



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KALKINMA BAKANLIĞI
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

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	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	11
8.	EKLER.....	15

TABLÖLAR LİSTESİ

TABLO 1:BÜTÇE ÖDENEKLERİNİN DAĞILIMI.....	1
TABLO 2: KALKINMA BAKANLIĞI TARAFINDAN DESTEKLENMEKTE OLAN ARAŞTIRMA ALTYAPISI PROJELERİ	7

KISALTMALAR

DMS	: Devlet Muhasebe Standartları
EPDK	: Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
ETV	: Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi
KAYS	: Kalkınma Ajansları Yönetim Sistemi
KDV	: Katma Değer Vergisi
SODES-BİS	: Sosyal Destek Programı Bilgi Sistemi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Kalkınma 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. 2017 yılı Bütçesiyle Kalkınma Bakanlığına 2.819.793.000 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Yönetim Bütçesinin % 0,5'ine tekabül etmektedir.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Bakanlığın 2017 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 1:Bütçe Ödeneklerinin Dağılımı

	Kesintili Başlangıç Ödeneği	Toplam Ödenek (1)	Toplam Harcama (2)	(2/1) (Yüzde)
Personel Giderleri	53.068.000	52.934.619	52.296.590	98
SGK. Dev. Prim. Giderleri	7.089.000	7.222.381	6.803.396	94
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	22.825.000	23.475.000	22.408.857	95
Cari Transferler	42.565.000	42.565.000	23.784.000	55
Sermaye Giderleri	1.113.203.000	55.260.158	6.082.171	11
Sermaye Transferleri	1.581.043.000	1.468.393.000	1.436.777.973	97
TOPLAM	2.819.793.000	1.649.850.157	1.548.152.987	94

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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

5018 sayılı Kanunun 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'nci 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 tarafından yürütülmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmali cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak 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 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 gerçekleştirilir. 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.

Denetim çalışmaları sırasında; Kalkınma Bakanlığı'nın merkez muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve yevmiye kayıtlarına esas belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Bakanlık Tarafından Desteklenmesine Karar Verilen ve Kamu Maliyesi Açısından Taahhüt Haline Gelen Tutarların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolara Yansıtılmaması

22 Şubat 2008 tarih ve 26795 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “*Mali Tabloların Sunulması*” başlıklı Devlet Muhasebesi Standardında (DMS-1) belirtildiği üzere malî tabloların amacı, kaynak tahsisine ilişkin kararların alınması ve değerlendirilmesinde geniş çaptaki kullanıcı kitlesi için yararlı olan; idarenin malî durumu, performansı ve nakit akışları hakkındaki bilgileri sağlamaktır.

Bu nedenle, Kalkınma Bakanlığına ait mali tablolar yukarıda sayılan amaçları gerçekleştirmek için kurumun yükümlülüklerini ve taahhütlerini göstermek zorundadır. Ancak bu yolla Kurum ne kadar taahhüt altına girdiğini görüp izleyebilecektir. Kurum açısından gelecekte ödenmesi taahhüt edilen tutarların bilinmesi, kurumun bütçe hazırlık ve yönetimi için önemli olduğu gibi, mali yapının etkin şekilde yürütülmesi açısından da gereklidir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 282'nci, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ise 437'nci maddesi ve devamındaki maddeler, nazım hesaplara ilişkin temel düzenlemeleri içermektedir. Bu hükümlere göre nazım hesaplar ana hesap grubu; ödenek hesapları, nakit dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları, taahhüt hesapları, verilen garantiler, değerli kâğıt ve özel tahakkuk hesapları, dış borçlanmaya ilişkin nazım hesaplar ile

genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinin Bakanlığın uygun görüşü üzerine kendi yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına uygun olarak açacakları diğer nazım hesap gruplarından oluşmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Hesap grubuna ilişkin işlemler*" başlıklı 472'nci maddesinde;

" (1) Gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen gider taahhütleri, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler "Taahhüt Kartı"na (Örnek:44) kaydedilir." denilmiştir.

Bu hüküm ile taahhüt hesaplarında yer verilmesi gereken taahhütlerin özellikleri belirtilmiş olmaktadır. Buna göre taahhüt hesaplarına kaydedilmesi gereken işlemler için iki özellik arandığı, öncelikle işlemin bir sözleşmeye dayanması ve yapılacak işlemin gider niteliğinde olması gerekliliği görülmektedir.

