



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TÜRK PATENT ENSTİTÜSÜ
2015 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	6
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	8
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	76
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER.....	77
8. EKLER.....	85

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: TPE 2013, 2014 ve 2015 Yıllarına Ait Bütçe Giderleri	3
Tablo 2: TPE 2013, 2014 ve 2015 Yıllarına Ait Bütçe Gelirleri	4
Tablo 3: 102 Banka Hesabının Aylar İtibariyle Muhasebe Sistemindeki Görünümü.....	11
Tablo 4: 105 Döviz Hesabının Aylar İtibariyle Muhasebe Sistemindeki Görünümü	13
Tablo 5: Muhasebe Sisteminde Gelirlerin Aylık Dağılımı	15
Tablo 6: TPE Muhasebe Uygulama Programında Gelirlerin Aylık Dağılımı.....	15
Tablo 7: Gelir İşlemleri Yılsonu Toplu Düzeltme Kayıtları	16
Tablo 8: 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının Aylar İtibariyle Dağılımı.....	19
Tablo 9: Kamu İdaresinin Mükellef ve Sorumlu Sıfatıyla Ödediği Vergilerin Banka Kayıtlarına Göre Aylık Dağılımı.....	21
Tablo 10: Kamu İdaresinin Mükellef ve Sorumlu Sıfatıyla Ödediği Vergilerin Muhasebe Kayıtlarına Göre Aylık Dağılımı.....	21
Tablo 11: Gelir İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Karşılaştırılması.....	27
Tablo 12: Say2000i ve TPE Muhasebe Programının Karşılaştırılması.....	35
Tablo 13: 2014 Yılı Taşınır Yönetim Hesapları ile Kesin Hesap Karşılaştırılması.....	40
Tablo 14: 2015 Yılı Taşınır Yönetim Hesapları ile Kesin Hesap Karşılaştırılması.....	41
Tablo 15: 2015 Yılı Banka Hesap Hareketlerinin Görünümü.....	43
Tablo 16: 102 Banka Hesabının Görünümü.....	44
Tablo 17: TPemUP’de 102 Banka Hesabının Görünümü.....	45
Tablo 18: Say2000i Muhasebe Sistemi, TPemUP ve Banka Hesap Hareketleri Arasındaki Tutarsızlıkların Özeti.....	47
Tablo 19: 2015 Yılında Transferi Yapılan Başvuru ve Araştırma Ücretleri ve KDV Tutarları	60
Tablo 20: Video Konferans Sistemi Hizmet Alımı İşinde Yer Alan İş Kalemleri	66
Tablo 21: 630 Giderler Hesabında Muhasebeleştirilen Demirbaşlar	66
Tablo 22: MTV Ödemesi Yapılan Araçlar ve Ödenen Vergiler	68
Tablo 23: Madrid ve Lahey Sistemleri Kapsamında WIPO tarafından Kuruma Aktarılan Ücretler.....	78

KISALTMALAR

CHF	Confoederatio Helvetica Frank (İsviçre Frangı)
DV	Damga Vergisi
EPO	Avrupa Patent Ofisi
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
HK	Harçlar Kanunu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KMYKK	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
RG	Resmi Gazete
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TİF	Taşınır İşlem Fişi
TMY	Taşınır Mal Yönetmeliği
TPE	Türk Patent Enstitüsü
TPEMUP	Türk Patent Enstitüsü Muhasebe Uygulama Programı
WIPO	Dünya Fikri Mülkiyet Teşkilatı

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Türk Patent Enstitüsü (TPE) 24.06.1994 tarihinde kabul edilen 544 sayılı “Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” ile kurulmuştur. Merkezi Ankara'da olup özel hukuk hükümlerine tabi, tüzel kişiliği haiz, kâr amacı gütmeyen, idarî ve malî özerkliğe sahip ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na (KMYKK) ekli II sayılı cetvelde yer alan bir kamu idaresidir.

544 sayılı KHK'nin günümüz koşullarına uyumlu hale getirilmesi ve kanunlaştırılması amacıyla 19 Kasım 2003 tarihinde "5000 sayılı Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun" yürürlüğe girmiş olup bu Kanun'da da Kamu İdaresinin Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına bağlı, idari ve mali özerkliğe sahip olduğu belirtilerek özel bütçeli bir kuruluş olarak tanımlandığı görülmüştür. KHK'de Kamu İdaresine ilişkin hüküm bulunmayan hallerde özel hukuk hükümlerinin uygulanacağına ilişkin düzenleme, 5000 sayılı Kanun'da aynen korunmuştur.

Kamu İdaresi, Türkiye'nin teknolojik ilerlemesine katkıda bulunmak, ülke içinde serbest rekabet ortamını oluşturmak ve araştırma geliştirme faaliyetlerinin gelişmesini sağlamak üzere, çeşitli kanunlarla düzenlenmiş olan patent ve markalar ile diğer kanunlarla düzenlenen sınai mülkiyet haklarının tesisi, bu konudaki korumanın sağlanması ve sınai mülkiyet haklarına ilişkin yurt içi ve yurt dışında var olan bilgi ve dokümantasyonun kamunun istifadesine sunulması amacıyla kurulmuştur.

Kurumun organları; Danışma Kurulu, Başkanlık, Yeniden İnceleme ve Değerlendirme Kurulu, Ana Hizmet Birimleri, Yardımcı Hizmet Birimleri ve Danışma Birimleri olup en yüksek düzeyde yönetim ve karar organı Yönetim Kuruludur. Kurul toplam 7 üyeden oluşmakta olup Enstitünün Başkanı aynı zamanda Kurula Başkanlık etmektedir.

5000 sayılı Kanun kapsamında Enstitünün elde ettiği gelirleri, işlemleri ve gayrimenkulleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaf kılınmakla beraber marka ve patent başvuruları için 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun (HK) 8 sayılı tarifesinde belirtilen harç miktarları, Enstitünün yapacağı hizmetler karşılığında alınacak ücretlerle birlikte Enstitü tarafından tahsil edilip, bu surette toplanan harçlar aylık olarak Maliye Bakanlığına

aktarılmaktadır.

Kurum, görevlerini yerine getirirken ihtiyaçları için bina inşa edilmesine, taşınır ve taşınmaz malları satın alınmasına veya kiralanmasına, bunların gerektiğinde satılmasına veya kiraya verilmesine Yönetim Kurulu vasıtasıyla karar vermektedir. Bunun yanı sıra Yönetim Kurulu, Enstitünün vereceği hizmetler karşılığında alınacak ücret tarifelerini hazırlayıp Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının uygun görüşü üzerine uygulamaya koymaktadır.

TPE, vermiş olduğu hizmetler karşılığı elde etmiş olduğu gelirleri ile giderlerini finanse eden ve Hazine yardımı almayan bir kuruluştur. Kurumun gelir-gider fazlası bir sonraki yıl bütçesine aktarılır.

Kurumun kurumsal kodu 40.24 olup, 2015 yılı bütçesine ait ödenek cetvelinde yer alan bilgiler çerçevesinde, kurumsal sınıflandırmanın dördüncü düzeyine göre 10 harcama birimi ile örgütlenmiş olup harcama birimlerinin mali işlemleri, Türk Patent Enstitüsü adlı ve 6820 kodlu tek bir muhasebe birimi tarafından kayıt altına alınmaktadır.

Kurum, muhasebe kayıt ve işlemlerini Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne (MYMY) tabi olarak yürütmekle yükümlüdür.

TPE'ye 26.12.2014 tarih ve 29217 sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete'de (R.G) yayımlanan 6583 sayılı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile giderleri için 2015 yılında toplam 52.379.000 TL ödenek tahsis edilmiştir.

Giderlerini finanse etmek üzere öngörülen gelir bütçesi toplamı 114.621.000 TL olup tamamı öz gelirlere dayanmaktadır.

2015 yılı başlangıç ödeneğine ilave olarak 4.790.638,87 TL likit karşılığı ödenek eklenmiş olup yılsonunda Kamu İdaresinin toplam bütçe büyüklüğü 57.169.638,87 TL'ye ulaşmıştır. 2015 yılı gelir bütçesine bakıldığında ise 114.621.000 TL olan gelir tahmininin yılsonunda 143.501.318,57 TL tutarında gerçekleştiği görülmüştür.

Kamu İdaresinin faaliyet hesaplarından olan 600 Gelirler Hesabının 132.313.024,32 TL, 610 İndirim İade ve İskontoları Hesabının 278.381,27 TL, 630 Giderler Hesabının 52.258.011,84 TL olarak gerçekleştiği ve 2015 yılının 79.776.631,21 TL olumlu faaliyet sonucu ile kapandığı görülmüştür.

Kamu İdaresinin yıllar itibariyle gider ve gelir bütçe tahmin ve gerçekleştirmeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 1: TPE 2013, 2014 ve 2015 Yıllarına Ait Bütçe Giderleri

Bütçe Giderleri	2013 Başlangıç Ödeneği (TL)	2013 12 Aylık Gerçekleşme (TL)	2014 Başlangıç Ödeneği (TL)	2014 12 Aylık Gerçekleşme (TL)	2015 Başlangıç Ödeneği (TL)	2015 12 Aylık Gerçekleşme (TL)
01.Personel Giderleri	12.578.000	16.716.787,20	16.586.000	19.307.890	20.573.000	21.669.173,91.
02.Sos. Güv. Kur. Devlet Primi Giderleri	1.867.000	2.148.200,25	2.206.000	2.503.268	2.677.000	2.814.462,39
03.Mal ve Hizmet Alım Giderleri	23.648.000	22.048.391,83	24.357.000	31.827.967	25.514.000	27.753.073,23
05.Cari Transferler	1.043.000	2.632.080,86	1.095.000	988.151	965.000	1.172.756,60
06.Sermaye Giderleri	2.600.000	1.080.314,60	2.500.000	797.818	2.650.000	3.760.172,74
Toplam	41.736.000	44.625.774,74	46.744.000	55.425.094	52.379.000	57.169.638,87

2013 yılında gider tahmini 41.736.000 TL iken 44.625.774,74TL, 2014 yılında gider tahmini 46.744.000 TL iken 55.425.094 TL olarak gerçekleşmiştir. 2015 yılında ise gider tahmini 52.379.000 TL iken 57.169.638,87 TL gider yapılmıştır.

TPE 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ait yukarıda yer alan bütçe gideri rakamları incelendiğinde 06 Sermaye Giderleri tertibi haricindeki gider kalemlerinde yıllara göre önemli bir artış veya azalışın olmadığı görülmektedir. 2015 yılı gerçekleşme rakamları ile 2014 yılı gerçekleşme rakamları mukayese edildiğinde; Cari Transferler tertibinde %18, Sermaye Giderleri tertibinde %373 oranında artış olduğu görülmektedir. Sermaye Giderlerindeki dikkat çekici artışın nedeni “Dijital Arşiv Tarama” işinden kaynaklanmaktadır.

Tablo 2: TPE 2013, 2014 ve 2015 Yıllarına Ait Bütçe Gelirleri

Bütçe Giderleri	2013 Gelir Tahmini (TL)	2013 12 Aylık Gerçekleşme (TL)	2014 Gelir Tahmini (TL)	2014 12 Aylık Gerçekleşme (TL)	2015 Gelir Tahmini (TL)	2015 12 Aylık Gerçekleşme (TL)
03. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	76.655.000	86.632.257,39	82.480.200	110.684.317,08	92.202.000	109.329.970,53
05. Diğer Gelirler	20.016.000	23.222.391,92	21.519.800	26.077.640,86	22.419.000	34.171.348,04
Toplam	96.671.000	109.854.649,31	104.000.000	136.761.957,94	114.621.000	143.501.318,57

2013 yılında gelir tahmini 96.671.000 TL iken 109.854.649,31 TL, 2014 yılında gelir tahmini 104.000.000 TL iken 136.761.957,94 TL olarak gerçekleşmiştir. 2015 yılında ise gelir tahmini 114.621.000 TL iken 143.501.318,57 TL gelir elde edilmiştir.

Kamu İdaresinin asli hizmetlerine yönelik (Patent, Marka, Endüstriyel Tasarım, Coğrafi İşaret, Faydalı Model, Entegre Devre Topoğrafya Hizmetleri) Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin 2015 yılı gerçekleşme tutarı bir önceki yılın gerçekleşme tutarına göre %1,22 oranında azalış, Diğer Gelirler %31 oranında artış göstermiştir.

“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.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,

- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defteri,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmamasından 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: Kamu İdaresinin Mali Tablolarını Etkileyen Muhasebe Uygulama Hatalarının Bulunması

5018 sayılı KMYKK'nin "Üst Yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesi kamu idarelerinde üst yöneticilerin sorumluluğunu düzenlemiştir. İlgili maddede;

"...Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar."

Denilmektedir.

Üst yöneticiler idarelerinde ilgili kanun uyarınca hesap verilebilirliği sağlamakla yükümlü olup bu sorumluluğu harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler eliyle yürütmektedirler.

Adı geçen Kanun'un 60'ıncı maddesinde mali hizmetler birimince yürütülecek görevler sayılmış, aynı maddeye dayanılarak çıkarılan Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Mali hizmetler fonksiyonu" başlıklı 9'uncu maddesinin (b) bendinde, ilgili birimin muhasebe, kesin hesap ve raporlama fonksiyonunun kapsamı düzenlenmiştir. Yönetmelik uyarınca genel bütçe kapsamı dışında kalan idarelerde muhasebe hizmetlerini yürütme işi söz konusu birimin görevleri arasında bulunmaktadır.

Muhasebe sistemi 5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe Sistemi" başlıklı 49'uncu maddesinde tanımlanmakta, Kanun'da aynen;

"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.”

Hükmü yer almaktadır.

Kamu idarelerinde muhasebe hizmetlerinin yukarıda anılan Kanun maddesine uygun olarak yürütülmesi hususunda 61’inci madde gereğince muhasebe yetkilisi görevlidir. Mezkur Kanun’un 62’nci maddesinin son fıkrasına dayanarak çıkarılan Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri” başlıklı 23’üncü maddesinde, muhasebe yetkililerinin görev ve yetkileri arasında,

“a) Gelirleri ve alacakları ilgili mevzuatına göre tahsil etmek, yersiz ve fazla tahsil edilenleri ilgililerine iade etmek.

b) Giderleri ve borçları hak sahiplerine ödemek.

c) Para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetleri almak, saklamak ve ilgililere vermek veya göndermek.

d) Yukarıdaki bentlerde sayılan işlemlere ve diğer mali işlemlere ilişkin kayıtları usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutmak, mali rapor ve tabloları her türlü müdahaleden bağımsız olarak düzenlemek.

e) Gerekli bilgi ve raporları, Bakanlığa, hizmet verilen ilgili kamu idaresinin harcama yetkilisi ile üst yöneticisine ve yetkili kılınmış diğer mercilere muhasebe yönetmeliklerinde belirtilen sürelerde düzenli olarak vermek.

f) Vezne ve ambarların kontrolünü ilgili mevzuatında öngörülen sürelerde yapmak.

g) Muhasebe hizmetlerine ilişkin defter, kayıt ve belgeleri ilgili mevzuatında belirtilen sürelerle muhafaza etmek ve denetime hazır bulundurmak.

...

j) Muhasebe birimini yönetmek.

k) Diğer mevzuatla verilen görevleri yapmak.”

Sayılmaktadır.

Yukarıda sayılan hizmetlerin zamanında yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından muhasebe yetkilileri sorumludurlar.

Söz konusu Yönetmeliğin “Mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 28’inci maddesinde;

“Bir ekonomik değer yaratılması, başka bir şekle dönüştürülmesi, mübadeleye konu edilmesi, el değiştirmesi veya yok olması mali işlem olarak kabul edilir ve bütün mali işlemler muhasebe yetkililerince muhasebeleştirilir.

...

Muhasebeleştirme işlemi, mali işlemin tamamlanmasını takiben geciktirilmeden en geç izleyen iş gününde yapılır.

...”

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; Kanun’un öngördüğü muhasebe sisteminin kurulması, sistemden zamanında, doğru, tam ve güvenilir bilgi ve raporlar alınması, bu sistemin yönetiminden sorumlu muhasebe yetkilisinin görev ve sorumluluklarının yerine getirilmesinin sağlanması, kamu idarelerinde üst yöneticinin gözetim yükümlülükleri arasındadır.

Ancak Kamu İdaresinin resmi muhasebe kayıtlarını yürüttüğü ve raporlar olarak ilgililerine sunduğu muhasebe sisteminde yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ile açıklamalara aykırı uygulamalar bulunmakta olup bu hususlar aşağıda sıralanmıştır:

A- Banka İşlemleri ve İlgili Hesaplarına İlişkin Hatalar (102 Banka Hesabı, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı)

MYMY’nin 102 Banka Hesabına ilişkin işlemlerin açıklandığı 18’inci maddesinin 9’uncu fıkrasında;

“Muhasebe birimlerinin hesabı bulunan bankalarca, bir gün içinde muhasebe birimi adına tahsil edilen tutarlar ile karşılığında onaylanan veya düzenlenen alındıların tarih ve numaralarını; muhasebe birimi adına ödenen veya gönderilen tutarlar ile bunlara ait çek ve gönderme emirlerinin tarih ve numaralarını gösteren iki nüsha banka hesap özet cetveli düzenlenerek ertesi gün muhasebe birimine gönderilir. Banka hesap özet cetvelinin bir nüshası muhasebe işlem fişine bağlanır, diğer nüshası ise açılacak bir dosyada muhafaza edilir. Tahsilat ve ödemeleri ayrıntılı olarak gösteren cetvelin, bankaca, en geç ertesi gün düzenlenerek onaylandıktan sonra teslimat müzekkeresi ve gönderme emirlerinin ikinci nüshalarıyla birlikte muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimlerinin de bu cetveli araması, gecikme ile verildiği takdirde ise durumun genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Bakanlığa, kapsama dâhil diğer kamu idarelerinde üst yöneticiye bildirilmesi gerekir.”

