



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BAŞBAKANLIK
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	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	9
8.	EKLER.....	12

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Başbakanlık, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2017 yılı bütçesiyle Başbakanlığa 1.584.358.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin %0,24'üne tekabül etmektedir.

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

Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Başbakanlığın 2017 yılı bütçe gideri tutarı ise, yıl içinde alınan ödenekler ve yapılan tenkislerden sonra 2.098.353.235,83 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Başbakanlık 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.

Başbakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

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

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

Denetim görüşü, Başbakanlığın 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 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.

Denetim çalışmaları sırasında; Başbakanlığın merkez ve taşra 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: 264 Özel Maliyetler Hesabının Kullanılmaması

Başbakanlık tarafından hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmaz için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların 264-Özel Maliyetler hesabına kaydedilmeksizin doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 264-Özel Maliyetler Hesabının niteliğine ilişkin 198'inci maddesinde; bu hesabın, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Yönetmeliğin “*Maddi Olmayan Duran Varlık*” başlıklı 192'nci maddesinin ilk iki fıkrasında;

"(1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin 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 kullanılır.

(2) Maddi olmayan duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur. a) 260 Haklar Hesabı b) 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı c) 264 Özel Maliyetler Hesabı ç) 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı d) 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı” denilerek Kurum tarafından kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

İlgili Yönetmeliğin “*Hesap Grubuna ilişkin işlemler*” başlıklı 193'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasının (c) bendlerinde ise;

"c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;

1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır.

2) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman uygulamasına esas alınacak değeri kayıtlı bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

3) Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defterde kayıtlı değerinin altında eksi değer olarak gösterilir.

4) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir” denilerek maddi olmayan duran varlıkların ilgili hesapta izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerektiği belirtilmiştir.

Başbakanlık tarafından hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmaz için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların 264-Özel Maliyetler hesabına kaydedilmeksizin doğrudan giderleştirildiği görülmüştür. Bu durumda söz konusu uygulama ile 264-Özel Maliyetler Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 630 Giderler Hesabının tam ve doğru verileri yansıtmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *"Başbakanlıkça hizmet binası olarak kiralanan taşınmazlara yapılan bakım ve onarım giderleri söz konusu taşınmaza değer artışını sağlamaktan ziyade verilen hizmetlerin daha etkili verimli şekilde yürütülmesini ve gerekli olan asgari şartları sağlamak için rutin olarak yapılan bakım ve onarımları kapsamaktadır.*

Bundan sonra düzenlenecek ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerinde söz konusu bakım ve onarım giderlerine ait kayıtlar tespitiniz doğrultusunda 264 Özel Maliyetler hesabında izlenecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak; Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların 264 Özel Maliyet Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

Yapılan incelemeler sonucunda, peşin ödenen kira giderlerinin muhasebeleştirilmesi için kullanılan 180- Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının kullanılmadığı, yapılan ödemenin tamamının doğrudan gider olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı” ile ilgili 116'ncı maddesinde aynen; “*Gelecek aylara ait giderler hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan takip eden faaliyet döneminde tahakkuk edecek olanların izlenmesi için kullanılır.*” denilmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde Başbakanlık hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmaza ait iki buçuk aylık kira bedelinin peşin olarak ödendiği ancak tamamının giderleştirildiği, bir buçuk aylık kısım için 180- Gelecek Aylara ait Giderler hesabının kullanılmadığı görülmüştür. Dolayısıyla yukarıda anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak dönem ayırıcı hesapların kullanılmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “*Başbakanlıkça hizmet binası olarak kiralanan taşınmaza iki buçuk aylık kira bedeli sözleşme hükümlerine göre peşin ödeme yapılmış olup ödeme evrakının tanziminde bir buçuk aylık kısım için sehven 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı açılmamıştır. Bundan sonra düzenlenecek ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerinde söz konusu 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı tespitiniz doğrultusunda kullanılacaktır.*” denilmektedir.

Sonuç olarak; Peşin ödenen kira giderlerinin muhasebeleştirilmesinde 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 3: Başbakanlık Yönetiminde ve Kullanımında Olan Taşınmazların Fiili Envanterinin Yapılmaması ve Taşınmazlara Ait Bilgilerin Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Taşınmaz malların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallarının düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanunun 44'üncü

maddesine istinaden Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Maliye Bakanlığınca hazırlanmış, 13.09.2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

17.03.2017 tarihli ve 30010 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile de kurumların kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimleri, 31.12.2017 tarihine kadar taşınmazların fiili envanterini rayiç değerleri üzerinden mevcut kullanım şekillerini esas alarak tamamlamak, muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine vermek durumundadır.

Yönetmeliğin 5’inci maddesinde; “(1) *Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*

...

(6) *Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.”* denilmektedir.

