar durumunu otomatik olarak gösterecek şekilde yıl sonu işlemlerinin sistem üzerinden otomatik olarak yapılmasının sağlanmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ve hataların en aza indirilmesi açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

**b) Kontrol İşlem ve Raporlarının Daha Geniş Kapsamlı Olma İhtiyacı:**

DMİS raporlama ve muhasebe hesaplarının kontrolü sistem tarafından otomatik olarak yapılmadığından özellikle emanet hesaplarında mükerrer ödeme yapılmasına neden olabildiği görülmüştür. DMİS programında 740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 genel Yönetim Giderleri Hesabı kapsamında yapılan işlemlerde ödenek üstü harcamalar için sistemin uyarı vermediği, bu nedenle yapılan işlemlerde hata oluşabildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle söz konusu hesaplar bütçe giderleri hesabı olan 830 hesabıyla doğrudan ilişkili olduğundan bu hesabın işleyişi sırasında ödenek miktarının aşılması durumunda uyarı vermesi ve bu hesapla ilgili diğer hesaplarda da (700'lü hesap grubundaki) buna göre işlem yapılması gerekmektedir. Ayrıca bankaya gönderilen gönderme emirlerinin herhangi bir şekilde işleme konulmaması ve geri gelmesi durumunda sistemin uyarı vermediğinden uygulamada hatalar yaşanabilmektedir. Söz konusu hataların en aza indirilmesi için ödenek üstü harcamalarda uyarı sistemin kullanıcılara uyarı verecek şekilde güncelleme yapılması, fonksiyonel kod, ekonomik kod ve diğer hatalı girişlerde DMİS sisteminin bunu engelleyecek şekilde düzeltilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Bunun yanında kontrol raporlarının alacak-borç denklilikleri ve eksi bakiye veren hesapların ayrıntılı olarak rapor edilmesini

sağlayacak şekilde genişletilmesinin uygulamada hataların minimize edilmesine katkı sağlayacağı kanaatine varılmıştır.

**c) Yönetici ve Personel Rol Tanımlama İşlemlerinin İşlevsel Olmaması:**

Kurumlarda ve özellikle personel hareketliği fazla olan birimlerde sürekli yer değişikliği, tayin, görevde yükselme, görev yeri değişikliği, rapor, izin gibi nedenlerden dolayı rol tanımlaması yapılması gerekmektedir. Söz konusu rol tanımlamasının muhasebe yetkilisi veya harcama yetkilisi tarafından ayrılan personelin silinmesi yeni gelen personele ise görev unvanına göre rol tanımlaması yapılması suretiyle yapılmadığından uygulamada sorunlar yaşandığı tespit edilmiştir.

Ayrıca DMİS kullanımında bir personele sadece bir rol tanımlaması yapılması gerektiği bildirilmesine rağmen personeli az olan birimlerde aynı kişi birçok rol tanımı içinde tanımlı olan görevleri yapmak durumunda kalmaktadır. Sorumlularla yapılan görüşmelerde bu tanımlamaların merkezden yapılması nedeniyle zaman zaman işletmelerde işlerin aksamasına neden olduğu ifade edilmiştir.

**d) Taşınır Modülünün İşlevsel Olmaması:**

DMİS programında taşınır modülünde giriş ve çıkışlarda sürekli hatalar verdiği, ayrıca taşınır kodlarının tamamı DMİS taşınırlarında görünmediği tespit edilmiştir. Taşınır kodları harcama yönetim sistemindeki taşınırlarla birebir örtüşmemektedir. Taşınır girişleri sırasında marka ve ürünün tanımlaması yapılırken özellikle manuel kesilen firma faturalarında sistem malzeme isimlerini her firma için farklı değerlendirmektedir. Bu durumda aynı ürün farklı adlar altında listelenmektedir. Ancak farklı firmalardan alınsa dahi söz konusu malzemelerin gerçekte aynı kodla değerlendirilecek özellikleri taşıdığı görülmektedir. Söz konusu ürünlerin çıkışı yapılırken ise çıkış fişine aynı kodla ancak farklı isimle girilen ürünler seçildiğinde sistemin sadece kendi otomatik attığı bir ürün fiyatı üzerinden malzeme çıkışı yaptığı, bu nedenle giren taşınırlar ile çıkan taşınırlar arasında hem miktar hem de fiyat açısından tutarsızlıkların olmasına neden olduğu tespit edilmiştir. Uygulamada yaşanan bu aksaklığın giderilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasının hataları en aza indireceği kanaatine varılmıştır.

