T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI 2015 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇERİK

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	**1**
ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI EĞİTİM VE ARAŞTIRMA MERKEZİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	**42**
ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	**70**
ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI 2015 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU	**94**

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI

2015 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 3

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU..... 4

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 7

6. DENETİM GÖRÜŞÜ 29

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 30

8. EKLER..... 37

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
AB Hibe Yönetmeliği	Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik
ABMYDB	Avrupa Birliği Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı
ÇASGEM	Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi
ÇSGB	Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
DPB	Devlet Personel Başkanlığı
Finansman Anlaşması	Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Türkiye'deki İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Bileşeni Altındaki Katılım Öncesi Yardım Aracından Sağlanan Topluluk Desteğine Yönelik Çok Yıllı İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı ile İlgili Finansman Anlaşması
FON	İşsizlik Sigortası Fonu
IPA	Katılım Öncesi Yardım Aracı (Instrument for Pre-Accession Assistance)
İKG	İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi
İKG PRO	İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Program Otoritesi
İSG	İş Sağlığı ve Güvenliği
İŞKUR	Türkiye İş Kurumu
KBS	Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TODAİE	Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü
UÇÖ	Uluslararası Çalışma Örgütü
UKSMS	Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları
VHKİ	Veri Hazırlama Kontrol İşletmeni
YODÇE	Yakın ve Orta Doğu Çalışma Enstitüsü
YODÇEM	Yakın ve Orta Doğu Çalışma Eğitim Merkezi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2015 yılı bütçesiyle Bakanlığa 30.678.105.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin %7'sine tekabül etmektedir.

Bakanlıkça, bütçeyle verilen ödenekler dışında, uluslararası antlaşmalar gereğince Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı Fonu (IPA) kapsamında 2015 yılında sağlanan fonlarından (99.251.907,81 Avro karşılığı) 316.573.885,15[1] TL kaynak kullanılmıştır.

Ayrıca Bakanlık faaliyetlerinin finansmanında, döner sermaye işletmesinden aktarılan kaynaklardan temin edilen 860.725,00[2] TL kaynak kullanılmıştır.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Bakanlığın 2015 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Yılı İçinde Alınan Ödeme Emirleri	Yapılan Tenkisler	2015 Yılı Bütçe Gideri
25.690.776.130,00	32.651.333,38	25.658.124.796,62

2015 yılı Bütçe Giderleri içindeki en büyük pay %99,04 ile cari transferlere ait olup, personel ve sosyal güvenlik ödemeleri, sermaye transferleri, mal ve hizmet alım giderleri ile sermaye giderleri bütçe giderlerinin küçük bir kısmını oluşturmaktadır. Gerçekleştirilen cari transferlerin; 22.380.415.521,92 TL'si Sosyal Güvenlik Kurumuna, 2.719.488.488,97 TL'si İşsizlik Fonuna, 301.203.200,00 TL'si Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğüne, 12.545.000,00 TL'si Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsüne yapılmıştır.

[1] 31.12.2015 tarihinde Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen döviz satış kuru esas alınmıştır.

[2] 2015 yılı Faaliyet Raporu'ndan alınmıştır.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

"Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur." denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası 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 hazırlanması ve yayımlanması ile mali istatistiklerin hazırlanması ve*

yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir." hükmü yer almaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmeliğin 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklar tarafından yürütülmektedir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde hazırlanarak kamuoyunun bilgisine ve denetim yetkililerine zamanında 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 tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; 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 tasarlanmıştır. Kamu zararı iddialarına ilişkin hususlara bu raporda değil yargılamaya esas raporda yer verilmektedir.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı mali işlemlerini, 5018 sayılı Kanun'un 49 ve 80' inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenen esaslara uygun olarak raporlamak zorunda olup, denetim, mali tablolar dikkate alınarak gerçekleştirilmektedir.

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.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'a 8/12/2013 tarih ve 28845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile eklenen geçici madde ile kurumsal mali tabloların Sayıştaya gönderilmesi 2013, 2014 ve 2015 yıllarını kapsamak üzere 2016 yılına kadar üç yıl ötelenmiş iken, Maliye Bakanlığınca kamu idarelerine ait mali tabloların düzenlenebilmesine esas olmak üzere Say2000i muhasebe otomasyon programı ve muhasebe yönetmeliklerinde yapılan düzenlemeler çerçevesinde ilk defa 2015 yılı sonu itibarıyla kamu idaresi mali tablolarının sunulabilmesi zemini hazırlanmış ve KBS üzerinden kamu idarelerine sunulmaya başlanmıştır.

Bu kapsamda, Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesine göre hesap dönemi sonunda verilecek olan cetvel ve mali tablolardan daha önce sunulabilen bütçe giderleri ve ödenekler tablosu ve taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveline ilave olarak;

- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu

kurumsal bazda Sayıştaya gönderilmiştir.

6085 sayılı Kanun uyarınca kamu idaresi esasına göre denetim yapılabilmesi ve denetim görüşü verilebilmesi için, anılan Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde belirtilen yıl sonu kamu idaresi mali rapor ve tablolarının; kamu idaresince muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü birimlerden alınacak kayıtlarla ve gerektiğinde envanter işlemleri de yapılarak kamu idaresinin varlık ve yükümlülükleri ile mali yıla ilişkin faaliyet sonuçlarının Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen standartlarda sunulması gerekmektedir.

Kamu idareleri, KBS üzerinden alınan verileri kendi kayıtları ile teyit ederek tasarrufu altındaki varlık ve yükümlülükleri ile mali yıla ilişkin faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgileri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen raporlama esaslarına uygun olarak hazırlaması gerekirken kamu idaresi bazında ilk defa mali tablo düzenlenmesi ve 2015 yılının geçiş süreci olması sebebiyle sadece KBS üzerinden alınan mali tabloları sunmuştur.

Birimlere ait faaliyet sonuçları konsolide edilmeden birleştirildiği için bilançoda, aynı anda olumlu ve olumsuz faaliyet sonucu ortaya çıkmaktadır. Farklı muhasebe birimleri tarafından gerçekleştirilen işlemler yıl sonu itibariyle konsolide edilemediğinden, verilen tablolar farklı birimlerce hazırlanan veri setlerinin alt alta toplamlarından oluşmaktadır. Bu nedenle yukarıda Sayıştaya verildiği belirtilen tablolar, farklı muhasebe birimlerince oluşturulan yevmiye kayıtlarının bir araya getirilmiş halidir.

Denetim çalışmaları, bu çerçevede hazırlanan mali tablolarla birlikte Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel, belgeler, yevmiye kayıtları, yevmiye kayıtlarına esas belgeler ve bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler esas alınarak bu belgelerin tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluğu açısından yürütülmüştür.

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) Kapsamında Kullandırılan Fonların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması

A) IPA kapsamında kullandırılan fonlar, ÇSGB muhasebe işlemleri ve mali tablolarında yer almamaktadır. Yıllık bazda oluşturulan mali tablolar, doğru bilgi sunmamaktadır. Avans ödemeleri, fon kullanımı olarak kaydedilmektedir.

IPA kapsamında "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı"nın otoritesi konumunda olan Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı (ABMYDB) yönetiminde kullandırılan Avrupa Birliği fonları ve ulusal katkı tutarlarının Daire Başkanlığı hesaplarına girişi ve yararlanıcı kurum ve firmalara aktarımı işlemlerinin ulusal muhasebe sistemine kaydedilmediği tespit edilmiştir.

ABMYDB 31 Ocak 2012 tarihinde Avrupa Komisyonu tarafından "Ön-Kontrollü Merkezi Olmayan Uygulama Sistemi" içerisinde "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı" çerçevesinde Program Otoritesi (İKG PRO) olarak akredite edilmiştir. Akreditasyon kararı uyarınca ABMYDB; Avrupa Birliği (AB) tarafından finanse edilen 4. Bileşen (İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi) çerçevesinde gerçekleştirilen hizmet alımı, mal alımı ve hibe projelerinin;

- İhalelerinin planlanması
- İhaleye çıkılması
- Sözleşmelerin imzalanması ve yönetilmesi
- Ödemelerin gerçekleştirilmesi
- Muhasebesinin tutulması
- Mali raporlamasının yapılmasından sorumlu kılınmıştır.

Akreditasyon kararıyla birlikte ABMYDB kendi yararlanıcı olduğu ve başka kurumların yararlanıcı olduğu ihaleler için sözleşme makamı konumuna geçmiştir. Mal veya hizmet alımı sözleşmelerinde; %15 tutarındaki ulusal katkı yararlanıcı kurum tarafından Hazine Müsteşarlığı Ulusal Fon Dairesi'ne aktarılmakta, %85 tutarındaki AB katkısı ile beraber Ulusal Fon Dairesi'nden ABMYDB'ye toplam tutar aktarılmaktadır. Daha sonrasında ABMYDB Finans Birimi tarafından da firma veya kurumlara paralar aktarılmaktadır. Ancak bu işlemlerin muhasebe kayıtları sadece Presto isimli sistemde tutulmakta, ulusal muhasebeye entegrasyonu yapılmamaktadır. Dolayısıyla ÇSGB birimi olan ABMYDB tarafından yapılan

işlemler Bakanlık muhasebe kayıtlarında görülmemektedir. 3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 12/A maddesinde; desteklenecek proje ve faaliyetlere ilişkin olarak; projelerin seçimini yapmak, önceliklendirmek, ihale ve sözleşmelerini yapmak ve yürütülmesini sağlamak, ödemelerini gerçekleştirmek ve muhasebeleştirmek, buna ilişkin kontrol, izleme ve değerlendirmeleri yapmak, ABMYDB görevleri arasında sayılmıştır. Ancak ABMYDB Bakanlık bünyesinde yer alan bir daire başkanlığıdır ve Bakanlıktan ayrı bir muhasebe yetkilisi de yoktur, dolayısıyla Daire Başkanlığının muhasebe işlemlerini yapma yetkisi bulunmamaktadır. Muhasebe sistemi 5018 sayılı Kanun ile düzenlenmiştir ve Bakanlık teşkilat kanununda yapılan değişiklikle 5018 sayılı Kanun'a aykırı bir düzenlenme yapılması mümkün değildir.

Ulusal sistemden bağımsız olarak Presto sistemi altında tutulan kayıtların, kamu sektöründeki işlemlerin muhasebeleştirilmesinde genel kabul gören ve Avrupa Birliğinin de uygulanmasına özel önem atfettiği Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (UKSMS) ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir. UKSMS-1, en az yıllık raporlama yapılmasını öngördüğü ve İKG Operasyonel Programı Prosedürler El Kitabının "Muhasebe" başlıklı kısmı, yıllık üretilen mali tabloların ve üçer aylık mutabakatların Operasyonel Yapının resmi belgeleri olduğunu belirttiği halde, Başkanlıkça yapılan kayıtlarda dönemsellik ilkesine uyulmadığı, tutulan kayıtlara ilişkin olarak yıllık raporların tarafımıza sunulmasına karşın, hesapların kapanış ve açılış kaydı ile dönem sonu envanter işlemlerinin yapılmadığı ve bu sebeple; yıllık olarak sunulan mali tabloların sadece 31.12.2015 tarihindeki anlık durumu gösterdiği tespit edilmiştir. Ayrıca 7 yıllık bir süreci kapsayan proje bazında tutulan kayıtların yıllık bazda hazırlanan mali tabloları; açılış kapanış işlemlerinin yapılmaması, yıllık işlemler bazında planlanmaması sebebiyle de güvenilir bilgi sunmamaktadır. Örneğin 01.01.2015-31.12.2015 dönemi için tarafımıza sunulan bilançoda; 120 Ulusal Fondan Alacaklar Hesabı (-26.266.950,29) Avro olarak görünmektedir. Ancak söz konusu hesabın (-) bakiye vermesi mümkün değildir. Aynı tabloda; 300 Fonlar Hesabı 73.856.402,24 Avro iken 301 Kullanılan Fonlar (-) (-99.251.907,81) Avro olarak yer almaktadır, dolayısıyla tahsis edilen fon tutarından daha fazla fon kullanılmış gibi görünmektedir. Bilanço dışı kalemlerden olan 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Hesabı da (-33.349.481,10) Avro olarak yer almasına karşın (-) değer alamayacak hesaplardandır.

İşlemlerin muhasebeleştirilmesinde "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Muhasebe Uygulama Rehberi"nde (IPA Turkey HRD OP Implementatıon Manual

Chapter J) yer alan hesap planı kullanılmaktadır. Hesap planında uzun vadeli aktif ve pasif hesaplar yer almasına ve gerçekleştirilen projelerin çoğunun vadesinin 1 yılı aşmasına karşın uzun vadeli hesapların kullanılmaması sonucunda; yıllık olarak üretilen raporlarda tüm proje dönemini yansıtan kayıtlar ve bilgiler görünmemektedir. Örneğin hesap planında yer alan 220 Ulusal Fondan Alacaklar gibi aktif karakterli bir hesabın veya 400 Fonlar ile 401 Kullanılan Fonlar (-) gibi pasif karakterli uzun vadeli hesapların bilançoda bakiyesi sıfır görünmektedir. Bu durum, fonlara ilişkin tutulan yegâne kayıtların, denetimlerini yıllık olarak gerçekleştiren Sayıştay'a güvenilir şekilde verilmemesine de sebep olmaktadır.

Ulusal sistemden bağımsız olarak Presto sistemi altında tutulan kayıtların UKSMS ile uyumlu olmaması nedeniyle, IPA fonlarından ABMYDB kullanımına tahsis edilen fonlardan yüklenicilere/yararlanıcılara sözleşmeye dayalı olarak yapılan mal-hizmet alımı, hibe ve yapım sözleşmelerine ait her türlü avans ödemesinin fon kullanımı olarak kaydedildiği görülmüştür.

İlk etapta avans hesaplarında izlenmesi gereken ve bu avansın verilme amacı doğrultusunda harcandığının belgelenmesinin yani giderin usulüne uygun olarak gerçekleşerek ABMYDB tarafından kabul edilebilir bir gider olarak teyit edilmesinin ardından, bu tutarların fon kullanım hesabına aktarılarak avansın mahsubunun yapılması, tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin gereğidir.

Ön ödeme işlemlerinin fon kullanımı olarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle ABMYDB tarafından henüz kabul edilmemiş, gerçekleşmemiş giderlerin yani kullanılmamış fonların mali tablolara yansıdığı, dolayısıyla bu uygulamanın kullanılan fonları olduğundan fazla gösterdiği anlaşılmaktadır. 2015 yılı için Daire Başkanlığı tarafından sunulan bilançoda 301 Kullanılan Fonlar Hesabı (-) 99.251.907,81 Avro iken bu tutarın 60.443.973,18 Avrosunun 301 nolu hesabın 11 ve 12 alt kodlarında izlenen ve avans olarak kullandırılan fonlar olduğu tespit edilmiştir.

Ayrıca, ABMYDB tarafından yönetilen IPA fonlarına ilişkin olarak sunulan mali tablolar sadece İngilizce düzenlenmekte ve muhasebeleştirme ilkelerine aykırı uygulamalar olmasına rağmen, bu hususlar mali tablo dipnotlarında gösterilmemektedir.

Hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanması için mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve

anlaşılır bir biçimde düzenlenmesi gerekmektedir. IPA kapsamında AB ve Türkiye eş finansmanı ile sağlanan kaynakların kamu kaynağı olarak değerlendirilmeyerek Bakanlığın muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarında izlenmemesi, bu kaynakların mali yönetimi konusunda Türk Kamuoyunun bilgi sahibi olamaması sonucunu doğurmaktadır. Bu çerçevede; ABMYDB tarafından yönetilen IPA fonlarının mali yönetimi konusunda bilgi sahibi olunabilmesi, ilgili mali tabloların İngilizcenin yanı sıra Türkçe düzenlemesi ve mali tablolarda yer alan tüm hususların açıklanması ile mümkün olabilecektir. Mali tablolara ilişkin mevzuata aykırı uygulamaların da mali tablo dipnotlarında gösterilmesi gerekmektedir.

ABMYDB tarafından yönetilen IPA fonlarına ilişkin olarak sunulan mali tabloların sadece İngilizce düzenlenmesi ve mali tablo dipnotlarının Rapor tarihine kadar sunulmamış olması, sunulan mali tabloların anlaşılırlığının azalması ve Fonların mali yönetimi konusunda tam bilgi sahibi olunamaması sonuçlarını doğurmaktadır.

Özetle; söz konusu IPA fonlarının kullandırılması ile görevlendirilmiş bulunan ABMYDB'nin gerçekleştirmiş olduğu faaliyetlerin Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemesi, mevzuata aykırılık teşkil etmekte ve kamu kaynaklarının kayıt dışında kalmasına neden olmaktadır. Söz konusu kayıtların Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmesi, bu kayıtların AB standartlarına uygun olarak hazırlanıp raporlanması konusunda bir engel teşkil etmemektedir. AB standartlarına göre tutulan kayıtlar ve oluşturulan raporlar yardımcı defter olarak kullanılmakla birlikte, Daire Başkanlığının görev alanına giren IPA kapsamındaki projelerin muhasebe kayıtlarının Bakanlık muhasebe kayıtları içerisinde yer alması zorunludur. Bakanlık 2013 ve 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer alan bu bulgu için herhangi bir işlem yapılmamıştır.

B) İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi kapsamında kullanılan fonlar, 5018 sayılı Kanun uyarınca muhasebeleştirilip raporlanmamaktadır. Yıllık bazda oluşturulan mali tablolar doğru bilgi sunmamaktadır. Taşınırlar ilgili olduğu yılda kaydedilmemektedir.

IPA kapsamında "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı"nın otoritesi olan ABMYDB "Doğrudan Finansman Projesi" nin yararlanıcı kurumu konumundadır. Söz konusu proje kapsamında hibe niteliğinde kullanılan fonların Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve

Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik hükümleri uyarınca Bakanlığın muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri aracılığı ile muhasebeleştirilip raporlanması gerekirken, ABMYDB tarafından farklı bir sistem üzerinden yürütüldüğü görülmüştür.

Niteliği itibariyle bir kamu kaynağı olan AB fonları 5018 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde yer alan; *"Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tâbidir."* hükmü uyarınca anılan Kanun hükümlerine tabidir. Kamuda hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamayı amaçlayan bu Kanuna göre; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Katılım öncesi mali işbirliği kapsamında tahsis edilen yardımların kullanılmasını sağlayan uluslararası anlaşmalarda mezkûr mevzuat hükümlerinin uygulanmasını kısıtlayacak herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Finansman Anlaşması'nın 61'inci maddesinde Hükümetin, operasyonların yönetim ve uygulamasında yer alan tüm kamu kuruluşlarının veya özel kuruluşların ayrı bir muhasebe sistemi veya yetkili mercilerin harcamayı doğrulamasını kolaylaştıracak yeterli bir muhasebe kodifikasyonunu temin edeceği kabul edilmiştir. Dolayısıyla, IPA fonlarının kullanımı sırasında gerçekleştirilen işlemlerin muhasebeleştirilmesinde esas olan, güvenilir ve takip edilebilir bir muhasebe sistemi kurulması olup bu şartlar sağlandığı sürece sistemin ulusal muhasebe sistemimize entegrasyonu uluslararası anlaşmalara aykırı değildir.

5234 sayılı Kanunun verdiği yetkiye istinaden Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve 27.11.2007 tarih ve 26713 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin 8'inci maddesinde; AB, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan temin edilen proje karşılığı hibelerin bütçeye gelir veya gider kaydedilmeksizin gelir ve gider hesaplarında izleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; ABMYDB'nin yararlanıcı kurum olduğu İnsan Kaynaklarının

Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansman Projesi kapsamında kullandığı fonlar için; AB Hibe Yönetmeliği hükümlerine uygun kayıtların yapılmadığı, fonların kullanımına ilişkin muhasebe kayıtlarını yalnızca Presto Muhasebe Sistemini kullanarak gerçekleştirdiği ve dolayısıyla söz konusu kayıtların herhangi bir şekilde ulusal muhasebe sistemi tarafından takip edilmediği görülmüştür. Başkanlık tarafından Muhasebat Genel Müdürlüğü'ne, "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi"nin uygulama usullerinin Standart Avrupa Sosyal Fonu Yöntemi modeline dayandığı, bu yönüyle hibe sözleşmelerinden ayrıldığı, proje bütçesinin doğrudan AB'den aktarılmadığı gerekçeleriyle Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanmasına ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik hükümlerine tabi olmaması gerektiğinin değerlendirildiği şeklinde bir yazı yazılması üzerine, Muhasebat Genel Müdürlüğünden alınan 13.02.2013 tarih ve 90192509/210.09 sayılı görüşte; proje karşılığında aktarılan bir hibe niteliğinde olmayan kaynağın kullanılması suretiyle gerçekleştirildiği belirtilen söz konusu Projeye ilişkin ödeme ve muhasebeleştirme işlemlerinin Yönetmelik hükümlerine tabi olmayacağı sonucuna varıldığı belirtilmiştir. Ancak İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi, IPA kapsamında yürütülen diğer hibe projelerinden farklı bir özelliğe sahip değildir. Ayrıca kamu kaynağı olduğu 5018 sayılı Kanun ile sabit olan ve muhasebeleştirilme usulü yönetmeliklerle belirlenen fon gelirlerinin Maliye Bakanlığı görüşü ile muhasebeleştirilmemesine karar verilmesinin normlar hiyerarşisi ilkesine uygun olmadığı açıktır.

ABMYDB Bilgilendirme, Tanıtım ve Teknik Yardım Birimi'nden alınan söz konusu bütçe altında 2010 yılından beri gerçekleştirilen harcama tutarları yıllar bazında aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 1: 2010-2015 Yılları Doğrudan Finansman Projesi Kapsamında Kullanılan AB ve TR Katkısı

Yıl	AB Katkısı (Avro)	TR Katkısı (Avro)	Toplam (Avro)
2010	443.186,6	78.209,4	521.396
2011	653.706,1	115.359,9	769.066
2012	697.923,1	123.162,9	821.086
2013	945.481,35	166.849,65	1.112.331
2014	1.323.892,85	233.628,15	1.557.521

2015	1.538.245,85	271.455,15	1.809.701
TOPLAM	**5.602.435**	**988.665**	**6.591.100**

2010-11.03.2013 tarihleri arasında söz konusu fon kullanımına ilişkin işlemler Bakanlık Saymanlık Müdürlüğü tarafından say2000i sistemi üzerinden kayda alınmıştır. Ancak 11.03.2013 tarihinden itibaren muhasebe işlemleri ABMYDB tarafından yapılmaya başlanmış ve Presto sisteminde kayda alınarak ulusal sisteme entegrasyonu yapılmamıştır. TR katkısı ise Bakanlık Saymanlığı tarafından 630 nolu Giderler hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmiştir. 11.03.2013-31.03.2013 döneminde harcanan TR katkısı dahil fon tutarı 1.058.196,51 Avro, sadece AB katkısı ise 899.467,03 Avro'dur. Dolayısıyla proje başlangıç tarihinden 31.12.2015 tarihine kadar olan süreçte; AB katkısı olarak 3.761.605,73 Avro tutarındaki harcanan fon Bakanlık muhasebe işlemlerinde yer almamıştır ve bu durum Bakanlığın mali tablolarının gerçek durumu yansıtmamasına neden olmuştur.

İşlemlerin muhasebeleştirilmesinde "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Muhasebe Uygulama Rehberi"nde (IPA Turkey HRD OP Implementatıon Manual Chapter G) yer alan hesap planı kullanılmaktadır. Hesap planında uzun vadeli aktif ve pasif hesaplar yer almasına ve gerçekleştirilen projenin 7 yılı kapsamasına karşın uzun vadeli hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu rehberde yer alan hesap planında uzun vadeli olarak 430 Fonlar ve 439 Alınan Nakit Depozitolar hesapları belirtilmesine karşın 01.01.2015-31.12.2015 dönemi için tarafımıza sunulan Doğrudan Harcama Bütçesi bilançosunda bu hesaplar yer almamakta, hesap planında yer almamasına karşın bilançoda uzun vadeli olarak 40 Ödenecek Fonlar, 44 İhtiyat Kesintileri ve 49 Diğer Cari Ödemeler hesap grupları yer almaktadır ve tutarları sıfırdır. Dolayısıyla 2015 yılı bilançosunda, uzun vadeli hesapların kullanılmaması nedeniyle tüm proje dönemini yansıtan kayıtlar ve bilgiler görünmemektedir. Bu durum, fonlara ilişkin tutulan yegâne kayıtların, denetimlerini yıllık olarak gerçekleştiren Sayıştay'a güvenilir şekilde verilmemesine de sebep olmaktadır. Doğrudan Harcama Bütçesine ilişkin işlemler için kayıtlar ABMYDB Bilgilendirme, Tanıtım ve Teknik Yardım Birimi tarafından tutulmakta, bu işlemlere ait ayrı mali tablo üretilebilmekte ve bu mali tablodaki veriler IPA'nın tamamına ilişkin olarak üretilen mali tabloda da yer almaktadır.