Denilmektedir.

Yönetmelikteki hükümden anlaşıldığı üzere kurumun banka hesaplarında herhangi bir işlem gerçekleşikten sonra ertesi gün banka hesap özet cetveli banka tarafından kuruma gönderilecek ve kurum tarafından banka hesap özet cetveline göre muhasebe kaydı yapılacaktır. Eğer banka hesap özet cetvelini göndermiyorsa kurum tarafından bu cetvel aranacaktır.

Yapılan incelemede Kamu İdaresine ait banka hesaplarında gerçekleşen işlemler ilgili bankalar tarafından muhasebe birimine mevzuatın öngördüğü sürelerde verilmesine rağmen, muhasebe birimince kayıtlarının zamanında yapılmadığı tespit edilmiştir.

Nitekim aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere bankayla ilgili gelir ve gider işlemleri ile diğer işlemler tekemmül ettiği halde banka hesabı dahil ilgili hesaplarına toplu halde aylık, 3 aylık ve yılsonunda muhasebe ilkelerine aykırı kayıt ve hesaplar da kullanılmak suretiyle kaydedildiği anlaşılmaktadır.

Tablo 3: 102 Banka Hesabının Aylar İtibariyle Muhasebe Sistemindeki Görünümü

Ay	Borç (TL)	Alacak (TL)
Ocak	11.991,87	424.395,34
Şubat	775	122.709,03
Mart	11.549.331,31	65.759,81

Nisan	54.017,67	116.232,31
Mayıs	18.761.060,83	119.944,64
Haziran	34.158.257,69	80.497,21
Temmuz	5.884.452,02	446.286,06
Ağustos	10.517.047,85	105.583,48
Eylül	28.044.961,39	66.272,76
Ekim	20.805.065,68	73.545,50
Kasım	2.943.885,94	171.993,35
Aralık	105.913.562,72	156.419.281,26
Genel Toplam	238.644.409,97	158.212.500,75

102 Banka Hesabında yıl içerisinde yapılan girişler ve çıkışlar incelendiğinde;

Banka çıkışlarının, virman hareketleri hariç, aylar itibariyle ilk 11 ay içerisinde düşük seyrettiği, ancak yılın son ayında önceki ayların toplamının **87 katı** kadar bir çıkış olduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu farkın nedeninin ise personel harcamaları, sosyal güvenlik harcamaları, vergi ve harç ödemeleri, hakediş ödemeleri ve diğer ödemeler zamanında gerçekleşip ilgililerine ödendiği ve bu ödemeler bankaların hesap hareket cetvellerinde yer bulduğu halde muhasebe sistemine yansıtılmasının gecikmeli olarak yapılmasından kaynaklandığı tespit edilmiştir. Benzer durum Banka Hesabının giriş kayıtlarında da mevcuttur.

Banka hareketlerinin muhasebe birimi tarafından günü gününe takip edilmemesi ve muhasebe kayıtlarına yansıtılmaması bir süre sonra muhasebe sistemindeki kayıtların banka kayıtları ile bağlantısının da kopmasına neden olmuş, yılsonunda banka mutabakat mektuplarında yer alan tutarlarla muhasebe kayıtlarını uyumlaştırmak adına muhasebe ilkeleri ihlal edilerek bazı işlemlerde toplu çıkışlar, bazı işlemlerde ise toplu girişler yapılarak yıl içindeki hatalı ve gecikmeli kayıtlar düzeltilmeye çalışılmıştır. Söz konusu düzeltme kayıtlarının da aslında Muhasebe Yönetmeliklerinin izin vermediği hesaplar kullanılarak yapıldığı ve kayıtların mahiyetine bakıldığında çalışmaması gereken hesaplar olduğu, yapılan kayıtların destekleyici belgelerinin geçmişte giriş ya da çıkış kaydı yapılan işlemlerden meydana geldiği, dayanak işlemlerin ise nihai kaydı açıklamaya uygun nitelikte ve denetlenebilir olmadığı bilgisine erişilmiştir.

B- Dövizli İşlemler ve İlgili Hesaplarına İlişkin Hatalar

MYMY'nin 105 Döviz Hesabının niteliğini açıklayan 26'ncı maddesinde, bu hesabın muhasebe birimlerinin banka hesaplarına intikal eden konvertibl döviz tutarları ile bunlardan yapılan ödeme, iade ve göndermelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresine ait döviz hesaplarında gerçekleşen işlemler ilgili bankalar tarafından muhasebe birimine mevzuatın öngördüğü sürelerde verilmesine rağmen, muhasebe birimince kayıtlarının zamanında yapılmadığı tespit edilmiştir.

Nitekim aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere dövizle ilgili gelir ve gider işlemleriyle diğer işlemler tekemmül ettiği halde, döviz hesabı dahil ilgili hesaplarına, çoğunlukla yıl sonunda olmak üzere muhasebe ilkelerine aykırı kayıt ve hesaplar da kullanılmak suretiyle yansıtılmaktadır.

Tablo 4: 105 Döviz Hesabının Aylar İtibariyle Muhasebe Sistemindeki Görünümü

Hesap Kodu	Ay	Borç Toplamı (TL)	Alacak Toplamı (TL)
105 Döviz Hesabı	Ocak	0	5.675,76
	Şubat	0	20.063,05
	Mart	229.170,92	320.184,26
	Nisan	0	112.048,66
	Mayıs	0	31.566,43
	Haziran	0	31.707,26
	Temmuz	0	4.235,14
	Ağustos	0	32.869,57
	Eylül	4.093.451,99	32.739,67
	Ekim	0	13.445,20
	Kasım	4.267,46	2.675.083,20
	Aralık	14.193.314,45	13.720.172,33
	Toplam	18.520.204,82	16.999.790,53
Genel Toplam		18.520.204,82	16.999.790,53

105 Döviz Hesabına yıl içerisinde yapılan girişler ve çıkışlar incelendiğinde;

Döviz çıkışlarının aylar itibariyle ilk 10 ay içerisinde düşük seyrettiği, ancak yılın son iki ayında önceki ayların toplamının **27 katı** kadar bir çıkış olduğu anlaşılmaktadır.

Söz konusu farkın nedeninin ise ödemelerin verilen gönderme emri talimatlarına istinaden banka tarafından zamanında ilgililerine yapıldığı ve bu ödemelerin bankaların hesap hareket cetvellerinde yer bulduğu halde, muhasebe sistemine yansıtılmasının gecikmeli olarak yapılmasından kaynaklandığı tespit edilmiştir. Benzer durum döviz hesabının giriş kayıtlarında da mevcuttur.

Döviz hareketlerinin muhasebe birimi tarafından günü gününe takip edilmemesi ve muhasebe kayıtlarına yansıtılmaması bir süre sonra muhasebe sistemindeki kayıtların döviz kayıtları ile bağlantısının da kopmasına neden olmuş, yılsonunda banka mutabakat mektuplarında yer alan tutarlarla muhasebe kayıtlarını uyumlaştırmak adına muhasebe ilkeleri ihlal edilerek bazı işlemlerde toplu çıkışlar, bazı işlemlerde ise toplu girişler yapılarak yıl içindeki hatalı ve gecikmeli kayıtlar düzeltilmeye çalışılmıştır.

C- Gelir İşlemleri ve İlgili Hesaplarına İlişkin Hatalar

C.1. Gelir tahakkuk işlemlerinin muhasebeye zamanında ve tam olarak kaydedilmemesi

Muhasebe işlemlerinin zamanında ve tam olarak kaydedilmesi muhasebenin temel ilkeleri gereği olup GYMY'nin "Kayıt zamanı, kamu gelir ve giderleri ile bütçe gelir ve giderlerinin yılı" başlıklı 16'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında;

"Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir."

Denilmektedir.

Ancak Kamu İdaresinin elde ettiği gelirlerin tahakkuk ve tahsil ettiği ve gelire esas hizmet faturaları düzenlendiği halde muhasebe sistemine eksik ya da gecikmeli aktarıldığı anlaşılmıştır. Dolayısıyla Kamu İdaresinin hesap verme yükümlülüğünü yerine getirdiği resmi muhasebe sisteminden alınan raporlarda gelirlerle ilgili bilgiler tam, doğru ve güvenilir olmaktan uzaktır.

Aşağıdaki tablolardan ilkinde muhasebe sisteminden gelirlerle ilgili alınan aylık tahakkuk kayıtları, bir sonraki tabloda ise kurumun gelirleri ve bu gelirlerle bağlantılı diğer işlemlerini takip ettiği TPE Muhasebe Uygulama Programından (TPEMUP) alınan gelir tahakkukları yer almaktadır. Her iki tablo birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresinin gelir

tahakkuklarını resmi muhasebe sistemine aktarmasına veri teşkil eden kendi programından alınan bilgileri aynen ve eş zamanlı yansıtmadığı anlaşılmaktadır.

Tablo 5: Muhasebe Sisteminde Gelirlerin Aylık Dağılımı

Hesap Kodu	Ay	Alacak Toplamı (TL)
600.03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	Ocak	59.982,29
	Şubat	366
	Mart	13.757.321,68
	Nisan	14.197.199,29
	Mayıs	7.098.220,1
	Haziran	4.558.928,74
	Temmuz	1.459.351,33
	Ağustos	3.721.586,35
	Eylül	7.262.634,79
	Ekim	7.051.831,01
	Kasım	17.144.892,87
	Aralık	18.008.763,96
	Toplam	94.321.078,41
Genel Toplam		94.321.078,41

Tablo incelendiğinde aylar itibariyle gelir dağılımında dengesizlik olduğu göze çarpmaktadır. Kurum gelirlerinin yaklaşık %6'sının Ocak ve Şubat aylarında, %19'unun Aralık ayında, kalanın ise diğer aylarda düzensiz olarak tahakkuk ettiği gözükmemektedir.

Tablo 6: TPE Muhasebe Uygulama Programında Gelirlerin Aylık Dağılımı

Ay	Alacak Toplamı (TL)
Ocak	6.172.321,42
Şubat	6.450.666,32
Mart	8.307.448,50
Nisan	8.440.840,95
Mayıs	7.480.639,31
Haziran	7.986.108,21
Temmuz	7.262.634,79
Ağustos	7.041.208,77
Eylül	6.654.964,91
Ekim	7.585.971,31
Kasım	8.778.151,59
Aralık	10.336.402,49

Bu tablodan da anlaşılacağı üzere Kurumun gelirleri kendi sisteminde aylar itibariyle dengeli olarak seyretmekte, ancak muhasebe sistemine geç giriş yapılması nedeniyle resmi tablolarda gelir dağılımı dalgalanmalar göstermektedir.

C.2. Yıl içerisinde Gelir Hesaplarının yardımcı hesap kodlarında yapılan hatalı kayıtların (tutar ya da kod düzeyinde) sene sonunda muhtelif muhasebe fişleri ile düzeltilmesi

Yıl içinde hatalı olarak girişi yapılan muhasebe kayıtları zamanında düzeltilmemektedir. Yılsonunda düzeltme işlemleri toplu şekilde yapılmakta, bu da gelirlerin sınıflarına göre doğru ve güvenilir kaydedilmemesine, yıl içinde mali tabloların doğru bilgi sunmamasına ve yapılan düzeltmelerin işlem bazında kontrolünün imkansız hale gelmesine neden olmaktadır. Yılsonunda yapılan toplu düzeltmelerin yer aldığı yevmiye kayıtları aşağıdaki tabloda sunulmaktadır. Toplu olarak yapılan düzeltme kayıtlarının kaç işlemten kaynaklandığı, hangi yevmiye kayıtlarına ilişkin olduğu muhasebe kayıtlarından anlaşılamadığı gibi kayda esas kanıtlayıcı belgelerin denetime sunulmaması nedeniyle de tespit edilememektedir.

MYMY'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'inci maddesi gereğince gerçekleşen tüm işlemlerin muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilmesi esas olup belge olmadan kayıt yapılması mümkün değildir. Dolayısıyla Kamu İdaresi, gelirlerle ilgili yukarıda yer verilen işlemlerinde belirtilen mevzuat hükmünü de ihlal etmektedir.

Tablo 7: Gelir İşlemleri Yılsonu Toplu Düzeltme Kayıtları

Yevmiye Tarihi	Yevmiye Numarası	Hesap Adı	Hesap Kodu	Açıklama	Borç Tutarı (TL)	Alacak Tutarı (TL)
31.12.2015	20150007681	Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	556.435,67	0
31.12.2015	20150007678	Endüstriyel Tasarım Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	513.271,63	0
31.12.2015	20150007676	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	358.520,29	0
31.12.2015	20150007654	Sınav, Kayıt ve Bunlara İlişkin	600	600 hesabın düzeltilmesi	99.287,28	0

		Diğer Hizmet Gelirleri				
31.12.2015	20150007682	Sınav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	89.269,12	0
31.12.2015	20150007677	Coğrafi İşaret Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	39.780,45	0
31.12.2015	20150007649	Coğrafi İşaret Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	26.015,72	0
31.12.2015	20150007650	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	18.304,92	0
31.12.2015	20150007680	Diğer hizmet gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	10.686,13	0
31.12.2015	20150007681	Kitap, Yayın vb. Satış Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	7.214,65	0
31.12.2015	20150007653	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	5.762,99	0
31.12.2015	20150007655	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	5.659,49	0
31.12.2015	20150007656	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	4.555,94	0
31.12.2015	20150007657	Sınav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	3.089,54	0
31.12.2015	20150007652	Marka Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	127,12	0
31.12.2015	20150007651	Marka Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	25,42	0
31.12.2015	20150007649	Endüstriyel Tasarım Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	26.015,72
31.12.2015	20150007650	Sınav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	18.304,92
31.12.2015	20150007651	Diğer hizmet gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	25,42

31.12.2015	20150007652	Coğrafi İşaret Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	127,12
31.12.2015	20150007653	Faydalı Model Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	5.762,99
31.12.2015	20150007654	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	99.287,28
31.12.2015	20150007655	Faydalı Model Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	5.659,49
31.12.2015	20150007656	Faydalı Model Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	4.555,94
31.12.2015	20150007657	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	3.089,54
31.12.2015	20150007676	Marka Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	292.738,32
31.12.2015	20150007676	Faydalı Model Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	65.781,97
31.12.2015	20150007677	Marka Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	5.476,01
31.12.2015	20150007677	Patent Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	34.304,44
31.12.2015	20150007678	Snav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	68.337,89
31.12.2015	20150007678	Marka Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	444.933,74
31.12.2015	20150007680	Avukatlık Vekalet Ücreti Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	10.686,13
31.12.2015	20150007681	Diğer hizmet gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	7.214,65
31.12.2015	20150007681	Snav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	556.435,67
31.12.2015	20150007682	Diğer hizmet gelirleri	600	600 hesabın düzeltilmesi	0	89.269,12

D- 349 Alınan Diğer Avanslar ve İlgili Hesaplarına İlişkin Hatalar

Pasif karakterli bir hesap olan 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının işleyişinin anlatıldığı MYMY'nin 276'ncı maddesi değerlendirildiğinde, bu hesabın alacak tarafının yıl boyunca daima borç tarafından büyük olması ya da alacak ve borcun eşit olması gerekmektedir. Ancak yapılan incelemede 349 Hesabının Yönetmeliğe aykırı olarak kullanıldığı ve dönem içinde borç kalanı verdiği tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı uygulamanın ve aylar itibariyle hesap hareketlerinde görülen düzensiz dağılımın muhasebe sistemine geç kayıt yapılmasından kaynaklandığı anlaşılmıştır. Aşağıda 349 Hesabına yapılan kayıtların yıl içindeki dağılımı görülmektedir.

Tablo 8: 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının Aylar İtibariyle Dağılımı

Hesap Kodu	Ay	Borç Toplamı (TL)	Alacak Toplamı (TL)
349 Alınan Diğer Avanslar	Ocak	173.951,21	10
	Şubat	142.744,17	44.888,36
	Mart	11.469.622,93	11.590.094,12
	Nisan	10.969.410,92	67.646,04
	Mayıs	148.048,75	18.776.044,03
	Haziran	1.226.513,73	28.396.073,63
	Temmuz	46.420.447,44	13.144,25
	Ağustos	6.342.963,96	10.540.391,82
	Eylül	12.098.762,95	32.131.372,55
	Ekim	12.052.298,52	8.586.671,28
	Kasım	21.293.286,69	14.215,16
Genel Toplam		122.338.051,27	110.160.551,24

Tablo incelendiğinde 349 Hesabının borç ve alacak toplamları arasında **12.177.500,03 TL** fark olduğu görülmektedir. Yani 349 Hesabı dönem içerisinde borç kalanı vermektedir. Yılsonunda ise hesabın borcuna ve alacağına yapılan kayıtlarla söz konusu hesabın MYMY hükümlerine uygun olarak alacak kalanı vermesi sağlanmıştır. Ayrıca bu hesabın ana hesaplarda yapılacak düzeltmeler için torba hesap olarak kullanıldığı pek çok örnek de mevcuttur. Bu hesap adeta uyumlaştırma yapılması gereken tüm hesaplarda çalışmaması gerektiği halde kullanılmış olup bu hesapta gerçekte hangi işlemlerin olması gerektiği tespit edilememektedir.

E- Vergiler ve İlgili Hesaplarına İlişkin Hatalar

TPE'nin sunduğu hizmetler karşılığında Katma Değer Vergisi (KDV) ve harç tahsil edilmekte, ihale kararı ve sözleşmeler üzerinden Damga Vergisi (DV) alınmaktadır. Alınan hizmetler ve yurtdışı ödemeleri karşılığında KDV tevkifatı uygulanmakta, ücret, yolluk ve hakediş ödemeleri üzerinden ise istihkaktan kesinti suretiyle DV kesintisi yapılmaktadır.