Yapılan incelemede taşınmazların envanterine ilişkin yukarıda yer verilen mevzuat gereğince yapılması gereken iş ve işlemlerin tamamlanmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; *"Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 27.04.2015 tarih ve 4167 sayılı yazısı (Ek-6) çerçevesinde Ankara Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü, Defterdarlık Milli Emlak Başkanlığı'ndan aldığı 25.10.2016 tarih ve 82784 sayılı yazısı ekinde gönderilen il genelinde mülkiyeti Maliye Hazinesine ait Saymanlığımıza bağlı harcama birimlerine tahsisli taşınmazların muhasebe kayıtlarına alındığına dair muhasebe işlem fişleri ve listelerin birer örneğini 07.12.2016 tarih ve 94365 sayılı yazısı(Ek-7) ile Müdürlüğümüze göndermiştir.*

Saymanlık Müdürlüğümüzce, Ankara Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü'nün söz konusu yazısı ve ekleri üzerine Başbakanlık birimlerine tahsisli olan taşınmazlar, "tahsisli kullanılan taşınmazlar" detay kodu kullanılarak 31.12.2016 tarih ve 20160062889—20160062890-20160062896-20160062897-20160062898 ve 20160062918 yevmiye no.111 muhasebe işlem fişleri (Ek-8,9,10,11,12,13) ile kayıt altına alınmıştır.

Yapılan çalışmalar neticesinde henüz kayda alınmadığı tespit edilen taşınmazların bulunduğu il de dikkate alınarak Ankara ve İstanbul Defterdarlık Milli Emlak Dairesi Başkanlıklarına tespit edilen taşınmazlara ait eksik kayıtların, muhasebe kayıtlarının alınmasını içeren talep yazılarımız gönderilmiştir.

Fiili envanter bilgilerinin muhasebe kayıtlarına doğru bir şekilde yansıtılması ile ilgili iş ve işlemler devam etmekte olup ilgili kurumların yazdığımız yazıların gereğini yerine getirmeleri halinde işlem sonuçlandırılacaktır." denilmiştir.

Sonuç olarak; Fiili envanter bilgilerinin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun şekilde tamamlanması gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Başbakanlığın 2017 yılına ilişkin ekte yer alan 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: 260 Haklar Hesabında Kayıt Altına Alınan Maddi Olmayan Duran Varlıkların Tamamı İçin Amortisman Ayrılmaması

Başbakanlık 2017 yılı kesin mizanının incelenmesi neticesinde, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ile 260- Haklar Hesabının borç bakiyesi arasında fark olduğu görülmektedir. Bu durum, 260- Haklar Hesabının tamamı için amortisman ayrılmadığını ortaya koymaktadır.

47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin 6'ncı maddesine göre, 260- Haklar Hesabında kayıtlı maddi olmayan duran varlıklar için uygulanacak amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. 260- Haklar Hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıkların tamamı için yıl sonunda %100 amortisman ayrılması gerekmektedir. Bu nedenle, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 260- Haklar Hesabı arasında bir uyumun olması gerekir. Diğer bir deyişle, 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesinin, 260- Haklar Hesabının borç bakiyesine eşit olması ya da eksik olmaması gerekmektedir. 260- Haklar Hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıkların tamamı için, yıl sonunda %100 amortisman ayrılması ve 268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 260- Haklar Hesabı arasında uyumun olması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Muhasebe birimimizde yıl içinde 260 Haklar Hesabına alınan maddi olmayan duran varlıkların tamamı için yıl sonunda sistem tarafından %100 amortisman ayrılarak 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına muhasebe kaydı yapılmaktadır.

Bulguda bahsi geçen Başbakanlık 2017 yılı kesin mizandaki 260 Haklar Hesabının borç kısmı ile 268 Birikmiş Amortismanlar alacak kısmı arasındaki 9.763,32.-TL fark düzeltme işleminden kaynaklanmaktadır.

Şöyle ki; Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğünce 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı aracılığıyla Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığına 9.763,32.-TL tutarında bilgisayar yazılımı ve amortismanı gönderilmiştir. Bu durum Müdürlüğümüzce muhasebe kayıtları altına alınırken 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 03.10.2017 tarih ve 20170041330 no.111 yevmiye (Ek-1) ile Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı kurumsal kodu ile muhasebeleştirildiği halde, 260 bilgisayar yazılımı muhasebe kaydı Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı kurumsal kodu ile olması gerekirken sehven 03.10.2017 tarih ve 20170041329 no.111 yevmiye (Ek-2) ile Başbakanlık kurumsal koduna kaydedilmiştir. Saymanlığımızca yapılan incelemede söz konusu hatanın farkına varılarak 01.12.2017 tarih ve 20170050971 no.111 yevmiye (Ek-3) ile kurumsal kod düzeltilmesi gerçekleştirilmiştir.

Sonuç olarak, 260 Haklar Hesabının borç kısmı ile 268 Birikmiş Amortismanlar alacak kısmı arasındaki farkın amortisman ayrılmamasından değil, kurumsal kod hatasından oluştuğu anlaşılarak gerekli düzeltme yapılmış olup söz konusu hesapların yardımcı defter raporlarındaki (Ek-4, Ek-5) bakiyelerinin eşit olduğu görülmektedir." denilmiştir.