**e) Merkezden Kaynaklanan Silme İşlemlerinin Olması:**

DMİS kapsamında yapılan incelemede bazı fişlerin merkezden kaynaklanan nedenlerden dolayı zaman zaman silindiği durumların yaşanabildiği tespit edilmiştir. Sorumlularla yapılan görüşmelerde bu durumun özellikle dönem sonu işlemlerinde olduğu ifade edilmiştir. Söz konusu durum sistemin güvenilirliğini zedelediği kanaatine varılmıştır.

**f) Ay Sonu İşlemlerinin Pratik Olarak Yapılamaması:**

DMİS programında ay sonu işlemleri yapılırken ilgili ay ve kesinti yapılacak hazine veya bap payı seçildiğinde ilgili kurumun daha önce kaydı yapılmış olan vergi numarası ve hesap

numarası olduğu halde sürekli muhasebe yetkilisi tarafından değiştirilerek girildiği bu nedenle zaman zaman hatalı ödemelere neden olduğu tespit edilmiştir. DMİS sisteminde kayıtlı bilgileri olan kurumlara ait ödeme seçildiğinde ilgili vergi ve hesap numarası otomatik olarak atması durumunda söz konusu hataların minimize edilebileceği görülmüştür. Bunun yanında yıl sonu işlemleri gibi ay sonu işlemlerinin de sistem tarafından otomatik yapılmasının sağlanması durumunda hata oranının azalacağı görülmüştür.

**g) Alt Hesapların Görünmemesi:**

DMİS programında yapılan incelemede, gelir grubunda yer alan hesapların alt hesaplarının çok zor görüntülediği, isme göre veya hesap koduna göre çağırma ve sıralama yapılamadığı, 120-320 ve 340 nolu hesap kodlarında kurumun borç ve alacak detaylarının takip edilemediği, 340 hesabının alt hesap kodlarının mizanda görüntülenemediği, 336- Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı'nın alt hesap tanımlamasının yapılmadığı, bu nedenle uygulamada zorluklar yaşandığı tespit edilmiştir. Söz konusu hesaplar başta olmak üzere muhasebe işlemleriyle ilgili alt hesap tanımlamalarının yapılması, hesaba ilişkin detayların daha kolay bir şekilde ulaşılabilir ve görüntülenebilir olması için DMİS programında güncelleme yapılması gerektiği kanaatine varılmıştır.

**ı) Düzeltme İşlemlerinin Pratik Bir Şekilde Yapılamaması:**

DMİS programı üzerinde yapılan incelemede muhasebe işlem fişlerinde yapılan hataların düzeltilme işlemlerinin pratik olmadığı tespit edilmiştir. Sehven mükerrer kesilen fişlerin iptalinde iptal edilen fişin sistem tarafından otomatik olarak düşmediği görülmüştür. Bu ve benzeri yanlış girişlerde düzeltme işlemlerinin kolaylaştırılmasının kullanıcılar açısından talep edilmektedir.

**i) Muhasebe yetkililerinin Devir İşlemlerinin Manuel Yapılması:**

DMİS programında muhasebe yetkililerinin naklen başka bir yere veya göreve atanması ya da herhangi bir şekilde görevi bırakması gibi nedenlerle değişmesi durumunda düzenlenmesi gereken cetvel ve belgelerin manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu devir işlemleri sırasında düzenlenmesi gereken cetvel ve belgelerin sistem tarafından otomatik olarak yapılması durumunda muhtemel hata oranının en aza indirgenebileceği ve daha pratik bir şekilde devir işlemlerinin gerçekleştirilebileceği kanaatine varılmıştır.