ABMYDB tarafından Doğrudan Finansman Projesi kapsamında edinilen taşınırlara

ilişkin olarak Taşınır İşlem Fişleri düzenlenerek Bakanlık Saymanlık Müdürlüğü bilgilendirilmekte ve söz konusu taşınırlar, bağış başlığı altında Bakanlık muhasebe kayıtlarına alınmaktadır. 2015 yılında yapılan denetimde, bu kurala uyulmakla birlikte, 07.02.2015 tarihinde edinilen 261,00 TL tutarındaki taşınır ile 19.10.2015 tarihinde edinilen 969,00 TL tutarındaki taşınır için 23.02.2016 tarihinde Taşınır İşlem Fişi düzenlendiği ve dolayısıyla 2015 yılında kaydı yapılması gereken toplam 1.230,00 TL tutarındaki taşınırın 2016 yılında kayıtlara alındığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; A) Finansman Anlaşması'nda; Komisyon'dan fonların talep edilmesinde ve fonların bu hesaptan Program Otoritesine veya Program Otoritesince belirtilen bir nihai yararlanıcıya aktarılmasına izin verilmesinde tek yetkilinin Ulusal Fon Başkanı olduğunu, Katılım Öncesi Yardım Aracı Uygulama Tüzüğü'nün 25'inci maddesi ve IPA Çerçeve Anlaşmasının Ek E1 hükmüne göre, IPA kapsamındaki mali işlemlerin hukukiliğinin ve usule uygunluğunun sağlanmasının Ulusal Yetkilendirme Görevlisi'nin (UYG) sorumluluğu altında olduğunu, 31 Mayıs 2012 tarihli Uygulama Anlaşması'nın 11'inci maddesinde Program Otoritesi olan Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığının muhasebe işlemlerinin kaydını tutmasının karara bağlandığını, Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı'nın görevlerinin 665 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değiştirildiği ve bu doğrultuda 3146 sayılı Kanun'un 12/A maddesine; "*Desteklenecek proje ve faaliyetlere ilişkin olarak; projelerin seçimini yapmak, önceliklendirmek, ihale ve sözleşmelerini yapmak ve yürütülmesini sağlamak, ödemelerini gerçekleştirmek ve muhasebeleştirmek, buna ilişkin kontrol, izleme ve değerlendirmeleri yapmak*." fıkrası olarak eklendiğini, normlar hiyerarşisi bakımından eşit düzeyde iki düzenleme olan 5018 sayılı Kanun ile 3146 sayılı Kanun hükümleri karşılaştırıldığında daha sonraki tarihli ve özel nitelikli bir düzenleme olan 3146 sayılı Teşkilat Kanunu ile Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı'na verilen muhasebeleştirme yetkisinin öncelikle uygulanması gerektiğini, 5018 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolünün uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla bu Kanun hükümlerine tâbi olduğu hususunun düzenlediğini, IPA fonlarının kullanımını düzenleyen Finansman Anlaşması'nın 61'inci maddesinde yer alan, AB ve ulusal kontrol otoritelerinin harcamayı doğrulamasını kolaylaştıracak ilgili tüm işlemler için yeterli bir muhasebe kodifikasyonu ya da ayrı bir muhasebe sistemi tutmasını temin eder hükmü ile ulusal muhasebe sisteminden bağımsız bir

sistemin kullanılmasına cevaz verdiğini, bu konuda uluslararası anlaşma ile tanınan seçim hakkının UYG tarafından ayrı bir muhasebe sisteminin kullanılması yönünde yapıldığını, IPA fonlarının 5018 sayılı Kanun'a uygun olarak muhasebeleştirilebilmesi için Maliye Bakanlığı tarafından Bakanlık nezdinde özel hesapların tanımlanması ve bu hesapların yönetimi için usul ve esasların belirlenmesi gerektiğini, konuyla ilgili Maliye Bakanlığı'na 19.01.2016 tarihli resmi yazı ile yazılı görüşleri ve muhasebeleştirme usulleri konusunda yönlendirmelerinin sorulduğunu ancak cevap alınamadığını, IPA kapsamındaki muhasebe işlemlerinin gelir-gider yönetimi olmadığını, fon muhasebesi olduğunu, bu nedenle dönem sonu işlemlerinin yapılmadığını, uzun dönemli hesapların kullanılmadığını, açılış kapanış kayıtlarının yapılmadığını, Rehberde yer alan uzun dönemli hesap kodlarının yapılacak Rehber güncelleme çalışmasında çıkarılacağını, avans ödemelerinin, Finansman Anlaşması'nın 13'üncü maddesine göre fon kullanımı olarak kaydedildiğini, ilgili madde uyarınca avans olarak ödenen tutarların AB Komisyonuna gerçekleşmiş harcama olarak beyan edilebildiğini, 120 Ulusal Fon'dan Alacaklar Hesabının bahsedilen döneme ait fon taleplerinin iptalinden dolayı alacaklı (-) bakiye verdiğini, 2015 yılı ilk çeyreği ile 2014 yılı son çeyreği için talep edilen fonlar için 300 Fonlar Hesabının kullanıldığını, 301 Kullanılan Fonlar (-) Hesabında yer alan 01.01.2015- 31.12.2015 döneminde kullanılan fonların bir kısmının 2014 yılı son çeyreğinde talep edildiğini, dolayısıyla 01.01.2015 - 31.12.2015 dönemi için 300 Fonlar Hesabında, 2014 yılı için talep edilen fonların görülmediğini, 2011 yılı bütçe tahsisatından 31 Aralık 2014 itibariyle toplamda harcanmayan 33.349.481,67 Avroluk (AB katkısı 28.347.059,42 Avro; Ulusal Katkısı 5.002.422,25 Avro olan) kısmın otomatik fon kaybı (n+3) kuralı gereği AB Komisyonu tarafından geri alındığından mali tahsisat tablosunun buna istinaden revize edildiğini ve bu nedenle 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Hesabının (-) bakiye verdiğini,

B) Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı'nın söz konusu Programın yürütülmesine ilişkin bazı idari ve uygulama giderlerini kapsayan Doğrudan Finansman Projesinin uygulama usullerinin, hizmet veya hibe sözleşmelerinden farklı olarak "Standart Avrupa Sosyal Fonu Yöntemi" denilen ayrı bir yönetim modeline dayandığını ve bu çerçevede hem hizmet hem de hibe sözleşmelerine ilişkin usullerden ayrıldığını, Doğrudan Finansman Projesinin, hem bütçesinin doğrudan Avrupa Birliği tarafından aktarılmaması ve Avrupa Komisyonu ile bir sözleşme imzalanmaması, hem de uygulama usulleri bakımından hibe ve hizmet sözleşmelerinden ayrılması nedeniyle söz konusu projenin "Avrupa Birliği ve

Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik" kapsamında değerlendirilmemesi gerektiği hususunda söz konusu Yönetmeliğin yürütülmesinden sorumlu olan Maliye Bakanlığı'nın olumlu görüşünün alındığını, İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Uygulama Rehberi'nin ilgili bölümünün güncellenerek uzun dönemli hesap kodlarının Rehberden çıkarılacağını, 07.02.2016 tarihinde alınan 261 TL'lik hırdavat malzemelerinin kayıtlarının taşınır işlem fişi ile yapılıp akabinde de depo çıkış işlemlerinin yapıldığını, Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı'nın 19.10.2015 tarihli fatura ile tedarik ettiği havluluk, çöp kovası gibi malzemelerin taşınır işlem fişi ile kayda alınıp depo çıkış işlemleri yapıldığını, taşınırlarda bir geç kayıt işleminin tekrarlanmaması adına, Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı'na Doğrudan Harcama Bütçesi altında tedarik edilen tüm malzemelerin kayıt işlemlerinde ilgili fatura ve muhasebe işlem fişlerinin ödeme tarihinden itibaren en geç 5 işgünü içerisinde taşınır işlemlerinden sorumlu personelle e-posta yolu ile paylaşılmasına karar verildiğini,

ifade etmiştir.

Sonuç olarak A) Kamu idaresi cevabında, her ne kadar uluslararası anlaşmalar gereğince, IPA fonlarıyla ilgili muhasebe kayıtlarının ABMYDB tarafından tutulması gerektiğini, ayrıca 3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Teşkilat Kanunu'nun 12/A maddesine eklenen fıkrayla ABMYDB'ye projelerin muhasebeleştirme işlemlerinin yetkilerinin verildiğini ifade etmişse de; söz konusu işlemlerin uluslararası anlaşmalar gereğince AB standartlarına uygun olarak hazırlanıp raporlanması, işlemlerin Bakanlık muhasebe kayıtlarında da izlenmesinin önünde bir engel teşkil etmemektedir. IPA fonlarının kullandırılması ile görevlendirilmiş bulunan ABMYDB'nin gerçekleştirmiş olduğu faaliyetlerin Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemesi, mevzuata aykırılık teşkil etmekte ve kamu kaynaklarının kayıt dışında kalmasına neden olmaktadır. Ayrıca ABMYDB, Bakanlık bünyesinde yer alan bir daire başkanlığıdır ve Bakanlıktan ayrı bir muhasebe yetkilisi de yoktur, dolayısıyla Daire Başkanlığının muhasebe işlemlerini yapma yetkisi bulunmamaktadır. Muhasebe sistemi 5018 sayılı Kanun ile düzenlenmiştir ve Bakanlık teşkilat kanununda yapılan değişiklikle 5018 sayılı Kanun'a aykırı bir düzenlenme yapılması mümkün değildir.

Avans niteliğindeki ödemelerin fon kullanımı olarak muhasebeleştirilmesi, kullanılan

fonların olduğundan fazla görünmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla avans niteliğindeki ödemeler için ayrı hesap kullanılması gerekmektedir.

Ayrıntısı bulguda yer alan (-) bakiye vermemesi gerekirken 01.01.2015- 31.12.2015 dönemi için ABMYDB tarafından sunulan bilançoda (-) bakiye veren hesaplar, yapılan kayıtlarda dönemsellik ilkesine uyulmaması, uzun vadeli hesapların kullanılmaması, hesapların kapanış ve açılış kaydı ile dönem sonu envanter işlemlerinin yapılmamasından kaynaklanmaktadır. Yıllık olarak hazırlanan mali tabloların güvenilir ve doğru bilgi sunması için bu hususlara riayet edilerek kayıtların yapılması gerekmektedir.

B) Kamu idaresi cevabında, Doğrudan Finansman Projesinin uygulama usullerinin, hizmet veya hibe sözleşmelerinden farklı olarak "Standart Avrupa Sosyal Fonu Yöntemi" denilen ayrı bir yönetim modeline dayandığını belirtmişse de bulguda da ifade edildiği gibi, İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi, IPA kapsamında yürütülen diğer hibe projelerinden farklı bir özelliğe sahip değildir. Ayrıca kamu kaynağı olduğu 5018 sayılı Kanun ile sabit olan ve muhasebeleştirilme usulü yönetmeliklerle belirlenen fon gelirlerinin Maliye Bakanlığı görüşü ile muhasebeleştirilmemesine karar verilmesinin normlar hiyerarşisi ilkesine uygun olmadığı açıktır. Dolayısıyla Doğrudan Finansman Projesi kapsamında yapılan işlemlerin Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik hükümleri uyarınca Bakanlığın muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri aracılığı ile muhasebeleştirilip raporlanması gerekmektedir.

İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi, 7 yılı kapsayan bir proje olduğundan "İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Muhasebe Uygulama Rehberi"nde (IPA Turkey HRD OP Implementatıon Manual Chapter G) yer alan uzun vadeli hesapların kullanılmasıyla, hazırlanan mali tablolar tüm proje dönemini göstermiş olacaktır.

Kamu idaresi cevabında, İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi Operasyonel Programı Altındaki Giderlerin Doğrudan Finansmanı Projesi kapsamında edinilen taşınırlar için taşınır işlem fişi düzenlendiği ve Bakanlık muhasebe kayıtlarına alındığı belirtilmiş olmasına karşın; bulguda belirtilen 1.230,00 TL tutarındaki söz konusu taşınırlar, 2015 yılında edinilmiş ancak 2016 yılında muhasebe kayıtlarına alınmıştır. Taşınırların edinildiği yılda muhasebe

kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Öneri:

Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı tarafından yapılan IPA fonları ile ilgili işlemlerin, Bakanlık muhasebe kayıtlarında yer alması gerekmektedir.

BULGU 2: Bakanlık Tarafından İlgili Kuruluşlara Yapılan Transfer Ödemelerinin Mevzuatta Tam Olarak Tanımlanmaması, Ödeme Öncesi ve Sonrasında Kontrol Mekanizmasının Kurulmaması

ÇSGB tarafından Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK), Türkiye İş Kurumu (İŞKUR) ve Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü'ne (TODAİE) yapılan transfer ödemelerinin niteliğinin mevzuatta tam olarak belirlenmediği ve Bakanlık tarafından ödeme öncesi ve sonrasında herhangi bir kontrol mekanizmasının kurulmadığı tespit edilmiştir.

ÇSGB tarafından SGK'nın; finansman açığı, teşvik ödemeleri ve özel sandıklara ilişkin teşvik ödemeleri, İŞKUR'un; personel ve diğer cari giderleri, yatırım giderleri ile işsizlik sigortası fonu ödemeleri, TODAİE'nin; personel ve diğer cari giderleri ile yatırım giderlerine ilişkin olarak transfer ödemeleri yapılmaktadır.

5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu'nun 34'üncü maddesinde SGK'nın gelir ve giderleri sayılmıştır. Söz konusu gelirler arasında Merkezi Yönetim Bütçesinden yapılacak diğer transferler de yer almaktadır. Uygulamada ise SGK finansman açığı için ÇSGB bütçesinden transfer yapılmakta, finansman açığının belirlenmesi için ise SGK tarafından gelir-gider durumunu gösteren cetvel ÇSGB'ye gönderilmekte, Hazine Müsteşarlığı tarafından da yapılan inceleme sonucunda onaylanan transfer miktarı SGK'ya aktarılmaktadır. Ancak 5502 sayılı Kanun'da Merkezi Yönetim Bütçesinden yapılacak diğer transferlerin ne olduğu tanımlanmamıştır. Mevzuatta, SGK finansman açığı tutarı kadar transfer yapılmasına ilişkin herhangi bir düzenleme de bulunmamaktadır. Ayrıca transfer gerçekleştirildiği anda Bakanlık için kesinleşmiş bir ödeme gibi bütçe gideri kaydı yapılmaktadır. Ancak SGK için bu ödemenin tamamı, bütçe gideri yapılmayarak, bir kısmı daha sonraki aylarda da bütçe gideri yapılabilmektedir. Bu durumda transfer edilen tutarın SGK tarafından gider kaydı yapılıp Bakanlığa kanıtlayıcı belgeleriyle sunulana kadar Bakanlık tarafından avans hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Ayrıca aktarılan paranın hangi harcamalar için kullanılacağı ÇSGB tarafından bilinmemektedir. Bu kapsamda yapılacak ödemeler için bir

ödeme periyodu da belirlenmediğinden hangi aralıklarla ödeme yapılacağı tam olarak bilinmemektedir. Finansman açığı kapsamında SGK'ya aktarılan tutarlara ilişkin olarak ayrılan ödenek tutarları ve gerçekleşmeler Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 2: Finansman Açığı Kapsamında SGK'ya Aktarılan Tutarlara İlişkin Ödenek ve Harcama Bilgileri

2013		2014		2015	
Ödenek (TL)	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**
20.384.810.767,00	20.384.810.767,00	21.229.000.000,00	21.229.000.000,00	12.285.654.671,98	12.285.654.171,30

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinin (ı) bendinde; bu Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, bu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinden, işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutar Hazinece karşılanır, denilmektedir. Ayrıca bu teşviklerden yararlanmak isteyen işverenlerin aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde SGK'ya vermeleri, sigortalıların tamamına ait sigorta primlerinin sigortalı hissesine isabet eden tutarı ile Hazinece karşılanmayan işveren hissesine ait tutarı yasal süresinde ödemeleri, SGK'ya prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması şartları da sayılmaktadır. Bu kapsamda da ÇSGB bütçesinden teşvik ödemeleri başlığı altında SGK'ya transfer gerçekleştirilmektedir. Bu ödemeler için SGK'dan işveren listeleri istenmemekte, yeterlilik durumları araştırılmamakta dolayısıyla yapılan ödemenin yasal dayanağının olup olmaması Bakanlık tarafından bilinmemektedir. Bu durumun sonucu olarak kanıtlayıcı belge olmaksızın ödeme yapılmaktadır. Teşvik ödemeleri kapsamında SGK'ya aktarılan tutarlara ilişkin olarak ayrılan ödenek tutarları ve gerçekleşmeler Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3: Teşvik Ödemeleri Kapsamında SGK'ya Aktarılan Tutarlara İlişkin Ödenek ve Harcama Bilgileri

2013		2014		2015	
Ödenek (TL)	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**
7.070.402.133,00	7.070.402.133,00	8.671.332.571,00	8.671.332.565,77	9.728.260.454,00	9.728.259.454,17

SGK'ya yapılan diğer bir transfer ödemesi sandıklara yapılan puan indirimine ilişkindir. 4857 sayılı İş Kanunu'nun 30'uncu maddesi uyarınca 506 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesi kapsamındaki sandıklara yapılan puan indirimleri için SGK tarafından yapılan talep üzerine transfer yapılmaktadır. Ancak bu transfer ödemeleri için SGK tarafından Bakanlığa herhangi bir kanıtlayıcı belge ibraz edilmemektedir. Bu kapsamda SGK'ya aktarılan tutarlara ilişkin olarak ayrılan ödenek tutarları ve gerçekleşmeler Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4: Sandıklara Yapılan Puan İndirimine İlişkin SGK'ya Aktarılan Tutarlara İlişkin Ödenek ve Harcama Bilgileri

2013		2014		2015	
Ödenek (TL)	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**	**Ödenek (TL)**	**Harcama (TL)**
231.689.257,00	231.689.257,00	229.552.000,00	229.551.996,87	366.502.146,00	366.501.896,45

4904 sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu'nun 16'ncı maddesinin (a) bendinde her yıl Bakanlık bütçesine kurum için konulan ödenek, kurum gelirleri arasında sayılmaktadır. Madde metninde bu ödeneğin hangi giderlerin karşılığı olacağı ayrıca açıklanmamaktadır. Bu kapsamda ÇSGB bütçesinden İŞKUR'a personel ve diğer cari giderleri ile yatırım giderleri için transfer ödemesi gerçekleştirilmekte ancak yasal dayanakta herhangi bir ayrıntıya yer verilmediğinden bu giderler için ödeme yapılmasının nedeni anlaşılamamaktadır.

İşsizlik Sigortası Fonu (FON) Ödemeleri; 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 49'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan; Türkiye İş Kurumu, Sosyal Güvenlik Kurumu'nun ay itibarıyla FON'a intikal ettirdiği işçi ve işveren paylarını dikkate alarak Devlet payını (1/3 oranında) Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığından talep eder, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı talep edilen miktarı talep tarihini izleyen onbeş gün içinde FON'a aktarır, hükmü uyarınca yapılan ödemelerdir. İŞKUR'a yapılan transfer ödemelerine ilişkin olarak ayrılan ödenek tutarları ve gerçekleşmeler Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 5: İŞKUR'a Yapılan Transfer Ödemelerine İlişkin Ödenek ve Harcama Bilgileri

AÇIKLAMA	2013		2014		2015	
	Ödenek (TL)	Harcama (TL)	Ödenek (TL)	Harcama (TL)	Ödenek (TL)	Harcama (TL)
İŞKUR Hazine Yardımları ve Sermaye Transferleri Toplam	**1.605.530.085,00**	**1.571.223.082,37**	**2.454.061.446,00**	**2.454.022.823,22**	**3.026.274.490,00**	**3.020.691.688,97**
Cari Transferler (Personel Maaş)	173.400.000,00	173.400.000,00	162.950.000,00	162.950.000,00	218.500.000,00	218.500.000,00
Sermaye Transferleri (Yürütülen Projeler)	94.707.000,00	60.460.000,00	53.000.000,00	52.961.409,84	88.000.000,00	82.418.200,00
Cari Transferler (Eğitim Hizmetleri)	360.000,00	300.000,00	400.000,00	400.000,00	285.000,00	285.000,00
Cari Transferler (İşsizlik Sigortası Fonu Dev.Katkısı)	1.337.063.085,00	1.337.063.082,37	2.237.711.446,00	2.237.711.413,38	2.719.489.490,00	2.719.488.488,97

08.07.2011 tarih ve 27988 sayılı Resmi Gazete'de yer alan "Bazı Kuruluşların Bağlı ve İlgili Oldukları Bakanlıkların Değiştirilmesine Dair Tezkere" uyarınca; Başbakanlığa bağlı olan TODAİE, ÇSGB ilgili kuruluşu haline gelmiştir. 7163 sayılı TODAİE Teşkilat Kanunu'nun 22/1 maddesi uyarınca kurum gelirlerinden biri her yıl Başvekalet bütçesine konulacak tahsisat olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla ÇSGB bütçesine konulacak ödenek Kurum gelirleri arasında sayılmaktadır. Bu kapsamda ÇSGB bütçesinden TODAİE'ye personel ve diğer cari giderleri ile yatırım giderleri için transfer ödemesi gerçekleştirilmekte ancak yasal dayanakta herhangi bir ayrıntıya yer verilmediğinden bu giderler için ödeme yapılmasının nedeni anlaşılamamaktadır. Bu kapsamda TODAİE'ye aktarılan tutarlara ilişkin olarak ayrılan ödenek tutarları ve gerçekleşmeler Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 6: TODAİE'ye Yapılan Transfer Ödemelerine İlişkin Ödenek ve Harcama Bilgileri

AÇIKLAMA	2013		2014		2015	
	Ödenek (TL)	Harcama (TL)	Ödenek (TL)	Harcama (TL)	Ödenek (TL)	Harcama (TL)
TODAİE Hazine Yardımları ve Sermaye Transferleri Toplam	**10.334.000,00**	**9.334.000,00**	**11.168.000,00**	**11.168.000,00**	**12.545.000,00**	**12.545.000,00**
Cari Transferler	8.134.000,00	7.372.920,00	9.426.000,00	9.426.000,00	10.460.000,00	10.460.000,00
Sermaye Transferleri	2.200.000,00	1.961.080,00	1.742.000,00	1.742.000,00	2.085.000,00	2.085.000,00

5018 sayılı Kanun'da yer alan bütçe ilkelerine göre; bütçelerde, ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilir. Dolayısıyla bir giderin niteliğinin tam olarak tanımlanmaması gerçek bir gider olma vasfını da ortadan kaldırmaktadır. ÇSGB tarafından ilgili kuruluşlara çeşitli adlar altında yapılan transfer ödemeleri mevzuatta açık bir şekilde belirlenmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; 5502 sayılı Kanun'da SGK gelirleri arasında açıkça sayılmasa da Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda ÇSGB gider kalemleri arasında 18.01.00.23-10.9.9.26-1-05.2 tertibinde Emeklilik Sigortası Finansman Açığının yer aldığını, finansman açığının; SGK'nın aracılık ettiği ödemeler ile devletin bizatihi ödemeyi taahhüt ettiği ödemeler haricinde SGK'nın gelir ve giderleri arasındaki olumsuz farktan oluştuğunu, SGK'nın gelir ve giderlerinin günlük olarak ÇSGB, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı'nca takip edilip, gelir gider dengesi açık verdiği gün için aktarma yapıldığını, Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 56'ncı maddesinin (a) bendinin 2'nci fıkrasında yer alan; Hazine yardımı olarak yapılacak ödemelerde yer alması gereken belgelerin ödeme emri belgesine eklendiğini,

Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda Bakanlık gider kalemleri arasında 18.01.00.23-10.9.9.49-1-05.2 tertibinde İşveren Prim İndiriminin yer aldığını, işverenlerden beş puan indiriminden yaranmak isteyenlere ilişkin yasada sayılan şartları taşıyıp taşımadıkları SGK tarafından incelenip şartları taşıyanlara ilişkin puan indirimi karşılığı ödenmesi gereken tutarın, Bakanlıktan ekli liste ile talep edildiğini, Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 56'ncı maddesinin 2'nci fıkrasının (b) bendinde yer alan; sosyal güvenlik

kurumlarına kendi mevzuatları ile verilen görevler dışında bir görev verilmesi durumunda verilen bu görevin ifası sonucu oluşan bedelin Hazinece karşılanması için yapılacak ödemelerde yer alması gereken belgelerin ödeme emri belgesine eklendiğini,

4857 sayılı İş Kanunu'nun 30'uncu maddesi uyarınca 506 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesi kapsamındaki sandıklara yapılan puan indirimlerinin, ÇSGB, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı'nın ortak protokolü çerçevesinde SGK tarafından özel sandıkların teşvik ödemesinden yararlanmalarına ilişkin şartların incelenmesi ve miktarın tespit edilmesiyle Bakanlıktan talep edildiğini, bu talebin ekinde yararlanan sandıklar ve dönemleri ile miktarlarını gösterir tablonun yer aldığını,

4904 sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu'nun 16'ncı maddesinin (a) bendinde her yıl Bakanlık bütçesine kurum için konulan ödeneğin İŞKUR gelirleri arasında sayıldığını, İŞKUR Teşkilat Kanunu'nda her ne kadar açıkça belirtilmemişse de, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda ödeneklerin ne amaçla konulduğu ve nereye harcanacağının belli edildiğini, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehberin II-Tanımlar bölümünde yer alan cari harcama ve sermaye harcaması tanımları yapılarak Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda Bakanlık gider cetvelinde Türkiye İş Kurumu için; 18.01.00.23-09.9.9.00-1-05.3 Kar amacı gütmeyen kuruluşlara yapılan transferler tertibinde Euroguidance ve Ploteus (eğitim) için, 18.01.00.23-04.1.2.01-1-05.2 Cari Transfer Hazine Yardımları tertibi (bu tertipten İŞKUR'un cari giderleri için), 18.01.00.23-04.1.2.01-1-07.1 Yurtiçi sermaye transferleri tertibi, (bu tertipten de İŞKUR'un Kalkınma Bakanlığı'nca kabul edilen ve yılı yatırım programına alınan projelerinin finansmanı için) ödenek tahsis edildiğini,

TODAİE'nin cari giderleri için 18.01.00.23-01.6.2.07-1-05.2 Cari Transfer Hazine Yardımları tertibinden, TODAİE'nin Kalkınma Bakanlığı'nca kabul edilen ve yılı yatırım programına alınan projelerinin finansmanı için 18.01.00.23-01.6.2.07-1-07.1 Yurtiçi sermaye transferleri tertibinden ödenek tahsis edildiğini, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehberin II-Tanımlar bölümünde yer alan cari harcama ve sermaye harcaması tanımlarının yapılarak yasal olarak tahsis edilen ödeneklerin niteliklerinin belli edildiğini,

Maliye Bakanlığı'nın 18.01.2016 tarih ve 498 sayılı Mali İstatistik Konsolidasyon İşlemlerine ilişkin olarak yayımladığı yazısında; kurumların cari ve sermaye transfer kalemlerinden diğer kurumlara yaptıkları ödemelerde, idarelerin aylık ve yıllık olarak düzenlenecek mali tabloların doğruluk ve güvenirliğinin temin edilebilmesi amacıyla

tahakkuk ettirilen tutarlara ilişkin düzenlenen ödeme belgesi karşı idarenin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimine fakslanarak muhasebe kayıtlarının her iki idarede de aynı ay içerisinde yapılması sağlanacaktır, denildiğini, bu çerçevede Bakanlıkça ilgili yazının yayımlandığı tarih itibariyle uygulamaya başlanıldığını,

SGK, İŞKUR ve TODAİE'ye Bakanlık tarafından yapılan transfer ödemelerine ilişkin taleplerin ve dayanak belgelerin alınması ile kendilerine aktarılan transfer ödemelerinin kullanım durumlarını gider kalemleri bazında yılsonu itibariyle Bakanlığa bildirmeleri ve Bakanlıkça da gerekli kontrollerin sağlanması amacıyla Transfer Ödemelerine İlişkin Usul ve Esasların düzenlenmesi çalışmasının başlatıldığını, bu çalışmada ilgili kuruluşların yanı sıra Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı'nın da bulunduğunu, çalışma tamamlandıktan sonra Sayıştay Başkanlığı'na ilgili Usul ve Esasların gönderilmesi suretiyle bilgi verileceğini,

ifade etmiştir.

Sonuç olarak Bulguda da belirtildiği üzere; mevzuatta, ÇSGB tarafından SGK finansman açığı tutarı kadar transfer yapılmasına ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu'nun 34'üncü maddesinde, SGK'nın gelirleri arasında Merkezi Yönetim Bütçesinden yapılacak diğer transferler yer almakta, ancak bu transferin niteliği hakkında bir bilgi bulunmamaktadır. Ayrıca transfer gerçekleştirildiği anda Bakanlık için kesinleşmiş bir ödeme gibi bütçe gideri kaydı yapılmaktadır. Ancak SGK için bu ödemenin tamamı, bütçe gideri yapılmayarak, bir kısmı daha sonraki aylarda da bütçe gideri yapılabilmektedir. Bu durumda transfer edilen tutarın SGK tarafından gider kaydı yapılıp Bakanlığa kanıtlayıcı belgeleriyle sunulana kadar Bakanlık tarafından avans hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Kamu idaresi cevabında yer alan ve Maliye Bakanlığı tarafından kurumlara yazılan yazıda; kurumların cari ve sermaye transfer kalemlerinden diğer kurumlara yaptıkları ödemelerde, idarelerin aylık ve yıllık olarak düzenlenecek mali tabloların doğruluk ve güvenirliğinin temin edilebilmesi amacıyla tahakkuk ettirilen tutarlara ilişkin düzenlenen ödeme belgesi karşı idarenin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimine fakslanarak muhasebe kayıtlarının her iki idarede de aynı ay içerisinde yapılması sağlanacaktır, ibaresi de transfer yapılan kurumla aynı ay içinde gider kaydı yapılması gerekliliğini vurgulamaktadır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinin (ı) bendinde yer alan Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi

kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, bu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinden, işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutar ile 4857 sayılı İş Kanunu'nun 30'uncu maddesi uyarınca 506 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesi kapsamındaki sandıklara yapılan puan indirimleri için SGK tarafından yapılan talep üzerine transfer edilen tutarlara ilişkin olarak kontrolün SGK tarafından yapıldığı, kamu idaresi cevabında belirtilmiştir. Ancak bu kontrolün Bakanlık tarafından yapılmaması veya SGK tarafından yapılan kontrolün doğruluğu konusunda emin olunmaması, ödemenin yasal dayanağının olup olmadığının Bakanlık tarafından bilinmemesi sonucunu ortaya çıkarmaktadır.

İŞKUR ve TODAİE'ye yapılan transferlerle ilgili olarak, mevzuatta ödemelerin hangi giderleri kapsayacağına dair herhangi bir ayrıntıya yer verilmemiştir. Kamu idaresi cevabında, yapılan ödemelerin Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun eki gider cetvelinde tertipler halinde yer aldığı belirtilmişse de yasal dayanağı net olarak belirtilmeksizin, Bakanlık bütçesinden ödenek tahsis edilmemesi gerekmektedir.

Sonuç olarak bulguda yer alan tüm transfer ödemeleri için, kurumlar bazında, hangi kalemler için yapılacağının netleştirilmesi ile SGK, İŞKUR ve TODAİE tarafından, yıl sonunda, kendilerine ilgili yıl içinde ÇSGB tarafından aktarılan transferler ile transferlerin gider kalemleri bazında kullanım durumlarını gösteren tabloların hazırlanarak ÇSGB'ye sunulması yoluyla Bakanlık tarafından transfer ödemelerinin kontrolünün sağlanması gerekmektedir. Kamu idaresince, transfer ödemelerine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yönelik olarak başlatılan çalışma da, sonraki yıl incelemelerimizde izlenecektir.

Öneri:

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından, SGK, İŞKUR ve TODAİE'ye yapılan transfer ödemelerinin her birinin ilgili mevzuatında öngörülen amaçların gerçekleştirilmesi için yeterli kanıtlara dayandırılması sağlanmalıdır. Bu bağlamda yapılan ödemelerin ilgili kuruluş tarafından amaçlanan doğrultuda giderleştirildiği kanıtlanana kadar gider kaydı yapılmamalıdır.

BULGU 3: İşçi Ücretlerinden Ceza Olarak Kesilen Paralar Hesabının Bakanlığın Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi ve Raporlanmaması

4857 sayılı İş Kanunu'nun 38'inci maddesi uyarınca işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların toplandığı banka hesabı ve bu hesaptan yapılan harcamalar muhasebeleştirilmemekte ve raporlanmamaktadır.

4857 sayılı Kanun'un "Ücret Kesme Cezası" başlıklı 38'inci maddesi, işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların yasal dayanağını teşkil etmekte olup maddede; bu paraların işçilerin eğitimi ve sosyal hizmetleri için kullanılıp harcanmak üzere ÇSGB hesabına Bakanlıkça belirtilecek Türkiye'de kurulu bulunan ve mevduat kabul etme yetkisini haiz bankalardan birine, kesildiği tarihten itibaren bir ay içinde yatırılacağı, birikmiş bulunan ceza paralarının nerelere ve ne kadar verileceğinin Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanının başkanlık edeceği ve işçi temsilcilerinin de katılacağı bir kurul tarafından karara bağlanacağı ve bu kurulun kimlerden teşekkül edeceği, nasıl ve hangi esaslara göre çalışacağının çıkarılacak bir yönetmelikte gösterileceği, hüküm altına alınmaktadır.

Ayrıca, 4857 sayılı Kanun'un ilgili maddesine dayanılarak 05.03.2004 tarih ve 25393 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İşçi Ücretlerinden Ceza Olarak Kesilen Paraları Kullanmaya Yetkili Kurulun Teşekkülü ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelik çıkarılmıştır.

Uygulamada; işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların Bakanlığın bir kamu bankası nezdinde açmış olduğu hesapta toplandığı, Kurul tarafından uygun bulunan projeler için banka nezdinde özel hesap açıldığı ve proje tutarlarının Bakanlık Ücret Kesme Cezası Banka hesabından bu hesaba gönderildiği ve projeye yönelik her türlü harcamanın proje kapsamında açılan hesaplardan yapıldığı ve bu süreçte ceza paralarının Bakanlığın muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür. Proje bütçesinden yapılacak harcamalara ilişkin tüm ödemeler, ilgili proje hesabından mal ve hizmet sağlayıcılarının banka hesaplarına para transferi yoluyla yapılmaktadır.

Konuyla ilgili olarak yapılan incelemede, 4857 sayılı Kanun'da işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların Bakanlıkça gösterilecek bir banka hesabında toplanacağına ilişkin hükmün dışında bu hesapta toplanan paraların muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin herhangi bir düzenlemeye yer verilmediği görülmüştür. Dolayısıyla; bu banka hesabında

toplanan paraların 5018 sayılı Kanun uyarınca genel hükümlere göre muhasebeleştirilip raporlanması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesine göre; muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olarak tanımlanmış ve bu işlemleri yürütenlerin muhasebe yetkilisi olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu Kanunun ilgili maddesi gereği; muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

Aynı Kanun'un "Yetkisiz tahsil ve ödeme" başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin bir muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, 4857 sayılı Kanun'un 38'inci maddesi gereğince toplanan paralar ve buna ait işlemlerin bir muhasebe yetkilisi sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerektiği açıktır.

İşçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların toplandığı hesabın 2015 yılı başındaki devir toplamı 2.677.430,52 TL olup, 2015 yılında toplam 2.144.402,16 TL para toplanmış ve 120.025,48 TL faiz geliri elde edilmiştir. 2.529.560,00 TL'lik kaynak, Kurul tarafından uygun bulunan çeşitli projeler için tahsis edilmiş ve 2016 yılına 2.412.298,16 TL devretmiştir.

2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bu konunun yer aldığı ancak bu kapsamda herhangi bir işlem yapılmadığı ve sorunun devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Çalışma Genel Müdürlüğü bünyesinde bulunan işçi ücretlerinden kesilen ceza paralarının 5018 sayılı Kanun'un genel hükümlerine göre yürütülebilmesi için, Bakanlığın Personel Dairesi Başkanlığı'ndan yazı ile bir muhasebe yetkilisi kadrosunun ihdas edilmesi talebinde bulunulduğunu ifade etmiştir.

Sonuç olarak İşçi ücretlerinden kesilen ceza paralarının 5018 sayılı Kanun'un genel

hükümlerine göre yürütülmesi için bir muhasebe yetkilisi kadrosunun ihdas edilmesi Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirilecek olup, sonrasında bir muhasebe yetkilisi kadrosunun ihdas edilmesinin, bu hesaptaki paraların Bakanlığın mali tablolarıyla konsolide edilmesi ve yıl sonunda raporlanması noktasında zorluk yaratacağı düşünülmektedir. Bununla birlikte, 4857 sayılı Kanun'da işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların Bakanlıkça gösterilecek bir banka hesabında toplanacağına ilişkin hükmün dışında bu hesapta toplanan paraların muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin herhangi bir düzenlemeye yer verilmediğinden, diğer bir ifadeyle 4857 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde ayrı bir muhasebe yetkilisi tarafından bu işlemlerin yapılmasına cevaz veren bir hüküm bulunmadığından ve 5018 sayılı Kanun'a göre muhasebeleştirme, 49'uncu maddeye dayanılarak çıkartılan yönetmelikler uyarınca yapıldığından, işçi ücretlerinden kesilen ceza paralarının Bakanlığın muhasebe yetkilisince muhasebe kayıtlarında izlenmesi ve raporlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Öneri:

5018 sayılı Kanun gereğince mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; banka hesabında toplanan ceza paralarının alınması, saklanması ve Kanunda öngörülen amaçlarla harcanmasına ilişkin tüm işlemlerin Bakanlık muhasebe yetkilisi sorumluluğunda ve 5018 sayılı Kanun uyarınca genel hükümlere göre muhasebeleştirilip raporlanması gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ‘‘Denetimin Dayanağı Amacı, Yöntemi ve Kapsamı” bölümünde açıklanan çerçevede ekte sunulan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan "Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) Kapsamında Kullandırılan Fonların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması" nedeniyle, IPA kapsamındaki varlık ve yükümlülükleri ile faaliyet sonuçları dışında kalan hesap alanları hariç doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bakanlık Bünyesindeki Sosyal Tesislerin Mali İşlemlerinin 5018 Sayılı Kanuna Paralel Biçimde Düzenlenmemesi ve Raporlanmaması

Bakanlık bünyesindeki kreş, yemekhane ve sosyal tesislerin mali işlemlerinin 5018 sayılı Kanun'a paralel biçimde düzenlenmediği ve raporlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Bütçe türleri ve kapsamı" başlıklı 12'nci maddesinde, "*Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezî yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahallî idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz.*

Merkezî yönetim bütçesi, bu Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin bütçelerinden oluşur." denilmektedir.

Maddede, (I) sayılı cetvelde genel bütçeli idarelerin; (II) sayılı cetvelde özel bütçeli idarelerin; (III) sayılı cetvelde de düzenleyici ve denetleyici kurumların yer aldığı belirtilmektedir.

Kanunun 31'inci maddesinde ise harcama yetkisi ve yetkilisine ilişkin düzenleme yapılmıştır. Maddeye göre, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir.

Kanunun 33'üncü maddesinde de, bütçeden bir giderin nasıl yapılabileceği hususu düzenlenmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi için; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması gerekmekte olup, tutarın hak sahibine ödenmesiyle süreç tamamlanmaktadır.

Süreçte ödeme işini gerçekleştiren muhasebe yetkilisine ilişkin düzenlemeler ise Kanunun 61'inci maddesinde aşağıdaki biçimde yapılmıştır:

"*Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve*

raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir."

"Muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar muhasebe yetkilisi mutemedidir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumludur. Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir."

Kanunun 62'nci maddesinde, muhasebe yetkilisi görevini yürütmek üzere atanacakların taşıması gereken şartlar düzenlenmiştir.

"*Muhasebe yetkilisi görevini yürütmek üzere atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48'inci maddesinde belirtilenler ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir:*

a) En az dört yıllık yüksek öğrenim görmüş olmak.

b) Kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerinde en az dört yıl çalışmış olmak koşuluyla bu idarelerde muhasebe yetkilisi yardımcısı veya eşiti görevlerde bulunmak.

c) Muhasebe yetkilisi sertifikası almış olmak.

d) Son üç yıl içerisinde olumsuz sicil almamış olmak.

e) Aylıktan kesme ve kademe ilerlemesinin durdurulması cezası almamış olmak.

f) Görevin gerektirdiği bilgi ve temsil yeteneğine sahip olmak."

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, bütçenin sadece kamu idarelerince hazırlanabileceği; bütçeden harcama yapılabilmesi için, bütçeyle ödenek tahsis edilen bir harcama birimi olmasının zorunlu olduğu; harcama yapılabilmesi için de harcama talimatı sonrasında Kanunda belirtilen nitelikleri haiz muhasebe yetkililerince ödeme yapılabileceği anlaşılmaktadır. Ayrıca, gelirlerin ve alacakların tahsili, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması da sadece Kanunun 62'nci maddesindeki muhasebe yetkilileri tarafından yapılabilmektedir.

Bu kapsamda Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ve bağlı kuruluşları bünyesindeki sosyal tesisler incelendiğinde, Bakanlık bünyesinde kreş ve gündüz bakımevi, yemekhane ve ÇASGEM sosyal tesislerinin bulunduğu ve söz konusu sosyal tesislerin, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname gereğince

çıkarılan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller gereğince işlemlerini gerçekleştirdikleri tespit edilmiştir.

Tebliğde, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüsleri, kamu bankaları ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerden dinlenme amacıyla veya diğer amaçlarla yararlanacaklardan alınacak yemek, konaklama ve diğer hizmet bedellerinin tespitinde ve elde edilen gelirlerin kullanımında uyulması gereken esas ve usuller düzenlenmiştir.

Tebliğde ayrıca, kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen kreş ve çocuk bakımevi gibi tesislerin sosyal tesis kapsamında olması nedeniyle, bu tesislerin giderlerine bütçeden katkıda bulunulmayacağı, dolayısıyla bunların her türlü giderlerinin (temizlik hizmeti alımı dahil) kreş ve çocuk bakımevlerinin kendi gelirlerinden karşılanacağı hususu düzenlenmiştir. Tebliğde, sosyal tesislerle ilgili olarak yapılacak ödeme ve tahsilatın banka vasıtasıyla yapılacağı; sosyal tesis paralarının, sermayesinin yarısından fazlası kamuya ait bankalarda muhafaza edileceği ve görevliler nezdinde kurum amirleri tarafından belirlenen miktarın üzerinde nakit bulundurulmayacağı hususları düzenlenmiştir.

Esas ve Usuller ise, kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen sosyal tesislerin hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması; işlemlerinin kayıt altına alınması, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş ilkeleri çerçevesinde, yönetimin ve diğer ilgili kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması ve raporlanmasına ilişkin esas ve usullerin belirlenmesi amacıyla düzenlenmiştir.

Esas ve Usullerde, muhasebe işlemlerinin yürütülmesinden ve kayıtlara alınmasından, muhasebe görevlisinin sorumlu olduğu; hesapların mali yıl esasına göre tutulacağı; kapsama dahil her bir sosyal tesisin raporlama birimi olduğu ve kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı sosyal tesislerin mali raporlarının bu kurumların merkezinde konsolide edilip belirlenen sürelerde Bakanlığa gönderileceği belirtilmektedir.

Kamu sosyal tesislerine ilişkin yukarıda belirtilen ortak düzenlemeler dışında kreş,

yemekhane ve ÇASGEM sosyal tesisleriyle ilgili olarak ayrıca aşağıdaki düzenlemeler mevcut olup, yapılan incelemede aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

Kreş ve Gündüz Bakımevi

Kreşle ilgili olarak, Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Açılacak Çocuk Bakımevleri Hakkında Yönetmelik bulunmaktadır. Yönetmelik, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun değişik 1'inci maddesinin birinci fıkrası kapsamına giren Devlet memurlarının çocukları için açılacak olan bakımevlerinin kuruluş, işleyiş ve denetimine ilişkin esas ve usulleri belirlemek amacıyla düzenlenmiştir. Yönetmelikte, çocuk bakımevi hizmetlerinin ücretli olduğu; her çocuk için alınacak aylık ücretin belirlenme usulü; ücretin muhasebe kayıtlarını tutmakla görevli bir memur tarafından tahsil edilerek Devlet bankalarından birinde bakımevi adına açılacak hesaba yatırılacağı ve yatırılan paraların, muhasebe işleriyle görevli memur ve bakımevi müdürünün müşterek imzalarıyla, çocuğun beslenmesi ve eğitimi ile ilgili hususlarda kullanılacağı hususları düzenlenmiştir.

Bakanlık bünyesindeki kreşle ilgili olarak yapılan incelemede, kreşin bütçe hazırlamadığı; vadeli ve vadesiz olmak üzere iki tane banka hesabı bulunduğu; yılsonu gelir fazlasının bu hesaplara aktarıldığı ile mal ve malzeme alımlarının, resmi olarak görevlendirilmeyen kreş müdürü, kreş muhasebe kayıtlarını tutmakla görevli kişi ile komisyon üyesi olarak belirlenen bir kişiden oluşan üç kişilik kreş komisyonu tarafından yapıldığı tespit edilmiştir.

Yemekhane

Yemekhane ile ilgili olarak, Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği bulunmaktadır. Söz konusu Yönetmelik, Devlet Memurlarının yiyecek yardımından hangi hallerde, ne şekilde faydalanacaklarını ve bu yardımın uygulanması ile ilgili esasları belirlemek amacıyla düzenlenmiştir. Yönetmeliğe göre, yiyecek yardımı yemek verme şeklinde yapılmaktadır; bu yardım karşılığında nakden bir ödemede bulunulmamaktadır. Yiyecek yardımının gerektirdiği giderler, yemek maliyetlerinin yarısını aşmamak üzere, bu Yönetmelik kapsamına dahil memur kadrosu adedine göre kurum bütçelerine konulacak ödeneklerle karşılanmaktadır. Yemek bedelinin bütçeden karşılanamayan kısmı yemek yiyenlerden alınmaktadır.

Bakanlık bünyesindeki yemekhane ile ilgili olarak yapılan incelemede, yemekhanenin

ayrı bir bütçe hazırladığı; vadeli ve vadesiz olmak üzere iki tane banka hesabı bulunduğu; yılsonu gelir fazlasının bu hesaplara aktarıldığı ile yemek servisi hizmetleri için ihtiyaç duyulacak mal ve hizmetlerin Kamu İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde piyasadan araştırılması ve teminini kimlerin yapacağının görevlendirme yazısıyla belirlendiği tespit edilmiştir.

ÇASGEM Sosyal Tesisleri

ÇASGEM, Türkiye'de kurulan ilk çalışma enstitüsüdür. Uluslararası Çalışma Örgütü (UÇÖ) ve Türkiye Hükümeti arasındaki anlaşma ile 1955 yılında Yakın ve Orta Doğu Çalışma Enstitüsü (YODÇE) olarak kurulmuştur. YODÇE, 1960 yılında 7460 Sayılı Kanun ile Çalışma Bakanlığı'nın bağlı kuruluşu olmuştur. Kurumun adı 1985 yılında Yakın ve Orta Doğu Çalışma Eğitim Merkezi (YODÇEM) olarak değişmiş ve bağımsız bütçeye kavuşmuştur. Merkez, 2003 yılında ÇASGEM adını almıştır.