Maaş, ücret, ikramiye, huzur hakkı gibi adlar altında Enstitü personeline ve yönetim kurulu üyelerine yapılan ödemelerden ve kurumun aleyhine sonuçlanan davalarda karşı taraf avukatına yapılan vekalet ücreti ödemelerinden Gelir Vergisi (GV) tevkifatı yapılmaktadır. Yine kurum başkanı için lojman amaçlı kiralanın yerin kira ödemeleri üzerinden de GV kesintisi yapılmaktadır.

KDV Kanunu'nun "Verginin Ödenmesi" başlıklı 46'ncı maddesinde; beyanname vermek mecburiyetinde olan mükellefler ile vergi kesmekle sorumlu tutulanların, bir vergilendirme dönemine ait KDV'lerini beyanname verecekleri ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ödemeye mecbur oldukları ifade edilmiştir. Buna göre KDV izleyen ayın 24'üncü günü beyan edilir, beyan edilen ayın 26'ncı gününde ise ödenir.

5000 sayılı Kuruluş Kanunu'nun 25'inci maddesinde, marka ve patent başvuruları için 492 sayılı HK'nin 8 sayılı tarifesinde belirtilen harç miktarlarının uygulanacağı, Enstitünün yapacağı hizmetler karşılığında alınacak ücretlerle birlikte tahsil edileceği ve bu surette toplanan harçların aylık olarak Maliye Bakanlığına aktarılacağı belirtilmiştir.

GVK'nin 98'inci maddesinde, 94'üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile beyan etmesi gerektiği, 119'uncu maddesinde ise vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine yatırmaları gerektiği ifade edilmiştir.

Damga Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinde istihkaktan kesinti yapmak durumunda bulunan daire ve müesseseler tarafından bir ay içinde kesilen DV'nin, ertesi ayın 20'nci günü akşamına kadar ödemenin yapıldığı yer vergi dairesine bir beyanname ile bildirileceği ve 26'ncı günü akşamına kadar ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar kapsamında Enstitü her ay farklı vergilere mükellef veya sorumlu sıfatıyla muhatap olmaktadır. Aşağıda Enstitünün banka hesapları üzerinden yaptığı vergi ödemelerinin aylık dağılımı verilmiştir.

Tablo 9: Kamu İdaresinin Mükellef ve Sorumlu Sıfatıyla Ödediği Vergilerin Banka Kayıtlarına Göre Aylık Dağılımı

Aylar	Tutar (TL)
Ocak	6.084.159,77
Şubat	4.053.733,63
Mart	4.165.810,51
Nisan	5.463.261,21
Mayıs	5.873.607,38
Haziran	5.033.652,39
Temmuz	5.172.450,23
Ağustos	4.929.041,03
Eylül	5.020.559,31
Ekim	4.507.066,42
Kasım	5.279.107,14
Aralık	5.594.866,73

Muhasebe sisteminde 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının aylık dağılımı ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 10: Kamu İdaresinin Mükellef ve Sorumlu Sıfatıyla Ödediği Vergilerin Muhasebe Kayıtlarına Göre Aylık Dağılımı

Aylar	Toplam Borç (TL)	Toplam Alacak (TL)
Ocak	1.233.968,42	1.259.077,15
Şubat	1.072.147,43	1.065.980,66
Mart	191.704,16	6.851.326,82
Nisan	1.635.043,95	8.682.809,29
Mayıs	200.017,54	3.830.846,66
Haziran	210.931,96	2.472.494,73
Temmuz	46.366,53	1.655.992,82
Ağustos	52.302,36	2.162.877,46
Eylül	47.114,11	3.816.017,28
Ekim	55.200,91	4.305.201,29

Kasım	147.026,56	9.727.529,59
Aralık	57.047.720,57	16.792.722,67

Muhasebe sisteminde Enstitünün dönemsel olarak ödediği verginin, banka hesabından ödediği verginin çok altında kaldığı tabloların karşılaştırılmasından anlaşılmaktadır. Enstitü kayıtlarını geciktirip toplu giriş yaptığı için Aralık ayında bir anda diğer aylarda ödenen tutarın yaklaşık **12 katı** olan 57.047.720,57 TL vergi ödemesi yapmış gibi gözükmektedir. Ayrıca Aralık ayında yapılan kayıtlara bakıldığında tahakkuk eden vergiden (16.792.722,67 TL) daha yüksek ödeme (57.047.720,57 TL) yapılmış olup tahakkuktan fazla ödeme yapılması mümkün olamayacağından yapılan kaydın da mahiyet itibarıyla anlaşılır olmadığı aşikardır.

Sonuç olarak, muhasebe işlemlerinin muhasebe sistemine kaydının zamanında, tam ve doğru olarak yapılmaması;

1- “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay’a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri İle Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul Ve Esaslar” uyarınca Kamu İdaresinin yayımlaması ve Sayıştaya göndermesi gereken tabloları etkilemektedir.

2- 5018 sayılı KMYKK’nin 30’uncu maddesi gereğince genel yönetim kapsamındaki idarelerin ilk 6 aylık bütçe uygulama sonuçları ve ikinci 6 aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetleri hakkında kamuoyunu bilgilendirmek amacıyla yayımlanan 6 aylık Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporunun güvenilirliğini etkilemektedir.

3- Muhasebe işlemlerinin takibini ve denetimini zorlaştırmaktadır.

4- Mali işlemlere ilişkin kayıtların usulüne uygun olarak işlemlerin tamamlanmasını takiben muhasebeleştirilmemesi kayıt işlemlerinin saydamlığı ve erişilebilirliğini mümkün kılmamaktadır.

5- Kamu idaresinin muhasebe sisteminin karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulmasına ve yürütülmesine imkan vermemektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu 1-A ve 1-B ile ilgili olarak, 2015 yılında Enstitü banka hesaplarında toplam 585.306 adet, günlük ortalama 2.439 adet giriş ve çıkış işlemi gerçekleştiği, işlemler karşılığında yatırılan ücretlerin kişi bazında takip edildiği, Say2000i sisteminin bu

detaydaki takibe uygun olmaması nedeniyle işlem kayıtlarının TPEMUP üzerinden yapıldığı, 2015 yılında işlem sayısının fazlalığı nedeniyle söz konusu kayıtların Say2000i sistemine aktarılmasında gecikmeler yaşandığı, sorunun giderilmesi için muhasebe servisinde 04.04.2016 tarihinde 5 yeni personel görevlendirildiği ve hizmet içi eğitimler sağlandığı, 10.05.2016 tarihi itibarıyla TL ve döviz işlemlerine ilişkin tüm banka kayıtlarının Say2000i sistemine günü gününe girilmeye başlandığı, bu kayıtların düzenli olarak kontrol edildiği, buna ilişkin cevap ekinde 2016 yılı TL ve döviz hesaplarının günlük mizanları ve banka ekstrelerinin sunulduğu,

Bulgu 1-C-1 ile ilgili olarak, Enstitü hesaplarına yatırılan işlem ücretleriyle ilgili belge/bilgi Enstitüye ibraz edildiğinde bu ödemelere ilişkin fatura düzenlendiği ve TPEMUP’da günlük olarak kayıtlara alındığı, Say2000i sistemi üzerinden fatura düzenlenememesi nedeniyle TPEMUP’un kullanımının zorunluluk teşkil ettiği, 2015 yılında gelir tahakkuk kayıtlarının Say2000i sistemine 5 gün içerisinde işlenmesine izin verilmesi nedeniyle gecikmeler yaşandığı, bu sürenin Enstitü işlem yoğunluğu dikkate alındığında yetersiz olduğu, sürenin uzatılması için Maliye Bakanlığına talepte bulunduğu ve sürecin takip edildiği,

Bulgu 1-C-2 ile ilgili olarak 2015 yılında, belgeye dayanılarak 14 adet düzeltme kaydı yapıldığı, düzeltme kayıtlarına ilişkin muhasebe fişlerinin ve toplu düzeltme kayıtlarına ilişkin detay tablonun sunulduğu,

Bulgu 1-D ile ilgili olarak 2015 yılında banka kayıtlarının Say2000i sistemine gecikmeli olarak kaydedilmesi nedeniyle 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının dönem içinde borç kalanı verdiği, 10.05.2016 tarihi itibarıyla tüm banka kayıtlarının Say2000i sistemine günü gününe girilmeye başlandığı,

Bulgu 1-E ile ilgili olarak Enstitü adına tahakkuk eden vergilerin zamanında ve tam olarak ilgili vergi dairelerinin hesaplarına yatırıldığı ve TPEMUP’da aylık olarak kayıt altına alındığı ancak Maliye Bakanlığınca veri girişinin 5 günle sınırlandırılması nedeniyle Say2000i sistemine yılsonunda kaydedildiği ve yılsonu itibarıyla Enstitü adına tahakkuk eden ve ödenen vergi tutarları arasında fark bulunmadığı, buna ilişkin vergi beyannameleri, tahakkuk fişleri ve ödeme belgelerinin cevap ekinde sunulduğu, Say2000i sistemine veri giriş süresinin uzatılması için Maliye Bakanlığına talepte bulunduğu ve sürecin takip edildiği,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi, bulgunun A ve B fıkraları ile ilgili olarak, Enstitü hesaplarına yatırılan işlem ücretlerinin Say2000i sisteminin detaylı takibe uygun olmaması nedeniyle TPÉMUP’da takip edildiğini ancak işlem sayısının fazlalığı nedeniyle sisteme zamanında giriş yapılamadığını, 10.05.2016 tarihi itibarıyla TL ve döviz işlemlerine ilişkin tüm banka kayıtlarının sisteme günü gününe girilmeye başlandığını belirtse de, bulguda yer aldığı üzere 2015 yılı içerisinde 102 Banka Hesabı ve 105 Döviz Hesabında yer alan işlemlere ait kayıtların muhasebe birimince mevzuatın öngördüğü süre içerisinde yapılmaması, hesaplarda gerçekleşen giriş ve çıkışların ilgili birimce günü gününe takip edilmemesi sonucu muhasebe sistemindeki kayıtların banka kayıtları ile bağlantısının koparılması, yılsonunda banka mutabakat mektuplarında yer alan tutarlarla muhasebe kayıtlarını uyumlaştırmak adına muhasebe ilkeleri ihlal edilerek destekleyici belge olmaksızın bazı toplu giriş ve çıkış kayıtları ile yıl içindeki hatalı ve gecikmeli kayıtların düzeltilmeye çalışılması,

Kamu İdaresi, bulgunun C fıkrasının 1’inci bölümü ile ilgili olarak, Enstitü hesaplarına yatırılan işlem ücretleriyle ilgili Say2000i sistemi üzerinden fatura düzenlenememesi nedeniyle TPÉMUP’un kullanımının zorunluluk teşkil ettiğini, 2015 yılında gelir tahakkuk kayıtlarının Say2000i sistemine 5 gün içerisinde işlenmesine izin verildiğini ve işlem yoğunluğu nedeniyle gecikmeler yaşandığını, bu sürenin uzatılması için Maliye Bakanlığı ile görüşmeler yapıldığını söylemişse de bulguda yer aldığı üzere 2015 yılı içerisinde elde edilen gelirlerin, tahsil edildiği ve gelire esas hizmet faturaları düzenlendiği halde muhasebe sistemine eksik ya da gecikmeli aktarılması, TPÉMUP’da yer alan bilgilerin resmi muhasebe sistemi olan Say2000i’ye aynen ve eş zamanlı yansıtılmaması,

Kamu İdaresi, bulgunun C fıkrasının 2’nci bölümü ile ilgili olarak, 14 adet düzeltme kaydının yapıldığını belirtse de bulguda tablo 7’de yer alan söz konusu toplu düzeltme kayıtlarının işlem bazında kontrolünün engellenmesi, düzeltmelerin aslen kaç işlemde kaynaklandığının ve hangi yevmiye kayıtlarına ilişkin olduğunun muhasebe kayıtlarından ve eki belgelerin olmaması nedeniyle anlaşılabilmesi,

Kamu İdaresi, bulgunun D fıkrası ile ilgili olarak, Say2000i sistemine girişlerde yaşanan gecikmeden dolayı 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının dönem içinde borç kalanı verdiğini, 10.05.2016 tarihi itibarıyla işlemlerin Say2000i sistemine günlük olarak girilmeye başlandığını belirtse de bulguda yer aldığı üzere 2015 yılı içerisinde pasif karakterli bir hesap olan 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının Yönetmeliğe aykırı kullanılarak dönem içinde

borç kalanı vermesi ve denetim esnasında bunun muhasebe sistemine geç kayıt yapılmasından kaynaklandığının tespit edilmesi, dönem sonunda ise hesabın borcuna ve alacağına yapılan kayıtlarla söz konusu hesabın MYMY hükümlerine uygun olarak alacak kalanı vermesinin sağlanması,

Kamu İdaresi, bulgunun E fıkrası ile ilgili olarak Enstitü adına tahakkuk eden vergilerin zamanında ödendiğini ve TPEMUP'da kayıt altına alındığını ancak Maliye Bakanlığınca veri girişinin 5 günle sınırlandırılması nedeniyle Say2000i sistemine yılsonunda kaydedildiğini, yılsonu itibariyle tahakkuk eden ve ödenen vergi tutarlarının eşit olduğunu, Say2000i sistemine veri giriş süresinin uzatılması için Maliye Bakanlığına talepte bulunulduğunu ifade etmişse de bulguda yer aldığı üzere denetim yılı içerisinde Enstitünün resmi muhasebe sistemi üzerinde dönemsel olarak ödediği verginin, banka hesabından ödediği verginin çok altında kalması, kayıtların geciktirilip toplu giriş yapıldığı için Aralık ayında ise diğer aylarda ödenen tutarın yaklaşık 12 katı olacak şekilde ve tahakkuk eden vergiden daha yüksek meblağda ödeme yapılmış gibi görünmesi sonucunda yapılan kayıtların mahiyet itibariyle anlaşılır olmaması,

Nedenleriyle, denetim görüşü verilen 2015 Mali Yılı Bilançosunda 102 Banka Hesabı, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 105 Döviz Hesabı, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabında kayıtların muhasebe birimi tarafından günü gününe takip edilmemesi, MYMY'nin 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca belge olmadan kayıt yapılmaması gerekirken kayıtların toplu olarak aylık, 3 aylık ve yılsonunda muhasebe ilkelerine aykırı kayıt ve hesaplar da kullanılmak suretiyle yapılması, düzeltme kayıtlarının da aslında Muhasebe Yönetmeliklerinin izin vermediği hesaplar kullanılarak gerçekleşmesi ve kayıtların mahiyetine bakıldığında çalışmaması gereken hesaplar olması, yapılan kayıtların destekleyici belgelerinin geçmişte giriş ya da çıkış kaydı olan işlemlerden meydana gelmesi, dayanak işlemlerin ise nihai kaydı açıklamaya uygun nitelikte ve denetlenebilir olmaması sonucunda, Kamu İdaresinin yayımlaması ve Sayıştaya göndermesi gereken tabloların ve 6 aylık Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporunun güvenilirliğinin etkilendiği, muhasebe işlemlerinin takibinin ve denetiminin zorlaştığı, muhasebe kayıtlarının saydamlığının ve erişilebilirliğinin engellendiği, muhasebe sisteminin karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulmasına ve yürütülmesine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Kamu İdaresinin Elde Ettiği Hizmet Gelirlerinin Tahakkuk, Tahsil, Takip ve Kaydında Hatalar ve Eksiklikler Nedeniyle 600 Gelirler Hesabı ile 800 Bütçe Gelirleri Hesabında Hataya Yol Açılması

5000 sayılı Kuruluş Kanunu'nun 25'inci maddesinde Enstitünün gelirleri sayılmakta olup;

“Enstitünün gelirleri şunlardır:

a) Enstitünün yapacağı hizmetler karşılığında alınacak ücretler.

...

Marka ve patent başvuruları için 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 8 sayılı tarifesinde belirtilen harç miktarları, Enstitünün yapacağı hizmetler karşılığında alınacak ücretlerle birlikte Enstitü tarafından tahsil edilir ve bu surette toplanan harçlar aylık olarak Maliye Bakanlığına aktarılır.”

Denilmektedir.

TPE'nin ilgili maddenin (a) bendi kapsamında sunduğu hizmetler ve karşılığında elde ettiği gelirler çok çeşitlidir. Bu gelirlerin tür bazında takibi, Kurumun resmi olarak kullandığı muhasebe sistemi ayrıntılı kayıt tutulmasına olanak vermediği için Kurum bünyesinde geliştirilmiş olan ve geri planda gelir hesaplarının tüm detaylarıyla tutulduğu TPEMUP üzerinden yapılmaktadır.

Sunulan tüm hizmet türlerine ilişkin ücret, KDV ve harç tutarları sisteme tanımlanmıştır. Yatırılan hizmet ücretleri sisteme otomatik olarak yansımakta ve personel tarafından kontroller yapıldıktan sonra faturalandırma işlemi yine sistem üzerinde gerçekleşmektedir. Dolayısıyla verilen hizmetler karşılığı elde edilen gelirlerin tahsilatlarında oluşabilecek hatalar veya eksiklikler minimize edilmiş gözükmemektedir.

Gelirlerin muhasebeleştirme süreci üç aşamadan oluşmaktadır. Öncelikle tahsil edilen tutarlara ilişkin faturalar düzenlenmekte ve fatura düzenlenen tutarların muhasebe sistemine aktarılması için Enstitü bünyesinde geliştirilen Fatura Entegrasyon Programı kullanılmaktadır. Faturalar işlem türü ve tarihine göre gruplanarak entegrasyon programında muhasebe fişi kesilmesi sağlanmakta ve daha sonra entegrasyon programından, bütçe hesapları hariç olmak

üzere, muhasebe fişi üzerindeki kayıt ve bilgilerin otomatik olarak muhasebe kaydı gerçekleştirilmektedir. Son olarak görevli personel Kurumun kendi muhasebe programında yer alan bu verileri baz alarak Say2000i sistemine manuel giriş yapmaktadır.

Yapılan denetimde entegrasyon programından kurumun muhasebe programına aktarılan işlemlerde ve Say2000i sistemine manuel girişi gerçekleştirilen kayıtlarda hatalar olduğu görülmüştür.