**j) DMİS Programının Yavaş Çalışması ve Sık Sık Donmalar Yaşanması:**

DMİS programı kullanıcıları ile yapılan görüşmelerde en çok şikayet edilen hususlardan birinin DMİS programının çok yavaş çalışması ve sistemde sık sık donmalar yaşanması olduğu görülmüştür. Kullanım kolaylığını sağlamak için sistemde yavaşlığa neden olan unsurların tespit edilerek düzeltilmesi ve yaşanan aksaklıklara anında müdahale edilecek şekilde programın düzenlenmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

**Kullanıcıların ifade ettikleri ortak sorunlar:**

Sistemin genelde ağır çalışması, zaman zaman çok ağır çalışması,

Raporların tek tek fakülte bazında giriş yaparak alınması, bu raporların toplu olarak tüm fakülteler bazında alınmaması,

Sehven giriş yapıldığı için boş bırakılan fişlerin bir arada görülememesi,

Sistemde sıklıkla bağlantı sorunu yaşanması,

“Kişi Tanımlama Modülü”nde işlem sürecini uzun olması,

Birbiriyle bağlantılı işlemlerin aynı ekran üzerinden gerçekleştirilememesi, (Örneğin, kişi tanımlama modülündeki işlemlerde yapılmasının kolaylık sağlayabileceği gibi)

Programın çok yoğun olduğu dönemlerde giriş sorunu yaşanmakta olduğu,

Raporlama Yönetim Bilgi sistemindeki raporlamalarda konsolide tablolarda istenilen bilgiler doğru şekilde alınamıyor. Özellikle kesin hesap tablolarında hatalar olduğu; belirtilmektedir.

Kullanıcıların daha verimli çalışmasına yönelik sistem iyileştirmeleri yapılmalı, otomatik kontroller eklenmeli ve ihtiyaçlar sürekli olarak gözden geçirilmelidir. Bunun yanı sıra Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nden kaynaklı sorunların da mevcudiyeti görülmektedir. Sistemin nihai hedeflerinden olan; karar vericilere, başta mali veriler olmak üzere, mali verilere etki eden diğer veriler hızlı, doğru ve ihtiyaç duyduğu raporlar anlık, günlük, haftalık, aylık ya da yıllık olarak üretilmesinde toplu olarak rapor üretilmesi sağlanmalıdır.

Üretilen malî tabloların muhasebenin temel ilkelerine ve devlet muhasebesi standartlarına uygun olacak şekilde sürekli gözden geçirilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde yukarıda ifade edilen ya da karşılaşılabilecek başka benzer sorunlar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde olması gerektiren tam açıklama ilkesi, dönemsellik ilkesi ve önemlilik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS), kullanıma açılması, güncellenmesi, revize edilmesi Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü yetkili olması nedeniyle ilgili konu hakkındaki sorunlar Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne bildirilecektir. ” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresinin cevabında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü olarak bulgu konusu edilen hususlara katıldıklarını belirtmişlerdir.



Eksikliklerin giderilmesi için gerekli idari ve yasal düzenlemelerin gerektiği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabına Amortisman Ayrılmaması**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 260- Haklar Hesabı'nda yer alan bilgisayar yazılımı için mali yıl sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hüküm Bulunmayan Haller" başlıklı 599'uncu maddesinde;

*"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 Yönetmeliği'nin genel esasları, kıyasen uygulanır."* denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 192, 202 ve 203'üncü maddelerinde yer alan hükümler doğrultusunda 260-Haklar Hesabı'nda kayıtlı maddi olmayan duran varlıklar için yıl sonunda amortisman ayrılması gerekmektedir.

Bununla birlikte 10.01.2008 tarih ve 26752 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliği (Sayı: 1) kapsamında yapılan düzenleme ile 260-Haklar Hesabı'nın amortisman ve tükenme payına tabi olduğu ve amortisman oranının % 100 olduğu belirlenmiştir.

1 Sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 5'inci bölümünün ikinci bendinde;

*"Ancak, maliyet bedeli, 18/1/2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 YTL'yi, taşınmazlar için 34.000 YTL'yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarıyla 256-Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen varlıklar için, amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilecektir"* denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre maddi olmayan duran varlıkların tutarına

bakılmaksızın mali yıl sonunda % 100 amortisman dahilinde giderleştirilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede 260-Haklar Hesabı'nda kayıtlı 2.560,00 TL'lik tutar için % 100 oranında amortisman ayrılması gerektiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Alınan Ders Planlama Programına (Bilgisayar Yazılımı) ait 260 Haklar hesabında bulunan 1.000,00 (Bin)TL kayıt için %100 Amortisman uygulanmıştır. Kimlik Bildirim Programına (Bilgisayar Yazılımı) ait 260 Haklar hesabında bulunan 1.560,00 (Binbeşyüzaltmış) TL kayıt için bir yıl olması nedeniyle %33,33 oranında Amortisman uygulanmıştır. Dolayısıyla 260 Haklar Hesabı ile ilgili işlemler istenilen doğrultuda yapılmış olup, yapılan işlemler ile ilgili evraklar ekte sunulmuştur.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** bulgumuz Kamu İdaresi cevabı ile birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi ile mutabakatın sağlandığı görülmüştür.