Kalkınma Bakanlığı tarafından vakıf üniversitelerine ait araştırma altyapı projelerinin desteklenmesi kapsamında yapılan desteklerin ilgili usul ve esasların 7'nci maddesinin 3 numaralı bendi uyarınca Kalkınma Bakanlığı ile ilgili vakıf üniversitesi arasında imzalanacak olan bir sözleşmeye dayanmaktadır. Öte yandan bu kapsamda yapılan giderler Kalkınma Bakanlığı açısından gider olarak yazılmakta ve bu şekliyle mali tablolarda yer almaktadır. Bu durumda araştırma altyapı projelerinin desteklenmesi amacıyla vakıf üniversitelerine aktarılması öngörülen tutarların taahhüt hesaplarına kaydedilmesi için gerekli ön şartları taşıdığı görülmektedir.

Buna göre Bakanlıkça desteklenmesine karar verilen ve ilgili vakıf üniversitesi ile yapılan bir sözleşme ile bağitlanan projelere ilişkin destek tutarlarının taahhüt hesaplarına kaydedilmesi gerekmekte iken bu kayıtların yapılmadığı görülmüştür. Halen bu kapsamda desteklenen projelere ilişkin destek ve taahhüt tutarları ise Tablo 2'de görülmektedir;

Tablo 2: Kalkınma Bakanlığı Tarafından Desteklenmekte Olan Araştırma Altyapısı Projeleri

Sıra	Proje Adı	Kurum	Proje Süresi	Toplam Destek Miktarı Taahhüt Edilen Tutar (TL)	Şimdiye Kadar Aktarılan Tutar (TL)	Kalan Taahhüt Tutarı (TL)
1	Metal Şekillendirme Mükemmeliyet Merkezi 3.Faz Projesi	Atılım Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	9.500.00	7.271.000	2.229.000
2	Ulusal Nanoteknoloji Araştırma Merkezi Cihaz Altyapısının Geliştirilmesi	İhsan Doğramacı Bilkent Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	13.800.000	12.000.000	1.800.000
3	Ulusal Manyetik Rezonans Araştırma Merkezi - Preklinik Görüntüleme Yardımı İle Aşı Test ve Geliştirme UMRAM-AŞI	İhsan Doğramacı Bilkent Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	9.400.000	8.000.000	1.400.000
4	Translasyonel Tıp Araştırma Merkezi	Koç Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	20.000.000	13.000.000	7.000.000
5	Yeni Nesil Gıda Kit ve Referans Madde Araştırma Geliştirme Merkezi (KİTARGEM)	Konya Gıda ve Tarım Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	15.000.000	9.500.000	5.500.000
6	Tümleştirilmiş İleri Nano-Makro İmalat Teknolojileri Araştırma ve Fonksiyonel/Pilot Üretim Merkezi	Sabancı Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	17.385.000	13.000.000	4.385.000
7	Hücrel Tedaviler ve Gen Tedavileri Ar-Ge ve Uygulama Merkezi	Yeditepe Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	8.800.000	6.000.000	2.800.000
8	Sağlık Bilim ve Teknolojileri Araştırma Enstitüsü	İstanbul Medipol Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	50.000.000	22.000.000	28.000.000
9	Yaşam Bilimleri ve Biyoteknoloji Enstitüsü (YABBE) Altyapı Donanımı	Bezmialem Vakıf Üniversitesi	2016-2019 (36 ay)	10.500.000	7.300.000	3.200.000
TOPLAM				154.385.000	98.071.000	56.314.000

Tablo 2'de görüldüğü üzere, Kalkınma Bakanlığı tarafından mevcut sözleşmeler kapsamında 2019 yılı sonuna kadar vakıf üniversitelerinin araştırma altyapılarının desteklenmesi için 56.314.000- TL'lik taahhüdü söz konusudur. Bu tutarın gerek yürürlükteki muhasebe yönetmelikleri gerekse de devlet muhasebesi standartları gereği mali tablolar da gösterilmesi ve bu nedenle taahhüt hesaplarına kayıt edilmesi gerekmektedir. Söz konusu