ÇASGEM bünyesindeki sosyal tesisler; misafirhane, restoran, konferans salonu ile sınıf hizmeti sunmaktadır. ÇASGEM sosyal tesisleri ilgili olarak yapılan incelemede, sosyal tesislerin kendi bütçesinin olduğu ve giderlerinin gelirlerinden karşılandığı ve elde edilen kar ya da zararın, sonraki döneme devredildiği tespit edilmiştir. Yapılan incelemede ayrıca, ÇASGEM sosyal tesisleri için ayrı bir yönerge bulunduğu; Yönergede, sosyal tesislerin idaresi, tesislerden yararlanma şartları, konaklama süreleri ile alınacak ücret, tutulacak kayıtlar ve düzenlenecek belgelere ilişkin usul ve esasların belirlendiği tespit edilmiştir. Yönergede sosyal tesislerin ihtiyacı olan malzemelerin satın alma memuru tarafından alınacağı düzenlenmekle birlikte, Sosyal Tesislerden Sorumlu Başkan Yardımcısı tarafından, Yönergenin bu hükmünün uygulanmadığı; ihalelerin ÇASGEM ihale ve satınalma birimi tarafından yapıldığı, Merkez Başkanının harcama yetkilisi, İdari ve Mali İşler Şube Müdürü Vekilinin gerçekleştirme görevlisi olduğu; doğrudan temin kapsamındaki alımların ise sosyal tesiste görevli olan kişilerce yapıldığı ancak bu kişilere ait görevlendirme yazılarının bulunmadığı ifade edilmiştir.

Değerlendirme

Bakanlık bünyesindeki sosyal tesislerle ilgili olarak yapılan incelemede, sosyal tesislerin, yukarıda açıklanan ikincil mevzuat hükümlerine göre iş ve işlemlerini yürüttükleri anlaşılmaktadır. Şeffaflık ve hesap verebilirliği sağlamak için çıkarılan söz konusu

düzenlemeler, 5018 sayılı Kanun'un yukarıda açıklanan hükümleri gereğince, sosyal tesislerin ayrı bir kamu idaresi olmadıkları; bütçe hazırlayamayacakları ve bütçeden harcama yapamayacakları göz önünde bulundurulduğunda, ayrı bir bütçe oluşturulmasına, muhasebe işlemlerinin 5018 sayılı Kanun'daki muhasebe yetkilisi dışındaki kişilerce yapılmasına ve dönem sonunda ait olduğu bütçe içinde raporlanmamasına neden olmaktadır.

Halihazırda sosyal tesislerce gerçekleştirilen işlemler, 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesi kapsamındaki işlemler olup, bu işlemler sadece Kanunun 62'nci maddesinde belirtilen şartları taşıyan muhasebe yetkilisi ya da muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından gerçekleştirilebilir.

Bakanlık bünyesindeki sosyal tesislerin 2015 yılı sonundaki karlılık durumlarına ilişkin olarak yapılan incelemede ise, kreşin 6.359,34 TL, yemekhanenin 76.193 TL ve ÇASGEM sosyal tesislerinin 75.577,54 TL olmak üzere, sosyal tesislerin toplam 158.129,88 TL zarar ettiği tespit edilmiştir. Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından hazırlanan sosyal tesislere ilişkin mizanda, sosyal tesislerin kasa ve banka hesaplarında toplam 218.955,68 TL'nin yer aldığı görülmekte olup, sosyal tesisler zararlarını genellikle vadeli hesaplarındaki paralardan karşılamaktadırlar. Ancak, mevzuatta sosyal tesislerin zararlarının nasıl finanse edileceğine dair hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca, sosyal tesislerin zarar etmeye devam etmeleri halinde, kasa ve banka hesaplarının da yetmemesi durumunda ne yapılacağına ilişkin de herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Kreş ve Gündüz Bakımevi ile ilgili olarak, genel bilgi vermiş ve mevcut işleyişle hesap verilebilirlik ve saydamlığın sağlandığını;

Yemekhane ile ilgili olarak, 5018 sayılı Kanun'un yalnızca taşınır işlemleri açısından 57'nci maddesi hükmüne kısmi olarak tabi olduğunu; bütçeden aktarılan paradan saymanlık nezdinde ödemelerin yapılabilmesi için yasal düzenleme bulunmadığını ve yemekhane bütçesinin 5018 sayılı Kanun uyarınca oluşturulan bir bütçe olmadığını;

ÇASGEM Sosyal Tesisleri ile ilgili olarak, 57'nci madde dışında 5018 sayılı Kanun'a tabi olmadığını; 5018 sayılı Kanun'un muhasebe hizmetleri ve muhasebe yetkililiği ile ilgili hükümlerinin uygulanmadığını; Sayıştay Raporundaki öneriler de dikkate alınarak, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması hususunda ve hesap verilebilirlik çerçevesinde gerekli hassasiyetin gösterileceğini; ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, cevabında her ne kadar sosyal tesislerin 5018 sayılı Kanun'a tabi olmadığını ifade etmiş olsa da, sosyal tesislerin ayrı bir kurumsal yapı olmalarına ilişkin bir dayanak bulunmadığı ve sosyal tesislerce sunulan hizmetlerin kamu idaresinin bir faaliyeti olduğu da dikkate alındığında, sosyal tesislerce gerçekleştirilecek işlemlerin, kamu idaresine ait muhasebe sistemi içinde yürütülerek (mutemetlik vb.) hesap verilebilirliklerinin sağlanabileceği değerlendirilmektedir.

Öneri:

Sosyal tesislerin ayrı bir kurumsal yapı olmalarına ilişkin bir dayanak bulunmadığı, sosyal tesislerce sunulan hizmetlerin kamu idaresinin bir faaliyeti olduğu ve halihazırda sosyal tesislerce gerçekleştirilen işlemlerin 5018 sayılı Kanun kapsamındaki işlemler olduğu göz önünde bulundurulduğunda; söz konusu işlemlerin, bütçeleştirilmesi, muhasebeleştirilmesi ile yürütülmesine ilişkin yetki ve sorumlulukların 5018 sayılı Kanun'a paralel bir biçimde düzenlenmesi ile sosyal tesislerin mali işlemlerinin, kamu idaresine ait muhasebe sistemi içinde yürütülerek (mutemetlik vb.) Bakanlığın mali tablolarında raporlanması sağlanmalıdır.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

Kurum Kodu : 18.0 Adı : ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI Yıl : 2015

AKTİF HESAPLAR	N Yılı 2015
1 DÖNEN VARLIKLAR	**-234.425.405,86**
10 HAZIR DEĞERLER	**-246.452.233,85**
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-246.658.001,32
104 PROJE ÖZEL HESABI	205.767,47
12 FAALİYET ALACAKLARI	**1.617,60**
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	1.617,60
14 DİĞER ALACAKLAR	**160.559,87**
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	160.559,87
15 STOKLAR	**1.322.054,88**
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.322.054,88
16 ÖN ÖDEMELER	**10.542.595,64**
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	6.768.647,17
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	3.773.948,47
2 DURAN VARLIKLAR	**3.419.229,89**
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	**630.476,61**
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H	630.476,61
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	**2.788.753,28**
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	5.897.809,37
254 TAŞITLAR HESABI	4.877.655,66
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	29.277.406,33
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-37.264.118,08
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	**0,00**
260 HAKLAR HESABI	6.777.171,28
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-6.777.171,28
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	**0,00**
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	1.476.043,68
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.476.043,68
AKTİF TOPLAMI	**-231.006.175,97**

PASİF HESAPLAR	N Yılı 2015
3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	**787.449.940,59**
32 FAALİYET BORÇLARI	**786.117.216,45**
320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	1.734.220,47
325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	784.382.995,98
33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	**1.106.800,16**
330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	43.150,61
333 EMANETLER HESABI	1.063.649,55
39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	**225.923,98**
397 SAYIM FAZLALARI HESABI	225.923,98
5 ÖZ KAYNAKLAR	**-1.018.456.116,56**
50 NET DEĞER	**-707.856.616,99**
500 NET DEĞER HESABI	-707.856.616,99
51 DEĞER HAREKETLERİ	**58.122.954.825,75**
519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	58.122.954.825,75
57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	**509,31**
570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	509,31
58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	**-32.792.637.642,40**
580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (	-32.792.637.642,40
59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	**-25.640.917.192,23**
590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	515.918,05
591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-25.641.433.110,28
PASİF TOPLAMI	**-231.006.175,97**

Bilanço Dipnotları :

906 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER H	3.773.948,47
907 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI	3.773.948,47
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	3.332.701,17
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	3.332.701,17
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	15.974.232,60
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	15.974.232,60
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	1.450.033,55

03/05/2016 10:38 Sayfa 1 / 2

Kurum Kodu : 18.0 Adı : ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI Yıl : 2015

949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HES	1.450.033,55

Kurum Kodu : 18.0 Adı : ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI

Yılı : 2015

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630			**GİDERLER HESABI**	25.662.008.368,11
630	01		**Personel Giderleri**	139.861.179,76
630	01	01	Memurlar	133.839.024,58
630	01	02	Sözleşmeli Personel	5.746.043,63
630	01	04	Geçici Personel	51.081,31
630	01	05	Diğer Personel	225.030,24
630	02		**Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri**	18.837.129,21
630	02	01	Memurlar	18.800.656,48
630	02	02	Sözleşmeli Personel	24.899,22
630	02	04	Geçici Personel	10.102,75
630	02	99	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	1.470,76
630	03		**Mal ve Hizmet Alım Giderleri**	34.767.201,86
630	03	02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	2.771.530,68
630	03	03	Yolluklar	11.643.357,61
630	03	04	Görev Giderleri	201.435,42
630	03	05	Hizmet Alımları	19.469.095,68
630	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri	430.243,69
630	03	07	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	173.852,43
630	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	72.881,57
630	03	09	Tedavi ve Cenaze Giderleri	4.804,78
630	05		**Cari Transferler**	25.356.340.305,11
630	05	01	Görev Zararları	10.094.761.350,62
630	05	02	Hazine Yardımları	15.234.102.660,27
630	05	03	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	12.791.673,22
630	05	06	Yurtdışına Yapılan Transferler	14.684.621,00
630	07		**Sermaye Transferleri**	89.236.605,64
630	07	01	Yurtiçi Sermaye Transferleri	88.953.092,27
630	07	02	Yurtdışı Sermaye Transferleri	283.513,37
630	11		**Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri**	24.443,60
630	11	01	Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumsuz Ku	24.443,60
630	12		**Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler**	3.136.014,44

Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
600			**GELİRLER HESABI**	21.091.175,88
600	01		**Vergi Gelirleri**	**18.001.213,29**
600	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	13.914.299,36
600	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	2.603.383,02
600	01	05	Damga Vergisi	1.483.530,91
600	03		**Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri**	**194.962,86**
600	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	1.440,00
600	03	05	Kurumlar Karları	83.357,33
600	03	06	Kira Gelirleri	110.165,53
600	04		**Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler**	**342.952,60**
600	04	01	Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	310.761,93
600	04	03	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	796,50
600	04	04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	31.394,17
600	05		**Diğer Gelirler**	**1.723.951,49**
600	05	01	Faiz Gelirleri	12.576,04
600	05	03	Para Cezaları	661.036,97
600	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler	1.050.338,48
600	11		**Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri**	**58.228,53**
600	11	01	Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Kur	58.228,53
600	25		**Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEIEd Gel**	**769.867,11**
600	25	01	Gen BütKap Kamu IdBedelsiz Olarak Al Mali Olmayan VEIEd Gel	769.867,11

NET GELİR TOPLAMI : 21.091.175,88

Kurum Kodu : 18.0 Adı : ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI

Yılı : 2015

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630	12	01	Vergi Gelirlerilerinin Ret ve İadesinden Kaynaklan	3.132.513,41
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	3.501,03
630	13		**Amortisman Giderleri**	5.365.988,66
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	5.238.226,25
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderle	127.762,14
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	0,27
630	14		**İlk Madde ve Malzeme Giderleri**	1.327.510,84
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri	608.427,80
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	16.721,89
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuar Sarf Malzemeleri	6.854,57
630	14	05	Temizleme Ekipmanları	151.601,71
630	14	06	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri	59.343,01
630	14	07	Yiyecek	1.891,67
630	14	08	İçecek	13.492,83
630	14	10	Zirai Maddeler	43,20
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	84.153,98
630	14	13	Yedek Parçalar	92.290,90
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	276.589,53
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	16.099,75
630	20		**Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler**	113,91
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	113,91
630	25		**Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid**	777.546,53
630	25	01	Genel BütKap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	218.829,84
630	25	04	Sosyal Güvenik Kurumlarına Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	558.716,69
630	30		**Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler**	12.328.178,80
630	30	06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	12.328.178,80
630	99		**Diğer Giderler**	6.149,75
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	6.149,75

Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)

GİDERLER TOPLAMI : 25.662.008.368,11

Kurum Kodu : 18.0 Adı : ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI Yılı : 2015

GİDERLER TOPLAMI(A)	25.662.008.368,11		Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
GELİRLER TOPLAMI(B)	21.091.175,88				
İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)	21.091.175,88	FAALİYET SONUCU D- A	-25.640.917.192,23

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

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI EĞİTİM VE ARAŞTIRMA MERKEZİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ

2015 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ 42

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 42

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU..... 43

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... 43

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 46

6. DENETİM GÖRÜŞÜ 62

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 63

8. EKLER..... 67

KISALTMALAR

MİF Muhasebe İşlem Fişi

TİF Taşınır İşlem Fişi

TMY Taşınır Mal Yönetmeliği

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Döner Sermaye İşletmesi, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir. Döner Sermaye İşletmesi, muhasebe işlemlerini, Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMİS) üzerinden gerçekleştirmektedir.

İşletmenin, 2015 yılı bütçesi, 1.730.000,00 TL'dir. 2015 yılı bilançosunda kayıtlı ödenmiş sermayesi 300.000,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 402.929,99 TL'dir. Mali yıl sonu itibarıyla gelir tablosundaki dönem net zararı 6.887,48 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 Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Taşınır yönetim hesabı cetveli,
- Gelir tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço, gelir tablosu ve nakit akım 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

BULGU 1: Taşınır İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması

A) 2014 yılı Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli ile 2015 yılı açılış yevmiyesinin karşılaştırılmasında tutarsızlıklar tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Taşınır İşlemleri" başlıklı 27'nci maddesinde, işletmelerce edinilen taşınırların kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde Taşınır Mal Yönetmeliği (TMY) hükümlerinin uygulanacağı, taşınırların muhasebe hesap planında yer alan ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarına kaydının sağlanması için, taşınır işlemlerini yürütmekle görevli birimler tarafından düzenlenen belgelerin bir nüshasının muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda, Taşınır Yönetim Hesabında yer alan ve 2015 yılına devreden taşınırların, açılış yevmiyesinde farklı alt kodlarda ve farklı tutarlarda kayıt altına alındığı tespit edilmiştir.

Tablo 1: 2014 Yılı Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli ile 2015 Yılı Açılış Yevmiyesi Arasındaki Farklılıklar

Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelinde		**1 nolu Açılış Yevmiyesinde**	
Hesabın Kodu	**Tutarı**	**Hesabın Kodu**	**Tutarı**
150.13.03	**5.074,00**	Yok	Yok
253.02.05	1.958,80	253.01	9.002,03
253.02.10	13.369,40		
	15.328,20		**9.002,03**
255.01	3.033,86	255.01.02	1.356,00
255.02	389.041,77	255.02.01	222.647,60
255.03	136.570,23	255.02.02	35.379,69
255.07	26.433,84	255.02.03	10.250,00
255.08	22.160,40	255.02.04	813,70

255.09	129,60	255.02.05	35.213,00
255.10	14.266,20	255.02.99	29.743,90
255.11	1.132,80	255.03.01	125.810,08
		255.03.05	360,00
		255.07.01	1.600,00
		255.08.02	8.218,20
		255.10.02	10.410,00
	592.768,70		**481.802,17**

B) 31.12.2015 tarih ve 1447 nolu yevmiyede 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına alacak kaydı yapıldığı ve Muhasebe İşlem Fişine (MİF) ekli 17.04.2015 tarihli taşınır sisteminde kayıtlı olan taşınır niteliği taşımayan malzemelerin kayıtlardan çıkarılmasına ilişkin yazı ile bu yazıya istinaden düzenlenen 27.04.2015 ve 04.05.2015 tarihli iki ayrı Taşınır İşlem Fişi (TİF) ile iki ayrı Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı olduğu görülmüştür. Ancak muhasebe kaydının eki TİF'lerde, çıkışın 150 ve 255 nolu hesaplardan yapıldığı tespit edilmiştir. TMY usullerine göre kaydedilen taşınırların muhasebe kayıtları ile tutarlı olması gerekmektedir.

C) 31.12.2015 tarih ve 1455 numaralı yevmiye kaydında, 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabı ile 255 Demirbaşlar Hesabına kaydedilen tutarın, sayım fazlası olmadığı halde bu hesaplara kaydedildiği tespit edilmiştir. Demirbaşlar Hesabına kaydedilen taşınırların giriş TİF'lerinin bulunmadığı, 2015 Sayım Tutanağında fazla ya da noksan miktarın sıfir olarak imza altına alındığı görülmüş olup, sayım fazlası olarak yapılan kayıtların sayım tutanakları ile kanıtlanması ve TMY usullerine göre kaydedilmesi gerekmektedir.

D) 2015 yılı kapanış işlemleri sonrası düzenlenen Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli kayıtları ile yevmiye defteri kapanış kaydı incelendiğinde 150 nolu hesaba ilişkin aşağıdaki farklılıkların olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 2: 2015 Yılı Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli ile Kapanış Kayıtları Arasındaki Farklılıklar

Hesap Kodu	Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli Kayıtları	Muhasebe Kayıtları
150.01.04	3.976,60	--
150.01.08	70,80	--
150.12.01	64,90	--
150.12.04	519,20	--
150.01.03	--	2.700,00
TOPLAM	**4.631,50 TL**	**2.700,00 TL**

150 nolu hesaba ilişkin 2015 yılı büyük defter kayıtları ve yevmiye defteri incelendiğinde; 1 numaralı açılış kaydında 150 nolu hesaba ilişkin kayıt yer almadığı, 2015 yılı içinde 2.700,00 TL tutarında taşınır edinimine ilişkin kayıt yapıldığı, 31.12.2015 tarih ve 1482 nolu kapanış yevmiyesinde de söz konusu tutarın 2016 yılına devreden bakiye olarak 150 nolu hesaba kaydedildiği görülmüştür.

Ancak, yapılan incelemede, 150 nolu hesaba muhasebe kaydı yapılmayan başka TİF'ler olduğu tespit edilmiştir. TİF'lerin ekli olduğu Ödeme Emri Belgeleri incelendiğinde ise; taşınır edinilmesi durumunda 150 nolu hesaba kaydedilmeden ilgisine göre 770 veya 740 nolu hesaplarla muhasebeleştirildiği, taşınırın kullanımı durumunun ise muhasebeleştirilmediği görülmüştür. Dolayısıyla 150 nolu hesap kayıtlarında giriş-çıkış işlemleri görünmemesine rağmen Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelinde 150 nolu hesapla ilgili kayıtlar yer almaktadır. 150 nolu hesaba taşınır edinilmesi durumunda 29.170,00 TL tutarında yapılması gereken borç kaydı yapılmamış, ilgisine göre 9.755,00 TL 770 nolu hesaba, 19.415,00 TL 740 nolu hesaba kaydedilmiş, söz konusu taşınırlardan kullanılmayanlar olmasından dolayı ayrıntısı yukarıdaki tabloda görülen 4.631,50 TL bakiye tutarı yer almaktadır.

1168 nolu yevmiyede 2.700,00 TL tutarındaki taşınır için 150.01.03 alt koduna kayıt yapılmış ancak aynı gün çıkış işlemi gerçekleştirilmesine karşın muhasebe kaydı yapılmamış ve söz konusu tutar, 2016 yılına devredilmiştir. Ayrıca söz konusu taşınırın giriş ve çıkışı Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelinde de görünmemektedir.

Yukarıda yer alan tüm kayıtlar neticesinde; 150 nolu hesabın borcuna 1.931,50 TL eksik, 740 nolu hesabın borcuna 3.976,60 TL fazla, 770 nolu hesabın borcuna da 654,90 TL fazla kayıt yapılmış olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılından itibaren DMİS Muhasebe Sistemine Taşınır Modülünün entegre edilerek kullanıma açıldığını, Döner Sermaye İşletmesine ait taşınırların da DMİS üzerinden takip edileceğinden, raporlamaların muhasebe sistemi ve taşınır kayıtları ile uyumlu hale getirileceğini ve Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisi tarafından düzenlenen belgelerin bir nüshasının Muhasebe Birimine düzenli olarak gönderileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, bulgudaki tespitlere katılmakta olup, söz konusu eksikliğin giderileceğini ifade etmiştir. Taşınır işlemlerinin mevzuata uygun yapılıp yapılmadığı sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak bulgunun D şıkkına konu olan 150, 740 ve 770 nolu hesaplar, 2015 yılı mali tablolarında doğru ve tam olarak gösterilmemektedir.

Öneri:

Döner Sermaye İşletmesinde Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelleri ile muhasebe kayıtlarının uyumlu olması; Taşınır Mal Yönetmeliği usullerine göre kaydedilen taşınırların uygun ve zamanında raporlanmasının sağlanması ile taşınır edinme işlemlerinde öncelikle ilgili taşınır hesabına, kullanım oldukça gider hesabına kayıt yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: 120 nolu Alıcılar Hesabında Kayıtlı Alacakların Takip Edilmemesi

120 nolu Alıcılar Hesabının yılsonu bakiyesi 74.068,26 TL'dir. Bakiye veren alacakların doğduğu mali yıla göre dağılımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Söz konusu tabloya göre, tahsil edilmemiş alacakların %93,79'u, 2014 mali yılı ve öncesine aittir.

Tablo 3: Bakiye Veren Alacakların Doğduğu Mali Yıla Göre Dağılımı

Alacağın Doğduğu Mali Yıl	Toplam Alacak Tutarları	Toplam Alacak İçerisindeki Yüzdesi
2011	48.467,81	65,44 %
2012	2.184,00	2,95 %
2013	9.952,08	13,44 %

2014	8.861,37	11,96 %
2015	4.603,00	6,21 %
TOPLAM	**74.068,26**	**100 %**

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun zamanaşımına ilişkin 146 ve 147'nci maddelerine göre, "*Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, her alacak on yıllık zamanaşımına tabidir. Aşağıdaki alacaklar için beş yıllık zamanaşımı uygulanır:*

1. Kira bedelleri, anapara faizleri ve ücret gibi diğer dönemsel edimler.

2. Otel, motel, pansiyon ve tatil köyü gibi yerlerdeki konaklama bedelleri ile lokanta ve benzeri yerlerdeki yeme içme bedelleri.

3. Küçük sanat işlerinden ve küçük çapta perakende satışlardan doğan alacaklar.

4. Bir ortaklıkta, ortaklık sözleşmesinden doğan ve ortakların birbirleri veya kendileri ile ortaklık arasındaki; bir ortaklığın müdürleri, temsilcileri, denetçileri ile ortaklık veya ortaklar arasındaki alacaklar.

5. Vekâlet, komisyon ve acentalık sözleşmelerinden, ticari simsarlık ücreti alacağı dışında, simsarlık sözleşmesinden doğan alacaklar.

6. Yüklenicinin yükümlülüklerini ağır kusuruyla hiç ya da gereği gibi ifa etmemesi dışında, eser sözleşmesinden doğan alacaklar."