A- Kamu İdaresinin Gelir Tahakkuk İşlemlerini Takip Ettiği Entegrasyon Programından Kaynaklı Hatalar Nedeniyle Dönem Sonu Faaliyet Hesaplarından Olan 600 Gelirler Hesabında 60.149,44 TL Tutarında Fazlalık Bulunması

Fatura entegrasyon programı aracılığıyla TPEMUP'ye ve bu sistem baz alınmak suretiyle Say2000i sistemine aktarılan tutarlarda fiş bazında tutarsızlıklar bulunduğu, genel toplamda ise tutarların eksik aktarıldığı tespit edilmiştir. Gelir işlemlerine ilişkin fiş bazında karşılaştırma tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 11: Gelir İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Karşılaştırılması

Fiş Numarası	Say2000i Fiş Tutarı (TL)	Entegrasyon Sistemi Fiş Tutarı (TL)	Olumlu Fark (TL)	Fiş Numarası	Say2000i Fiş Tutarı (TL)	Entegrasyon Sistemi Fiş Tutarı (TL)	Olumsuz Fark (TL)
9970	128.053,38	64.026,69	64.026,69	9994	2.979,10	11.780	-8.800,90
3017	25.965,60	12.982,80	12.982,80	6900	1.922	7.600	-5.678
2176	19.024,31	6.080	12.944,31	586	15.421,60	20.624	-5.202,40
9001	115.570,55	102.907,30	12.663,25	6833	1.633,70	6.460	-4.826,30
9992	9.185,90	385	8.800,90	6925	1.441,50	5.700	-4.258,50
6898	6.338	660	5.678	6872	1.345,40	5.320	-3.974,60
6832	4.996,30	170	4.826,30	9928	1.153,20	4.560	-3.406,80
6924	5.608,50	1.350	4.258,50	9856	1.153,20	4.560	-3.406,80
585	23.586,80	19.520	4.066,80	6847	1.153,20	4.560	-3.406,80
6871	5.234,60	1.260	3.974,60	9907	1.057,10	4.180	-3.122,90
6912	3.916,80	255	3.661,80	9875	1.057,10	4.180	-3.122,90
9927	3.731,80	325	3.406,80	9985	961	3.800	-2.839
9854	3.876,80	470	3.406,80	9899	864,90	3.420	-2.555,10
9906	3.362,90	240	3.122,90	9969	768,80	3.040	-2.271,20
9874	3.352,90	230	3.122,90	8962	768,80	3.040	-2.271,20

T.C. Sayıştay Başkanlığı

9898	2.695,10	140	2.555,10	1376	7.228,80	9.500	-2.271,20
583	36.759,40	34.259,40	2.500	9960	672,70	2.660	-1.987,30
9968	2.301,20	30	2.271,20	9023	672,70	2.660	-1.987,30
9022	2.362,30	375	1.987,30	8928	672,70	2.660	-1.987,30
8926	2.077,30	90	1.987,30	6541	10.172,70	12.160	-1.987,30
9839	2.033,40	330	1.703,40	1384	9.412,70	11.400	-1.987,30
9832	1.933,40	230	1.703,40	9942	576,60	2.280	-1.703,40
8952	1.733,40	30	1.703,40	9935	576,60	2.280	-1.703,40
6539	4.043,40	2.340	1.703,40	9840	1.376,60	3.080	-1.703,40
9913	1.859,50	440	1.419,50	9833	576,60	2.280	-1.703,40
9061	1.719,50	300	1.419,50	9030	576,60	2.280	-1.703,40
6889	1.849,50	430	1.419,50	8986	576,60	2.280	-1.703,40
4471	3.724,50	2.305	1.419,50	8954	576,60	2.280	-1.703,40
9891	1.165,60	30	1.135,60	6913	576,60	2.280	-1.703,40
9013	1.250,60	115	1.135,60	4474	3.996,60	5.700	-1.703,40
8976	1.295,60	160	1.135,60	6907	11.400,75	13.100,75	-1.700
8944	1.195,60	60	1.135,60	9914	480,50	1.900	-1.419,50
1383	1.475,60	340	1.135,60	9063	480,50	1.900	-1.419,50
1375	2.395,60	1.260	1.135,60	6891	480,50	1.900	-1.419,50
1322	3.335,60	2.200	1.135,60	2910	4.280,50	5.700	-1.419,50
682	2.835,60	1.700	1.135,60	2105	3.520,50	4.940	-1.419,50
5204	845.934,20	844.910	1.024,20	1447	8.841,50	10.261	-1.419,50
6464	294.789,60	293.770	1.019,60	1430	8.460,50	9.880	-1.419,50
5181	330.639,80	329.640	999,80	684	5.040,50	6.460	-1.419,50
9965	671.165,80	670.306,20	859,60	6910	451.155,50	452.420,50	-1.265
3842	563.790,90	562.935	855,90	8919	288,30	1.520	-1.231,70
9038	4.191,70	3.340	851,70	9893	384,40	1.520	-1.135,60
8968	2.141,70	1.290	851,70	9015	384,40	1.520	-1.135,60
8917	971,70	120	851,70	8978	384,40	1.520	-1.135,60
5844	1.926,70	1.075	851,70	8946	384,40	1.520	-1.135,60
5207	4.351,70	3.500	851,70	5845	5.644,40	6.780	-1.135,60
4329	1.226,70	375	851,70	5186	1.524,40	2.660	-1.135,60
3845	1.136,70	285	851,70	4374	2.664,40	3.800	-1.135,60
3038	1.021,70	170	851,70	4331	3.044,40	4.180	-1.135,60
1445	2.051,70	1.200	851,70	3898	4.184,40	5.320	-1.135,60
1428	2.021,70	1.170	851,70	3847	2.559,40	3.695	-1.135,60
1374	1.166,70	315	851,70	1339	7.544,40	8.680	-1.135,60
601	2.651,70	1.800	851,70	1323	4.184,40	5.320	-1.135,60

T.C. Sayıştay Başkanlığı

584	2.356,70	1.505	851,70	612	11.025,40	12.161	-1.135,60
9882	4.061,70	3.270	791,70	602	3.804,40	4.940	-1.135,60
2240	549.889,80	549.145	744,80	5205	625,80	1.650	-1.024,20
5739	122.785,40	122.046,20	739,20	6465	810,40	1.830	-1.019,60
3876	747,80	90	657,80	5182	485,20	1.485	-999,80
9956	440.248	439.676,30	571,70	9966	650,40	1.510	-859,60
1328	252.826,70	252.255	571,70	3843	379,10	1.235	-855,90
6879	1.227,80	660	567,80	9976	288,30	1.140	-851,70
6467	787,80	220	567,80	9885	488,30	1.340	-851,70
5762	1.027,80	460	567,80	9039	288,30	1.140	-851,70
5185	647,80	80	567,80	8970	288,30	1.140	-851,70
5184	2.272,80	1.705	567,80	8938	288,30	1.140	-851,70
5087	837,80	270	567,80	6855	288,30	1.140	-851,70
4423	787,80	220	567,80	6815	288,30	1.140	-851,70
4410	1.137,80	570	567,80	5763	3.328,30	4.180	-851,70
4403	1.547,80	980	567,80	5738	1.428,30	2.280	-851,70
4373	947,80	380	567,80	5209	4.468,30	5.320	-851,70
4372	3.602,80	3.035	567,80	5154	2.948,30	3.800	-851,70
4351	807,80	240	567,80	3812	3.328,30	4.180	-851,70
3897	807,80	240	567,80	3779	3.328,30	4.180	-851,70
3868	1.642,80	1.075	567,80	3039	1.808,30	2.660	-851,70
3811	787,80	220	567,80	2974	1.808,30	2.660	-851,70
2972	817,80	250	567,80	2918	1.428,30	2.280	-851,70
2924	672,80	105	567,80	2252	7.888,30	8.740	-851,70
2917	977,80	410	567,80	2229	7.538,30	8.390	-851,70
2909	1.807,80	1.240	567,80	2221	2.568,30	3.420	-851,70
2908	882,80	315	567,80	2146	638,30	1.490	-851,70
2250	1.512,80	945	567,80	1392	2.568,30	3.420	-851,70
2228	1.307,80	740	567,80	1362	2.948,30	3.800	-851,70
2184	1.047,80	480	567,80	676	4.468,30	5.320	-851,70
2154	1.187,80	620	567,80	668	1.048,30	1.900	-851,70
2104	1.247,80	680	567,80	660	1.048,30	1.900	-851,70
2103	1.057,80	490	567,80	2241	485,20	1.230	-744,80
1390	627,80	60	567,80	5741	70,80	810	-739,20
1382	727,80	160	567,80	9957	4.402,30	4.974	-571,70
1338	1.627,80	1.060	567,80	1329	403,30	975	-571,70
675	1.157,80	590	567,80	9922	192,20	760	-567,80
667	4.197,80	3.630	567,80	6880	192,20	760	-567,80

T.C. Sayıştay Başkanlığı

644	2.827,80	2.260	567,80	6863	192,20	760	-567,80
611	2.967,80	2.400	567,80	6784	192,20	760	-567,80
6861	5.547,80	4.980	567,80	6525	3.642,20	4.210	-567,80
9981	1.196.476,90	1.195.925	551,90	6491	1.712,20	2.280	-567,80
6536	989.996,90	989.445	551,90	6469	3.992,20	4.560	-567,80
2938	496.512,10	495.980	532,10	6460	1.712,20	2.280	-567,80
9972	366.395,40	365.923,10	472,30	5837	952,20	1.520	-567,80
9010	367.577,30	367.105	472,30	5815	1.332,20	1.900	-567,80
8949	421.292,30	420.820	472,30	5755	192,20	760	-567,80
8933	413.657,30	413.185	472,30	5747	2.472,20	3.040	-567,80
6829	391.057,30	390.585	472,30	5145	7.032,20	7.600	-567,80
6440	463.877,30	463.405	472,30	5101	572,20	1.140	-567,80
5759	668.127,45	667.655,15	472,30	5088	3.612,20	4.180	-567,80
5159	353.132,30	352.660	472,30	5080	2.472,20	3.040	-567,80
4468	1.089.734,30	1.089.262	472,30	4463	1.332,20	1.900	-567,80
4400	355.497,30	355.025	472,30	4424	192,20	760	-567,80
3893	868.392,30	867.920	472,30	4411	2.852,20	3.420	-567,80
2140	458.402,30	457.930	472,30	4405	952,20	1.520	-567,80
578	199.389,76	198.924,45	465,31	4352	2.472,20	3.040	-567,80
9035	498.457,50	498.005	452,50	3877	5.512,20	6.080	-567,80
6521	1.001.787,50	1.001.335	452,50	3870	1.332,20	1.900	-567,80
607	387.632,90	387.185	447,90	3837	1.332,20	1.900	-567,80
4379	377.845	377.398,10	446,90	3821	952,20	1.520	-567,80
3890	356.074,41	355.649,86	424,55	3794	1.332,20	1.900	-567,80
629	182.138,56	181.763,56	375	3770	4.372,20	4.940	-567,80
4362	424.154,20	423.786,90	367,30	3048	2.330,20	2.898	-567,80
9052	483,90	200	283,90	3031	3.963,20	4.531	-567,80
6822	433,90	150	283,90	3000	2.472,20	3.040	-567,80
6540	683,90	400	283,90	2959	2.092,20	2.660	-567,80
6524	403,90	120	283,90	2943	1.712,20	2.280	-567,80
6489	333,90	50	283,90	2934	2.472,20	3.040	-567,80
6459	343,90	60	283,90	2926	2.472,20	3.040	-567,80
5836	533,90	250	283,90	2901	192,20	760	-567,80
5814	343,90	60	283,90	2195	2.092,20	2.660	-567,80
5813	493,90	210	283,90	2185	2.852,20	3.420	-567,80
5805	348,90	65	283,90	2155	3.612,20	4.180	-567,80
5777	563,90	280	283,90	2120	3.232,20	3.800	-567,80
5754	403,90	120	283,90	2088	3.612,20	4.180	-567,80

5746	343,90	60	283,90	1437	1.332,20	1.900	-567,80
5737	343,90	60	283,90	1354	3.612,20	4.180	-567,80
5736	953,90	670	283,90	1315	3.992,20	4.560	-567,80
5714	373,90	90	283,90	652	5.132,20	5.700	-567,80
5153	303,90	20	283,90	645	572,20	1.140	-567,80
5152	1.103,90	820	283,90	618	4.344,20	4.912	-567,80
5144	303,90	20	283,90	6886	382.242,50	382.810	-567,50
5108	383,90	100	283,90	9982	308,10	860	-551,90
5100	2.353,90	2.070	283,90	6537	308,10	860	-551,90
5079	523,90	240	283,90	2939	362,90	895	-532,10
5078	453,90	170	283,90	6843	527.255	527.775	-520
4472	483,90	200	283,90	6795	413.440	413.960	-520
4462	343,90	60	283,90	9973	267,70	740	-472,30
4452	463,90	180	283,90	9011	267,70	740	-472,30
4437	433,90	150	283,90	8950	267,70	740	-472,30
4395	593,90	310	283,90	8934	267,70	740	-472,30
4389	573,90	290	283,90	6830	317,70	790	-472,30
4382	298,90	15	283,90	6441	317,70	790	-472,30
4365	513,90	230	283,90	5760	267,70	740	-472,30
4330	303,90	20	283,90	5160	382,70	855	-472,30
3896	388,90	105	283,90	4469	382,70	855	-472,30
3852	298,90	15	283,90	4401	267,70	740	-472,30
3836	313,90	30	283,90	3894	317,70	790	-472,30
3828	343,90	60	283,90	2141	267,70	740	-472,30
3820	503,90	220	283,90	9036	6.172,50	6.625	-452,50
3810	853,90	570	283,90	6887	322,50	775	-452,50
3793	383,90	100	283,90	6522	337,50	790	-452,50
3792	463,90	180	283,90	608	172,10	620	-447,90
3778	383,90	100	283,90	4380	208,10	655	-446,90
3777	3.723,90	3.440	283,90	4363	267,70	635	-367,30
3769	1.043,90	760	283,90	9825	96,10	380	-283,90
3768	298,90	15	283,90	9054	96,10	380	-283,90
3047	863,90	580	283,90	6824	96,10	380	-283,90
3046	593,90	310	283,90	6803	96,10	380	-283,90
3030	763,90	480	283,90	6512	476,10	760	-283,90
3029	733,90	450	283,90	6505	476,10	760	-283,90
3013	443,90	160	283,90	6483	856,10	1.140	-283,90
3007	303,90	20	283,90	6445	476,10	760	-283,90

T.C. Sayıştay Başkanlığı

2999	523,90	240	283,90	5823	476,10	760	-283,90
2998	333,90	50	283,90	5806	1.616,10	1.900	-283,90
2981	493,90	210	283,90	5798	96,10	380	-283,90
2958	343,90	60	283,90	5791	1.996,10	2.280	-283,90
2950	363,90	80	283,90	5778	1.236,10	1.520	-283,90
2942	2.443,90	2.160	283,90	5770	476,10	760	-283,90
2933	403,90	120	283,90	5726	1.616,10	1.900	-283,90
2932	433,90	150	283,90	5722	96,10	380	-283,90
2900	563,90	280	283,90	5715	476,10	760	-283,90
2899	403,90	120	283,90	5199	1.996,10	2.280	-283,90
2251	523,90	240	283,90	5193	2.056,10	2.340	-283,90
2227	313,90	30	283,90	5136	856,10	1.140	-283,90
2220	4.283,90	4.000	283,90	5124	856,10	1.140	-283,90
2219	408,90	125	283,90	5109	3.516,10	3.800	-283,90
2210	322,90	39	283,90	4454	1.236,10	1.520	-283,90
2193	303,90	20	283,90	4439	476,10	760	-283,90
2192	453,90	170	283,90	4430	1.236,10	1.520	-283,90
2167	313,90	30	283,90	4396	96,10	380	-283,90
2145	5.441,90	5.158	283,90	4390	476,10	760	-283,90
2144	2.123,90	1.840	283,90	4383	476,10	760	-283,90
2143	843,90	560	283,90	4366	476,10	760	-283,90
2126	313,90	30	283,90	4357	2.756,10	3.040	-283,90
2119	343,90	60	283,90	4337	1.266,10	1.550	-283,90
2087	313,90	30	283,90	3889	1.236,10	1.520	-283,90
1446	8.283,90	8.000	283,90	3860	1.236,10	1.520	-283,90
1444	373,90	90	283,90	3853	96,10	380	-283,90
1436	1.003,90	720	283,90	3829	1.616,10	1.900	-283,90
1435	313,90	30	283,90	3761	5.416,10	5.700	-283,90
1429	703,90	420	283,90	3022	96,10	380	-283,90
1405	893,90	610	283,90	3015	1.616,10	1.900	-283,90
1391	763,90	480	283,90	3008	2.756,10	3.040	-283,90
1361	763,90	480	283,90	2991	856,10	1.140	-283,90
1360	483,90	200	283,90	2983	1.236,10	1.520	-283,90
1353	523,90	240	283,90	2951	1.236,10	1.520	-283,90
1337	1.643,90	1.360	283,90	2211	2.756,10	3.040	-283,90
1314	2.043,90	1.760	283,90	2203	1.196,10	1.480	-283,90
1313	368,90	85	283,90	2168	1.616,10	1.900	-283,90
692	853,90	570	283,90	2161	1.236,10	1.520	-283,90