taahhüt kayıtlarının yapılmaması ve dolayısıyla mali tablolarda görülmemesi Kalkınma Bakanlığı'na ait mali tabloların eksik bilgi vermesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Söz konusu taahhüt tutarlarının mali tablolarda görülecek şekilde muhasebeleştirilmesinin sağlanması amacıyla merkez saymanlık müdürlüğünce gerekli işlemlerin yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Cevap ekinde yer alan belgelerden muhasebeleştirme işleminin 11.05.2018 tarihinde yapıldığı görülmüştür. Her ne kadar bakanlık tarafından konuya ilişkin düzeltici işlem tesis edilmiş olsa da, söz konusu işlem hesap dönemi kapandıktan sonra yapıldığından 2017 yılına ilişkin mali tablolara yansıtılamamıştır. Dolayısıyla mali tabloların 92-Taahhüt Hesapları 56.314.000- TL tutarında eksik bilgi içermektedir. Bu husus Bakanlığın mali tablolarının doğru, güvenilir, analize ve ölçmeye elverişli veri üretmesinin önünde engel teşkil etmektedir.

BULGU 2: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlığın Mali Tablolarında Tam Olarak Yer Almaması

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin "25 Maddi Duran Varlıklar" hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği 170’inci maddesinin 1-a-2 bendinde; tahsis edilen taşınmazlardan, Hazineye ait olanların milli emlak birimlerince, diğer kamu idarelerine ait olanların ise yetkili birimlerce muhasebe birimlerine bildirilerek gerekli kayıtların yapılmasının sağlanacağı, 1-a-3 bendinde ise; kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenlerin ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik’in “252 Binalar Hesabı” başlıklı 175’inci maddesinde, binalar hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş olup, 176’ncı maddesinde ise hesabın işleyişi ayrıntılı şekilde düzenlenmiştir.

Kamu idareleri bazında ve konsolide verilerden genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri düzeyinde malî rapor, tablo ve istatistiklerin üretilip, belirlenen sürelerde yayımlanmasına imkân verecek detayda ortak yardımcı hesapların oluşturulması ve detaylı hesap planlarının hazırlanmasında kamu idarelerinin uyacakları usul ve esasları belirlemek

amacıyla hazırlanan Muhasebat Genel Müdürlüğünün 41 Sıra No'lu Genel Tebliği'nin "*Ortak Yardımcı Hesaplar ve Kayıt Önceliği*" başlıklı 6'ncı maddesinin (1) numaralı bendinde; çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan konsolide malî rapor, tablo ve istatistiklerin üretilmesine imkân verecek detayda ortak yardımcı hesaplar oluşturulduğu ve Tebliğ ekinde yer alan tabloda, söz konusu ortak yardımcı hesaplara yer verildiği ifade edilmiştir.

Detaylı Hesap Planı Ortak Yardımcı Hesaplar Tablosu incelendiğinde; diğer kamu idareleri tarafından kamu idaresinin kullanımına tahsis edilen taşınmazların, 252.03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesabının detaylarında izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde; 2017 yılı içerisinde tapuda Hazine adına tescilli olup Kalkınma Bakanlığının kullanımına verilen taşınmazlara ilişkin olarak cins tashihi çalışmalarının yapıldığı ancak eksik ve hatalı kayıtların tamamen giderilmediği dolayısıyla tahsisli kullanılan söz konusu taşınmazların Bakanlığın mali tablolarında tam olarak yer almadığı tespit edilmiştir. Şöyle ki, Bakanlığa tahsisli toplam 217 konut bulunduğu, bunlardan diğer kurumlardan tahsis edilmiş olan çeşitli adreslerdeki toplam 35 adetinin mali tablolarda yer almadığı görülmüştür.

Bu durum, gerek muhasebenin temel kavramları arasında yer alan tam açıklama ilkesine (mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi), gerekse yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümlerine aykırı olup, Bakanlığın mali tablolarının doğru, güvenilir, analize ve ölçmeye elverişli veri üretmesinin önünde engel teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bakanlık tarafından gönderilen cevapta bulguya konu olan lojman binalarının imar planlarında arsa ya da tarla olarak görüldüğü, cins değişikliği işlemlerinin yapılmadığı, bu yüzden kayıtlarda yer almadıkları ifade edilmiştir. Söz konusu cins değişikliği işlemlerinin yapılp rayiç bedellerinin bildirilmesinin Ankara Defterdarlığı Milli Emlak Dairesi Başkanlığından talep edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Her ne kadar bakanlık tarafından düzeltici işlem yapılacağı ifade edilmiş olsa da söz konusu işlemler hesap dönemi içerisinde yapılamayacağından 2017 yılına ilişkin mali tablolara yansıtılamayacaktır. Dolayısıyla 2017 yılına ilişkin mali tabloların 252-Binalar Hesabı eksik kayıt içermektedir. Bu kayıtların tutarı Bakanlık tarafından cins değişikliği işlemleri yapılmadan belirlenmemektedir. Bu husus Bakanlığın mali tablolarının doğru, güvenilir, analize ve ölçmeye elverişli veri üretmesinin önünde engel teşkil etmektedir.