2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da aynı konuda bulgu yazılmasına rağmen, söz konusu alacaklara ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 120 Alıcılar Hesabının yılsonu bakiyesinin 74.068,26 TL olduğunu; 2015 yılı kapanış işlemleri yapıldıktan sonra 2012 yılında doğmuş alacakların 30,00 TL'sinin, 2013 yılında doğmuş alacakların 88,08 TL'sinin, 2014 yılında doğmuş alacakların 8.857,58 TL'sinin ve 2015 yılında doğmuş 4.603,00 TL tutarındaki alacakların tamamının (toplam 13.578,66 TL) tahsil edildiğini ifade etmiştir.

Kamu idaresi, alacakların % 81,83'ünün 2013 mali yılı öncesine ait olduğunu; bunun başlıca sebebinin 2011 yılında işletme tarafından mükerrer kesilen faturalardan ve muhasebe birimi tarafından kullanılan logo muhasebe programının bulunduğu bilgisayarın çökmesinden dolayı, 2011 yılı hesaplarına sistem üzerinden ulaşılamaması sonucu reel alacakların tam tespit edilememesinden kaynaklandığını belirtmiştir.

Kamu idaresi ayrıca, 2011 yılı ve önceki yıllara ait kayıtlarının muhasebe işlem fişleri ve faturalar üzerinden incelenip sonuçlarının bildirilmesi için komisyon kurulduğunu; komisyon kararı neticesinde gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağını ve geriye dönük 10 yıla ait kesilen faturaların excel ortamında girişlerinin yapıldığını ve kesilen faturalarla alacaklar arasında sehven yapılan hataların tespit edilip ona göre işlem yapılacağını da ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından 2016 yılında yapılan tahsilatlar, İşletme ve Komisyon tarafından yapılacak çalışmalar ve gerçekleştirilecek işlemler, sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak bulgu konusu alacaklar doğru ve tam olarak mali tablolarda gösterilmediği için 2015 yılı mali tabloları doğru ve tam değildir.

Öneri:

120 nolu Alıcılar Hesabında bekleyen tutarların niteliklerinin araştırılarak, tahsil edilebilenlerin tahsil edilmesi; takibi gerekenlerin takip edilmesi; hatalı kayıttan kaynaklananların tespit edilerek düzeltilmesi ve alacakların zamanaşımına uğratılmaması gerekmektedir.

BULGU 3: 190 nolu Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında Bulunan Tutarın, Mart Ayı KDV Beyannamesi Düzenlenirken Dikkate Alınmaması ve Nisan Ayının Sonunda Dayanaksız Olarak Kayıtlardan Çıkarılması

ÇASGEM Döner Sermaye İşletmesi 2014 yılı mizanı ve 2015 yılı açılış kayıtlarına bakıldığında, 190 Devreden KDV Hesabının 9.211,99 TL olduğu, ilerleyen tarihlerde KDV tahakkuk işlemleriyle mart ayında Devreden KDV hesabında 7.265,13 TL olması gerektiği ve mart ayı sonunda KDV tahakkuk işlemlerinde 190 nolu hesaptaki tutarın da göz önüne alınıp, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının 2.809,47 TL olarak hesaplanıp, KDV beyannamesinde bu tutar üzerinden ödenmesi gerekirken, 8.011,47 TL ödendiği tespit edilmiştir. Nisan ayı sonunda da 30.04.2015 tarih ve 457 numaralı yevmiye kaydıyla 190 nolu hesabın 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı ile çalıştırılarak kapatıldığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde 190 nolu hesaba yapılması gereken kayıtlar;

"(1) Devreden katma değer vergisi hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda

gösterilmiştir.

a) Borç

1) Ay sonlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı ile karşılaştırılmasında indirilecek katma değer vergisi hesabının kalanı bu hesaba borç, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İzleyen dönemde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının karşılaştırılmasında, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak kalanı, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile karşılaştırılarak yapılacak indirimler bu hesaba alacak, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir." denilerek ayrıntılı açıklanmış olup 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına aktarılabilecek bir meblağdan bahsedilmemiştir. Dolayısıyla mart ayı KDV tahakkuk işlemlerinde, 190 nolu hesaptaki tutar göz ardı edilerek, önce 337 nolu yevmiyeyle fazla KDV ödenmiş ve daha sonra 457 nolu yevmiyeyle de dayanaksız olarak kayıtlardan çıkarılmıştır. Bu durum, 360 ve 659 nolu hesaplara, 5.202,00 TL tutarında fazla kayıt yapılmasına neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezince, DMİS Muhasebe Sisteminin 2014 yılından itibaren kullanılmaya başlanıldığını, bu nedenle KDV Hesaplarının (190, 191, 391) ay sonu işlemleri yapılırken sistemin otomatik olarak MİF oluşturmakta olduğunu, bu tür hataların tekrarının söz konusu olmayacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi her ne kadar bulgudaki tespitin, KDV hesaplarının ay sonu işlemleri yapılırken sistemin otomatik olarak MİF oluşturmasından kaynaklandığını ifade etmişse de, Devreden KDV Hesabı ile Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabının karşılıklı çalıştırılması sistemin otomatik yaptığı bir işlem değil bir muhasebe kaydıdır ve söz konusu kayıt, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde de yer almamaktadır.

Kamu idaresi cevapta ayrıca, bu tür hataların tekrarının söz konusu olmayacağını ifade etmiş olup, idare tarafından yapılacak çalışmalar, sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak, 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

190 nolu Devreden KDV Hesabının Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Sayım Noksanlarının Varlık Hesapları Yerine Dönem Faaliyet Sonuçları Hesaplarına Kaydedilmesi

135 nolu Personelden Alacaklar Hesabına yapılan kayıtlar incelendiğinde, 31.12.2015 tarihinde 1452 nolu yevmiyede, 135 nolu hesaba 3.304,00 TL tutarında borç ve 679 nolu hesaba aynı tutarda alacak kaydı yapıldığı tespit edilmiştir. Yevmiye kaydında, söz konusu durumun, sayım noksanlıkları sebebiyle oluştuğu belirtilmiştir.

Muhasebe Biriminden söz konusu yevmiye kaydı, kanıtlayıcı belgeleri ve sayım tutanakları istenilmiştir. Bu kapsamda tarafımıza gönderilen Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Teftiş Kurulu Başkanlığı İdari İnceleme Raporu incelendiğinde, söz konusu tutarın, kaybolan projeksiyon cihazına ilişkin olduğu anlaşılmıştır. Raporda, kaybolan projeksiyon cihazının rayiç bedelinin, cihazı teslim alan eski Taşınır Kayıt ve Kontrol Yetkilisinden tahsil edilmesi hususu düzenlenmiştir. Bu kapsamda, muhasebe birimi tarafından 135 nolu hesaba borç ve 679 nolu hesaba alacak kaydı yapılmıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde, sayım sonucunda noksan çıkan nakit, menkul kıymet, stok ve duran varlıklardan sorumluları tespit edilenlere ilişkin tutarların ilgilileri adına 135 nolu hesaba borç ve 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmektedir.

Sayım noksanlarının Yönetmelikte belirtilen şekilde kaydedilmemesi, dönen varlıklar hesap grubu altında raporlanması gereken 3.304,00 TL'nin, dönem faaliyet sonucu olarak raporlanmasına ve mali tablolarda 197 nolu hesabın eksik ve 679 nolu hesabın fazla görünmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; İş Teftiş Kurulu Başkanlığınca yapılan idari inceleme sonucu 3.304,00 TL tutarındaki projeksiyon cihazının 31.12.2013 tarih ve 3094 yevmiye numarası ile Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına kaydedildiğini; 31.12.2015 tarihinde de söz konusu rapor doğrultusunda eski Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisinden tahsil edileceği

belirtildiğinden 135 nolu hesaba 3.304,00 TL tutarında borç ve 679 nolu hesaba aynı tutarda alacak kaydı yapıldığını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince, 2013 yılında, kaybolan projeksiyon cihazı için 197 nolu hesaba borç kaydı yapılması doğru olmakla birlikte, söz konusu cihazın rayiç bedelinin eski Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisinden tahsil edilmesine karar verildiğinde, bulguda da belirtildiği gibi Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereğince, 135 nolu hesaba borç ve 197 nolu hesaba alacak kaydı yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla bulguda da ifade edildiği gibi söz konusu kayıt, 197 nolu hesabın eksik ve 679 nolu hesabın fazla görünmesine neden olmuştur.

Öneri:

Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından yapılacak muhasebe kayıtlarının, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Hurdaya Ayrılan Demirbaşların Yönetmelik Hükümlerine Aykırı Olarak Muhasebeleştirilmesi

31.12.2014 tarihinde 255 Demirbaşlar Hesabındaki varlıkların kayıtlardan düşüldüğü ancak birikmiş amortismanlarının 257 nolu hesap kullanılarak kapatılmadığı, bunun yerine 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabının kullanıldığı görülmüştür. 31.12.2015 tarih ve 1459 nolu MİF ile de aynı işlemin devamı niteliğinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına 55.960,68 TL tutarında kayıt yapıldığı; 2014 yılı sonunda kapatılmayan birikmiş amortismanı kapatabilmek için de 257 nolu hesaba borç kaydı yapıldığı, ancak bu hesabın karşılığında çalışması gereken ilgili duran varlık hesabı 2014 yılı sonunda kapatıldığı için karşılığında 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının niteliğini açıklayan 249'uncu maddesinde; "*Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı, çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ile maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.*"

Hesabın işleyişinin anlatıldığı 250'nci maddesinde; *"... İşletmede kullanımdan kaldırılan maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; birikmiş amortismanları da 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir*."

255 Demirbaşlar hesabının işleyişinin anlatıldığı 211'inci maddesinde; "… *Kullanılamayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken demirbaşlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, ayrılan amortismanları demirbaşın kayıtlı değerinden az ise aradaki fark 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir*." denilmektedir.

Yukarıya alınan mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere; işletmede kullanımdan kaldırılan maddi duran varlıkların 294 nolu hesaba aktarıldığı durumda, ilgili maddi duran varlık hesabından (burada 255 nolu hesaptan) düşülmesi ve 257 nolu hesaptaki birikmiş amortismanlarının 299 nolu hesaba aktarılması gerekmekte; ya da kullanılamayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken demirbaşlar varsa, (294 nolu hesaba aktarmadan) 255 Demirbaşlar Hesabı alacaklı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı borçlu çalıştırılarak kayıtlardan düşülmesi (amorti edilmeyen kısım var ise de diğer olağandışı gider ve zararlara aktarılması) gerekmektedir. Hurdaya ayrılan demirbaşların, Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak muhasebeleştirilmesi neticesinde, 679 nolu hesaba 55.960,68 TL tutarında fazla kayıt yapılmış olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılından itibaren, İşletmede kullanımdan kaldırılan hurda taşınırların ilgili muhasebe hükümlerine göre muhasebeleştirileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, bulgudaki tespitlere katılmakta olup, kullanımdan kaldırılan ya da kullanılamayacak hale geldiği için kayıtlardan düşülen demirbaşların muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun yapılıp yapılmadığı sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak, 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Kullanımdan kaldırılan ya da kullanılamayacak hale geldiği için kayıtlardan düşülen demirbaşların, amortismanlarının da kayıtlardan terkininin zamanında ve Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yapılması

gerekmektedir.

BULGU 6: Maddi Duran Varlıklar Grubuna Kaydedilmesi Gereken Kitapların, Maddi Olmayan Duran Varlıklar Grubuna Kaydedilmesi

267 nolu Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabına ilişkin olarak yapılan denetimde, 2015 yılı 1 nolu açılış kaydında, hesabın borcuna 24.212,61 TL tutarında kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde, 26 Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunun; herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılacağı ifade edilmektedir. Bu hesap grubu altında; 260 Haklar Hesabı, 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) ve 269 Verilen Avanslar Hesabı yer almaktadır.

Yönetmelikte, 260 nolu hesaptan sonra 267 nolu hesaba yer verilmiş ve bu hesabın, yukarıda sayılanlar dışında kalan diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Döner Sermaye Hesapları Uygulama Rehberinde de 267 nolu hesaba ilişkin olarak aynı açıklamalara yer verilmiş ayrıca bu hesabın, bilgisayar yazılım programları gibi diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilerek, hesaba kaydedilecek unsurlar tarif edilmiştir.

2015 yılı denetim çalışmaları kapsamında, 24.212,61 TL'lik tutara ilişkin olarak yapılan incelemede, bu tutarın, aşağıdaki işlemlerin toplamından oluştuğu tespit edilmiştir:

- Kemal Bıçak Kitabevinden alınan 19.517,17 TL tutarındaki kitabın KDV hariç tutarı olan 18.071,45 TL,
- İhtiyaç Kitabevinden alınan 5.028,65 TL tutarındaki kitabın KDV hariç tutarı olan 4.656,16 TL,
- 2011'de alınan 1.485 TL'lik yazılım.

1.485 TL'lik yazılımın 267 nolu hesaba kaydedilmesi, Yönetmelik ve Uygulama Rehberine uygundur.

Kitabevlerinden alınan toplam 22.727,61 TL'lik kitabın ise, alındığı 2013 yılı itibarıyla taşınır işlem fişlerinin düzenlendiği ve bu fişlerde kitapların 255 nolu hesaba kaydedilmiş olduğu tespit edilmiştir. TİF'lere ekli onay belgelerinde, söz konusu kitapların, kütüphanede kullanılmak üzere alındığı yazılıdır. Söz konusu kitaplar, 31.12.2013 tarihinde, 255 nolu hesaptan 267 nolu hesaba aktarılmıştır.

Taşınır Mal Yönetmeliğine ekli Taşınır Kod Listesi incelendiğinde, B- Dayanıklı Taşınırlar bölümünde, 255 06 05 kodu altında, "Kitap, Belge, El Yazmaları ve Nadir Eserler"in yer aldığı görülmüştür.

Yapılan incelemede ayrıca, İhtiyaç Kitabevinden alınan 4.656,16 TL tutarındaki kitabın 31.12.2015 tarih ve 1458 nolu yevmiye ile yapılan amortisman kaydında da 26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunun kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Kitapevlerinden alınan toplam 22.727,61.-TL'lik kitapların Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabından çıkartılarak, Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydedilip, buna göre amortisman hesaplarında da düzeltmeler yapılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, bulgudaki tespite katılmakta olup, bulgu doğrultusunda gerekli düzeltme kayıtlarının yapılacağını ifade etmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılacak çalışmalar sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Kütüphane ihtiyacı için alınan kitaplar ile İhtiyaç Kitabevinden alınan 4.656,16 TL tutarındaki kitabın amortisman kaydının, 26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubu yerine, 25. Maddi Duran Varlıklar hesap grubundaki ilgili hesaplar kullanılarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Alınan Sipariş Avansları ve Diğer Çeşitli Borçların Takip Edilmemesi

A) 340 nolu Alınan Sipariş Avansları Hesabının yıl sonu bakiyesi 391.356,50 TL'dir. Alınan sipariş avanslarından kapatılmayanların doğduğu mali yıla göre dağılımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Söz konusu tabloya göre, alınan avansların büyük çoğunluğu 2011 mali yılı ve öncesine ait olup, bu avansların ne amaçla ilgilisinden tahsil edildiği işletme tarafından

bilinmemektedir.

2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da aynı konuda bulgu yazıldığı, ancak 2010 yılı bakiyesinde hiçbir değişiklik olmadığı, 2010-2014 yılları arası 340 nolu hesapta yer alan toplam 415.370,71 TL tutarındaki bakiyenin de 2015 yılında sadece 378.789,50 TL'ye düşürüldüğü tespit edilmiştir. Hizmet sunumundan önce avans olarak alınan bu tutarlara ilişkin hizmetin şimdiye kadar sunulmuş olması ve/veya ilgilisine iade edilmiş olması gereği göz önüne alındığında, alınan avansların ilgili olduğu mali yılın gelirleri olma olasılığı çok yüksektir.

Tablo 4: Alınan Sipariş Avanslarından Kapatılmayanların Doğduğu Mali Yıla Göre Dağılımı

Avansın Alındığı Mali Yıl	Toplam Avans Tutarları	Toplam Avans İçerisindeki Yüzdesi
2010	123.035,44	31,44 %
2011	204.559,27	52,27 %
2012	33.578,79	8,58%
2013	14.607,00	3,73 %
2014	3.009,00	0,77 %
2015	12.567,00	3,21 %
TOPLAM	**391.356,50**	**100%**

B) 336 nolu Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının yıl sonu bakiyesi 130.598,12 TL'dir. Bu tutarın doğduğu mali yıla göre dağılımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Söz konusu tabloya göre, kapatılmamış borçların %95'i 2010 mali yılı ve öncesine ait olup, bu meblağ için herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

Tablo 5: Diğer Çeşitli Borçların Doğduğu Mali Yıla Göre Dağılımı

Borcun Doğduğu Mali Yıl	Toplam Borç Tutarları	Toplam Borç İçerisindeki Yüzdesi
2010 ve öncesi	124.355,11	95,22%
2011	---	---
2012	5.457,30	4,18%

2013	---	---
2014	25,00	0,02%
2015	760,71	0,58%
TOPLAM	**130.598,12 TL**	**100%**

2010 yılında toplu olarak yapılan devirden sonra, bu hesap alanı ile ilgili bir çalışma yapılmamış ve 2015 yılında bu hesaptan sadece 14,00 TL'lik bir çıkış yapılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; A) 340 nolu Alınan Sipariş Avansları Hesabının yılsonu bakiyesinin 391.356,50.-TL olduğunu, alınan avansların %96,02'sinin 2013 mali yılı öncesine dayandığını, 2014 yılına ait 236,00 TL, 2015 yılına ait 9.912,00 TL olmak üzere toplam 10.148,00 TL'lik kısmın muhasebeleştirildiğini,

B) 336 nolu Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının yılsonu bakiyesinin 130.598,12 TL olduğunu, bu borçların %99,40'ının 2013 yılı öncesine dayandığını, 2015 yılına ait 728,71 TL'lik tutarın İş Sağlığı ve Güvenliği Döner Sermayesine ait olduğu tespit edildiğinden iadesinin yapıldığını,

2011 yılı muhasebe kayıtlarına muhasebe programının yüklü olduğu bilgisayarın çökmüş olması nedeniyle sistem üzerinden ulaşılamadığını, muhasebe işlem fişleri ve faturalar üzerinden tespit çalışmaları yapmak üzere komisyon kurulduğunu, komisyon çalışmaları tamamlandıktan sonra rapor doğrultusunda muhasebe işlemlerinin gerçekleştirileceğini, geriye dönük 10 yıla ait kesilen faturaların Excel ortamında girişlerinin yapıldığını ve kesilen faturalarla alacaklar arasında sehven yapılan hataların tespit edilip ona göre işlem yapılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak A) Bulguda da belirtildiği üzere, 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da aynı konuda bulgu yazıldığı, ancak 2010 yılı bakiyesinde hiçbir değişiklik olmadığı, 2010-2014 yılları arası 340 nolu hesapta yer alan toplam 415.370,71 TL tutarındaki bakiyenin de 2015 yılında sadece 378.789,50 TL'ye düşürüldüğü görülmüştür. Hizmet sunumundan önce avans olarak alınan bu tutarlara ilişkin hizmetin şimdiye kadar sunulmuş olması ve/veya ilgilisine iade edilmiş olması gereği göz önüne alındığında, alınan avansların ilgili olduğu mali yılın gelirleri olma olasılığı çok yüksektir. 340 nolu hesapta kayıtlı tutarların yardımcı

defterlerde ayrıntısının açıklanarak ilgili hesaplara kaydı gerekmektedir.

B) 2011 yılı muhasebe kayıtlarına muhasebe programının yüklü olduğu bilgisayarın çökmüş olması nedeniyle sistem üzerinden ulaşılamadığını, muhasebe işlem fişleri ve faturalar üzerinden tespit çalışmaları yapmak üzere komisyon kurulduğunu ve çalışmalarına başladığını belirtmiş olmasına karşın, bulguda da belirtildiği üzere 2015 yılı için bu hesap grubunda sadece 14,00 TL tutarında bir çıkış olmuştur. 336 nolu hesapta bekleyen tutarların mahiyetinin tespit edilmesi ve gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında 336 nolu hesapla ilgili olarak 728,71 TL'lik tutarın, 340 nolu hesapla ilgili olarak da toplam 10.148,00 TL'lik tutarın gerekli hesaplara kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Kamu idaresince yapılacak çalışmalar, sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak söz konusu işlemler 2016 yılında yapıldığından, 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

340 nolu hesapta kayıtlı tutarların yardımcı defterlerde ayrıntısının açıklanarak ilgili hesaplara kaydı ve 336 nolu hesapta bekleyen tutarların mahiyetinin tespit edilmesi ve gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 8: Muhasebe Birimi Tarafından Kullanılan Nazım Hesapların Bilanço Dipnotlarında Yer Almaması

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım Hesaplara İlişkin İlkeler" başlıklı 34'üncü maddesinde; işletmelerin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklendiği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı ifade edilmiş olup, nazım hesapların yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluştuğu ve bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

2015 yılı denetimleri kapsamında, Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından 900 Alınan Teminatlar Hesabı, 901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabı, 970 Kullanılacak Bütçe Ödenekleri Hesabı, 971 Bütçe Ödenekleri Hesabı, 975 Ödenekli Giderler Hesabı, 980 Gider

Taahhütleri Hesabı ile 981 Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabının kullanıldığı; bu hesapların 2015 yılı kesin mizanında yer aldığı ancak bilanço dipnotlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Döner Sermaye İşletmesi olarak DMİS Muhasebe Programının kullanıldığını; bilanço da dahil olmak üzere raporların sistemden otomatik olarak alındığını; bilançoda nazım hesapların dipnotlarda gözükmediğini, manüel olarak müdahale edilemediğini ve konunun Maliye Bakanlığına iletileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, bulgudaki tespite katılmakta olup, bulgu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını ifade etmiştir. Kamu idaresi tarafından yapılacak çalışmalar sonraki dönem incelemelerimizde değerlendirilecektir.

Öneri:

Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından, nazım hesapların, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Döner Sermaye İşletmesi, 2015 yılına ilişkin mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Verilen Sipariş Avanslarında Mahsup Süresine Uyulmaması, Talimat Olmadan Harcama Yapılması ile Avansların Giderleştirilmesinde Doğru Maliyet Hesaplarına Kayıt Yapılmaması

159 nolu Verilen Sipariş Avansı kaydı yapılan yevmiyeler incelendiğinde; 1 aylık avans mahsup süresine uyulmadığı, bu avansların giderleştirilmesinde 740 nolu Hizmet Üretim Maliyeti hesabı yerine 770 nolu Genel Yönetim Giderleri hesabına kayıt yapıldığı ve söz konusu avanslarda harcama talimatından önce MİF düzenlendiği tespit edilmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin "Ön Ödemelerde Mahsup Süresi ve Sorumluluk" başlıklı 11'inci maddesine göre; her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde ise üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Aşağıda tarih ve numaraları verilen ve avans verilmesi ve mahsubunun yapılması belgelerinin eşleştirildiği listedeki avanslarda 1 aylık mahsup süresi aşılmıştır.

Tablo 6: Mahsup Süresi Aşılan MİF'ler

Avans Verilmesi Sırasında Düzenlenen MİF Numarası ve Tarihi		Avans Mahsubu Sırasında Düzenlenen Ödeme Emri Belgesi Numarası ve Tarihi	
4	07.01.2015	205	04.03.2015
8	08.01.2015	232	10.03.2015
33	26.01.2015	235	10.03.2015
77	05.02.2015	233	10.03.2015
231	10.03.2015	548	15.05.2015
347	07.04.2015	549	15.05.2015
512	08.05.2015	811	13.07.2015
1101	14.10.2015	1216	16.11.2015

Yukarıdaki tabloda yer alan MİF'lerden aşağıdaki tabloya alınanlarda MİF tarihi, Harcama Talimatı tarihi ve Olur tarihi açısından uyumsuzluklar tespit edilmiştir.