### **BULGU 3: Banka Hesabının Alacak Toplamı ile Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının Borç Toplamının Birbirine Eşit Olmaması**

Yapılan incelemeler sonucunda, banka hesabından yapılan ödemelere ilişkin olarak düzenlenen göndermelerde, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın tüm işlemleri kapsayacak şekilde kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102- Banka Hesabı'nın işleyişine ilişkin olarak 74'üncü maddesinde;

*“Bankaca muhasebe birimine gönderilen hesap ekstreleri ile ödendiği veya ilgili yerlere gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilir...”*

Aynı Yönetmelik'in 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın işleyişine ilişkin olarak 77'inci maddesinde ise;

*“Muhasebe birimlerince, düzenlenen çek veya gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir. (...) Düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden, muhasebe birimlerine gönderilen banka hesap özet cetvelleriyle, bankaca hak sahiplerine ödendiği veya ilgili hesaplara aktarıldığı bildirilen paralar bu hesaba borç, 102 Bankalar Hesabına alacak kaydedilir.”* denilmektedir.

Hesap düzeltmeleri dışında 102-Banka Hesabına alacak kaydı yapıldığı her durumda 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydı yapılması gerekmektedir. Bu nedenle -

hesap düzeltmeleri dışında- 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın borcu ile 102- Banka Hesabı'nın alacağındaki rakamlar birbiri ile aynı olmalıdır.

Muhasebe kayıtlarında 102- Banka Hesabı'nın alacak kaydı tutarı 5.921.578,42 TL ve 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın borç kaydı tutarı 3.129.382,26 TL'dir. Hesapların birbirini tutmaması dolayısıyla, kurum mali tablolarında 2.792.196,16 TL'lik hataya neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 103 Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabının işleyişinin bahsedildiği, Hesaba ilişkin işlemler başlıklı 76. Maddesinin (3) numaralı alt bendinde; “ **Muhasebe birimlerinin banka hesabından, ilgililerin hesaplarına gönderilecek olan tutarlar ile bankalarda açtırılan krediler için gönderme emri düzenlenir.**” hükümleri yer almaktadır. İşletmemizde faaliyet gösteren 13 birimde de vadeli hesaplar bulunmakta olup işletmelerin mali ihtiyaçlarına göre zaman zaman vadesiz hesaplardan vadeli hesaplara (Ek-4), zaman zaman da vadeli hesaplardan vadesiz hesaplara (Ek-5) Bankaya yazılı talimat ile para aktarımı yapılmaktadır. Yönetmeliğin amir hükümleri nedeniyle vadeli hesap hareketleri için Gönderme emri düzenlenmemektedir. Bu nedenle 102 Banka Hesaplarında, vadesiz hesapların alacağı çalışırken 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabı çalışmadığından, muhasebe kayıtlarında 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile 102 Banka Hesabının alacağındaki rakamlar bir birini tutmamaktadır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu idaresi cevabında her ne kadar, idarenin vadeli ve vadesiz hesapları arasında yapılan aktarmalarda gönderme emri düzenlenmediği, bu nedenle 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri hesabının borcu ile 102-Banka hesabının alacağı arasında fark bulunduğunu ifade etmişse de; adı geçen yönetmelik gereği banka hesaplarından yapılan göndermeler için gönderme emrinin düzenlenmesi ve bu gönderme emirleri için 103 no'lu hesabın kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Döner Sermaye İşletmesi'ndeki Tüm Demirbaş, Makine ve Cihazların Özel Bütçeye Devredilmesi ve Devredilen Tutarın Dönem Net Zararı Olarak Muhasebeleştirilmesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde bulunan tüm demirbaşların özel bütçeye aktarıldığı tespit edilmiştir.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesine göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 6'ncı maddesine göre

sadece “öğretim üyelerinin katkılarına dayanmayan gelirlerle” alınan demirbaş, makine ve cihazların özel bütçeye aktarılması gerekmektedir. Öğretim üyelerinin katkılarına dayanan demirbaşlar ise devredilmez. Anılan Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde;

*“Öğretim üyelerinin katkılarına dayanmayan döner sermaye işletmeleri dışındaki döner sermaye gelirleri ile alınan araç, gereç ve öteki demirbaş eşya (Canlı demirbaş hariç) her mali yılın sonunda üniversite ayniyat saymanlığına devredilir.”* denilmektedir.