BULGU 3: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve Hesapta Kayıtlı Tutarların Güncellenmemesi

Kıdem tazminatı, 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'ncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddede, işçiye ödenecek kıdem tazminatının hesaplanması ile ilgili olarak;

“...işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet aktinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır.

...

Kıdem tazminatının hesaplanması, son ücret üzerinden yapılır. Parça başı, akort, götürü veya yüzde usulü gibi ücretin sabit olmadığı hallerde son bir yıllık süre içinde ödenen ücretin o süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle bulunacak ortalama ücret bu tazminatın hesabına esas tutulur.

...” hükümleri yer almaktadır. Buna göre işçinin hak ettiği kıdem tazminatı tutarı son ücreti esas alınarak, varsa toplu sözleşme ile belirlenen süre üzerinden yoksa 30 gün üzerinden belirlenecektir.

Öte yandan Devlet Muhasebesinde karşılık ayırma işlemlerine ilişkin standartları belirleyen DMS 19'un 63'ncü maddesinde;

“Karşılıklar, o anda mevcut en iyi tahmini yansıtmak üzere, raporlama tarihinde gözden geçirilir ve düzeltilir” denilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde kıdem tazminatı karşılıkları hesabında karşılık olarak ayrılan tutarların mevcut en iyi tahmini yansıtması gerekmektedir. Bunun için ise mevcut çalışanların son ücretleri üzerinden hesap yapılmalı, geçmiş yıllarda yapılan karşılık ayırma işlemleri ise son ücret hesabına göre düzenlenerek kayıtlarda yer almalıdır. Geçmiş yıllarda alınan ücret üzerinden yapılan karşılık ayırma işlemi güncelliğini kaybetmiş olduğundan ve kıdem tazminatı ödemesi açısından bir geçerliliği olmayacağından doğru bilgi sunmayacaktır.

Kalkınma Bakanlığı 2017 yılı hesabına ilişkin olarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabına ilişkin iş ve işlemlerin incelenmesi sonucunda; önceki yıllarda kıdem

tazminatı karşılığı ayrılmasına rağmen 2017 yılı için kıdem tazminatı karşılığı ayırma işleminin yapılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca halen çalışmakta olan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve geçmiş yıllarda ayrılan karşılıkların son ücretler üzerinden güncellenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kıdem tazminatı karşılıkları hesabına ilişkin iş ve işlemlerin Kalkınma Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 20/05/2016 tarih ve 9430 sayılı yazısına göre yapılmakta olduğu, bulguda sözü geçen 2017 karşılık hesabının 25/04/2018 tarih ve 1740 sayılı yevmiye kaydı ile düzenlenerek saymanlığa ile gönderildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Her ne kadar bakanlık tarafından konuya ilişkin düzeltici işlem tesis edilmiş olsa da, söz konusu işlem hesap dönemi kapandıktan sonra yapıldığından 2017 yılına ilişkin mali tablolara yansıtılamamıştır. Dolayısıyla mali tabloların 472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı 186.649,60- TL tutarında eksik kayıt içermektedir. Söz konusu hatanın tutarı Bakanlığın mali tablolarının doğru, güvenilir, analize ve ölçmeye elverişli veri üretmesinin önünde engel teşkil etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kalkınma Bakanlığı 2017 yılına ilişkin ekte sunulan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kurumlar Arası Bedelsiz Devir İşlemlerine Ait Muhasebe Kaydının Hatalı Yapılması

511- Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanımına ilişkin hususlar Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde belirtilmiştir. Yönetmeliğin 364’üncü maddesinde;

“(1) Muhasebe birimleri arası işlemler hesabı, aynı bütçeli kamu idarelerine ait muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri veya birbirlerinden aldıkları para ve

kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki farklı kamu idareleri arasında bedelsiz olarak devredilen taşınır ve tahsise konu edilen taşınmazların muhasebeleştirilmesinde bu hesap kullanılmaz” denilerek bu hesabın kurumlar arası bedelsiz devir işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılamayacağı açıkça belirtilmiştir.