Tablo 7: Mahsup Süresi Aşılan MİF'lerdeki, MİF, Harcama Talimatı ve Olur Tarihi Açısından Uyumsuzluklar

MİF Numarası	MİF Tarihi	Harcama Talimatı Tarihi	Olur Tarihi
8	08.01.2015	08.01.2015	07.01.2015
231	10.03.2015	17.03.2015	17.03.2015
347	07.04.2015	08.04.2015	08.04.2015
1101	14.10.2015	15.10.2015	14.10.2015

Mahsubu yapılırken 1 aylık süresine dikkat edilmekle beraber aşağıdaki tabloya alınan MİF'lerde de MİF tarihi, harcama talimatı tarihi ve olur tarihi açısından uyumsuzluklar tespit edilmiştir.

Tablo 8: Mahsup Süresine Uyulan MİF'lerdeki, MİF, Harcama Talimatı ve Olur Tarihi Açısından Uyumsuzluklar

MİF Numarası	MİF Tarihi	Harcama Talimatı Tarihi	Olur Tarihi
293	30.03.2015	31.03.2015	30.03.2015
1050	01.10.2015	02.10.2015	02.10.2015
1172	02.11.2015	03.11.2015	Boş

5018 sayılı Kanun'un "Harcama talimatı ve sorumluluk" başlıklı maddesinde, bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır. Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur, denilmektedir. Madde metninden de anlaşılacağı üzere bir harcama yapılabilmesi için öncelikle harcama yetkilisi harcama talimatı vermelidir. Ancak yukarıda yer alan avanslara ilişkin MİF'lerde harcama talimatlarının sonradan oluşturularak şekli olarak tamamlanmaya çalışıldığı, dolayısıyla talimat olmaksızın harcama yapıldığı görülmektedir. Bu durum harcama sürecini gerçekçi olmaktan uzaklaştırmaktadır.

Ayrıca işletmenin temel geliri düzenlediği eğitimlerden elde edilen gelirler olması sebebiyle, işletme açısından hizmet üretimi niteliğindeki bu eğitimlerin giderlerinin 740 nolu hesapta muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak 159 nolu hesapta izlenen avansların giderleştirilmesinde işlem mahiyetleri işletmenin verdiği eğitimlerdeki sınav ücretleri olmasına rağmen 232, 233, 234, 235, 236, 1074, 1216 numaralı ödeme emri belgelerinde 770 nolu hesapta muhasebeleştirildiği görülmüştür. Söz konusu yevmiyelerdeki yanlış kayıtlar sonucunda; 770 nolu hesaba 3.164,50 TL fazla, 740 nolu hesaba 3.164,50 TL eksik kayıt yapılmış olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Ödemelerin kamu kurumlarına yapılması nedeniyle kredi olarak nitelendirildiğini, 159 nolu Verilen Sipariş Avansları Hesabı ile MİF, Harcama Talimatı ve Olur tarihleri arasındaki uyumsuzluğun 2016 yılından itibaren dikkat edilerek Harcama Talimatı olmadan ödeme belgesi düzenlenmeyeceğini, 770 nolu Genel Yönetim Giderleri Hesabına sehven kayıt yapıldığını, ancak 2015 yılı içerisinde düzeltme kaydı yapılarak 740 nolu Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kayıt yapılmaya başlandığını, ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi ödemenin kurumlara yapılmasından dolayı kredi olarak nitelendirildiğini belirtmiş olmasına karşın, kamu idaresi cevabında da belirtildiği gibi, Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 5'inci maddesinde; *"Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir."* denilmektedir. Mevzuatta belirtildiği üzere ödemenin kuruma yapılması avans olma niteliğini etkilememektedir. Dolayısıyla söz konusu ödemelerde mahsup süresi olan 1 aya riayet edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; MİF; Harcama Talimatı ve Olur tarihleri arasındaki uyumsuzluğun 2016 yılından itibaren dikkat edilerek Harcama Talimatı olmadan ödeme belgesi düzenlenmeyeceğini ve işletmenin temel geliri düzenlediği eğitimlerden elde edilen gelirler olması sebebiyle, işletme açısından hizmet üretimi niteliğindeki bu eğitimlerin giderlerinin bundan sonra 740 nolu Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedileceğini belirtmiştir. Kamu idaresince yapılacak çalışmalar, sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak, 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Avanslarda 1 aylık mahsup süresine dikkat edilmesi, MİF'lerde harcama talimatlarının sonradan oluşturularak şekli olarak tamamlanmaması, dolayısıyla talimat olmaksızın harcama yapılmaması ve giderlerin niteliklerine uygun olan gider hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

İşletme Kodu : 18680603
İşletme Adı : Çalışma ve Sosyal

DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ BİLANÇOSU

2015

Aktif

1	DÖNEN VARLIKLAR	335.846,97
10	HAZIR DEĞERLER	142.864,02
102	BANKALAR HESABI	142.864,02
12	TİCARİ ALACAKLAR	74.068,26
120	ALICILAR HESABI	74.068,26
13	DİĞER ALACAKLAR	115.977,69
135	PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	3.304,00
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	112.673,69
15	STOKLAR	2.937,00
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	2.700,00
157	DİĞER STOKLAR HESABI	237,00
2	DURAN VARLIKLAR	67.083,02
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	60.543,85
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	4.422,03
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	497.090,36
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-440.968,54
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	6.539,17
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	19.556,45
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-13.017,28
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	73.020,68
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-73.020,68
	Toplam :	402.929,99

Pasif

3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	638.925,9
32	TİCARİ BORÇLAR	51.961,4
320	SATICILAR HESABI	51.861,4
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	100,0
33	DİĞER BORÇLAR	130.598,1
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	130.598,1
34	ALINAN AVANSLAR	391.356,5
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	391.356,5
36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	41.226,7
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	21.365,9
362	ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI	19.860,7
39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	23.783,1
397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABI	23.783,1
5	ÖZ KAYNAKLAR	-235.996,0
50	ÖDENMİŞ SERMAYE	300.000,0
500	SERMAYE HESABI	300.000,0
58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-529.108,52
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-529.108,52
59	DÖNEM NET KARI/ZARARI	-6.887,48
591	DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-6.887,48
	Toplam :	402.929,99

Nurcan ÖZTÜRK
Şef

05/02/2016

DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR TABLOSU

İşletme Kodu / Adı : 18680603 / Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi

	2015	2014
A- BRÜT SATIŞLAR	499.076,13	0,00
1- Yurt İçi Satışlar	499.076,13	0,00
2- Yurt Dışı Satışlar	0,00	0,00
3- Diğer Gelirler	0,00	0,00
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00	0,00
1- Satıştan İadeler (-)	0,00	0,00
2- Satış İskontoları (-)	0,00	0,00
3- Diğer İndirimler (-)	0,00	0,00
C- NET SATIŞLAR	499.076,13	0,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	169.756,11	0,00
1- Satılan Mamüller Maliyeti (-)	0,00	0,00
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0,00	0,00
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)	169.756,11	0,00
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)	0,00	0,00
BRÜT SATIŞ KARI ve ZARARI	329.320,02	0,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)	492.332,34	0,00
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0	0,00
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00	0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	492.332,34	0,00
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	-163.012,32	0,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KARLAR	105.402,61	0,00
1- Faiz Gelirleri	0,00	0,00
2- Konusu Kalmayan Karşılıklar	0,00	0,00
3- Menkul Kıymet Satış Karları	0,00	0,00
4- Kambiyo Karları	0,00	0,00
5- Reeskont Faiz Gelirleri	0,00	0,00
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar	105.402,61	0,00
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-)	5.210,53	0,00
1- Karşılık Giderleri (-)	0,00	0,00
2 - Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0,00	0,00
3- Kambiyo Zararları (-)	0,00	0,00
4- Reeskont Faiz Giderleri (-)	0,00	0,00
5- Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	5.210,53	0,00
OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR	-62.820,24	0,00
H- OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR	59.264,68	0,00
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları	0,00	0,00
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	59.264,68	0,00
I- OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)	3.331,92	0,00
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0,00	0,00
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	0,00	0,00
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	3.331,92	0,00
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-6.887,48	0,00
J- DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	0,00	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-6.887,48	0,00

Nurçan ÖZTÜRK
Şef

05/02/2016

NAKİT AKIM TABLOSU

	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
	2014	2015
A-DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU	546.761, 45	129.312, 73
B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ	676.079, 18	272.176, 75
1)Satışlardan Elde Edilen Nakit		
a) Net Satışlar		
b) Ticari Alacaklardaki Azalışar		
c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)		
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlardan Dolayı Sağlanan Nakit		
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit		
4)Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımnlarla İlgili olmayan)		
5)Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımlarla İlgili Olmayan)		
6)Sermaye Artışlarından Sağlanan Nakit		
7)Diğer Nakit Girişimleri		
C-DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI	1.093.522, 90	258.625, 46
1) Maliyetlerden kaynaklanan Nakit Çıkışları		
a) satışların Maliyeti		
c)Ticari Borçlardaki(Alımlardan Kaynaklanan)Azalışlar		
d)Ticari Borçlardaki(Alımlardan Kaynaklanan)Artışlar(-)		
e)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)		
f)Stoklardaki azalışlar (-)		
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit ÇıkışlarıOlağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar		
a)Araştırma ve Geliştirme Giderleri		
b)Pazarlama,Satış ve Dağıtım Giderleri		
c)Genel Yönetim Giderleri		
d)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)		
3)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları		
a)Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar		
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)		
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		
5)Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı		
a)Olağandışı Gider ve Zararlar		
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)		
6)Duran Varlıklar Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		
7)Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri(Alımlarla İlgili Olmayan)		
8)Uzun vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)		
9)Ödenen Vergi ve Benzerleri		
10)Diğer Nakit Çıkışları		
D)DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)	129.312, 73	142.864, 02
E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞI (B-C)	417.443, 72	13.551, 29

İşletme Müdürü
Adı Soyadı
İmza

Sayman Vekaleten
Adı Soyadı
İmza

Nurçan ÖZTÜRK
Şef

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

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ

2015 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ 70

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 70

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU..... 71

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... 71

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 74

6. DENETİM GÖRÜŞÜ 92

7. EKLER..... 93

KISALTMALAR

DMIS	Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
İSG	İş Sağlığı ve Güvenliği
İSGÜM	İş Sağlığı ve Güvenliği Araştırma ve Geliştirme Enstitüsü Başkanlığı
İSG DSİ	İş Sağlığı ve Güvenliği Döner Sermaye İşletmesi
KDV	Katma Değer Vergisi
OSGB	Ortak Sağlık ve Güvenlik Birimi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir. Döner sermaye işletmelerinin muhasebe kayıtlarını Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminde tutmaları zorunlu olmakla birlikte, İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi tarafından muhasebe kayıtları, özel sektörden temin edilen bir muhasebe yazılımı aracılığıyla gerçekleştirilmekte ve mali tablolar bu yazılım aracılığıyla üretilmektedir.

İşletmenin 2015 yılı bütçesi, 27.951.740,00 TL'dir. İşletmenin, 2015 yılı bilançosunda kayıtlı ödenmiş sermayesi 330.476,61 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 21.842.539,35 TL'dir. Mali yıl sonu itibarıyla gelir tablosundaki dönem net kârı 9.427.224,24 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 Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Gelir tablosu
- Banka mevcudu tespit tutanağı

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

BULGU 1: İş Sağlığı ve Güvenliği Döner Sermaye İşletmesinin Muhasebe Sistemine İlişkin Sorunlar

A) Muhasebe Kayıtlarının Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminde (DMİS) Tutulmaması

Döner Sermayeli İşletmeler Genel Tebliği (Sıra No:1) 29.09.2010 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Yayımlanan Tebliğ ile Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde değişiklik yapılıncaya kadar, yeni hesapların açılmasına, defteri kebir düzeyinde açılmış bazı hesapların yardımcı hesap olarak açılması nedeniyle kullanılmamasına ve döner sermayeli işletme hesaplarının konsolidasyonuna yönelik ortak yardımcı hesapların belirlenmesine karar verilmiştir. Döner Sermaye Hesapları Uygulama Rehberi, 1 Ocak 2012 tarihinden itibaren bütün döner sermaye işletmelerince kullanılacak olan yeni hesap planının uygulamasında, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde değişiklik yapılıncaya kadar, kullanıcılara yardımcı olması amacıyla hazırlanmıştır.

DMİS, 31.12.2012 tarihi itibarıyla tamamlanmış olup, tüm döner sermayelerce kullanılması gerekmektedir.

2015 yılında yapılan denetimde, İSG DSİ'nin muhasebe kayıtlarını özel bir yazılım programı aracılığıyla tuttuğu; DMİS'te sadece 7 aylık veri bulunduğu ve dolayısıyla dönem sonu mali tablolarını özel yazılım programı aracılığıyla ürettiği tespit edilmiştir.

Özel yazılım programı ile DMİS programındaki muhasebe kayıtları karşılaştırıldığında ise, hem yevmiye tarih ve numaralarının tutmadığı; hem de yapılan muhasebe kayıtları ve kullanılan hesapların birebir aynı olmadığı tespit edilmiştir. Örneğin, özel yazılım programında 06.01.2015 tarih ve 29 nolu yevmiye kaydı, 120 nolu hesaba borç; 600 ve 391 nolu hesaplara alacak ve 805 nolu hesaba borç ve 800 nolu hesaba alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmiştir. 11.295 TL'lik gelir kaydı yapılmıştır. DMİS programında yine aynı tarih ve yevmiye numarası ile yapılan kayıt incelendiğinde ise, 102 nolu hesaba borç ve 340 nolu hesaba alacak kaydı yapıldığı tespit edilmiştir. Bankaya 9.499 TL'lik giriş olmuştur. DMİS'ten alınan yevmiye defterinde 11.295 TL sorgulandığında, 06.01.2015 tarih ve 28 nolu

yevmiyede, 120 nolu hesaba borç; 600 nolu hesaba (11.295 TL) ve 391 nolu hesaba alacak kaydı yapıldığı görülmüştür.

Dolayısıyla, hem DMİS ve özel yazılım programı arasındaki tutarsızlıklar hem de DMİS'te 2015 yılının tamamına ilişkin verilerin olmaması ve mali tabloların özel yazılım programı aracılığıyla üretilmesi nedeniyle, denetim özel yazılım programı aracılığıyla üretilen veriler üzerinden gerçekleştirilmiştir.

B) Özel Yazılım Programından Farklı Tarihlerde Alınan Yevmiye Defterindeki Kayıtların Farklı Olması

Özel yazılım programından farklı tarihlerde alınan yevmiye defterindeki kayıtlar farklıdır. Örneğin 31.07.2015 tarihinde alınan yevmiye defterinde, 948 nolu yevmiye kaydı, 12.04.2015 tarihinde yapılmıştır. 362 nolu hesaba borç ve 103 nolu hesaba 289.034,33 TL alacak kaydı yapılmıştır. 31.10.2015 tarihinde alınan yevmiye defterinde ise, 948 nolu yevmiye, 13.04.2015 tarihinde yapılmıştır. 102 nolu hesaba borç ve 340 nolu hesaba 590 TL tutarında kayıt yapılmıştır.

Ayrıca, nisan mayıs ve haziran aylarına ilişkin mahsup fişlerinin yevmiye defterindeki numarası ile basılı evrak numarası karşılaştırılmıştır. Karşılaştırmada, 872-1209 arasındaki fişlerde, yevmiye defterindeki numaranın, basılı evrak numarasından bir önceki numara ile uyumlu olduğu; 1214-1701 aralığındaki fişlerde ise yevmiye defterindeki numara ile basılı evrak numarasının aynı olduğu tespit edilmiştir.

Söz konusu durumun nedeni, Muhasebe Birimi tarafından, özel yazılım programında kayıtlar yapıldıkça yevmiye numarası verilmesinin zorunlu olmadığı, sonradan yevmiye numarası verilmesi aşamasında ise yazılım programının yevmiye kayıtlarını değiştirdiği ve nedeninin bilinmediği biçiminde ifade edilmiştir. Ayrıca, yazılım programı geriye dönük kayıt yapılmasına izin verdiği için, olmayan bir işlem eski tarihli olarak sonradan yaratılabilmekte ve bu yüzden de sıralama değişebilmektedir.

C) Özel Yazılım Programının Geriye Dönük Kayıt Yapmaya İzin Vermesi

Özel yazılım programı, geriye dönük kayıt yapmaya izin vermektedir. Örneğin, 2015 yılı denetim çalışmaları kapsamında, 370 ve 371 nolu hesaplara ilişkin defteri kebir kayıtları

incelendiğinde; 27.04.2015 tarihli 1059 nolu mahsup fişinde bu hesaplara kayıt yapıldığı görülmüştür. Saymanlıktan, yazılım programı üzerinden alınan 31.07.2015 tarihli yevmiye defterinde ise 1059 nolu mahsup fişinde söz konusu kaydın olmadığı tespit edilmiştir. 27.04.2015 tarihli diğer kayıtlara da bakılmış ancak bu hesaplara ilişkin herhangi bir kayda rastlanılmamıştır. Muhasebe Birimi, söz konusu durumun, 05.10.2015 tarihinde geriye dönük olarak kayıt yapılmasından kaynaklandığını ve dolayısıyla 31.07.2015 tarihli yevmiye defterinin bu kaydı içermediğini belirtmiştir.

D) Özel Yazılım Programında Muhasebe İşlem Fişi ve Ödeme Emri Belgesi Düzenlenmemesi ile Düzenlenen Mahsup Fişlerine İlişkin Sorunlar

Özel yazılım programı tarafından, muhasebe kayıtları yapıldıktan sonra sadece mahsup fişi üretilebilmektedir. Ancak, mahsup fişi, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde tanımlanmamıştır. Yönetmelikte, ödeme emri belgesi ve muhasebe işlem fişi düzenlenmesi hususları yer almaktadır. Özel yazılım programı aracılığıyla, sadece mahsup fişi üretilebildiğinden, işlemin niteliğine göre manuel olarak ödeme emri belgesi veya muhasebe işlem fişi düzenlenmekte ve mahsup fişlerinin ekine eklenmektedir. İlgili fişlere eklenmesi gereken faturalar ise fişlere eklenmeyerek, ayrı bir yerde dosyalanmaktadır.

Düzenlenen mahsup fişlerine ilişkin olarak aşağıdaki sorunlar tespit edilmiştir:

Mahsup fişlerinde çalışan hesap kodları, mahsup fişine ekli ödeme emri belgesinde çalışan hesap kodlarından farklıdır. (Örneğin 23.01.2015 tarih ve 209 nolu mahsup fişinde, 360 ve 136 nolu hesaplara borç kaydı ile 103 ve 649 nolu hesaplara alacak kaydı yapılmıştır. Mahsup fişine ekli ödeme emri belgesinde ise, aynı tutar, 360 nolu hesaba borç ve 103 nolu hesaba alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmiştir.) (Örnekleme yapılan belgelerde; 13, 31, 36, 97, 109, 110, 246, 253, 254, 900, 901, 970, 998, 1013, 1123, 1208, 1356, 1417, 1641 nolu mahsup fişlerinde 320 nolu hesaba kayıt yapılmasına karşın ödeme emri belgesinde 320 nolu hesap yerine 770 nolu hesabın çalıştığı görülmüştür. 11 ve 144 nolu mahsup fişlerinde 320 nolu hesaba kayıt olmasına rağmen ekli ödeme emri belgesinde 253 nolu hesaba, 871 nolu mahsup fişine ekli ödeme emri belgesinde 103 nolu hesaba, 31 nolu mahsup fişi ekinde yer alan ödeme emri belgesinde ise 255 nolu hesaba kayıt yapılmıştır.)

Bir mahsup fişine ekli birkaç tane imzalı ödeme emri belgesi bulunmaktadır. (Örneğin 05.03.2015 tarih ve 587 yevmiye numaralı mahsup fişine ekli 7 ayrı ödeme emri düzenlenmiştir.)

Mahsup fişlerine eklenmesi gereken muhasebe işlem fişleri bazı durumlarda hiç düzenlenmemiştir, bazı durumlarda ise eklenmesi gereken kanıtlayıcı belgeler (fatura vb.) eklenmemiştir. (Örneğin 62, 78, 93, 125 ve 183 nolu mahsup fişlerinin ekinde muhasebe işlem fişi yoktur. Örneğin 501, 661, 728 nolu mahsup fişlerinin ekinde fatura bulunmamaktadır. Örneğin 255, 1102, 1125, 1151 nolu mahsup fişlerinin ekli kanıtlayıcı belgeleri bulunamamıştır.)

Mahsup fişleri imzalanmamıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Muhasebe yetkililerince ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinde yapılacak kontroller" başlıklı 20'nci maddesinde;

"(1) Muhasebe yetkilileri ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinde;

a) Yetkililerin imzasını,

b) Ödemenin çeşidine göre ilgili mevzuatında belirlenen belgelerin tamam olmasını,

c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,

ç) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,

kontrol etmekle yükümlüdürler.

(2) Muhasebe yetkilileri, yukarıda belirtilen kontroller dışında kontrol ve inceleme yapamaz; ödemelerde ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması hâlinde ödeme yapamaz ve ödemeye zorlanamaz.

(3) Muhasebe yetkilileri, ödeme emri belgesi eki belgelerin, ödemesi yapılacak giderin çeşidine ve alım şekline göre Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde ve özel mevzuatında öngörülen belgelerden olmasını ve bu belgelerin eksiksiz olarak ödeme emri belgesi ekine bağlanmasını kontrol etmekle sorumlu olup, belgelerin alınan mal veya hizmet ya da yapılan iş bazında miktar veya ara toplam olarak bütçedeki tertiplerine uygunluğunun kontrolünden ve doğruluğundan sorumlu değildir……"

"Giderlerin ödenmesine ilişkin belgeler" başlıklı 25'inci maddesinde;

"(1) İşletme bütçelerinden yapılacak harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler hakkında, 31/12/2005 tarihli ve 26040 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanır."

"Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 57'nci maddesinde;

"(1) Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır.

(2) Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1"den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır.

(3) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, "Hesabın İşleyişi" bölümlerinde belirtildiği şekilde hesaplara kaydedilir. Hesabın işleyişi bölümlerinde yer almayan işlemler ise bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilmekle birlikte Bakanlığa bilgi verilir. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç-alacak eşitliği bulunur.

(4) Nakden veya mahsuben yapılan harcamalar "Ödeme Emri Belgesi" (Örnek:1), diğer işlemler ise "Muhasebe İşlem Fişi" (Örnek:2) ile muhasebeleştirilir....." denilmektedir.