Bu hüküm;

-Öğretim üyelerinin katkısına dayanmayan, yani, özel bütçeden aktarılan ödeneklerle alınan taşınırların (harcanılan ödenek özel bütçeye ait olduğu için) her mali yılın sonunda üniversite ayniyat saymanlığına devredileceği,

- Öğretim üyelerinin katkısına dayanan, yani işletmenin özkaynakları kullanılarak satın alınan taşınırların ise üniversite ayniyat saymanlığına devredilmeyeceği, İşletmenin bünyesinde kalacağı şeklinde yorumlanmalıdır.

Bu nedenle, döner sermaye işletmelerinin kendi gelirleri ile alınan demirbaşlar kendi bünyesinde, diğer veya dıştan elde edilen gelirlerle alınan demirbaşlar üniversite taşınırı olarak muhafaza edilmesi şeklinde olmalıdır. Bunun aksine, döner sermaye işletmelerinin elde ettiği gelirler ile alınan tüm demirbaşların üniversite taşınırina devredilmesi yönetmelik ve uygulama açısından uygun olmamaktadır. Bu durum ayrı bütçe, gelir ve muhasebe sistemleri olan döner sermaye ve özel bütçede sorumluk tayinini de zorlaştırmaktadır. Bu nedenle 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255- Demirbaşlar Hesabı'na amortisman ayırlanamamaktadır. Halbuki Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi programında 253 ve 255 no'lu hesaplara ilişkin amortisman ayırma işlemleri yer almaktadır.

Yapılan bu hatalı uygulama Kurumun mali tablolarını da etkilemiştir. Şöyle ki; Döner Sermaye İşletmesi'nde demirbaş, makine ve cihazların özel bütçeye aktarılmasına ilişkin yapılan yılsonu kaydında 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255- Demirbaşlar Hesabı bakiyeleri toplamı olan 886.510,55 TL ilişkili hesaplardan aktarmalarla 591- Dönem Net Zararı Hesabı'nda hata oluşturmuştur.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 yılı Gelir Tablosu, 692- Dönem Net Karı veya Zararı Hesabı ile yıl sonu bilançosu, 591- Dönem Net Zararı Hesabı'nda 886.510,55 TL'lik hata oluşmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** “Daha önceki denetimlerde Sayıştay tarafından neden özel bütçeye devir yapılmadığına dair sözlü ve yazılı bulguların olduğu,

Döner Sermaye gelirlerinden demirbaş alınarak Özel bütçeye devir yapılması;

Eğitim -Öğretime katkıda bulunulması,

Malzemelerin kullanılması ilgili birimler tarafından yapıldığından takibi, zimmeti, devri gibi konularda hiçbir sorun yaşanmaması,

Özel Bütçeli birimler ile Döner Sermaye İşletmesi birimlerinin adları, binaları personellerinin aynı olması nedeniyle yapılan işlerinde sorun yaşanmaması,

Maliye Bakanlığı tarafından devredilen demirbaş malzemelerinin muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için ilgili programlara giriş izni vermektedir.

Üniversitedeki demirbaşların ve yatırımların toplu halde görülmesi ve izlenmesi için Özel bütçeye devir edilmesi, yukarıda sayılan bir kısım nedenlerden dolayı devrin uygun olacağı düşünülmektedir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu idaresi cevabında, yukarıda belirtilen birtakım fiili nedenlerle söz konusu devri yaptığını ifade etmiştir. Ancak; 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58. maddesine göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik’in 6’ncı maddesine göre, öğretim üyelerinin katkılarına dayanarak edinilen taşınırlar ile diğer yollarla edinilen taşınırlar arasında ayırım yapılmasının uygun olacağı ve söz konusu demirbaş, makine ve cihazların özel bütçeye aktarımının adı geçen mevzuata uygun biçimde yapılması gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 5: Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisinin Muhasebe Kaydının Hatalı Yapılması**