681	433,90	150	283,90	2135	1.616,10	1.900	-283,90
666	428,90	145	283,90	2128	1.996,10	2.280	-283,90
659	1.403,90	1.120	283,90	2096	2.376,10	2.660	-283,90
658	1.463,90	1.180	283,90	1415	856,10	1.140	-283,90
651	523,90	240	283,90	1406	476,10	760	-283,90
626	3.843,90	3.560	283,90	1331	2.376,10	2.660	-283,90
617	2.993,90	2.710	283,90	693	476,10	760	-283,90
610	428,90	145	283,90	637	1.236,10	1.520	-283,90
646	69.298,43	69.047,23	251,20	628	3.136,10	3.420	-283,90
6892	207.955,57	207.715,57	240,00	593	4.276,10	4.560	-283,90
1307	176.101,11	175.901,11	200,00	6893	10.931,40	11.171,40	-240
669	197.816,50	197.616,50	200,00	3901	119.132,10	119.345	-212,90
3019	976.762,90	976.570	192,90	679	389.553,10	389.766	-212,90
572	154.849,76	154.659,76	190,00	3020	177,10	370	-192,90
5820	391.410	391.230	180	9059	177,10	350	-172,90
677	236.743,23	236.563,23	180	5775	177,10	350	-172,90
9058	767.022,90	766.850	172,90	6435	892,50	1.065	-172,50
5190	328.520	328.406	114	2897	461.287,50	461.460	-172,50
649	264.400	264.300,60	99,40	1426	399.207,50	399.380	-172,50
5807	216.752,58	216.654,51	98,07	1388	331.010,60	331.183,10	-172,50
5774	448.372,09	448.281,09	91	574	345.872,50	346.045	-172,50
6499	91.954,20	91.879,20	75	9939	508.828,10	508.910	-81,90
3040	390.880,43	390.805,43	75	9911	428.828,10	428.910	-81,90
653	92.775,23	92.715,23	60	8997	346.653,10	346.735	-81,90
638	88.663,52	88.603,52	60	6896	510.628,10	510.710	-81,90
619	225.733,76	225.673,76	60	6789	224.168,10	224.250	-81,90
587	158.179,69	158.119,69	60	5703	173,10	255	-81,90
9836	90.546,90	90.527,10	19,80	5137	3.550,50	3.632,40	-81,90
8989	464.579,80	464.560	19,80	5062	1.423,10	1.505	-81,90
6868	404.919,80	404.900	19,80	2225	232.103,10	232.185	-81,90
4420	526.071,70	526.051,90	19,80	2085	249.963,10	250.045	-81,90
3873	471.516,70	471.496,90	19,80	2080	2.093,10	2.175	-81,90
3865	526.996,70	526.976,90	19,80	1303	280.628,10	280.710	-81,90
2216	427.804,80	427.785	19,80	3041	37.374,45	37.449,45	-75,00
2093	373.994,80	373.975	19,80	9837	325,20	345	-19,80
1343	267.255,80	267.236	19,80	8990	95,20	115	-19,80
655	309.454,80	309.435	19,80	6869	145,20	165	-19,80
3036	415.382	415.381,90	0,10	4421	95,20	115	-19,80

1308	11.505,61	11.505,60	0,01	3874	145,20	165	-19,80
				3866	95,20	115	-19,80
				2094	210,20	230	-19,80
				1344	95,20	115	-19,80
				656	95,20	115	-19,80
				603	148.764,52	148.773,67	-9,15
				5141	939,98	940,08	-0,10
				2095	65.891	65.891,10	-0,10

Kurumda 2015 yılında gelirlere ilişkin olarak kayıt altına alınan 1803 adet fişin 1797 tanesi eşleştirilmiş, 566, 567, 568, 569, 570 ve 571 numaralı fişlerin Say2000i sisteminde tekabül ettiği yevmiye numaraları tespit edilemediğinden 6 adet işlemde karşılaştırma sağlanamamıştır.

Eşleşme sağlanan 1797 adet fişin 244 adedinde muhasebe sisteminde kayıtlı olan tutar entegrasyon sisteminde kayıtlı olan tutardan toplam 263.821,39 TL daha fazla iken 251 adet fişte ise entegrasyon sisteminde yer alan meblağ muhasebe sisteminden toplam 203.671,95 TL daha fazladır. Yanlış aktarımdan kaynaklanan hatanın toplam mutlak değeri 467.493,34 TL, eksiklik ve fazlalıklar arasındaki net hata ise 60.149,44 TL'dir.

Bu aksaklıkların büyük kısmında aynı fiş numarası altında marka ve coğrafi işaret gelirlerine ilişkin faturalar bulunduğu, muhasebe sistemine bunların eksik aktarıldığı görülmüştür. Bu aktarım esnasında birçok işlemde marka geliri ve KDV'si ile coğrafi işaret harçları muhasebe kayıtlarına geçmemiş, dolayısıyla TPEMUP sistemi üzerindeki bilgiler kullanılarak Say2000i sistemine yapılan manuel girişlerde de bu tutarlar aktarılmadığından çoğu işlemde marka ücreti ve KDV'si ile coğrafi işaret harçları kuruma ait mali tablolara intikal etmemiştir.

Ayrıca denetimler sırasında bazı işlemlerde harçların eksik aktarıldığı hususu ilgili idareden görevlilerle paylaşılmış, ilgililerince TPEMUP'de ilgili kayıtlara girilerek geçmişe dönük düzeltmelerin yapıldığı tespit edilmiş, muhasebede her düzeltmenin yeni bir muhasebe kaydı ile yapılacağı ilkesine de aykırı davranıldığı anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, Kamu İdaresinin gelir işlemlerine ilişkin yukarıda anlatılan hatalı işlemlerinden dolayı resmi muhasebe sisteminden alınan mali tablolarından olan faaliyet sonuçları tablosunda ve bilançosunda 60.149,44 TL tutarında fazlalık bulunmaktadır.

B- Say2000i Muhasebe Sistemine Veri Girişlerinde Yapılan Hatalar Nedeniyle Dönem Sonu Faaliyet Hesaplarından Olan 600 Gelirler Hesabında 104.656,52 TL, 800 Bütçe Gelirleri Hesabında 131.027,48 TL Tutarında Fazlalık Bulunması

Faaliyet döneminde tahakkuk eden ve tahsil edilen Kuruma ait bazı hizmet gelirlerinin kurumun muhasebe sisteminden Say2000i sistemine manuel aktarımı sırasında kayıtlarda meydana gelen hatalar sonucunda 2015 yılı mali tablolarının bu hususa ilişkin tam ve doğru bilgi içermediği görülmüştür.

Tespit edilen bazı hatalar aşağıda gösterilmiştir.

- 20150004593, 20150003650 numaralı yevmiye kayıtlarında aritmetik hata yapılarak 600 Gelirler Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabı arasında uyumsuzluğa yol açılmıştır. 20150004593 numaralı yevmiye kaydında 600 Gelirler Hesabının alacak bakiyesi 12.439,09 TL iken 800 Bütçe Gelirleri Hesabının alacak tutarı 146.780,10 TL'dir. 20150003650 numaralı yevmiye kaydında ise 600 Gelirler Hesabının alacak bakiyesi 1.074,52 TL iken 800 Bütçe Gelirleri Hesabının alacak tutarı 193,42 TL'dir. Dolayısıyla Kamu İdaresinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabında 131.027,48 TL fazlalık bulunmaktadır.
- TPÉMUP'den Say2000i muhasebe sistemine yapılan aktarımlarda toplamda 104.656,52 TL hata yapıldığı tespit edilmiş olup, detayı aşağıdaki tabloda bulunmaktadır.

Tablo 12: Say2000i ve TPE Muhasebe Programının Karşılaştırılması

Fiş numarası	Say2000i Tutar (TL)	TPÉMUP Tutar (TL)	Fark (TL)
9970	128.053,38	64.026,69	64.026,69
9001	115.570,55	102.907,30	12.663,25
6912	3.916,80	1.958,40	1.958,40
5192	30	313,90	-283,90
5141	939,98	940,08	-0,10
3876	747,80	373,90	373,90
3036	415.382	415.381,90	0,10
3017	25.965,60	12.982,80	12.982,80
2176	19.024,31	5.796,10	13.228,21
2095	65.891	65.891,10	-0,10

1308	11.505,61	11.505,60	0,01
603	148.764,52	148.773,67	-9,15
600	70	353,90	-283,90
578	199.389,76	199.389,45	0,31
TOPLAM			104.656,52

Gelir işlemlerinin say2000i muhasebe sistemine kaydı esnasında alt ekonomik kod seçiminde hatalı uygulamalar görülmüştür. Gelir ve harç türlerinin yanlış ekonomik kod altında kaydedilmesinin Kurumun resmi muhasebe sisteminde (say2000i) gelirlerin ve harçların yanlış bir şekilde sınıflandırılmasına ve Enstitü'nün gelir dağılımının olduğundan farklı görülmesine neden olduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı KMYKK'nin 13'üncü maddesinin (k) bendi gereğince kamu idarelerinin bütçelerini kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçlarının görülmesini sağlayacak, gelir ve giderlerin ekonomik ve mali analizinin yapılmasına imkan verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde, Maliye Bakanlığınca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlamaları ve uygulamaları gerekmektedir. Enstitünün sunduğu hizmetler karşılığında elde ettiği gelir türlerini ortaya koyan ekonomik kodların hatalı kullanılması, kurumun tuttuğu muhasebe kayıtları ile say2000i kayıtlarının birbirlerinden kopuk olmasına ve mali tabloların gerçeğe aykırılık teşkil edecek şekilde bilgi vermesine neden olmaktadır. Muhasebe kayıtlarının, tam açıklama ilkesine uygun olarak, Kurum Hesap Planında belirtilen uygun ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Gelirlerin muhasebe kayıtlarında yardımcı hesap kodu düzeyinde yapılan hatalara ilişkin örnekler aşağıdadır:

- 20150005175 ve 20150002665 numaralı yevmiye kayıtlarında aslen elde edilen gelir TPÉMUP'de Patent Geliri olarak görülmesine rağmen say2000i sistemine Sınav, Kayıt ve Bunlara İlişkin Diğer Hizmet Gelirleri olarak kaydedilmiştir.
- 20150003078 numaralı yevmiye kaydında Enstitünün elde etmiş olduğu Faydalı Model Gelirine ilişkin 800 Bütçe Gelirleri hesabına doğru ekonomik kodla kayıt yapılmasına rağmen 600 Gelirler Hesabına Kitap, Yayın vb. Satış Gelirleri olarak kayıt yapılmıştır.

Sonuç olarak; Enstitünün geri planda ayrı bir muhasebe programında kayıt altına alınan ve takip edilen gelirlerinin entegrasyon programından TPEMUP'ye otomatik aktarımında tespit edilen hata ve noksanlar ile görevlilerin veri girişi esnasında gereken özeni göstermemesinden dolayı oluşan hata ve noksanlar, muhasebe sisteminin ve mali raporların tam ve doğru bir şekilde sunulmasını engellemekte, yayımlanan bütçe gerçekleşme rakamlarının gerçeği yansıtmamasına neden olmakta, muhasebe kayıtlarının usulüne uygun ve saydam bir şekilde tutulmasına aykırılık teşkil etmekte, sağlıklı bilgi sunmasını engellemektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu 2-A ile ilgili olarak, 2014 yılı Ücret Tebliğinde bulunup 2015 yılı Ücret Tebliğinde yer verilmeyen veya kodu değişen bazı gelirlerin TPEMUP'ta sehven tanımlanması nedeniyle 600 Gelirler Hesabında fazlalık ortaya çıktığı, söz konusu teknik hataların bir kısmının 2015 yılı içerisinde fark edilerek düzeltildiği, denetim esnasında tespit edilen ve İdareyle paylaşılan eksikliklerin ise denetim tamamlanmadan yerine getirildiği,

Bulgu 2-B ile ilgili olarak, 2015 yılında TPEMUP'da toplam 1.813 adet gelir fişi oluşturulduğu, bu fişlerdeki bilgilerin Say2000i sistemine manuel olarak aktarıldığı, işlem sayısının fazlalığı nedeniyle hatalı veri girişi yapıldığı ve kontrollerin yeterli düzeyde gerçekleştirilemediği, sorunun kalıcı olarak giderilmesi ve tekrarlanmaması için gelir fişlerinin Say2000i sistemine veri girişinin düzenli olarak yapılması ve 5 günlük sürelerle kontrol edilmesine ilişkin mekanizma oluşturulduğu,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak bulgunun A fıkrası ile ilgili olarak, Kamu İdaresi her ne kadar 600 Gelirler Hesabında tespit edilen fazlalığın TPEMUP'dan kaynaklandığını ifade etmiş olsa da, hatanın 2015 yılı Ücret Tebliğine göre tahsil edilmiş ve fatura düzenlenmiş olan gelir, harç ve KDV tutarlarının işlem türüne ve tarihine göre tasnif edildikten ve fatura entegrasyon programında muhasebe fişi kesildikten sonra kayıt ve bilgilerin otomatik olarak muhasebe kaydı gerçekleştirilmek üzere TPEMUP'a aktarıldığı esnada meydana geldiği görülmüştür. Denetimler esnasında 251 adet fişte entegrasyon sisteminde yer alan meblağın muhasebe sisteminden toplam 203.671,95 TL fazla, 244 adet fişte 263.821,39 TL eksik, yanlış aktarımdan kaynaklanan hatanın toplam mutlak değerinin ise 467.493,34 TL olduğu, dolayısıyla eksiklik ve fazlalıklar arasındaki net hatanın 60.149,44 TL olduğu tespit

edilmiştir. Birçok işlemde marka geliri ve KDV'si ile coğrafi işaret harçları muhasebe kayıtlarına geçmemiş, dolayısıyla TPÉMUP sistemi üzerindeki bilgiler kullanılarak Say2000i sistemine yapılan manuel girişlerde de bu tutarlar aktarılmadığından çoğu işlemde ilgili tutarlar kuruma ait mali tablolara intikal etmemiştir.

Ayrıca İdarece, gelirlerin kaydında hata oluştuğu, söz konusu hataların gerek kendileri gerekse denetim ekibi tarafından paylaşılan tespitler neticesinde düzeltildiği ifade edilse de muhasebede her düzeltme kaydının yeni bir muhasebe kaydı ile yapılması ilkesine aykırı olarak tüm düzeltmelerin yeni bir muhasebe kaydı oluşturularak yapılmadığı, geçmişe dönük olarak daha önce yapılmış kayıtların fatura entegrasyon sistemi üzerinde düzeltildiği anlaşılmıştır.

Kamu İdaresince, bulgunun B fıkrası ile ilgili olarak, işlem sayısının fazlalığı nedeniyle hatalı veri girişi yapıldığı ve kontrollerin yeterli düzeyde olmadığı kabul edilmiş olup giderilmesi için yeni bir mekanizma oluşturulduğu beyan edilmiştir.

Neticede, denetim görüşü verilen Faaliyet Sonuçları Tablosunda ve dolayısıyla 2015 Mali Yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında 164.805,96 TL tutarındaki hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

BULGU 3: Taşınır Kesin Hesap Cetvelleri ile Mali Tabloda Yer Alan 150, 253, 254 ve 255 Kodlu Hesaplar Arasında Uyumsuzluk Bulunması

TPE'nin 2014 ve 2015 yılları Taşınır Mal Yönetim Dönemi Hesapları ile Taşınır Kesin Hesaplarının incelenmesi neticesinde; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı ile ilgili tutarların her iki belgede farklı olduğu tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin (TMY) "Tanımlar" başlıklı 4'ncü maddesinde taşınır konsolide görevlisi; "*Kamu idaresinin taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinden aldığı harcama birimi taşınır hesaplarını konsolide ederek taşınır hesap cetvellerini hazırlamak ve... vermekle sorumlu olan görevliler,*" şeklinde tanımlanmıştır.

Mezkur Yönetmeliğin 7'nci maddesinde ise taşınır mal konsolide görevlilerinin *harcama birimlerinden aldıkları Taşınır Hesap Cetvellerini konsolide ederek, idarenin*

Taşınır Kesin Hesap Cetveli ile Taşınır Hesabı İcmal Cetvelini, üst yönetici adına hazırlamakla yükümlü oldukları ifade edilmiştir.

Taşınır mal yönetim dönemi hesabı ile konsolide görevlilerin yükümlü oldukları taşınır mal kesin hesabının nasıl hazırlanacağı ise TMY'nin 34 ve 35'inci maddelerinde yer bulmuştur.

Buna göre; 34'üncü madde uyarınca taşınır yönetim dönemi hesabının hazırlanmasında;

“Kanunun kaynakların kullanılması ve yönetilmesi konusunda harcama birimi ve harcama yetkililerine yüklediği sorumluluğun gereği olarak taşınır yönetim hesabı, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanır. Taşınır yönetim hesabında; önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırlar ile yıl sonu sayımında bulunan fazla ve noksanlar gösterilir.

....

(3) Taşınır yönetim hesabı aşağıda açıklandığı şekilde hazırlanır:

a) Taşınır kayıt ve kontrol yetkililerince, sayım kurulu tarafından onaylanan Taşınır Sayım ve Döküm Cetveline dayanılarak ilgisine göre iki nüsha Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli, Müze Yönetim Hesabı Cetveli veya Kütüphane Yönetim Hesabı Cetveli düzenlenir.

...

b) (a) bendine göre düzenlenecek cetvellerin ekine Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli eklenir ve harcama yetkilisinin onayına sunulur. Harcama yetkilisince, Cetvelin Taşınır Sayım ve Döküm Cetveline uygunluğu kontrol edilerek muhasebe yetkilisine gönderilir.

c) Muhasebe yetkilisi, gönderilen cetvellerdeki kayıtları muhasebe kayıtlarıyla karşılaştırıp uygunluğunu onaylar ve harcama yetkilisine geri gönderir.”

Hükümlerine uygun hareket edilmesi;

35'inci maddesine göre de Taşınır Kesin Hesabının hazırlanmasında;

“Kamu idarelerinin taşınır kesin hesabı merkezde, dış temsilcilikler ile merkez ve taşra harcama birimleri itibarıyla düzenlenen Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelleri konsolide edilmek suretiyle taşınır konsolide görevlilerince hazırlanır.