Yukarıya alınan mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere nakden veya mahsuben yapılan harcamaların ödeme emri belgesi, diğer işlemlerin ise muhasebe işlem fişi ile muhasebeleştirilmesi gerekmekte olup, ekindeki kanıtlayıcı belgelerin de yukarıya alınan mevzuat hükümleri doğrultusunda olması gerekmektedir. Dolayısıyla, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğindeki hükümler doğrultusunda hazırlanan ve muhasebe yetkilisince kontrolü sağlanan ödeme emri belgeleri ile muhasebe işlem fişlerinin düzenlenmesi gerekmekte olup, bu belgelerin düzenlenmemesi, sorumluluğun tespitine ilişkin sorun yaratmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; A) Muhasebe kayıtlarının DMİS'te tutulmamasına ilişkin olarak; İSG Döner Sermaye İşletmesinin 2012 yılı muhasebe iş ve işlemlerinin DMİS programı üzerinden yürütüldüğünü; DMİS yazılımının kullanımında yaşanan olumsuzluklar nedeniyle bu programdan 2013 yılında tekrar Zirve yazılımına dönüş yapılmak zorunda kalındığını; 2013, 2014 ve 2015 yılları muhasebe işlemlerinin Zirve yazılım programı üzerinden takip edildiğini; 2015 mayıs ayı içinde Muhasebat Genel Müdürlüğü ile yapılan görüşme neticesinde dört–beş ay geriden DMİS programına giriş yapılmaya başlanıldığını fakat aradaki beş aylık gecikmenin kapatılamadığını ve denetim esnasında istenilen raporların Zirve programından üretilerek sunulduğunu ifade etmiştir. Kamu idaresi ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğü ile varılan mutabakat çerçevesinde, İSG Döner Sermaye İşletmesinin 2016 yılı muhasebe kayıtlarının Zirve ile DMİS programları eşleştirilerek yıl sonu kapanışlarının yapılacağını ve 2017 yılı başından itibaren fiilen DMİS yazılım programına geçileceğini belirtmiştir. İdare, DMİS yazılım programına verilerin aktarılması sırasında muhasebe kayıtlarının işlem sırası, iş akışı gözetilmeksizin girişlerinin yapılmış olması sebebiyle iki program arasında yevmiye kayıt numaraları arasında farklılıklar oluştuğunu; DMİS ve Zirve arasındaki muhasebe kayıtları ve kullanılan hesaplar arasındaki farklılıkların da DMİS programının yapısal ve yazılım özelliği sebebiyle bazı iş ve işlemlerin birebir yapılmasının mümkün olmamasından, Zirve yazılım programında işletme tarafından ihtiyaç duyulan alt hesaplar kolaylıkla açılabildiği halde DMİS yazılımında hesapların standart olarak sabitlenmesi ve değiştirilmesinin mümkün olmamasından ve veri girişi yapan personelin hatalı hesap seçmiş olma ihtimalinden kaynaklandığını,

B) Harcama ve gelir getirici belgelerin muhasebe birimine süresinden sonra intikal etmesi ve gelir/gider belgelerinin yanlışlıkla farklı tarihlere ve farklı yevmiye numaralarına kaydedilmesi ile yapılan yanlışlıkların, kontrol ve beyan aşamalarında fark edilerek düzeltilmesi sonucu, farklı tarihlerde alınan yevmiye defteri kayıtlarının farklı olduğunu,

C) Kullanılan Zirve yazılım programının piyasada kullanılan diğer muhasebe yazılımları gibi geriye dönük kayıt girilmesine ve yapılan yevmiye kayıtlarının yeniden sıralanmasına izin verdiğini; sehven unutulan veya yanlış tarihlere kayıt yapılan muhasebe kayıtlarına konu olan gelir ve gider işlemlerin vergi mevzuatları gereği ilgili olduğu dönemlerde beyan edilme zorunluluğu sebebiyle gerekli düzeltmelerin yapılmasına ihtiyaç duyulduğunu,

D) Kullanılan mevcut muhasebe programında mahsup fişi üretildiğini, ödeme emri belgesi yada muhasebe işlem fişinin manuel olarak düzenlendiğini, mahsup fişi ile ödeme emri belgesi arasında var olan kod farklılıklarının, ödeme emri belgesinin düzenlenmesi aşamasında tahakkuk birimi tarafından yapılan yanlış kodlamaların, evrakın kaydı esnasında muhasebe birimince düzeltilerek doğru kodlar verilmesinden veya kullanılan sistemlerin (e-beyanname gibi) tek tek kesilen faturaların kümülatif toplamlarının üzerinden beyanı esnasında otomatik hesaplamalar sebebiyle oluşan kuruş farklarından kaynaklandığını, ifade etmiştir.

Sonuç olarak A) Kamu idaresi, DMİS ve Zirve arasındaki yevmiye tarih ve numaraları ile muhasebe kayıtları ve kullanılan hesaplar arasındaki farklılıkları kabul edip nedenlerini açıklamıştır. Ayrıca, 2016 yılı muhasebe kayıtlarının Zirve ve DMİS programlarında birlikte tutulacağını belirtmiştir. Kamu idaresince yapılacak işlemler sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir.

B) Kamu idaresi, farklı tarihlerde alınan yevmiye defterindeki kayıtların farklı olmasının nedenlerini açıklamıştır. Muhasebe kayıtlarının DMİS'te tutulması, geriye dönük kayıt yapılmasını, olmayan bir işlemin eski tarihli olarak sonradan yaratılmasını ve dolayısıyla söz konusu sorunların oluşmasını engelleyecektir.

C) Kamu idaresi, Zirve yazılım programının geriye dönük kayıt yapılmasına izin verdiğini belirtmiş ve hangi durumlarda geriye dönük kayıt yapıldığını açıklamıştır. Geriye dönük kayıt yapılması, yevmiye defterinin gerçeği göstermemesine ve güvenilir bilgi sunmamasına neden olmaktadır. Muhasebe kayıtlarının DMİS'te tutulması, söz konusu sorunun oluşmasını engelleyecektir.

D) Kamu idaresi her ne kadar Zirve yazılım programının mahsup fişi üretttiğini belirtmişse de, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği; nakden veya mahsuben yapılan harcamaların ödeme emri belgesi, diğer işlemlerin ise muhasebe işlem fişi ile yapılması gerekmektedir. Döner Sermaye İşletmesi tarafından muhasebe işlemlerinin Zirve yazılım programında tutulması ve bu programın ödeme emri belgesi veya muhasebe işlem fişi yerine sadece mahsup fişi üretmesinden dolayı, manuel olarak düzenlenen ödeme emri ve muhasebe işlem fişlerinde çeşitli hatalar oluşmaktadır. Muhasebe kayıtlarının DMİS'te tutulması, söz konusu sorunların oluşmasını engelleyecektir.

Öneri:

İş Sağlığı ve Güvenliği Döner Sermaye İşletmesi tarafından, muhasebe kayıtlarının DMİS'te tutulmasının ve muhasebe sisteminin, yetki ve sorumlulukları ortaya çıkaracak belgeleri düzenlemesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: 120 nolu Alıcılar Hesabında Kayıtlı Alacakların Takip Edilmemesi

İSG DSİ tarafından, 120 nolu Alıcılar Hesabında kayıtlı alacakların takip edilmediği tespit edilmiştir. 120 nolu hesapta kayıtlı alacakların, yıllar itibarıyla durumu aşağıdaki tabloda yer almaktadır. 2015 yılı sonu itibarıyla yılsonu bakiyesi 1.540.523,29 TL olan alacakların takip edilerek, işletme alacaklarının tam ve doğru rakamları göstermesinin sağlanması gerekmektedir.

Tablo 1: 120 Nolu Hesapta Kayıtlı Alacakların Yıllar İtibarıyla Durumu

Yıllar	Önceki Yıldan Devir	Yıl İçinde Yapılan İlave Satışlar	Yıl İçinde Yapılan Mahsuplar	Yıl Sonu Bakiyesi
2005	8.341,14	137.713,32	-134.478,23	11.576,23
2006	11.576,23	113.960,30	-114.791,93	10.746,60
2007	10.746,60	224.131,60	-205.873,80	29.004,40
2008	29.004,40	296.182,45	-223.880,45	101.306,40
2009	101.306,40	356.535,45	-331.252,50	126.589,35
2010	126.589,35	660.285,83	-654.950,68	131.924,50
2011	131.924,50	727.702,47	-691.766,92	167.860,05
2012	167.860,05	1.750.523,27	-581.362,91	1.337.020,41
2013	1.337.020,41	2.771.931,04	-1.239.777,92	2.869.173,53
2014	2.869.173,53	1.419.611,61	-2.104.429,22	2.184.355,92
2015	2.184.355,92	896.720,79	-1.540.553,42	1.540.523,29

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun zamanaşımına ilişkin 146 ve 147'nci maddelerine göre, "*Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, her alacak on yıllık zamanaşımına tabidir. Aşağıdaki alacaklar için beş yıllık zamanaşımı uygulanır:*

1. Kira bedelleri, anapara faizleri ve ücret gibi diğer dönemsel edimler.

2. Otel, motel, pansiyon ve tatil köyü gibi yerlerdeki konaklama bedelleri ile lokanta

ve benzeri yerlerdeki yeme içme bedelleri.

3. Küçük sanat işlerinden ve küçük çapta perakende satışlardan doğan alacaklar.

4. Bir ortaklıkta, ortaklık sözleşmesinden doğan ve ortakların birbirleri veya kendileri ile ortaklık arasındaki; bir ortaklığın müdürleri, temsilcileri, denetçileri ile ortaklık veya ortaklar arasındaki alacaklar.

5. Vekâlet, komisyon ve acentalık sözleşmelerinden, ticari simsarlık ücreti alacağı dışında, simsarlık sözleşmesinden doğan alacaklar.

6. Yüklenicinin yükümlülüklerini ağır kusuruyla hiç ya da gereği gibi ifa etmemesi dışında, eser sözleşmesinden doğan alacaklar."

2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da aynı konuda bulgu yazılmış olmasına rağmen, 120 nolu hesaptaki bakiye kalan azalmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; 120 Alıcılar Hesabında mevcut alacakların yıllar itibariyle artarak büyümesinin; İSG Döner Sermaye İşletmesinin ticari faaliyetlerinin ithalat işlemlerine ve kişisel yetki belgelerine bağlı olmasından kaynaklandığını ifade etmiştir. İthalatçı firmalar adına iş ve işlemlerin çoğunluğu aracı firmalar (Gümrük Komisyoncuları) tarafından takip edildiğinden, ithalatçı firmalar adına aracı kuruluşlar tarafından yapılan ödemelerde ithalatçı firmanın kimliğinin yazılmaması, tahsilatı gerçekleştiren banka görevlilerinin tahsilatta eksik bilgiler alması; kişisel belgelendirmelerde ise belge ücretlerinin kişisel bilgiler üzerinde tahsilatı sonrasında faturalandırmanın bu şahısların talepleri doğrultusunda çalışmakta oldukları firmalara, kamu kurum ve kuruluşlarına düzenleniyor olması nedenleriyle borçlular ile ödemeler arasındaki ilişkinin kurulmasının güçleştiğini de eklemiştir.

Kamu idaresi, belirtilen nedenlerle 120 Alıcılar Hesabının yıllar itibariyle yükseliş gösterdiğini ancak bu alacakların çoğunun karşılığının tahsilatların takibinin yapıldığı 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabında bulunduğunu; yapılan incelemeler neticesinde karşılığının olmadığı tespit edilen alacaklar için takibat işlemlerinin başlatıldığını ve işlem başlatılan alacakların çoğunluğunun sonuçlandırılarak, 2014 sonunda 2.184.355.92 TL olan 120 Alıcılar Hesabı bakiyesinin 2015 sonunda 1.540.523,29 TL'ye indirildiğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, 120 nolu hesaptaki alacakların çoğunun karşılığının, 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabında bulunduğunu; yapılan incelemeler neticesinde karşılığının olmadığı tespit edilen alacaklar için takibat işlemlerinin başlatıldığını ve işlem

başlatılan alacakların çoğunluğunun sonuçlandırıldığını ifade etmişse de; karşılığı 340 nolu hesapta bulunan alacakların, ait oldukları dönem içinde kapatılmaları gerektiği de göz önünde bulundurulduğunda, 120 Alıcılar Hesabındaki alacakların doğru ve tam olarak 2015 yılı mali tablolarında yer almadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Öneri:

120 nolu Alıcılar Hesabında bekleyen tutarların niteliklerinin araştırılarak, tahsil edilebilenlerin tahsil edilmesi; takibi gerekenlerin takip edilmesi; hatalı kayıttan kaynaklananların tespit edilerek düzeltilmesi ve alacakların zamanaşımına uğratılmaması gerekmektedir.

BULGU 3: 336 nolu Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında Önceki Yıllardan Kalan Tutarların Mahiyetine Uygun Hesaplara Aktarılmaması

2015 yılı sonunda 336 nolu hesabın bakiyesinde yer alan 310.248,31 TL tutarının 2011 mali yılından devir olduğu tespit edilmiştir.

336 nolu Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı döner sermaye işletmesince; işletme banka hesaplarına yatırılan ve niteliği anlaşılamayan paraların izlemesi için kullanılmaktadır. 2011 yılında firma veya kişi bazında ayrıntısıyla kaydı özel yazılım programında tutulan söz konusu hesap, DMİS programına geçişin kolaylaştırılması amacıyla Muhasebat Genel Müdürlüğünden alınan sözlü tavsiye üzerine toplu olarak "2011 Yılından Devir" adıyla 336 nolu hesaba kaydedilmiştir. 2014 yılında hesabın bakiyesinin 978.171,32 TL olduğu ve muhasebe birimince iş veya hizmetin yapılarak ilgilisine teslim edildiği anlaşılanlara fatura kesilerek gelir ve alacak hesaplarına kayıt yapılması gerektiği, ancak bu işlemlerin yapılmaması sebebiyle 336 nolu hesabın fiktif olarak artış gösterdiği şeklinde bir bulgu yer almaktadır. Bulgu üzerine muhasebe birimince; 2011 yılından beri özel yazılım programında firma bazında listelenen 336 nolu hesapla, 120 nolu ve 340 nolu hesaplardaki firmaların eşleştirilerek; borcu olan firmalar için 120 nolu hesaba, borcu olmayan firmalar veya borç tutarı 336 nolu hesaptaki bakiyesinden az olan firmalar için aradaki farkın 340 nolu hesaba aktarılması suretiyle hesabın bakiyesinin azaltılarak 336 nolu hesabın bakiyesinin 310.248,31 TL'ye düşürüldüğü, ancak 336 nolu hesaba kayıt yapılan ilk muhasebe işlem fişleri bazında bir kontrolün yapılmadığı görülmüştür. 336 nolu hesapta 4914 firma olması ve 2015 yılında

bu kapsamda 2170 işlem yapılması dolayısıyla yüzde yüz inceleme yapılamamış, örnekleme yoluyla seçilen kayıtlar incelendiğinde; 120 nolu hesaptaki veya 340 nolu hesaptaki firma veya kişi ile tutar eşleştirmesinin doğru yapıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; 2011 yılında DMİS programına geçişin hızlandırılması ve kolaylaştırılması amacıyla toplu olarak 2012 yılına devir gösterilen 978.171,32 TL, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı üzerinde yapılan çalışmalar sonucu 2/3'lük kısmının raporda belirtildiği gibi varsa ilgili firmaları 120 Alıcılar Hesabında takip edilen borcuna, borcu yoksa ilgili firmanın 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabına alacak kaydedildiği, kalan 310.248,31 TL bakiye üzerinde incelemelerin devam etmekte olduğunu, 2016 sonu itibariyle söz konusu hesaba konu hareketlerin mahiyetlerine uygun hesaplara aktarılmasının tamamlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında kalan 310.248,31 TL bakiye üzerinde incelemelerin devam etmekte olduğunu, 2016 sonu itibariyle söz konusu hesaba konu hareketlerin mahiyetlerine uygun hesaplara aktarılacağını belirtmiş olup, söz konusu husus sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak 2015 yılı tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

336 nolu Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında yer alan önceki yıllardan kalan tutarların mahiyetine uygun hesaplara aktarılması gerekmektedir.

BULGU 4: İdarece Teslim Alınan Teminat Mektubunun Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

İdarece teslim alınan teminat mektubunun muhasebe kayıtlarına alınmaması sebebiyle, 900 Alınan Teminatlar Hesabı ile 901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabının mali tablolarda 175.000,00 TL eksik göründüğü tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereğince, teminat ve depozito olarak geçici, kesin ve avans teminatı karşılığı alınan banka teminat mektupları, hazine bonosu ve devlet tahvili gibi nakit dışındaki değerlerin 900 ve 901 nolu hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İşletme hesaplarının incelenmesi ve ilgililerden istenilen bilgi ve belgelerin değerlendirilmesi sonucunda; idarece 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilen hizmet alımlarında, işin yüklenicisinden alınan 175.000,00 TL tutarındaki teminat mektubunun muhasebeleştirilmediği ve muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı içerisinde muhasebe birimine gönderilen ve saklanmak üzere kasaya alınan ancak unutularak sehven 2015 kayıtlarına alınamayan 175.000,00 TL tutarındaki Kati Teminat Mektubunun, 2016 yılı başında kayıtlara alındığını ve bu tür konularda 2016 yılı içerisinde daha dikkatli davranılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından 175.000,00 TL tutarındaki Kati Teminat Mektubunun, 2016 yılı başında kayıtlara alındığı ifade edilmiş olup, söz konusu husus, sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak kayıtlara alma işlemi 2016 yılında gerçekleştiğinden, 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından, teslim alınan tüm teminat mektuplarının, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereğince, muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 5: Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesaplarının 2015 Yılı Kesin Mizanında ve Bilanço Dipnotlarında Yer Almaması

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım Hesaplara İlişkin İlkeler" başlıklı 34'üncü maddesinde; işletmelerin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklendiği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı ifade edilmiş olup, nazım hesapların yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluştuğu ve bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

2015 yılı denetimleri kapsamında, Döner Sermaye İşletmesi tarafından 920 nolu

Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı ile 921 nolu Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabının kullanıldığı; bu hesapların 2015 yılı geçici mizanında toplam 1.449,19 TL tutarla yer aldığı ancak kesin mizanda ve bilanço dipnotlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı başından itibaren 920 ve 921 kodlu Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabının çalıştırıldığını; aylık mizanlarda, geçici ve kat'i mizanlarda, bilançoda göründüğünü; kullanılan yazılımdan mali raporların alınması sırasında söz konusu durumun oluşmuş olabileceğini; mevcut muhasebe programında bilanço dipnotlarının istenildiği zaman bilançoya yazdırılabildiğini ifade etmiş ve doğru seçenekler kullanılarak üretilen kati mizan ve bilançoyu ekte sunmuştur.

Sonuç olarak Sayıştay Başkanlığı'na resmi olarak sunulan mali tablolarda Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı, 2015 yılı kesin mizanında ve bilanço dipnotlarında yer almamaktadır. Ayrıca kamu idaresi her ne kadar ek 25'te sunulan bilançoda 920 ve 921 nolu hesabın bulunduğunu belirtmişse de, yapılan incelemede bilançoda nazım hesaplar başlığı altında sadece teminat mektubundan alacak ve borçlar hesaplarının yer aldığı görülmektedir. Dolayısıyla bulgudaki tespitler geçerliliğini korumaktadır.

Öneri:

Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından kullanılan nazım hesapların, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince kesin mizanda ve bilanço dipnotlarında yer almasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: İşletmece Taahhüt Altına Alınan Sözleşmeler İçin Taahhüt Hesaplarının Kullanılmaması

Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 31) Döner Sermayeli İşletmeler Detaylı Hesap Planına göre, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerin, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilenler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi ve bu amaçla 980 Gider Taahhütleri Hesabı ile 981 Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Ayrıca, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 34'üncü

maddesinde yer alan "Nazım Hesaplara İlişkin İlkeler" gereğince de, 980 ve 981 nolu hesapların mizanda ve bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekmekte olup, 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda aynı konuda bulgu yazılmasına rağmen, bu hesapların 2015 yılı mizanında ve bilanço dipnotlarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

İSG DSİ, sözleşmeye bağlanan taahhütlerini 980 ve 981 nolu hesaplarda izlememektedir. Muhasebe Birimi tarafından, sözleşmesi yapılıp 2015 ve sonraki yıllarda ödenecek taahhüt miktarı 12.894.170,28 TL ve bu tutardan yapılan ödeme miktarı 4.808.483,30 TL olarak bildirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Taahhüt hesaplarının kullanılmamasının, İSG Döner Sermaye İşletmesi tarafından kullanılan yazılım programından kaynaklandığını; ilgili programda söz konusu taahhüt hesaplarının kullanılabilir hale getirilmesinin mümkün olduğunu, ancak İSG Döner Sermaye İşletmesinde hesapların açılmasından ziyade bu hesapların çalıştırılmasına konu olacak bilgi ve belgelerin muhasebe servisine doğru bilgi, doğru kodlar, doğru hesaplar içeren ödeme emri belgesi ve muhasebe işlem fişleri ile intikalinin sağlanması ve bu bilgiye sahip nitelikli personelin temininde sıkıntı yaşandığını ifade etmiştir. Kamu idaresi, 2016 yılı içinde söz konusu hesapların kullanılabilmesi amacıyla personelin bilgilendirilmesi, eğitimi ve istenilen bilgilere haiz evrakların hazırlanması konusunda gerekli tedbirlerin alınacağını da belirtmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, taahhüt hesaplarının kullanılmamasının nedenlerini açıklamış ve 2016 yılı içinde söz konusu hesapların kullanılabilmesi amacıyla gerekli tedbirlerin alınacağını ifade etmiş olup, kamu idaresi tarafından yapılacak çalışmalar sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Döner Sermaye Muhasebe Birimi tarafından, sözleşmeye bağlanan gider taahhütleri ve bunlara ilişkin ödemelerin, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği gereğince muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Bütçe ve Ödenek Hesaplarının Kullanılmaması

A) İSG DSİ'nin elde etmiş olduğu gelirlere ve yapmış olduğu giderlere ilişkin olarak incelenen evraklarda 800 Bütçe Gelirleri, 805 Gelir Yansıtma, 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler, 830 Bütçe Giderleri, 835 Gider Yansıtma Hesaplarının Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No:31) hükümleri uyarınca çalıştırılmadığı, dolayısıyla gelir ve giderlerin bütçe ile ilişkilendirme kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No:31) Döner Sermayeli İşletmeler Detaylı Hesap Planının "Bütçe hesaplarının açılması ve bütçe sınıflandırması" başlıklı 4'üncü maddesinde; işletme hesaplarının, işletme bütçesiyle ilişkisinin kurulması amacıyla bütçe hesaplarının açıldığı, bütçe hesapları ana hesap grubunun; işletmelerin bütçe gelir ve bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesi için kullanılacağı, bu ana hesap grubunun; bütçe gelir hesapları, bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları, bütçe gider hesapları ve bütçe uygulama sonuçları hesap grupları şeklinde bölümleneceği ifade edilmektedir. Bu hususa riayet edilmemesi, bütçe hesaplarının aşağıdaki tabloda gösterilen tutarlar kadar eksik raporlanmasına yol açmıştır.

Tablo 2: Eksik Raporlanan Bütçe Hesapları

Hesabın Adı	Tutarı
800-Bütçe Gelirleri Hesabı	21.874.908,27 TL
805-Gelir Yansıtma Hesabı	21.724.203,68 TL
810-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı	150.704,59 TL
830-Bütçe Giderleri Hesabı	10.084.315,67 TL
835-Gider Yansıtma Hesabı	10.084.315,67 TL
895-Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı	**11.639.888,01 TL**

B) Döner Sermayeli İşletmeler Detaylı Hesap Planı'nın "Yeni açılan nazım hesaplar" başlıklı 5'inci maddesinde, ödenek hesaplarının açıldığı; bu hesap grubunun bütçe ödeneklerinin, bunlardan yapılan kullanımlar ile tenkislerin izlenmesi için kullanılacağı ve niteliklerine göre 970, 971 ve 975 nolu hesaplardan oluştuğu; 970 ve 971 nolu hesapların, işletme bütçelerinde öngörülen ödenekler ile ödenek aktarma, düşme, iptal, kesinti ve devir işlemlerinin izlenmesi için kullanılacağı; 975 nolu hesabın ödeneğine dayanılarak tahakkuk

ettirilip nakden veya mahsuben ödenen bütçe giderlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım Hesaplara İlişkin İlkeler" başlıklı 34'üncü maddesi gereğince de, nazım hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilmesi gerekmektedir.

Döner Sermaye İşletmesi tarafından, 970, 971 ve 975 nolu ödenek hesaplarının kullanılmadığı ve dolayısıyla bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı içinde söz konusu hesapların kullanılabilmesi amacıyla personelin bilgilendirilmesi, eğitimi ve istenilen bilgilere haiz evrakların hazırlanması konusunda gerekli tedbirlerin alınacağını, özel muhasebe programının (Zirve) ödenek hesaplarının kullanımına uygun olmadığını, DMİS muhasebe programının kullanılmaya başlanması ile bu hesapların da çalıştırılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, bulgudaki tespitlere katılmakta olup, söz konusu eksikliğin giderileceğini ifade etmiştir. Bütçe ve ödenek hesaplarının mevzuata uygun olarak kullanılıp kullanılmadığı sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

Bütçe gelir ve bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesi için bütçe hesaplarının ve İşletmece kullanılmayan ödenek hesaplarının Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğine uygun olarak kullanılması ve nazım hesapların Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükmüne uygun olarak mizanda ve bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Maliyet Hesaplarının Kullanılmaması

Döner Sermaye İşletmesi gelir kalemlerini oluşturan hizmetlere ilişkin, hizmet sunumu gerçekleştiren Bakanlık idari birimlerinin bu hizmetlerin maliyetlerine ilişkin bilgileri hesaplamaması ve işletme muhasebesine intikal ettirmemesi nedeniyle, işletmece sunulan hizmetlerin maliyetleri belirlenememektedir. İşletmece katlanılan tüm giderler 770 Genel

Yönetim Giderleri Hesabında muhasebeleştirmekte ve raporlamaktadır. Bu nedenle, işletmenin hizmet üretim maliyetleri mali tablolardan çıkarılamamakta ve fiyat politikası ile karşılaştırılamamaktadır.