Elde edilen mevduat faizlerinden kaynağında kesilen verginin; 193-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı yerine, 612-Diğer İndirimler Hesabı’nda izlendiği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “193-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar” başlıklı 158’inci maddesinde; “*Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı mevzuat gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ve diğer vergiler ile fonların izlenmesi için kullanılır.*” hükmü bulunmaktadır. Ayrıca aynı Yönetmeliğin 421’inci maddesinde de; bankada bulunan mevduata dönem sonunda tahakkuk ettirilen faizlerin brüt tutarının 642 no’lu hesaba alacak, faiz geliri üzerinden yapılan vergi ve fon payı kesintilerinin ise 193- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı’na borç kaydedilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Bu hükümlere göre kaynağında kesilen vergiler, peşin ödenen vergi olarak 193 no'lu hesabın borcunda izlenmelidir.

Döner Sermaye İşletmesinin bankalarda bulundurduğu vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirinin, mevzuatı gereği gelir vergisi stopajına tabi tutulduğu, stopaj tutarının ilgili banka ekstresi ile işletmeye bildirildiği, işletmenin de bu tutarı 612- Diğer İndirimler Hesabına borç kaydettiği görülmektedir. Oysa bu tutar, 612-Diğer İndirimler Hesabı'nda değil; 193- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı'nın borcunda izlenmesi gereken peşin ödenen bir vergidir.

Açıklanan nedenlerle işletmenin yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında, 193- Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı ile 612-Diğer İndirimler Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında; özetle,*** “Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmeleri kurumlar vergisi mükellefi olmadığından dolayı, 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı yerine 612 Diğer İndirimler hesabı kullanılmaktadır.” denilmektedir.

***Sonuç olarak*** elde edilen mevduat faizlerinden kaynağında kesilen verginin; 193-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı yerine, 612-Diğer İndirimler Hesabı'nda izlemesi, hem Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “193-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar” başlıklı 158'inci maddesinde; “*Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı mevzuat gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ve diğer vergiler ile fonların izlenmesi için kullanılır.*” hükmüne hem de genel muhasebe ilkelerine aykırıdır. Buradaki işlem bir “indirim” değil, “vergi”dir ve bu nedenden dolayı kaynağında kesilen vergiler, peşin ödenen vergi olarak 193 no'lu hesabın borcunda izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

## 2017 Yılı Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Bilançosu

		Aktif			Pasif
		TUTAR			TUTAR
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>		<b>3.258.586,51</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>403.765,12</b>
10 HAZİR DEĞERLER		3.078.115,44	30 MALİ BORÇLAR		0,00
102 BANKALAR HESABI		3.078.115,44	303 İŞLETMELER ARASI MALİ BORÇLAR HESABI		0,00
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI		0,00	32 TİCARİ BORÇLAR		6.000,00
12 TİCARİ ALACAKLAR		27.182,78	320 SATICILAR HESABI		6.000,00
120 ALICILAR HESABI		15.414,68	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		0,00
123 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI		11.768,10	33 DİĞER BORÇLAR		2.055,17
13 DİĞER ALACAKLAR		80,21	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		0,00
134 İŞLETMELER ARASI MALİ BORÇLARDAN		0,00	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		2.055,17
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI		80,21	34 ALINAN AVANSLAR		337.103,52
15 STOKLAR		18.222,40	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI		337.103,52
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		18.222,40	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		58.606,43
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		134.985,68	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		49.308,16
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI		134.985,68	362 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI		9.298,27
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI		0,00	363 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE KATKI PAYLARI HESABI		0,00
195 İŞ AVANSLARI HESABI		0,00	38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI		0,00
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>		<b>272.560,00</b>	380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI		0,00
24 MALİ DURAN VARLIKLAR		270.000,00	39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI		0,00
248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR HESABI		270.000,00	391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI		0,00
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		0,00	<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>		<b>3.127.381,39</b>
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		0,00	50 ÖDENMİŞ SERMAYE		30,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		0,00	500 SERMAYE HESABI		30,00
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		2.560,00	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI		3.237.126,49
260 HAKLAR HESABI		2.560,00	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI		3.237.126,49
<b>Genel Toplam</b>		<b>3.531.146,51</b>	58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI		-2.697,00
			580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)		-2.697,00
			59 DÖNEM NET KARI/ZARARI		-107.078,10
			590 DÖNEM NET KÂRI HESABI		377.546,87
			591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)		-484.624,97
			<b>Genel Toplam</b>		<b>3.531.146,51</b>