Ayrıca aynı Yönetmeliğin 600-Gelirler Hesabının işleyişini düzenleyen 394’üncü maddesinde;

“... ”

10) Kamu idarelerinden bedelsiz olarak devir alınan stoklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar ve diğer duran varlıklar kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde amortisman tabii varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarları ilgili amortisman hesabına alacak, 630- Giderler Hesabına borç kaydedilir.

...” denilmiş olup, başka bir kamu kurumunda bedelsiz devir alınan varlıkların nasıl muhasebeleştirileceğine dair açıklama yapılmaktadır. Buna göre bedelsiz devirlerde devir alan kurum varlık hesaplarına borç kaydı yapmakla beraber, karşılığında 511- Kurumlar arası Bedelsiz Devir İşlemleri Hesabına değil 600-Gelirler Hesabına alacak kaydı yapmalıdır.

Kalkınma Bakanlığı tarafından 2017 yılı içerisinde Başbakanlık Merkez Saymanlığından devir alınan toplam 534.426,72- TL tutarındaki varlıklar için gelir kaydı yapılmadan 511- Kurumlar Arası Bedelsiz Devir İşlemleri Hesabı kullanılarak muhasebeleştirme işlemi yapıldığı görülmüştür. Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde değerlendirildiğinde söz konusu kayıtların hatalı olduğu ve buna binaen 600-Gelirler Hesabı ve 511-Kurumlar Arası Bedelsiz Devir İşlemleri Hesabının mali tablolarda yanlış bilgi vermesine sebep olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2017 yılı içerisinde Başbakanlık Merkez Saymanlığından devir alınan ve gelir kaydı yapılmadan 511- Kurumlar Arası Bedelsiz Devir İşlemleri Hesabı kullanılarak muhasebe işlemi yapılan 534.46,72 TL tutarındaki varlıklar için gelir kaydı yapılacağı ve kurumlar arası devir işlemlerinde 511 hesap kodunun kullanılmaması için Saymanlık Müdürlüğünün bilgilendirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bakanlık tarafından gönderilen cevapta söz konusu taşınır devir

işlemlerinde gelir kaydının yapılacağı, 511 no'lu hesabın ise kullanılmayacağı belirtilmiştir. Ancak geçmişe yönelik bir düzeltici işlem tesisi mümkün olmadığı görülmektedir. Buna göre 2017 yılına ilişkin mali tablolarda 600 no'lu hesap 534.426,72- TL noksan görülmektedir. Söz konusu hatanın tutarı Bakanlığın mali tablolarının doğru, güvenilir, analize ve ölçmeye elverişli veri üretmesinin önünde engelleyecek seviyede değildir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 32.0		Adı : KALKINMA BAKANLIĞI		Yıl : 2017	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2017		PASİF HESAPLAR	
				N Yılı 2017	
1 DÖNEN VARLIKLAR		3.914.481,27		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
10 HAZİR DEĞERLER		50.000,00		32 FAALİYET BORÇLARI	
102 BANKA HESABI		60.000,00		320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	
12 FAALİYET ALACAKLARI		1.533,83		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		1.533,83		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	
14 DİĞER ALACAKLAR		1.264.743,07		335 EMANETLER HESABI	
148 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		1.264.743,07		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
15 STOKLAR		336.122,59		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		336.122,59		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	
16 ÖN ÖCEMELER		2.252.081,78		5 ÖZ KAYNAKLAR	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		2.252.081,78		50 NET DEĞER	
2 DURAN VARLIKLAR		50.129.840,13		500 NET DEĞER HESABI	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		50.129.840,13		51 DEĞER HAREKETLERİ	
252 BİNALAR HESABI		49.093.095,54		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		870.023,58		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	
254 TAŞITLAR HESABI		1.776.165,51		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		15.217.269,54		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-10.826.714,04		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	
260 HAKLAR HESABI		0,468.382,84		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI		28.438,00		54.044.321,40	
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-28.438,00		PASİF TOPLAM	
AKTİF TOPLAM		54.044.321,40		54.044.321,40	
Bilanço Dipnotları :					
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		1.968.478,56			
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		1.968.478,56			
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI		5.198,63			
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		5.198,63			
940 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		72.362,64			
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI		72.362,64			