İşletmenin, sermaye, faaliyet alanı ve görevlerini belirleyen, İSG DSİ Yönetmeliği'nin "Alınacak Bedeller ve Fiyat" başlıklı 40'ıncı maddesinde; *"İşletme, hiçbir kurum, kuruluş veya kişiye işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç olmak üzere bedelsiz ve emsaline nazaran düşük bedelle iş yapamaz, hizmet veremez, mal satamaz veya her hangi bir menfaat sağlayamaz.*

Mal ve hizmetlerin fiyatları, maliyet-işletme, gider-kâr unsurları dikkate alınmak suretiyle hesaplanarak İşletme Müdürünün teklifi Bakanlık Makamının onayı ile kesinleşir." denilerek, işletmenin maliyetlerinin altında satış yapmasına imkan verilmemiştir.

İşletmede hizmet üretim maliyet hesapları kullanılmadığı için, 2015 mali yılı tablolarında (Geçici-Kesin Mizan, Gelir-Gider Tablosu, Bilanço DipNotu) 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı, 742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabı görünmemekte ve bu durum mali tablolarda 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının, gerçekleştirilen hizmetlerin maliyet tutarı kadar gerçeği göstermemesine neden olmaktadır. 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bu konunun yer aldığı ancak bu kapsamda herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; İşletme tarafından satışı yapılan hizmetleri üreten birimler tarafından hizmet maliyetlerinin bir pusula ile ortaya konmaması dışında maliyet hesaplarının kullanılması için bir engel bulunmadığını, hizmet üreten birimlerin personel yapıları, kuruluş ve çalışma düzenlerinin bu birimler tarafından üretilen hizmetlerin maliyetlerini ortaya koymaya uygun olmadığını, öncelikle üretilen hizmetlerin maliyetlerinin çıkarılması hususunda bir çalışma yönergesi hazırlanarak maliyetlerin hangi prensipler çerçevesinde hazırlanacağının kurallara bağlanması, hizmet üretiminde görev alan personelin mali verilerin ve belgelerin üretilmesi hususunda bilgilendirilmesi ve eğitilmesine ihtiyaç duyulduğunu ifade etmiştir.

Sonuç olarak İşletmenin hizmet üretim maliyetlerinin mali tablolardan çıkarılabilmesi ve fiyat politikası ile karşılaştırılabilmesi için maliyet hesaplarının kullanılıp kullanılmadığı

sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir. Ancak 2015 yılı mali tabloları üzerindeki etkisinde bir değişiklik olmamıştır.

Öneri:

İşletmenin hizmet üretim maliyetlerinin mali tablolardan çıkarılabilmesi ve fiyat politikası ile karşılaştırılabilmesi için maliyet hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi, 2015 yılına ilişkin mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

7. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜV.BAK. +++++

31.12.2015 TARİHLİ AYRINTILI BİLANÇO

Sayfa No : 1 / 1

AKTİF (VARLIKLAR)

AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2015)		
I - DÖNEN VARLIKLAR			
A - Hazır Değerler		***15.721.542,60***	
3 - Bankalar	15.727.781,44		
4 - Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(6.238,84)		
C - Ticari Alacaklar		***1.542.240,29***	
1 - Alıcılar	1.540.523,29		
5 - Verilen Depozito ve Teminatlar	1.717,00		
D - Diğer Alacaklar		***1.920,35***	
4 - Personelden Alacaklar			
5 - Diğer Çeşitli Alacaklar	1.920,35		
E - Stoklar		***207.780,00***	
7 - Verilen Sipariş Avansları	207.780,00		
H - Diğer Dönen Varlıklar		***130.100,29***	
1 - Devreden KDV	130.100,29		
5 - İş Avansları			
6 - Personel Avansları			
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI			***17.603.583,53***
II - DURAN VARLIKLAR			
D - Maddi Duran Varlıklar		***4.098.071,77***	
3 - Binalar	749.199,24		
4 - Tesis, Makine ve Cihazlar	3.283.847,24		
6 - Demirbaşlar	2.642.262,93		
8 - Birikmiş Amortismanlar (-)	(2.577.237,64)		
E - Maddi Olmayan Duran Varlıklar		***140.884,05***	
6 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	646.334,73		
7 - Birikmiş Amortismanlar (-)	(505.450,68)		
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI			***4.238.955,82***
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			***21.842.539,35***
III - NAZIM HESAPLAR			
1 - Teminat Mektubundan Alacaklar	733.921,88		
NAZIM HESAPLAR TOPLAMI			***733.921,88***
GENEL TOPLAM			***22.576.461,23***

PASİF (KAYNAKLAR)

AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2015)		
I - KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			
B - Ticari Borçlar		***3.111.196,20***	
1 - Satıcılar	3.019.151,55		
4 - Alınan Depozito ve Teminatlar	92.044,65		
C - Diğer Borçlar		***326.712,86***	
4 - Personele Borçlar	16.464,55		
5 - Diğer Çeşitli Borçlar	310.248,31		
D - Alınan Avanslar		***7.428.686,24***	
1 - Alınan Sipariş Avansları	7.428.686,24		
F - Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler		***892.147,51***	
1 - Ödenecek Vergi ve Fonlar	182.386,11		
4 - Ödenecek Döse Yükümlülükleri	709.761,40		
G - Borç ve Gider Karşılıkları		***326.095,69***	
1 - Dön.Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Kar.	2.357.168,36		
2 - Dön. Kar. Peşin Öd. Ver. ve Diğ.Yük.(-)	(2.031.072,67)		
KISA VADELİ YABANCI KAY. TOPLAMI			***12.084.838,50***
II - UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			
UZUN VADELİ YABANCI KAY. TOPLAMI			
III - ÖZKAYNAKLAR			
A - Ödenmiş Sermaye		***330.476,61***	
1 - Sermaye	330.476,61		
F - Dönem Net Karı (Zararı)		***9.427.224,24***	
1 - Dönem Net Karı	9.427.224,24		
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI			***9.757.700,85***
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI			***21.842.539,35***
IV - NAZIM HESAPLAR			
1 - Teminat Mektubundan Borçlar	733.921,88		
NAZIM HESAPLAR TOPLAMI			***733.921,88***
GENEL TOPLAM			***22.576.461,23***

Ziya MERT
Muhasebe Yetkilisi
Sayman V.

Alekber ŞİMŞEK
Şube Müdürü

Abdullah ÇİĞDEM
İşletme Müdürü

Sedat YENİDUNYA
Genel Müdür Yardımcısı

Kasım ÖZER
Genel Müdür

(01.01.2015 - 31.12.2015 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜV.BAK. +++++

Sayfa No : 1 / 1

AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2015)		
A - BRÜT SATIŞLAR		***20.861.725,37***	
1 - Yurtiçi Satışlar	20.861.725,37		
B - SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		***(6.200,00)***	
1 - Satıştan İadeler (-)	(6.200,00)		
C - NET SATIŞLAR			***20.855.525,37***
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			***20.855.525,37***
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		***(10.079.893,80)***	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	(10.079.893,80)		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			***10.775.631,57***
F - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR		***989.038,67***	
3 - Faiz Gelirleri	974.774,00		
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar	14.264,67		
G - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)		***(25,98)***	
1 - Komisyon Giderleri (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	(25,98)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			***11.764.644,26***
I - OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		***24.144,23***	
1 - Önceki Dönem Gelir ve Karları	4.897,00		
2 - Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	19.247,23		
J - OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		***(4.395,89)***	
2 - Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	(2.127,36)		
3 - Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(2.268,53)		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			***11.784.392,60***
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)		***(2.357.168,36)***	
1 - Dön.Karı vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.	(2.357.168,36)		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			***9.427.224,24***

Ziya MERT
Muhasebe Yetkilisi
Sayman V.

Alekber ŞİMŞEK
Şube Müdürü

Abdullah ÇİĞDEM
İşletme Müdürü

Sedat YENİDÜNYA
Genel Müdür Yardımcısı

Kasım ÖZER
Genel Müdür

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

ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI

2015 YILI

PERFORMANS DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. ÖZET 94

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 95

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 95

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 96

5. GENEL DEĞERLENDİRME 97

6. DENETİM BULGULARI 100

1. ÖZET

Bu rapor, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını 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.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2015 yılı Performans Programı,
- 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Bakanlık tarafından hazırlanan 2014-2018 dönemine ilişkin Stratejik Plan, 2014 yılı Performans Denetim Raporunda değerlendirildiğinden, Performans Denetimi Rehberi'nde yer alan, "*Stratejik Plana ilişkin değerlendirme aynı stratejik plan dönemi için sadece bir defa yapılır*" hükmü gereğince 2015 yılı denetim çalışmalarında yeniden değerlendirmeye tabi tutulmamıştır.

Bakanlık tarafından hazırlanan 2015 yılı Performans Programı ise, Performans Denetimi Rehberinin İzleme Bölümünde yer alan "*Performans programı ve faaliyet raporuna yönelik izleme ise önceki yıllardaki denetim raporlarındaki önerilerin uygulanabilir hale geldiği denetim yılında gerçekleştirilir.*" hükmü gereğince 2015 yılı denetim çalışmalarında değerlendirmeye tabi tutulmamıştır. Bakanlığın 2015 yılı Performans Programının, 2014 yılı Sayıştay Performans Denetimi Raporundan önce düzenlenmesi ve dolayısıyla, Sayıştay raporundaki bulguların, 2015 Yılı Performans Programında düzeltilmesi imkanı bulunmaması nedeniyle, denetim raporlarındaki önerilerin uygulanabilir hale geldiği 2016 yılı Performans Denetim Raporunda izleme yapılabilecektir.

Bakanlığın 2015 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde, Faaliyet Raporunun zamanında hazırlandığı ve yayımlandığı ancak denetim bulguları bölümünde belirtilen nedenlerle, sunum ve geçerlilik/ikna edicilik kriterini kısmen karşıladığı tespit edilmiştir.

Bakanlık veri kayıt sistemi incelendiğinde ise; tüm performans göstergeleri için 3'er aylık dönemlerle Maliye Bakanlığı e-bütçe sistemine giriş yapıldığı ve dolayısıyla göstergelerin izlenebildiği tespit edilmiştir. Ayrıca, birimler bünyesinde de performans göstergelerinin sonuçları ve gerçekleşmelerin izlenebildiği çeşitli sistemlerin mevcut olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bakanlığın denetim bulguları bölümündeki hususları da dikkate alarak faaliyet raporlarını, mevzuat hükümlerine uygun olarak hazırlaması ve raporlaması gerekmektedir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

Bu çerçevede, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2015 yılı performans denetimi kapsamında Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Bakanlık tarafından hazırlanan 2014-2018 dönemine ilişkin Stratejik Plan, 2014 yılı Performans Denetim Raporunda değerlendirilmiştir. Performans Denetimi Rehberinin Stratejik Planın Değerlendirilmesi başlıklı bölümünde; "*Stratejik plana ilişkin değerlendirme aynı stratejik plan dönemi için sadece bir defa yapılır. Stratejik plan döneminin sonunda ise stratejik planın 5 yıllık gerçekleşmesine ilişkin genel bir değerlendirme yapılır. Bu kapsamda geçmiş yıllara ait denetim raporları da dikkate alınarak uygulama sonuçları raporlanır. Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7 nci maddesi gereğince stratejik planda değişiklik yapılması halinde değerlendirme yeni plan için tekrar yapılır.*" denilmektedir. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın Stratejik Planı 2014-2018 yıllarını kapsadığı, stratejik planda herhangi bir değişiklik yapılmadığı, 2014 yılı denetiminde Stratejik Plana ilişkin değerlendirme yapıldığı ve beş yıllık dönemin sonunda raporlama yapılacağı için 2015 yılı Performans Denetimi Raporunda Stratejik Plana ilişkin değerlendirme yapılmamıştır.

Performans Denetimi Rehberinin İzleme Bölümünde; "*Performans programı ve faaliyet raporuna yönelik izleme önceki yıllardaki denetim raporlarındaki önerilerin uygulanabilir hale geldiği denetim yılında gerçekleştirilir.*" denilmektedir. 2015 yılı Performans Programı 2014 yılı Kasım ayında, 2014 yılı Sayıştay Performans Denetimi Raporu ise 2015 yılında düzenlendiği için, Rehberde ifade edilen "*denetim raporlarındaki önerilerin uygulanabilir hale geldiği denetim yılı"* olan 2016 yılı Performans Denetim Raporunda izlemesi yapılabilecektir.

Bakanlığın 2015 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde; Faaliyet Raporunun yasal süreler içinde hazırlanarak yayımlandığı, Performans Programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin tamamının gerçekleşme sonuçlarının raporlandığı görülmüştür. Ancak, ayrıntısı denetim bulguları bölümünde belirtildiği üzere, Bakanlık hakkında verilen mali bilgilerin eksik olduğu ve ayrıca, 3 adet performans göstergesine ilişkin olarak meydana gelen sapma hakkında faaliyet raporunda geçerli ve ikna edici gerekçeler sunulmadığı tespit

edilmiştir.

2015 yılı Faaliyet Raporunda yer alan Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu incelendiğinde; toplam 255.526.984,00 TL tutarındaki kaynağın, 191.131.295,00 TL'sinin faaliyetlerle ilişkilendirildiği ancak 64.395.689,00 TL'sinin faaliyetlerle ilişkilendirilmeyerek, genel yönetim giderleri olarak sınıflandırıldığı görülmüştür.

Bakanlığın faaliyet sonuçları değerlendirildiğinde ise; tüm performans göstergeleri için 3'er aylık dönemlerle Maliye Bakanlığı e-bütçe sistemine giriş yapılarak göstergelerin gerçekleşme sonuçlarının izlenebildiği ayrıca birimler bünyesinde de performans göstergelerinin sonuçlarının ve gerçekleşmelerinin izlendiği sistemlerin var olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Sonuç olarak; Bakanlığın denetim bulguları bölümündeki hususları da dikkate alarak faaliyet raporlarını, mevzuat hükümlerine uygun olarak hazırlaması ve raporlaması gerekmektedir.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 1: Faaliyet Raporunda Yer Alan Mali Bilgiler Bölümünün Eksik Olması

Bakanlık 2015 yılı İdare Faaliyet Raporunda "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" başlığı altında yer alan mali bilgilerin eksik olduğu görülmüştür.

5018 sayılı Kanun uyarınca çıkarılan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin "Birim ve idare faaliyet raporlarının kapsamı" başlıklı 18'inci maddesinde, faaliyet raporlarının maddede yazılı bölümleri ve bilgileri içerecek şekilde hazırlanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye göre; faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler bölümünde, mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verilir. Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilir. Ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgiler de bu başlık altında yer alır.

Bakanlık 2015 mali yılı İdare Faaliyet Raporunda mali bilgiler başlığı altında bütçe hedef ve gerçekleşmelerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine ve temel mali tablolara ilişkin bilgilere yer verilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Temel mali tabloların Maliye Bakanlığınca ilk defa 2015 yılı için düzenlendiğini, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgeler kapsamında bilanço, geçici ve kesin mizan, bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,

bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırması tablosu ve faaliyet sonuçları tablosunun 02.03.2016 tarih ve 851 sayılı yazı ile Sayıştay Başkanlığı'na bildirildiğini, ancak ilk defa yayınlanması sebebiyle 2015 yılı faaliyet raporuna eklenmesinin sehven unutulduğunu, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 18'inci maddesi kapsamında 2016 yılı Bakanlık Faaliyet Raporundan itibaren temel mali tablolara yer verileceğini ve mali bilgiler bölümünün, Yönetmelikte sayılan tüm unsurları içerecek şekilde düzenleneceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi bulgudaki tespitlere katılmakta olup, kamu idaresinde gerçekleştirilecek işlemler sonraki dönem incelemelerimizde izlenecektir.

BULGU 2: Faaliyet Raporunda Performans Göstergelerindeki Sapmalar İçin Neden Sunulmaması ya da Sunulan Nedenin Geçerli Olmaması

Bakanlık İdare Faaliyet Raporunda; ilgili oldukları performans hedeflerine ait aşağıda belirtilen performans göstergelerinde yıllık hedeflerden sapmalar olmasına rağmen sapma nedenlerinin açıklanmadığı veya sunulan nedenin ikna edici olmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Faaliyet Raporları" başlıklı 41'inci maddesinde; idare faaliyet raporunun, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin "Birim ve idare faaliyet raporlarının kapsamı" başlıklı 18'inci maddesinde; mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verileceği ve ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgilerin de bu başlık altında yer alacağı ifade edilmektedir. Yine, aynı maddede performans bilgileri başlığı altında ise, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin

değerlendirmelere yer verilir, denilmektedir.

Bakanlık 2015 Mali Yılı İdare Faaliyet Raporunda, Performans Programında yer alan hedef ve göstergelere ilişkin yılsonu gerçekleşmeler gösterilmektedir. Buna göre; 2015 Mali Yılı Performans Programında yer alan toplam 113 adet göstergeden %33,6'sı (38 adet) hedef değerlerine tam olarak ulaşmış, %38,1'i (43 adet) hedef değerlerine ulaşamamış, %28,3'ü ise (32 adet) hedef değerlerini aşmıştır. Raporda ayrıca, yıllık hedeflerden sapma olduğu durumlarda sapma nedenleri de açıklanmıştır. Ancak, Faaliyet Raporunda performans düşüklüğü için neden sunulmayan yahut sunulan sapma nedeninin ikna edici olmadığı durumlar görülmüştür.

"İş Sağlığı ve Güvenliği Laboratuvar Hizmetlerinin Yaygınlaştırılması" hedefine yönelik olarak "İSGÜM tarafından verilen kontrol belgesi sonrasında işyerlerinde gerçekleştirilen inceleme sayısı 60" olarak planlanmıştır. Ancak, yılsonu itibariyle hedefe yönelik olarak planlanan inceleme sayısının 26 olarak gerçekleştiği ve göstergedeki yıllık hedefe ulaşılamadığı görülmüştür. Sorumlu birim, bu hedefin incelemeler için işyerleri ile iletişime geçilirken yaşanan problemlerden dolayı yıllık hedefe ulaşılamaması nedeniyle eksik kaldığını belirtmiş ancak bu sıkıntıların ne olduğu açıklanmadığından sunulan neden, performans düşüklüğü için ikna edicilik özelliği taşımamaktadır.

"Yapılan Teftişlerle Kayıt Dışı İstihdamın Önlenmesine Katkı Sağlanması" hedefine yönelik olarak "Kayıt dışılığın yoğun olduğu sektörlerde düzenlenen programlı teftiş sayısı 15" olarak planlanmıştır. Ancak, yılsonu itibariyle hedefe yönelik olarak gerçekleştirilen teftiş sayısının 9 olduğu ve göstergedeki yıllık hedefe ulaşılamadığı görülmüştür. Sorumlu birim, bu hedefin rakamsal olarak yıllık hedefe ulaşılmasa da oransal olarak yıllık hedefin üzerinde gerçekleştiğini belirtmiş ancak hedefin tam olarak gerçekleştirilmeme sebebi açıklanmamıştır.

"Bilgi Teknolojileri Altyapısının Geliştirilmesi" hedefine yönelik olarak "Mobil hizmet uygulamalarının sayısı 2, 3G ile yedeklenen İş Teftiş Grup Başkanlıkları internet bağlantısı sayısı 5" olarak planlanmıştır. Ancak, yılsonu itibariyle hedefe yönelik olarak mobil hizmet uygulamaları sayısı 1, 3G ile yedeklenen İş Teftiş Grup Başkanlıkları internet bağlantısı sayısı 0 olarak gerçekleşmiştir. İki gösterge için de çalışmaların devam ettiği belirtilmiş ancak hedefin gerçekleşmemesi konusunda bir sebep sunulmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; "İş Sağlığı ve Güvenliği Laboratuvar Hizmetlerinin

Yaygınlaştırılması" hedefine yönelik olarak, İSGÜM tarafından verilen kontrol belgesi sonrasında işyerlerinde gerçekleştirilen inceleme sayısının 60 olarak planlanmasına karşın 26 olarak gerçekleşmesinin, sadece incelemeler için iş yerleri ile iletişime geçilirken yaşanan problemlerden dolayı değil, kamu idaresi cevabında açıklanan diğer nedenlerden de kaynaklandığını,

"Kayıt dışılığın yoğun olduğu sektörlerde düzenlenen programlı teftiş sayısının 15" olarak planlandığını, ancak Makam olurunda programlı teftiş sayısının 12'ye indirildiğini, bunların 9 tanesinin de kayıt dışılığın yoğun olduğu sektörlerden oluştuğunu, 12 programlı teftiş içerisinde 9'unun kayıt dışılığa ilişkin olması nedeniyle, 2014 yılına göre oransal olarak arttığını,

2016 yılı için 3G ile yedeklenmesi planlanan İş Teftiş Grup Başkanlıkları internet bağlantı sayısının 5 olarak hedeflendiğini, ancak 01 Nisan 2016 tarihinde ülkemizde devreye alınan 4,5G mobil internet erişim hizmeti işleminin gerçekleşmesinin beklendiğini, bu gelişmeler neticesinde 2016 yılı içerisinde bu 5 grup başkanlığının 4,5G mobil internet erişim hizmeti ile yedeklenmesinin hedeflendiğini ve Türksat üzerinden Türk Telekom'la sözleşme yapıldığını, 2 ay içinde mobil hizmet uygulamalarının da hizmete alınacağını,

ifade etmiştir.

Sonuç olarak "İş Sağlığı ve Güvenliği Laboratuvar Hizmetlerinin Yaygınlaştırılması" hedefine yönelik olarak, İSGÜM tarafından verilen kontrol belgesi sonrasında işyerlerinde gerçekleştirilen inceleme sayısı 60 olarak planlanmasına karşın, 26 olarak gerçekleşmiştir. Kamu idaresi, Faaliyet Raporunda bu hedefin incelemeler için işyerleri ile iletişime geçilirken yaşanan problemlerden dolayı yıllık hedefe ulaşılamaması nedeniyle eksik kaldığını belirtmiştir. Ancak bu problemlerin ne olduğu açıklanmadığından, sunulan neden, performans düşüklüğü için ikna edici bulunmamıştır. Kamu idaresi cevabında, farklı nedenlerin de olmasından dolayı hedefin gerçekleştirilemediğini belirtmesine karşın, bu nedenler Faaliyet Raporunda yer almamaktadır. Faaliyet Raporunda, performans göstergelerindeki sapmaların tüm nedenlerinin açıklanması gerekmektedir.

Kayıt dışılığın yoğun olduğu sektörlerde düzenlenen programlı teftiş sayısının 15 olarak planlanmasına karşın, yılsonu itibariyle hedefe yönelik olarak gerçekleştirilen teftiş sayısının 9 olması ile ilgili olarak, kamu idaresi cevabında da bir neden ileri sürülmemiştir. Mevzuat

hükümleri gereği; bütçe ve performans hedeflerinin gerçekleşmelerinde sapmalar olması durumunda idarenin, hedef ve gerçekleşme arasındaki sapmanın nedenleri hakkında açıklama getirmesi ile planlanan ve gerçekleşen performans arasındaki sapmanın nedenlerinin inandırıcı ve geçerli olması gerekmektedir.

"Bilgi Teknolojileri Altyapısının Geliştirilmesi" hedefine yönelik olarak "Mobil hizmet uygulamalarının sayısı 2, 3G ile yedeklenen İş Teftiş Grup Başkanlıkları internet bağlantısı sayısı 5" olarak planlanmasına karşın yılsonu itibariyle hedefe yönelik olarak mobil hizmet uygulamaları sayısı 1, 3G ile yedeklenen İş Teftiş Grup Başkanlıkları internet bağlantısı sayısı 0 olarak gerçekleşmesine dair kamu idaresi cevabında bu durumun nedenlerinin sunulmuş olmasına karşın bu nedenler Faaliyet Raporunda yer almamaktadır. Faaliyet Raporunda performans göstergelerindeki sapmalar için tüm nedenlerin sunulması gerekmektedir.

D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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