## 2017 Yılı Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Gelir Tablosu

<b>60 BRÜT SATIŞLAR</b>	2.157.535,64
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	2.157.535,64
604 DÖNÜŞÜM GELİRLERİ HESABI	
<b>61 SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)</b>	46.751,47
610 SATIŞTAN İADELER HESABI (-)	11.804,20
612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI (-)	34.947,27
<b>NET SATIŞLAR</b>	2.110.784,17
<b>62 SATIŞLARIN MALİYETİ(-)</b>	247.955,55
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI (-)	247.955,55
<b>BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI</b>	1.862.828,62
<b>63 FAALİYET GİDERLERİ(-)</b>	2.331.295,52
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	2.331.295,52
634 DÖNÜŞÜM GİDERLERİ HESABI	
<b>FAALİYET KARI ZARARI</b>	-468.466,90
<b>64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR</b>	357.981,71
642 FAİZ GELİRLERİ HESABI	232.981,71
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HESABI	125.000,00
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARAR</b>	-110.485,19
<b>67 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR</b>	3.407,10
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI HESABI	
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HESABI	3.407,10
<b>68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)</b>	0,01
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR HESABI (-)	0,01
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>	-107.078,10
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	-107.078,10

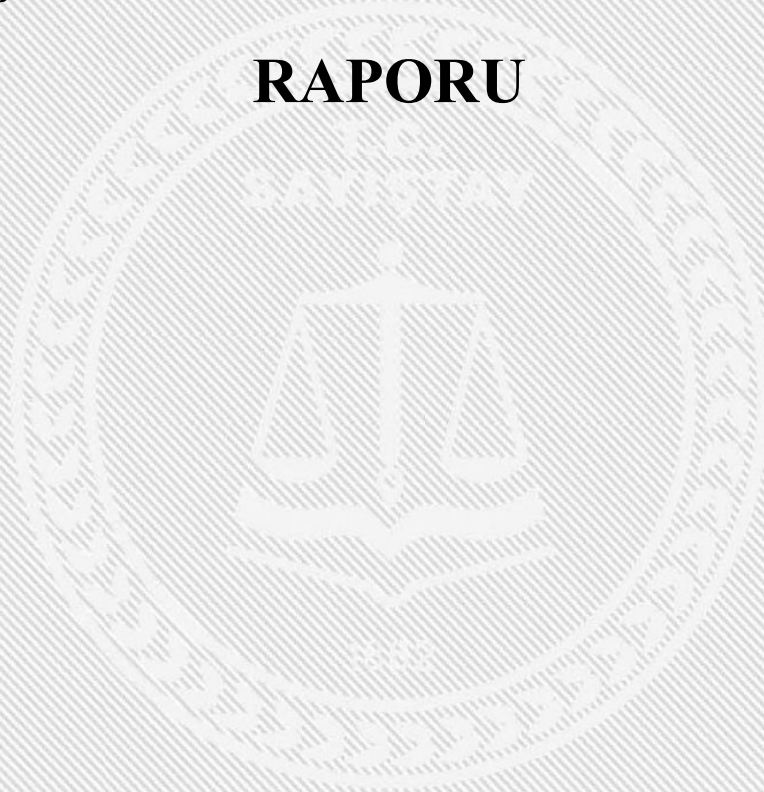




**NIĞDE ÖMER HALİSDEMİR  
ÜNİVERSİTESİ**

**2017 YILI**

**SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM  
RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	42
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	42
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	43
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	43
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	43
6. DENETİM BULGULARI.....	45



## TABLÖLAR LİSTESİ

## 1. ÖZET

Bu rapor, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin performans denetimi sonuçlarını içermektedir.

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

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdaki rapor, kayıt ve planlar denetlenmiştir:

- 2013-2017 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2017 yılı Performans Programı,
- 2017 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin 2013-2017 yıllarına ilişkin Stratejik Planı, 2017 yılına ilişkin Performans Programı ve 2017 yılı Faaliyet Raporunun mevcut bulunduğu ve yasal süresi içerisinde, mevzuattaki şekil şartlarına büyük ölçüde uyularak hazırlanıp kamuoyuna sunulduğu görülmüştür. Ancak Stratejik Planın mevzuat hükümlerine tamamıyla uygun olması için geliştirilmeye ihtiyacı vardır.