(2) *Taşınır Kesin Hesap Cetveli ile Taşınır Kesin Hesap İcmal Cetvelinin bir nüshası, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince Sayıştayın ilgili mevzuatında belirlenen süre içinde Sayıştay Başkanlığına gönderilir.*”

Hükümlerine dikkat edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca Taşınır Konsolide Görevlisinin yılsonunda harcama birimlerinden gelen taşınır yönetim hesabı cetvellerini esas alarak Kamu İdaresine ait taşınır kesin hesabını hazırlaması, kurumsal taşınır kesin hesabının hem taşınır türleri hem de toplanlar açısından birebir taşınır yönetim hesabı cetvelleri ile uyumlu olması gerekmektedir.

Ancak Kamu İdaresinin 2014 yılı kapanış kayıtlarına esas olmak üzere hazırlanan 2014 yılı Taşınır Yönetim Dönemi Hesapları ile Taşınır Kesin Hesap Cetvelinin incelenmesi sonucunda, her iki belgede yer alan taşınır rakamları arasında aşağıdaki tabloda görüleceği üzere 8.416.226,97 TL toplam fark olduğu anlaşılmıştır. Bu hata tutarı bazı harcama birimlerinde yönetim dönemi hesabının kesin hesaptan fazla, bazılarında ise az olmasından kaynaklanmakta olup toplam 8.416.226,97 TL’lik farkın muhasebe kayıtlarına net hata olarak yansması ise 7.236.842 TL şeklinde olmuştur. Söz konusu hatalı uygulama, Taşınır Konsolide Görevlisinin ilgili Taşınır Yönetim Hesabı Cetvellerini ve sayım tutanaklarını esas almayarak Taşınır Kesin Hesabını konsolide etmesinden kaynaklanmaktadır. Netice olarak 2015 yılı açılış kayıtlarında 15 Grubu (150 Hesabı) ve 25 Grubunda (253, 254 ve 255 Hesaplarında) olması gereken rakam 13.834.269 TL iken 6.597.451 TL’lik kayıt bulunmakta olup Kamu İdaresinin 2014 yılı faaliyet döneminin kapanış kayıtlarındaki hatalı uygulama nedeniyle 2015 yılı faaliyet döneminin açılış kaydında da söz konusu varlık hesaplarında 7.236.842 TL’lik hata bulunmaktadır.

Tablo 13: 2014 Yılı Taşınır Yönetim Hesapları ile Kesin Hesap Karşılaştırılması

Hesap Kodu	Taşınır Yönetim Dönemi Hesapları Toplamı (TL) (A)	Taşınır Mal Kesin Hesabı Toplamı (TL) (B)	Net Fark (TL) (A-B)	Mutlak Fark (TL)
150	273.822,84	580.822	-307.000,84	307.000,84
253	846.396,78	743.334	103.062,78	103.062,78

254	73.054,75	355.745	-282.691,75	282.691,75
255	12.641.021,60	4.917.550	7.723.471,60	7.723.471,60
TOPLAM	13.834.269	6.597.451	7.236.842	8.416.226,97

Benzer hatalı uygulama 2015 yılı Taşınır Yönetim Dönemi Hesapları ve Taşınır Kesin Hesabı ile muhasebe kayıtları arasında da mevcut olup yukarıda yer verilen sürecin işlemesi sebebiyle 2015 yılı sonunda Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında -1.836.320,40 TL'lik net fark bulunmaktadır. 2015 yılına esas 2014 yılındaki kapanış kayıtlarından kaynaklanan 7.236.842 TL tutarındaki hata da dikkate alındığında bilançoda 15 Grubu (150 Hesabı) ve 25 Grubunda (253, 254 ve 255 Hesaplarında) net olarak toplam 5.400.522 TL'lik eksiklik mevcuttur.

Tablo 14: 2015 Yılı Taşınır Yönetim Hesapları ile Kesin Hesap Karşılaştırılması

Hesap	Taşınır Yönetim Dönemi Hesapları Toplamı (TL) (A)	Kesin Mizan (TL) (B)	Net Fark (TL) (A-B)	Mutlak Fark (TL)
150	345.668	538.653	-192.985	192.985
253	852.738	749.250	103.488	103.488
254	649.469,02	649.468	1,02	1,02
255	3.451.375,58	5.198.200	-1.746.824,42	1.746.825,58
TOPLAM	8.723.870	7.135.571	-1.836.320,40	2.043.298,44

Taşınır hesaplarındaki büyük farklar Taşınır Kesin Hesabının, Taşınır Yönetim Dönemi Hesaplarının konsolide edilmeksizin muhasebe kayıtları esas alınarak hazırlandığını ortaya koymaktadır. Bu durum ise ambarda bulunan taşınır mal toplamları ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluğu göstermektedir. Yukarıda yer verilen hatalı uygulamanın Kamu İdaresinin görevler ayrılığı ilkesini dikkate almayarak ve ilave kontrol mekanizmaları oluşturmayarak, konsolidasyon görevi ile muhasebe görevini aynı kişi uhdesine vermesinden ve bu durumun muhasebe yetkilisinin mevcut ağır iş yüküne ilave bir iş yükü getirmesi ve buna bağlı olarak birimler tarafından hazırlanan dokümanların bile muhasebe birimince kontrol edilememesinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin Taşınır Kesin Hesabında yer alan Taşınır Yönetim Dönemi Hesabı ve Taşınır Mal Kesin Hesabı arasında herhangi bir

uyumsuzluğun bulunmadığı ifade edilmiş olup söz konusu hesaplara ilişkin tablolar (EK-12 TPE 2015 Yılı Kesin Hesabı ve EK-13 Taşınır Hesapları Tablosu) ekte sunulmuştur.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında Taşınır Yönetim Dönemi Hesabı Cetvelleri ile Taşınır Mal Kesin Hesabı arasında herhangi bir uyumsuzluk olmadığı ifade edilmiş olmasına rağmen ekli belgeler arasında Enstitü Harcama Birimlerine ait Taşınır Yönetim Dönemi Hesabı Cetvelleri bulunmamaktadır.

Bulguda da ifade edildiği üzere söz konusu hatalı uygulama, Taşınır Konsolide Görevlisinin ilgili Taşınır Yönetim Hesabı Cetvellerini ve sayım tutanaklarını esas almadan Taşınır Kesin Hesabını konsolide etmesinden kaynaklanmaktadır. Taşınır Kesin Hesabının hem taşınır türleri hem de toplamlar açısından birebir Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelleri ile uyumlu olması gerekirken bu denkliğin sağlanamadığı ve Kesin Hesaptaki muhasebe kayıtları ile Taşınır Kesin Hesabının oluşturulduğu tespit edilmiştir.

Neticede denetim görüşü verilen 2015 Mali Yılı Bilançosunda 15 Grubu (150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı) ve 25 Grubunda (253 Tesisi Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabında) toplam 5.400.522 TL'lik hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

BULGU 4: Bilançoda Yer Alan 102 Banka Hesabının Doğru ve Güvenilir Olmaması

Muhasebe, ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan temel muhasebe kavramlarına göre yürütülür. Bu kavramların açıklandığı GYMY'de "tam açıklama" ilkesi 5'inci maddenin (g) bendinde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

"Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir."

MYMY'nin 17, 18 ve 19'uncu maddelerinde 102 Banka Hesabının işleyişi ve hesaba ilişkin işlemler anlatılmıştır.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesi muhasebe hizmetini; 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. Kanun'un ilgili maddesi gereğince muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

A- Say2000i Muhasebe Sistemi, TPEMUP ve Banka Hesap Hareketleri Arasındaki Tutarsızlıklar

Kamu İdaresinin bankalarda bulunan hesaplarına ilişkin hesap özet bilgileri denetim sırasında bankalardan istenilmiş ve yazımıza istinaden tarafımıza bu veriler gönderilmiştir. Aşağıdaki tabloda TPE'nin Ziraat Bankası, Vakıfbank ve Halkbank'ta bulunan muhtelif hesaplarında 2015 yılındaki banka hesap hareketlerinin toplam tutarları gösterilmiştir.

Tablo 15: 2015 Yılı Banka Hesap Hareketlerinin Görünümü

Banka	Hesap No	Hesap Türü	Dönem Başı Bakiye + Hesaba Para Girişleri (TL)	Hesaptan Para Çıkışı (TL)	Dönem Sonu Bakiye (TL)
HALKBANK	06000004	Vadesiz	4.648.930,76	4.518.103,11	130.827,65
HALKBANK	06000005	Vadesiz	6.275.494,95	891479,83	5.384.015,12
HALKBANK	06000010	Vadesiz	205,54	205,54	0
HALKBANK	85000010	Vadesiz	262.289.260,91	256.437.987,78	5.851.273,13
VAKIFBANK	0015800728 3203102	Vadesiz	33.112.126,26	30.126.178,08	2.985.948,18
VAKIFBANK	0015800728 5410937	Vadesiz	19.000.926,77	18.976.769,70	24.157,07
VAKIFBANK	0015800729 9496598	Vadesiz	390,30	0	390,30
VAKIFBANK	0015800730 3051760	Vadesiz	1.704.981,61	1.200.000,00	504.981,61
ZİRAAT BANKASI	5274	Vadesiz	116.553.127,5	112.075.677,92	4.477.449,62
ZİRAAT BANKASI	5280	Vadesiz	52.594.359,21	38.359.500,46	14.234.858,75
ZİRAAT BANKASI	5293	Vadesiz	7.819.938,63	1.944.238,46	5.875.700,17
ZİRAAT BANKASI	5311	Vadesiz	1.518.560,15	1.518.560,15	0
	vadesiz toplam		505.518.302,59	466.048.701,03	39.469.601,60

HALKBANK	AK002627	Vadeli	77.500.000	77.500.000	0
HALKBANK	AK002695	Vadeli	79.296.492,47	79.296.492,47	0
HALKBANK	AK002790	Vadeli	85.606.207,20	85.606.207,20	0
HALKBANK	AK002816	Vadeli	90.000.000	0	90.000.000
VAKIFBANK	0015801801 0087078	Vadeli	202.000.000	0	202.000.000
ZİRAAT BANKASI	5307	Vadeli	70.000.000	70.000.000	0
ZİRAAT BANKASI	5312	Vadeli	71.000.000	71.000.000	0
ZİRAAT BANKASI	5313	Vadeli	75.000.000	0	75.000.000
ZİRAAT BANKASI	5314	Vadeli	16.000.000	0	16.000.000
vadeli toplam			766.402.699,67	383.402.699,67	383.000.000
vadeli+vadesiz toplam			1.271.921.002,26	849.451.400,70	422.469.601,56

Kamu İdaresinin say2000i kayıtlarında kesin mizandaki banka hesabının borç, alacak ve bakiye bilgileri aşağıdaki gibidir.

Tablo 16: 102 Banka Hesabının Görünümü

Hesap Kodu	Ekod1	Borç (TL)	Alacak (TL)	Bakiye (TL)
102	01.Vadesiz Mevduat	253.829.758,89	214.363.328,75	39.466.430,14
	02.Vadeli Mevduat	383.000.000	0	383.000.000
	Toplam:	636.829.758,89	214.363.328,75	422.466.430,14

TPE'nin resmi muhasebe sisteminde, 102 Hesabını 102.01 ve 102.02 yardımcı hesap kodlarında kullandığı, kurumun bankalarda olan 21 adet hesabını izleyebilecek sayıda yardımcı hesap kodu açılmadığı, Maliye Bakanlığı nezdinde de bu tür bir girişimde bulunmadığı görülmüştür. Bu durum bankadan alınan veriler ile muhasebe sistemindeki 102 Hesabının ayrıntı bazda karşılaştırılmasına ve her bir hesap için mutabakat sağlanmasına olanak vermemektedir.

TPE'nin gelir ve gider işlemlerini takip etmek için kullanmış olduğu TPEMUP'deki 102 Banka Hesabının yardımcı hesap kodları itibariyle borç, alacak ve bakiyeleri aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup ayrıca dönem sonu bakiyesi ile banka mutabakatlarında belirtilen bakiyeler de karşılaştırılmalı olarak verilmiştir.

Tablo 17: TP EMUP’de 102 Banka Hesabının Görünümü

Hesap	Borç (TL)	Alacak (TL)	Bakiye (TL)	Banka Mutabakat Tutarı (TL)
102.01.01				
Ziraat Bankası Ankara Kamu Kurumsal Şube 34272132-5274	125.339.532	25.531.333	99.808.199	4.477.449,62
102.01.02				
T.C. Ziraat Bankası Başkent Şubesi 34272132-5030	166.664	0	166.664	-
102.01.04				
Ziraat Bankası Ankara Kamu Kurumsal Şube 34272132-5280	77.829.536	5.289.623	72.539.912	14.234.858,75
102.01.07				
Vakıfbank Ankara Şubesi-Bankomat Hesabı 00158007283203102	18.566.726	22.749.675	-4.182.950	2.985.948,18
102.01.11				
Halkbankası Yıldız Ankara Şubesi 85000010-409	182.796.302	178.934.548	3.861.754	5.851.273,13
102.01.16				
T.C.Z.B. Başkent Şubesi 34272132-5236 (Kurumsal Tahsilat)	17.256	0	17.256	-
102.01.17				
Halkbankası Yıldız Ankara Şubesi (600004)	4.277.842	0	4.277.842	130.827,65
102.01.18				
Vakıfbank Ankara Şubesi-Maaş Hesabı 00158007285410937	17.633.989	17.441.193	192.796	24.157,07
102.01.21				
Halk Bankası Yıldız Şubesi (600005)	1.754.847	0	1.754.847	5.384.015,12
102.01.24				
Ziraat B.Ank. Kamu Kur.Şb. TÜBİTAK Ortak Hes.-5293	1.559.817	289.810	1.270.007	5.875.700,17
102.02.02.01				
T.C.Z.B TR92 0001 0017 4534 2721 3253 07	71.210.377	70.000.000	1.210.377	0
102.02.02.02				
T.C.Z.B.TR54 0001 0017 4534 2721 3253	71.000.000	71.000.000	0	0

12				
102.02.02.03				
T.C.Z.B.TR27 0001 0017 4534 2721 3253	75.000.000	0	75.000.000	75.000.000
13				
102.02.03.03				
Vakıfbank Ankara Kamu Kurumsal Şube 00158018010087078	202.000.000	0	202.000.000	202.000.000
102.02.04.01				
0409-AK002627 Nolu Hesap	77.500.000	77.500.000	0	0
102.02.04.02				
0409-AK002790 Nolu Hesap	85.606.207	85.606.207	0	0
102.02.04.03				
0409-AK002816 Nolu Hesap	90.000.000	0	90.000.000	90.000.000
102.02.04.05				
0409-AK002695	79.296.492	79.296.492	0	0
Genel Toplam	1.181.555.586	633.638.883	547.916.704	405.964.230

Kamu İdaresinin banka işlemleri ile ilgili tespit edilen hususlar şunlardır;

1- TPE'nin TPEMUP'de görülen banka hesaplarının bakiyeleri, banka mutabakatlarında yer alan tutardan 141.952.474 TL daha fazladır. Dolayısıyla Kamu İdaresinin mutabakatlar esas alınarak düzenlenen resmi mali tablosu olan bilançosunda bu tutar kadar banka hesabında eksiklik söz konusudur. Kamu İdaresi kullandığı muhasebe programında yapmış olduğu bankacılık işlemlerinin tamamını ilgili muhasebe sistemine yansıtılmamıştır.

2- Bankalardan gelen bilgiler incelendiğinde, TPEMUP'de kayıtlı Ziraat Bankası Başkent Şubesi 5236 ve 5030 nolu hesaplarının bakiye vermemesine rağmen sistemde 183.920 TL bakiye verdiği, banka mutabakatlarında da söz konusu hesapların bakiyesinin 0 (sıfır) TL olarak bildirildiği anlaşılmıştır. Bu bakiyelerin say2000i sistemine yansıtılıp yansıtılmadığı kontrol edilememektedir.

3- 2015 yılında bankada işlem gören Ziraat Bankası Ankara Kamu Kurumsal Şube 5314, Vakıfbank Ankara Şubesi 00158007299496598 ve 00158007303051760, Halkbank Yıldız Şubesi 06000010 nolu hesaplar ise yıl içerisinde 17.705.577,45 TL hareket ve yıl sonunda 16.505.371,91 TL bakiye vermesine rağmen söz konusu hesapların TPEMUP'de kayıtlı hesaplar arasında yer almadığı, say2000i sisteminde de banka hesaplarının ayrıntılı olarak

tutulmamasından dolayı bu hesapların muhasebe sistemi içerisinde yer alıp almadığı bilgisi doğrulanmamıştır.

4- Mevzuat gereğince Kamu İdaresinin banka hesaplarında görülen çeşitli tahsilat ve ödemeler ile banka hesapları arasındaki para aktarımı gibi hareketlerin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Yukarıdaki tablolardan da görüleceği üzere TPE'nin banka hesap hareketleri, say2000i sistemi ve TPEMUP'deki 102 Banka Hesabının borç-alacak toplamlarında farklılıklar bulunmakta olup aşağıda bu farklılıklar özet tabloda sunulmaktadır.

Tablo 18: Say2000i Muhasebe Sistemi, TPEMUP ve Banka Hesap Hareketleri Arasındaki Tutarsızlıkların Özeti

Kaynak Veri	Hesap Kodu	Borç (TL)	Alacak (TL)	Bakiye (TL)
Say 2000i	102	636.829.758,89	214.363.328,75	422.466.430,14
TPEMUP	102	1.181.555.586	633.638.883	547.916.704
Banka Kayıtları	Genel Toplam	1.271.921.002,30	849.451.400,70	422.469.601,60

B- 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı Kullanılarak 102 Banka Hesabından Yapılan Ödemeler ile Banka Hesap Hareketlerinden Tespit Edilen Çıkışlar Arasındaki Tutarsızlıklar

Bankalardan alınan hesap hareketlerinin incelenmesi neticesinde; Ziraat Bankasından 116.912.753,59 TL, Vakıflar Bankasından 28.074.527,59 TL, Halk Bankasından ise 3.439,79 TL olmak üzere toplam 144.990.720,97 TL nakit çıkışının olduğu görülmektedir. Say2000i muhasebe sisteminde ise vadesiz banka hesaplarından çıkışın 214.363.328,75 TL, 103 Hesabı borç 102 Hesabı alacak çalışmak suretiyle yapılan ödemelerin 106.328.167,39 TL olduğu tespit edilmiştir. Bu durum banka hesap hareketlerindeki 144.990.720,97 TL'lik çıkış ile muhasebe sistemindeki 106.328.167,39 TL'lik çıkış arasındaki 38.662.553,58 TL'nin bankalara gönderme talimatı verilmeden gerçekleştirildiğini ortaya koymaktadır.