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 32.8 Adı : KALKINMA BAKANLIĞI				Yılı : 2017			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630		GİDERLER HESABI	1.549.961.449,33	600		GELİRLER HESABI	13.863.550,55
630	01	Personel Giderleri	52.175.122,83	600	01	Vergi Gelirleri	9.256.586,78
630	01	01 Memurlar	23.960.624,85	600	01	01 Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	6.818.206,63
630	01	02 Sözleşmeli Personel	27.036.388,80	600	01	03 Dahilde Alınan Mali ve Hizmet Vergileri	1.713.677,95
630	01	05 Diğer Personel	1.188.109,18	600	01	05 Damga Vergisi	725.300,20
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	5.803.193,89	600	02	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	623.727,29
630	02	01 Memurlar	3.424.616,70	600	02	01 Mali ve Hizmet Satış Gelirleri	20.760,50
630	02	02 Sözleşmeli Personel	3.375.718,19	600	02	06 Kira Gelirleri	502.966,79
630	02	99 Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Geçikme Cezası ve Zamları	3.061,00	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	5.529,00
630	03	Mali ve Hizmet Alım Giderleri	21.253.107,61	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	5.240,00
630	03	02 Tüketim Yönelik Mali ve Malzeme Alımları	2.372.125,07	600	04	05 Proje Yardımları	360,00
630	03	03 Yolculuklar	2.060.124,20	600	05	Diğer Gelirler	2.529.058,26
630	03	04 Görev Giderleri	57.763,08	600	05	01 Faiz Gelirleri	57.972,94
630	03	05 Hizmet Alımları	15.935.143,30	600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	42,00
630	03	06 Temsil ve Tanıtım Giderleri	435.462,63	600	05	03 Para Cezaları	40.914,06
630	03	07 Menkul Mali, Gayrimaddi Hukuk Alım, Bakım ve Onarım	126.660,16	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	2.430.129,28
630	03	08 Gayrimenkul Mali Bakım ve Onarım Giderleri	531.078,83	600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	32.058,97
630	03	09 Tedavi ve Cenaze Giderleri	34.855,34	600	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	32.058,97
630	05	Cari Transferler	23.784.000,00	600	25	Kamu İdarelerinden Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.416.499,23
630	05	02 Hazine Yardımları	22.938.000,00	600	25	01 Genel Bütçe Kamu İdarelerinden Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.416.499,23
630	05	03 Kar Amacı Götmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	846.000,00				
630	07	Sermaye Transferleri	1.436.777.973,08				
630	07	01 Yurtdışı Sermaye Transferleri	1.436.762.254,31				
630	07	02 Yurtdışı Sermaye Transferleri	6.015.718,77				
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	1.306.748,73				
630	12	01 Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan	1.288.202,50				
630	12	03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde	5.725,28				
630	12	06 Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	22.820,95				
630	13	Amortisman Giderleri	4.066.786,19				
630	13	01 Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	2.406.844,78				
630	13	02 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	1.509.941,51				
				NET GELİR TOPLAMI :		13.863.550,55	

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 32.0

Adı : KALKINMA BAKANLIĞI

Yılı : 2017

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630	14		İlk Madde ve Malzeme Giderleri	813.354,71			
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri	307.133,03			
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	8.883,06			
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	680,00			
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	274,35			
630	14	05	Temizleme Ekipmanları	101.876,55			
630	14	06	Giyecek, Mahrupat ve Tuhafiyeler Malzemeleri	10.080,51			
630	14	10	Ziraat Maddeleri	49.362,94			
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	52.593,20			
630	14	13	Yedek Parçalar	209.561,59			
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	47.813,13			
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	25.096,34			
630	25		Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Varlıklardan Kayıtlı Gider	269.659,23			
630	25	01	Genel Bütçe/Kapitülasyon İdarilerine Bedelsiz Olarak Devredilen Varlıklardan Kayıtlı Gider	269.659,23			
630	30		Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	2.721.300,79			
630	30	05	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	2.721.300,79			
630	99		Diğer Giderler	0,07			
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	0,07			
			GİDERLER TOPLAMI :	1.549.961.449,33			
GİDERLER TOPLAMI (A)			1.549.961.449,33				
GELİRLER TOPLAMI (B)			13.863.550,55				
İNDİRİM (ADE) İSKONTO TOPLAMI (C)			0,00	NET GELİR (D= B- C)	13.863.550,55	FAALİYET SONUCU D- A	
						-1.536.097.898,78	