Sonuç olarak; 260 Haklar Hesabında kayıt altına alınan maddi olmayan duran varlıkların tamamı için amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi

Başbakanlık 2017 kesin mizanının incelenmesi sonucunda diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Kesin mizan üzerinde yapılan incelemeler neticesinde; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar ile 299- Birikmiş Amortismanlar hesabının denk olmadığı görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 219'uncu maddesinin (a-2) bendine göre; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir. İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekmektedir.

Yapılan İncelemeler neticesinde 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farka yıl sonunda amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; *"Muhasebe kayıtlarımızın tetkikinden bulguda belirtilen 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki farkın 30.12.2011 tarih ve 20110101347 no.111 yevmiyeden (Ek-14) kaynaklandığı anlaşılmıştır.*

Söz konusu yevmiye 160,24.-TL tutarındaki tüketim çıkışı muhasebe kaydı olup, borç kısmının 630 hesap olması gerekirken sehven 294 hesap çalıştırıldığı belirlenmiştir. Dolayısıyla 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı 160,24.-TL borç bakiyesi vererek sürekli devrettiği görülmüştür. Bu durum Müdürlüğümüzce, 10.05.2018 tarih ve 2018/13781 no.111 muhasebe birimi işlemi (Ek-15) ile 630.14.01 hesaba borç, 294.01.01 hesaba alacak yazmak suretiyle düzeltme muhasebe kaydı yapılarak düzeltilmiştir." denilmiştir.

Sonuç olarak; Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın yıl sonunda amorti edilmesi gerekmektedir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 7.0		Adı : BAŞBAKANLIK		Yıl : 2017	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2017		PASİF HESAPLAR	
N Yılı 2017		N Yılı 2017		N Yılı 2017	
1 DÖNEN VARLIKLAR		21.366.703,62		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
14 DİĞER ALACAKLAR		317.796,60		32 FAALİYET BORÇLARI	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		317.796,60		325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	
15 STOKLAR		15.673.651,78		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		15.673.651,78		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	
16 ÖN ÖDEMELER		5.375.255,24		333 EMANETLER HESABI	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		5.375.255,24		37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	
2 DURAN VARLIKLAR		1.697.578.731,41		372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	
24 MALİ DURAN VARLIKLAR		15.000.000,00		5 ÖZ KAYNAKLAR	
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H		15.000.000,00		50 NET DEĞER	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		1.682.517.998,10		500 NET DEĞER HESABI	
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI		104.847.800,00		51 DEĞER HAREKETLERİ	
252 BİNALAR HESABI		196.416,00		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		25.171.933,20		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	
254 TAŞITLAR HESABI		611.777.364,08		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		134.059.674,02		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-749.223.672,54		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		1.555.688.483,34		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		60.573,07		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	
260 HAKLAR HESABI		7.212.272,82			
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-7.151.699,75			
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		160,24			
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR		11.830.113,83			
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-11.829.953,59			
AKTİF TOPLAMI		1.718.945.435,03		PASİF TOPLAMI	
				1.718.945.435,03	

Bilanço Dipnotları :

910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	16.882.580,54
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	16.882.580,54
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	86.362.917,89
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	86.362.917,89
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	1.165.823,19
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	1.165.823,19

Kurum Kodu : 7.0	Adı : BAŞBAKANLIK	Yılı : 2017
------------------	-------------------	-------------

NET GELİR TOPLAMI: 105.893.008,20

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 7.0				Adı : BAŞBAKANLIK				Yılı : 2017			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	14	01		Kırtasiye Malzemeleri				2.157.158,97			
630	14	02		Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme				290.161,46			
630	14	03		Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri				39.526,87			
630	14	04		Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar				25.887,16			
630	14	05		Temizleme Ekipmanları				239.381,65			
630	14	06		Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiyeye Malzemeleri				452.502,34			
630	14	07		Yiyecek				36.000,71			
630	14	08		İçecek				102.002,30			
630	14	10		Zirai Maddeler				1.345.108,03			
630	14	11		Yem				10.683,00			
630	14	12		Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri				2.010.075,20			
630	14	13		Yedek Parçalar				2.235.152,22			
630	14	14		Nakil Vasıtaları Lastikleri				383.810,10			
630	14	15		Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar				392.125,80			
630	14	16		Spor Malzemeleri Grubu				5.805,35			
630	14	99		Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler				4.060.319,68			
630	20			Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler				16.826,98			
630	20	02		Kişilerden Alacaklardan Silinenler				16.826,98			
630	25			Kamu İd Bedelsiz Olı Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid				30.966.690,06			
630	25	01		Genel Bütçe Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid				30.614.038,88			
630	25	02		Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid				262.581,31			
630	25	03		Düz ve Den Kurumlara Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid				90.069,87			
630	30			Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler				80.359.765,07			
630	30	06		Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler				80.359.765,07			
630	99			Diğer Giderler				5.727.382,36			
630	99	99		Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler				5.727.382,36			

GİDERLER TOPLAMI :

2.148.024.147,83

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 7.0		Adı : BAŞBAKANLIK		Yılı : 2017	
GİDERLER TOPLAMI(A)	2.148.024.147,83	Ekonomik Kodları	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	
GELİRLER TOPLAMI(B)	105.893.008,20				
İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)	105.893.008,20	FAALİYET SONUCU D- A	-2.042.131.139,63