## 2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

Bu çerçevede, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin yayımladığı 2013-2017 dönemine ait Stratejik Plan, 2017 yılı Performans Programı ve 2017 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

### **5. GENEL DEĞERLENDİRME**

2017 yılı Performans denetimi kapsamında 2013-2017 dönemi Stratejik Planın 5'inci uygulama yılı olup;

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinin yayımladığı 2013- 2017 dönemine ait Stratejik Plan, 2017 yılı Performans Programı ve 2017 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.



## **A- Stratejik Planın Değerlendirilmesi**

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi'nin 2013-2017 yıllarını kapsayan stratejik planın incelenmesinde, geçmiş yıllara ait denetim raporlarında da yer alan, bulgu konusu yapılan aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir;

Stratejik Planın izlenmesini güçleştirecek sayıda 22 amaç, 50 hedef, 92 gösterge belirlendiği görülmüştür. Ancak çok fazla sayıda, her faaliyeti kapsayan amaçlar; başarılabilmek, odaklanma, toplanacak performans bilgisinin ölçüm ve değerlendirilebilmesi açısından sorunludur.

Stratejik Planlama Kılavuzu'na göre stratejik hedeflerin miktar, maliyet, kalite ve zaman cinsinden ölçülebilir olması gerekmektedir. Hedeflerin ölçülebilir olarak ifade edilmediği durumlarda ise stratejik planda hedefe yönelik miktar, zaman, kalite veya maliyet cinsinden ölçülebilir performans göstergelerine yer verilmesi gereklidir.

Stratejik Plan incelendiğinde amaçlar için belirlenen hedeflerin birçoğunun 2013-2017 yılları arasında gerçekleşeceği belirtilmiştir. Ancak hangi yıl hangi hedef veya göstergenin ne kadarının gerçekleşeceğine dair sayısal bir bilgi yer almamaktadır.

Stratejik planda belirlenen amaç ve hedeflerden bazılarında hedefin aşıldığı, bazılarının gerçekleştirilemediği görülmüştür. Gerçekleştirilememe nedenlerine ilişkin açıklamalar stratejik planda yer almaktadır. Belirlenen 92 performans göstergesinden 34'ünde hedef aşılmış, 15'inde hedefe ulaşılmış, 25'inde hedefe kısmen ulaşılmış ve 18 hedefe ise ulaşılamamıştır. Bu hâliyle Stratejik Planda belirlenen amaç ve hedeflerden bir kısmının aşılması bir kısmında da hedeflere ulaşılamamış olması planın öngörüyle hazırlanmadığını düşündürmektedir.

Yapılan denetim sonucunda üniversitenin 2013-2017 dönemine ait Stratejik Planın "mevcudiyet" ve "zamanlılık" kriterine uygun, "sunum" kriterine ise kısmen uygun olduğu görülmüştür.

## **B. Performans Programının Değerlendirilmesi**

2017 yılı Performans Programının “mevcut” olduğu, mevzuatta belirtilen “zamanlama” ve “sunum” kriterlerine uygun olarak hazırlandığı görülmüştür. Performans hedeflerinin

hedefle, performans göstergelerinin de performans hedefleriyle ilgili olduğu, performans hedeflerinin veya göstergelerinin “ölçülebilir” olduğu, performans hedeflerinin “açık ve net bir tanımının” bulunduğu tespit edilmiştir. Kurumun 2017 yılı performans programının mevzuat ve rehberlere uygun olduğu görülmüştür.

### **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi**

2017 yılı Faaliyet Raporunun “mevcut” olduğu, mevzuatta belirtilen “zamanlama” ve “sunum” kriterlerine uygun olarak hazırlandığı görülmüştür. Performans hedef ve göstergelerinin planlama ve raporlama dokümanlarında tutarlı olarak kullanıldığı, raporlanan performans bilgisinin kaynağına kadar izlendiği, planlanan ve raporlanan performans arasındaki her tür sapmanın denetlenen idare tarafından ele alındığı, sapmayı açıklayan nedenlerin inandırıcı ve ikna edici olduğu görülmüştür.

### **D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesi**

Üniversitenin faaliyet sonuçlarının ölçülmesi için oluşturulmuş veri kayıt sistemi bulunmaktadır.

## **6. DENETİM BULGULARI**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.