C- Yıl Sonunda Yapılan Tek Kayıtlarla 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabından ve 102 Banka Hesabından 51.784.050,64 TL'nin Çıkışının Belgesiz Olarak Yapılması

Say2000i kayıtlarında Banka Hesabının borç tutarı 636.829.758,89 TL, alacak tutarı 162.579.278,11 TL olup bakiye 474.250.480,78 TL'dir. Banka mutabakatlarında ise dönemsonu banka bakiyesi 422.466.430,14 TL olarak yer almaktadır. Kamu İdaresi muhasebe

kayıtlarındaki 51.784.050,64 TL'lik farkı banka mutabakatlarına uygun olarak düzeltmek amacıyla 31.12.2015 tarih ve 20150007658 numaralı yevmiye kaydı ile 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabından iade yapmış, 102 Banka Hesabından da avanslar ilgililerine ödenmiş gibi göstererek aslında yıl içerisindeki Banka Hesabına yapılan giriş kayıtlarındaki fazlalığı yok ederek Banka Hesabını denkleştirmeye çalışmıştır.

MYMY'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, gerçekleşen işlemlerin muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilmesi, belge olmadan kayıt yapılmaması esas olup Kamu İdaresinin yukarıda yer verilen muhasebe kaydının muhasebe ilkelerine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin ve dolayısıyla TPE'nin sorumluluğu altında bulunan tüm banka hesaplarının kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi, muhasebe sisteminde takip edilmesi ve doğru gösterilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, veriler arasında farklılıkların bulunması tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılmadığını ve raporlanmadığı göstermekte olup netice olarak bilançonun aktifinde 10 Hazır Değerler Grubunda yer alan 102 Banka Hesabındaki 422.466.430,14 TL'lik tutarın doğru ve güvenilir olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında;

- Say2000i sistemine kayıtlı 102 Banka Hesabına ait bakiyenin, bankalar tarafından bildirilen yılsonu bakiye bilgileri ile uyumlu olduğu,
- TPÉMUP'da yer alan banka kayıtlarının denetimin yapıldığı tarihte henüz tamamlanmamasından dolayı doğruluğunun kontrolünün yapılamadığı, ancak Banka Mutabakat Mektupları ve Banka Mizanında 102 Banka Hesabında herhangi bir eksiklik söz konusu olmadığı,
- Ziraat Bankası Başkent Şubesi nezdinde bulunan 5236 ve 5030 No'lu hesapların 2013 yılında kapatıldığı, ancak zaman zaman bu hesapların kapandığı bilgisine sahip olmayan kişi veya firmalarca bu hesaplara para

yatırıldığı, yatırılan bu tutarların adı geçen hesaplara yansıtılmadan 5274 veya 5280 No'lu cari hesaplara aktarıldığı, ancak 2015 yılında Ziraat Bankasından Enstitüye veri aktarımı sırasında, anılan banka tarafından yapılan hata sonucunda kapalı hesapların da halen açıkmiş gibi gösterildiği,

- 2015 yılında Vakıflar Bankası Ankara Şubesi 00158007283203102 No'lu hesaptan verilen bir gönderme talimatının, ilgili firma hesabı yerine sehven Halk Bankasında bulunan 850000010 No'lu hesaba verildiği, ancak TPE hesaplarının, Ocak 2015 itibariyle EFT'ye kapatılmasından dolayı söz konusu tutarın, Halk Bankası ve Vakıflar Bankasındaki Enstitü hesaplarına aktarılmadığı, yalnızca geri dönen bu paranın kabulü amacıyla Halk Bankasında 06000010 No'lu hesabın geçici olarak açıldığı ve ödeme işlemi gerçekleştirildikten sonra kapatıldığı,
- Vakıflar Bankası Ankara Şubesinde yer alan 00158007299496598 No'lu hesabın yatırım hesabı olup TPÉMUP'da kayıtlı hesaplar arasında bulunmadığı,
- Vakıflar Bankası nezdinde yer alan 00158007303051760 No'lu hesabın, TPÉMUP'da kayıtlı olduğu, ancak denetimin yapıldığı tarihte henüz banka kayıtlarının tamamlanmamasından dolayı sözkonusu kayıtların doğruluğunun kontrolünün yapılamadığı,
- Say2000i sisteminde 102 hesabının alt kodlarda izlenmesine Banka Defterleri Raporu yer aldığı için ihtiyaç duyulmadığı, ancak denetim raporunda yer alan tespit doğrultusunda, Maliye Bakanlığına alt hesap açılması talebinde bulunulduğu, 2017 yılında işlem yapılmadan 102 Banka Hesabına alt hesap açılacağı,
- 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç bakiyesiyle 102 Banka Hesabının alacak bakiyesinin eşit olması esas olmakla birlikte bazı durumlarda bu hesapların karşılıklı çalışmadığı, Enstitünün Vakıflar Bankası hesabına Enstitü hizmetlerinden yararlananlar tarafından yapılan bir ödemenin, ilgisinin ödeme miktarını eksik bildirim veya banka çalışanının yanlış işlem yapması ve bu işlemin aynı gün içerisinde fark edilmesi halinde Enstitü hesabına yatırılan tutarın, Enstitü onayı olmaksızın ilgisine iade edilebilmekte olmasının 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç

bakiyesiyle 102 Banka Hesabının alacak bakiyesinin eşit olmamasına bir örnek teşkil ettiği,

- 2016 yılında banka hesapları arasındaki aktarmalarda 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ve 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının karşılıklı olarak kullanılmaya başlandığı,
- 2015 yılında Türk Patent Enstitüsü banka hesaplarında 585.306 giriş ve çıkış işlemi gerçekleştiği, bu çerçevede yıl içerisinde yapılan çalışmalarda veri girişlerinin bir kısmı sehven sisteme mükerrer olarak girildiği, söz konusu mükerrer girişlerden kaynaklı olarak hesaplarda oluşan farkın giderilmesi amacıyla hesaplar arası virman yapıldığı, bulgu doğrultusunda bu işlemlerin günlük olarak kaydedilerek kontrol edilmesi ve ayrıntılı bilgi içerecek şekilde düzeltilmesine ilişkin mekanizma oluşturulduğu,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak bulgunun A fıkrasının 1'inci maddesi ile ilgili olarak Kamu İdaresi her ne kadar Banka Mutabakat Mektupları ve Banka Mizanı arasında farklılık olmadığını ifade etse de bulguda konu edilen husus, TPE'nin TPEMUP'de yer alan banka hesaplarının bakiyelerinin banka mutabakatlarında yer alan tutardan 141.952.474 TL daha fazla olması, mutabakatlar esas alınarak düzenlenen bilançosunda bu tutar kadar banka hesabında eksikliğin bulunması olup İdarenin TPEMUP'te yapmış olduğu bankacılık işlemlerinin tamamını resmi muhasebe sistemine yansıtmadığı 15, 16 ve 17 numaralı tablolardan anlaşılmaktadır.

Bulgunun A fıkrasının 2'nci maddesi ile ilgili olarak 5236 ve 5030 No'lu hesapların kapatıldığı ancak kapanan bu hesaplara bazen hizmet alan kişi veya firmalarca para yatırılabilirdiği, hataen yatırılan işlem ücretlerinin Ziraat Bankası'na 5274 ve 5280 No'lu cari hesaplara aktarıldığı ifade edilmişse de, TPEMUP'da 5236 ve 5030 No'lu hesaplar halen aktiftir ve işlem görmektedir. Nitekim 2015 yılında söz konusu hesaplarda 183.920 TL varlık gözükmemektedir. İdarenin bankacılık sisteminde işleme kapalı olan hesap numaralarını, geride tuttuğu muhasebe sisteminde kullanımda göstermesi ve hatta bu hesaplara giriş yapması, adı geçen muhasebe sisteminden resmi muhasebe sistemi olan Say2000i sistemine aktarımların ve dolayısıyla bankacılık işlemlerine ve kayıtlarına ilişkin yürütmüş olduğu faaliyetlerinin doğruluğu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

Bulgunun A fıkrasının 3'üncü maddesi ile ilgili olarak, 00158007299496598 ve 00158007303051760 No'lu hesapların TPÉMUP'da kayıtlı olduğu belirtilmiş ve söz konusu hesapların ekran görüntüsü ek olarak sunulmuş olup buna göre hesaplardan 0600010 No'lu hesabın zaruretten bir kez kullanıldığı ve kapatıldığı anlaşılmış olmakla birlikte, diğer hesaplar ve bu hesaplara ilişkin yıl sonundaki 16.505.371,91 TL bakiye, TPÉMUP sisteminden Say2000i sistemine aktarımların doğrulanma çalışmalarının idarece de tamamlanamamasından dolayı bilançoda 102 Banka Hesabında kayıtlı tutara 16,5 Milyonluk tutarın dahil olup olmadığı teyid edilememektedir.

Bulgunun A fıkrasının 4'üncü maddesi ile ilgili olarak Kamu İdaresi her ne kadar dönem sonu banka hesabı bakiyesi ile banka hesaplarının yılsonu bakiyelerinin uyumlu olduğunu belirtse de dönem içinde kurumun banka hesaplarında gerçekleşen hareketler ile 102 Hesabının borç/alacak toplamları arasında bulgunun 18'inci tablosunda görüleceği üzere büyük farklılıklar mevcuttur. Bu durum ise dönem içindeki tüm mali işlemlerin kayda alınmadığı ve raporlanmadığını ortaya koymaktadır.

Bulgunun B fıkrası ile ilgili olarak, Kamu İdaresi her ne kadar hatanın Enstitü hizmetlerinden yararlananlar tarafından sehven yapılan ödemeler ile banka çalışanlarının yanlış işlem yapması gibi nedenlerle Enstitü onayı olmaksızın banka tarafından ilgisine iade edilen işlem ücretlerinden kaynaklandığını belirtse de bununla ilgili belge sunmadığı gibi bulguda belirtilen hatanın büyüklüğü dikkate alındığında bu izahlar yetersiz kalmakta ve banka hareketlerindeki çıkışlar ile muhasebe kayıtlarındaki çıkışlar arasındaki uyumsuzluğu açıklayamamaktadır.

Bulgunun C fıkrası ile ilgili olarak, Kamu İdaresi hatanın mükerrer kayıtlardan kaynaklandığını ve mükerrerliğin giderilmesi amacıyla hesaplar arasında virman yapıldığını ifade etmişse de virman işlemine ilişkin muhasebe kaydının yapılmasına esas belgeler denetim ekibine sunulmamıştır. İlgili kaydın yıl içerisinde 102 Banka Hesabına yapılan kayıtlardaki fazlalıkların denkleştirilmesi amacıyla muhasebe ilkelerine aykırı olarak yapıldığı anlaşılmaktadır.

Neticede Kamu İdaresinin bulguda yer verilen tüm tespitlere ilişkin olarak verdiği cevaplar değerlendirildiğinde; TPÉMUP ile Say2000i sistemi arasında uyumsuzluklar olması, kurumun banka hesaplarında gerçekleşen hareketler ile 102 Banka Hesabının borç/alacak toplamları arasında farklılıklar bulunması, banka hareketlerindeki çıkışlar ile muhasebe

kayıtlarındaki çıkışlar arasında uyumsuzlukların olması ve kanıtlayıcı belge sunulmaksızın yılsonunda mihasebe ilkelerine aykırı olarak toplu denkleştirme kaydı yapılması nedenleriyle,

- ✓ 102 Banka Hesabının denetime elverişli olmadığı,
- ✓ Bilançoda 102 Banka Hesabında yer alan 422.466.430,14 TL tutarındaki değerlerin doğru ve güvenilir olmadığı,

Değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Bilançoda Yer Alan 105 Döviz Hesabının Doğru ve Güvenilir Olmaması

Say2000i kayıtlarında Döviz Hesabının borç tutarı 32.578.012,78 TL, alacak tutarı 11.766.278,56 TL olup bakiye 20.811.734,22 TL'dir. Banka mutabakatlarında ise dönem sonu banka bakiyesi 15.578.221,54 TL olarak yer almaktadır. Kamu İdaresi, muhasebe kayıtlarındaki 5.233.511,97 TL'lik farkı banka mutabakatlarına uygun olarak düzeltmek amacıyla 31.12.2015 tarih ve 20150007679 numaralı yevmiye kaydı ile 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabından iade yapmış, 105 Döviz Hesabından da avanslar ilgililerine ödenmiş gibi göstererek aslında yıl içerisindeki Döviz Hesabına yapılan giriş kayıtlarındaki fazlalığı yok ederek Döviz Hesabını denkleştirmeye çalışmıştır.

MYMY'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, gerçekleşen işlemlerin muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilmesi, belge olmadan kayıt yapılmaması esas olup Kamu İdaresinin yukarıda yer verilen muhasebe kaydının muhasebe ilkelerine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; banka hesaplarına 2015 yılı içerisinde döviz bazında 2.306 adet banka giriş-çıkış hareketi olduğu, bu çerçevede yıl içerisinde yapılan çalışmalarda veri girişlerinin bir kısmının sehven sisteme mükerrer olarak girildiği, söz konusu mükerrer girişlerden kaynaklı olarak hesaplarda oluşan farkın giderilmesi amacıyla hesaplar arası virman yapıldığı ifade edilerek bulgu doğrultusunda bu işlemlerin günlük kaydedilerek kontrol edilmesi ve ayrıntılı bilgi içerecek şekilde düzeltilmesine ilişkin 2016 yılında mekanizma oluşturulduğu, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi hatanın mükerrer kayıtlardan kaynaklandığı ve mükerrerliğin giderilmesi amacıyla hesaplar arasında virman yapıldığını ifade etmişse de

virman işlemine ilişkin muhasebe kaydının yapılmasına esas belgeler hem denetim sırasında hem de rapora esas idare cevap ekinde sunulmamıştır. Gerçekleşen işlemlerin belgeleriyle kaydedilmesi esas olup Kamu İdaresinin yaptığı denkleştirme kaydı muhasebe ilkelerine uygun değildir. Neticede yıl içerisinde 105 Döviz Hesabına yapılan kayıtlardaki fazlalıkların denkleştirilmesi amacıyla, yılsonunda dayanak belgeler olmadan yapılan toplu kayıt nedeniyle bilançoda 105 Döviz Hesabında yer alan 15.578.221,54 TL'lik tutarın doğru ve güvenilir olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Muhasebe Politikalarına Aykırı Olarak; 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının 105 Döviz Hesabını İlgilendiren Ödemeler için Kullanılması, Dönem Sonunda Her İki Hesapta Yer Alan Tutarların Doğruyu ve Gerçeği Yansıtmaması

GYMY'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde adı geçen Yönetmeliğin uygulanmasında, "Muhasebe politikaları"nın; muhasebe işlemlerinin kaydedilmesi, mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında kabul edilen ilke, kural, standart ve uygulamaları, "Muhasebe sistemi"nin ise: mali işlemlerin yürütülmesinde, kaydedilmesinde ve raporlanmasında kullanılan hesap planları, defterler ve muhasebeleştirme süreçlerinin tamamını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

MYMY'de 32 Faaliyet Borçları Hesap Grubunda yer verilen hesapların kamu idarelerinin ödeme emri belgesine bağlandığı halde henüz hak sahiplerine ödenemeyen bütçe emanetleri ve mevzuatına uygun olarak mal alınıp, hizmet gördürülerek gider gerçekleşmiş olmakla birlikte ödeneği bulunmaması nedeniyle ödenemeyen borçları ile kamu idarelerinin mal ve hizmet alış faaliyetleri dolayısıyla ortaya çıkan diğer borçlarının izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Bu Grupta yer alan 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı ise söz konusu hesap grubunda sayılan hesap kalemlerinden hiçbirinin kapsamına alınamayan ve vadesi bir yıl veya faaliyet dönemi ile sınırlı borçların izlenmesi için kullanılmaktadır.

105 Döviz Hesabının işleyişi ise adı geçen Yönetmeliğin 28'inci maddesinde açıklanmakta olup buna göre; muhasebe birimlerince düzenlenen döviz gönderme emirlerinden bankaca ödendiği ya da gönderildiği bildirilen tutarların bu hesaba alacak, 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin döviz cinsinden yaptığı ödemeler, 630 Giderler Hesabına borç 103

Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmektedir. Döviz cinsinden gider yapılmasına rağmen Harcama Yönetim Sisteminin, harcama birimlerine 106 Hesabıyla ilgili giriş yetkisini otomatik tanımlamamış olması nedeniyle, ödeme emri belgesi 103 Hesabı kullanılarak ilgili harcama biriminden muhasebeye kaydedilmek üzere gönderilmekte, muhasebe birimi ise hatalı olan söz konusu kaydı esas alarak muhasebe sistemine girişleri yapmaktadır. Sonrasında ödemenin döviz cinsinden yapılması nedeniyle hatalı kaydı düzeltmek amacıyla, 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı kullanılarak 103 Hesabı kapatılmakta ve 329 hesabı kapatılarak 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı kullanılarak ödeme emri bankaya gönderilmektedir. Ödeme döviz cinsinden yapıldığında ise verilen gönderme emrinin gerçekleşmesi üzerine kullanılması gereken 105 Döviz Hesabı genellikle kullanılmayarak 106 Hesabı kapatılmaktadır. Dolayısıyla Kamu İdaresinin yapılan ödemelerin kaynağı olan 105 Döviz Hesabından ilgili işlemlere ait kullanımları zamanında düşülmemektedir. Dönem sonunda banka mutabakat mektupları geldiğinde Kamu İdaresi, 105 Döviz Hesabının bakiyesi ile muhasebe kayıtlarında bu hesabın bakiyesinin tutmadığını gördüğünde, tek bir kayıtla 105 Döviz Hesabından çıkış yaparak bu hesabı bankadan bildirilen tutara uyarlamaya çalışmaktadır. Nitekim 31.12.2015 tarih ve 20150007679 no'lu yevmiye kaydında yapılan 5.233.511,97 TL'lik kayıtla belgesiz ve dayanaksız olarak 105 Döviz Hesabından çıkış yapılmış, banka işlemlerindeki hatalı kayıtlarda olduğu gibi yine 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı kullanılmıştır. Yapılan bu işlemlerin muhasebe sisteminde yeri olmadığı gibi kayıtların doğruyu gösterecek şekilde raporlanabilmesine imkan vermemektedir.

GYMY'nin 349'uncu maddesinde "Yöneticilerin sorumluluğu" düzenlenmiştir. Söz konusu madde hükmü gereğince, yönetim ve raporlama amaçlarına uygun ve etkin bir muhasebe sisteminin oluşturulmasını sağlamak üzere "*muhasebe birimlerinin ve kamu idarelerinin yöneticileri; işlemlerin sistemli olarak ve zamanında muhasebeleştirilmesini sağlayan etkin bir kayıt sisteminin oluşturulması, net olarak tanımlanmış kavramlar ve belgelere dayalı bir muhasebeleştirme sürecinin kurulması konularında gerekli tedbirleri alacaklardır.*"

Denilmektedir.

Denetim raporunda yer alan pek çok tespit de belirtildiği üzere TPTEMUP Sisteminin ve bu sistemden üretilen raporların kabul edilen ilke, kural, standart ve uygulamalara aykırı

olduğu, bilançoda 105 Döviz Hesabında yer alan 15.578.221,54 TL'lik rakam ile 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında kayıtlı 1.848.135,83 TL'lik tutarın doğruyu ve gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Harcama Yönetim Sisteminde (HYS) 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı bulunmadığından 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının zorunlu olarak kullanıldığı, 106 Hesabının HYS üzerinde tanımlanması için Maliye Bakanlığı ile irtibata geçildiği ve HYS'de 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabının oluşturulması için gerekli analiz ve yazılımsal çalışmanın yapılacağı, talebin Maliye Bakanlığınca yerine getirilmesi halinde 2016 yılında yapılacak işlemlerin bulguda belirtildiği şekilde muhasebeleştirileceği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabının harcama birimlerince Harcama Yönetim Sisteminde (HYS) kullanılmadığı için 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının zorunlu olarak kullanıldığı ifade edilse de Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile konu görüşülmüş ve HYS kullanan idarelerin Bakanlıktan izin alarak 106 Hesabını kullanabilecekleri bilgisi edinilmiştir. Kamu İdaresince, konu denetim raporuna taşınana kadar bu yönde Maliye Bakanlığına bir talepte bulunulmamış ve neticede muhasebe yönetmeliklerinde nitelik olarak dövizli işlemlerde kullanılmaması gereken 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı kullanılmak durumunda kalmış, üstelik bu hesaba yapılan kayıtlardan dövizli işlemler dışında kalan işlemlerin ne olduğu, hesabı ilgilendirip ilgilendirmediği dahi ayrıştırılamamıştır. Dolayısıyla 2015 Mali Yılı Bilançosunda 105 Döviz Hesabında yer alan 15.578.221,54 TL ile 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında kayıtlı 1.848.135,83 TL'lik tutarın doğru ve güvenilir olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 7: 260 Haklar Hesabında Kayıtlı Varlıklar için Dönem Sonunda Aynı Tutarda Amortisman Ayrılmaması Suretiyle, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 630 Giderler Hesabında Eksiklik Bulunması

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı R.G.'de yayımlanan 47 Sıra No'lu Amortisman ve Tükenme Payları Konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında;

" (2) ... ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100

olarak belirlenmiştir.”

Denilmektedir.

MYMY'nin 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının işleyişine ilişkin hükümler içeren 202'nci maddesine göre;

“Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.”

Yapılan incelemede bilançoda 260 Haklar Hesabında kayıtlı maddi olmayan duran varlık tutarının 4.636.714,22 TL, 268 Hesabında kayıtlı amortisman tutarının ise 2.827.250,65 TL olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla Kamu İdaresinin toplam 1.809.463,57 TL varlığı için amortisman ayırmayarak 268 Hesabı ile faaliyet hesaplarından olan 630 Giderler Hesabında 1.809.463,57 TL tutarında hataya yol açtığı anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; tespit edilen hususla ilgili olarak 05.05.2016 tarihinde 04256/16 no'lu muhasebe fişiyle düzeltme kaydı yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulguda yer verilen tespite katılmakta ve gerekli düzeltmeleri 2016 yılında yapmakla birlikte, denetim görüşü verilen 2015 Mali Yılı Bilançosunda 268 Birikmiş Amortisman Hesabında 1.809.463,57 TL eksiklik, faaliyet hesaplarından olan 630 Giderler Hesabının kullanılmamasından dolayı ise diğer bir bilanço hesabı olan 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında aynı tutarda fazlalık mevcuttur.

BULGU 8: Sosyal Güvenlik Kurumuna Yapılan Ek Prim Karşılık Ödemelerindeki Hatalı Uygulama Sebebiyle 630 Giderler Hesabında Fazlalık Bulunması

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinin ilk fıkrasının (h) bendinde aynen;

“4 üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamındaki sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullük aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için kamu idarelerinin bütçelerinden ayrılan sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin % 20'si oranında ek karşılık primi alınır. Ayrılan ek karşılık priminin tamamı kurum bütçelerinin yetkili makamlarca onaylanarak yürürlüğe girdiği tarihi takip eden ay başlarından itibaren

altı ay içinde ve aylık eşit taksitlerle ödenir. Genel bütçe kapsamındaki idarelerin ek karşılık primleri Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır.”

Denilmektedir.

Aynı Kanun'un Geçici 4'üncü maddesinin sekizinci fıkrasında ise;

*“Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce iştirakçi olup, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamına alınanların kesenek ve karşılıkları, fiili hizmet zammı ve itibari hizmet süresi karşılıkları ile %100 artış farkları hakkında 5434 sayılı Kanunun bu Kanunun yürürlüğe girmeden önceki hükümleri uyarınca işlem yapılır. (Değişik ikinci cümle: 31/7/2008-5797/3 md.) Geçici 12 nci maddenin ikinci fıkrası uyarınca kamu idarelerinin sağlık hizmetlerinin sağlanmasına ilişkin görevlerinin Kurum tarafından devralındığı tarihten itibaren, kamu idarelerince bu kapsamdaki sigortalılar için her ay emekli keseneklerine esas aylıklarının % 12'si oranında ayrıca genel sağlık sigortası primi ödenir. Bunlar için **Kanunun 81 inci maddesinin (h) fıkrası uyarınca ödenecek ek karşılıkların hesabında, genel sağlık sigortası primi tutarları dikkate alınmaz.”***

Hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri dikkate alındığında ek karşılık primlerinin hesaplanmasında, ayrıntı tertipler olan ve sağlık primi giderlerinin yer almadığı 02.1.6.1 ve 02.2.6.1 tertiplerine ait ödeneklerin esas alınması gerekmektedir.

TPE'nin 2015 yılı bütçesinde 02.1.6.1 ve 02.2.6.1 “Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri”ni karşılamak üzere memurlar ve sözleşmeli personel için 2.677.000 TL ödenek konulmuştur. Bu ödeneğin 1.640.000 TL'si Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri, 1.032.000 TL Sağlık Primi Ödemeleri, 5.000 TL İşsizlik Sigorta Fonu için ayrılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri dikkate alındığında Kamu İdaresinin Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri için konulan 2.677.000 TL ödenekten sağlık primi ödeneği olan 1.032.000 TL'yi ve İşsizlik Fonuna olan 5.000 TL düşmesi ve geriye kalan 1.640.000 TL'lik Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri'nin %20'si olan 328.000 TL'yi 830.05 koduna ödenek olarak koyup 830.05.01.02.05 tertibinden ve SGK'ya altı ayda eşit taksitlerle ödenmesi gerekmektedir. Ancak Kamu İdaresi ek karşılık prim ödemesi için

belirlenen oranın üzerinde ödeneği ilgili kuruma aktarmış olup yapılan hatalı uygulama nedeniyle ve tek seferde ödenmek suretiyle 630 Giderler Hesabında 207.400 TL tutarında fazlalığa yol açılmıştır. Aynı zamanda yapılan hatalı işlem nedeniyle 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında aynı tutarda fazlalık bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; bulguda yer alan 207.400 TL'lik tutarın, 2016 yılı için yapılacak olan ek karşılık primi tutarlarından mahsup edilip edilemeyeceği hususunun SGK'dan sorulduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi, bulguda yer verilen hatalı uygulamaya katılmakta olup denetim görüşü verilen 2015 Mali Yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda 207.400 TL tutarında hata olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Patent İşbirliği Antlaşması Kapsamında Kabul Ofisi Olarak Alınan Başvurular için Fatura Düzenlenmemesi Nedeniyle; 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesapları ile 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında Hataya Yol Açılması, 329 Diğer Çeşitli Borçlar ve 349 Alınan Diğer Avanslar Hesaplarının Denetime Elverişli Olmaması

Ülkemiz sınai mülkiyet haklarının uluslararası tesciline ve korunmasına imkân tanıyan çeşitli uluslararası anlaşmalara taraftır. Bu kapsamda, 07.07.1995 tarih ve 4115 sayılı “Patent İşbirliği Antlaşmasına Katılmamızın Uygun Bulunduğuna Dair Kanun”’a dayanarak Türkiye, uluslararası patent başvurusu yapma imkânı tanıyan ve Dünya Fikri Mülkiyet Teşkilatı (WIPO) tarafından yürütülen Patent İşbirliği Antlaşmasına, 1 Ocak 1996 tarihi itibarıyla taraf olmuştur. Bu Antlaşma kapsamında yapılan uluslararası patent başvurularının işlemleri, WIPO tarafından yürütülmektedir. WIPO, 14 Temmuz 1967 tarihinde Uluslararası Sözleşme ile kurulan ve 1974 yılında Birleşmiş Milletlere bağlı İhtisas Kuruluşları arasına katılan uluslararası bir organizasyondur. Türkiye'nin WIPO'ya katılımı 14 Ağustos 1975 tarih ve 7/10540 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla uygun bulunmuştur.

1970 yılında imzalanan ve daha sonra 1979, 1984 ve 2001 yıllarında değişiklik yapılan Patent İşbirliği Antlaşmasının “Başvuru Sahibi” başlıklı 9’uncu maddesi kapsamında, ülkemiz vatandaşları ile ülkemizde ikametgâhı bulunan gerçek veya tüzel kişiler uluslararası patent başvurusunda bulunabilmektedirler.

Antlaşmanın “Uluslararası Başvurunun Uluslararası Büroya ve Uluslararası Araştırma Otoritesine İletilmesi” başlıklı 12’nci maddesinde ise Kabul Ofisi tarafından alınan başvurunun bir kopyasının Uluslararası Büroya, bir kopyasının da yetkili Uluslararası Araştırma Otoritesine Yönetmelikte öngörüldüğü şekilde iletileceği düzenlenmiştir.

Antlaşmanın Uygulama Şeklini Gösterir Yönetmeliğin 19.1.(a) bendi uyarınca, başvuru sahibinin tercihinin göre uluslararası başvuru, “Kabul Ofisi” aracılığıyla veya doğrudan WIPO bünyesindeki “Uluslararası Büro”ya yapılabilmektedir.

Bu kapsamda Türk Patent Enstitüsü, Antlaşma ve Yönetmeliğinde belirtilen hükümler uyarınca Kabul Ofisi olarak başvuruları almakta ve başvuruların bir nüshasını WIPO bünyesindeki Uluslararası Büroya, bir nüshasını da araştırma raporunun düzenlenmesi için Antlaşma kapsamında uluslararası araştırma otoritesi olarak görev yapan Avrupa Patent Ofisine (EPO) iletmektedir. TPE’nin söz konusu Uluslararası Antlaşma kapsamında Kabul Ofisi olarak görevi, Antlaşmanın Uygulama Şeklini Gösterir Yönetmeliğin ilgili hükümleri uyarınca uluslararası başvuruları alıp başvuru sahipleri adına başvuru evrakını iletmektir.

Diğer taraftan, Antlaşmanın “Uluslararası Başvuru” başlıklı 3’üncü maddesinin dördüncü fıkrasının (iv) bendinde uluslararası başvurunun, belirlenmiş ücretlerin ödenmesine tabi olduğu belirtilmekte ve Antlaşmanın Uygulama Yönetmeliğinin 15.2 maddesinde ücret miktarının Uluslararası Büro tarafından ilan edilen “Ücret Listesi”yle duyurulacağı ifade edilmektedir. Ayrıca söz konusu Yönetmeliğin 15.1 maddesinde; uluslararası başvurunun Uluslararası Büronun kullanımı için ödenecek olan “uluslararası başvuru ücreti”ne tabi olduğu ve bu ücretin Kabul Ofisi tarafından toplanarak, bekletilmeksizin Uluslararası Büroya iletileceği de düzenlenmektedir. Yine Yönetmeliğin 16.1 maddesinde; başvuru için EPO tarafından düzenlenecek uluslararası araştırma raporu için ilgili Otorite tarafından belirlenen “araştırma ücreti”nin de Kabul Ofisi tarafından toplanarak bekletilmeksizin EPO’ya iletileceği belirtilmektedir.

Antlaşmanın Uygulama Şeklini Gösterir Yönetmeliğin 15 ve 16’ncı maddeleri uyarınca başvuru sahipleri uluslararası başvuru ve araştırma ücretlerini, ilgili kuruluşlara başvurusuyla birlikte iletmek üzere, Enstitüye ödemektedirler. Yapılan bu işlemler Enstitü lehine herhangi bir ücret doğurmamakta, ancak vergi mevzuatı açısından KDV mükellefi olan Kamu İdaresinin gerçekleştirdiği hizmetler KDV konusunu teşkil etmektedir. Şöyleki;

a) KDV Kanunu'nun 1'inci maddesinde Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukuki statü ve kişilikleri, Türk tabiyetinde bulunup bulunmamaları, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmaması işlemlerin mahiyetini değiştirmedeği ve vergilendirmeye mani teşkil etmediği,

6/b maddesinde ise işlemlerin Türkiye'de yapılmasından kastın, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

“Vergiyi doğuran olay” başlıklı 10/a maddesinde ise mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde vergiyi doğuran olayın, malın teslimi veya hizmetin ifası anında başladığı,

Belirtilmiştir.

Patent İşbirliği Antlaşması kapsamında TPE'ye yapılan başvurulara ilişkin ödemeler başvuru sahipleri/vekilleri tarafından Enstitü döviz hesaplarına yatırılmaktadır. Enstitü hesaplarına yatırılan bu ödemeler ise KDV'sizdir. Ayrıca yapılan tahsilatlarla ilgili fatura da düzenlenmemiştir. Kamu İdaresi, yapılan işlemlerin KDV konusuna girip girmediği konusunda yaşanan tereddüde istinaden Gelir İdaresi Başkanlığından görüş talep etmiş, Başkanlık ise 15.09.2015 tarih ve 84974990-130(01-2015/05)-946 sayılı özelge ile transfer işleminin KDV'ye tabi olduğunu Kuruma bildirmiştir.

Enstitü tarafından tahsil edilen ücretler 2-3 ayda bir WIPO ve EPO'ya transfer edilmekte olup yapılan ödemelerin tarihleri, tutarları ve hesaplanması gereken KDV tutarları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 19: 2015 Yılında Transferi Yapılan Başvuru ve Araştırma Ücretleri ve KDV Tutarları

Tarih	Yevmiye No	Gönderilen Kurum	Tahsil Edilen Ücretler (KDV'siz) (TL)	Ücrete Tekabül Eden KDV (TL)
24.03.2015	20150001058	AVRUPA PATENT OFİSİ	584.128,90	105.143,20
14.05.2015	20150001966	AVRUPA PATENT OFİSİ	645.509,70	116.191,70
21.12.2015	20150006341	AVRUPA PATENT OFİSİ	485.291,10	87.352,40
14.08.2015	20150003824	AVRUPA PATENT OFİSİ	730.067,90	131.412,20
31.12.2015	20150007213	AVRUPA PATENT OFİSİ	565.978	101.876

21.12.2015	20150006340	WIPO	192.452,90	34.641,50
09.12.2015	20150005925	WIPO	201.475,80	36.265,60
31.12.2015	20150007214	WIPO	217.934,90	39.228,30
14.08.2015	20150003823	WIPO	275.107,60	49.519,40
24.03.2015	20150001057	WIPO	214.737	38.652,70
14.05.2015	20150001967	WIPO	256.703,80	46.206,70
		Toplam Tutar	4.369.387,40	786.489,70

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere Kamu İdaresi tarafından yapılan transfer işlemlerinin toplamı 4.369.387,40 TL olup bu tutara isabet eden 786.489,70 TL KDV'nin hesaplanmaması nedeniyle 391 Hesaplanan KDV Hesabında eksiklik mevcuttur.

Diğer taraftan Enstitü tarafından tahsil edilen ücretlerin ve bu ücretlerin ilgililerine gönderilmesine ilişkin yapılan muhasebe kayıtlarında muhasebe ilkelerine aykırılıklar tespit edilmiş olup aşağıda ilgili açıklamaları yapılmıştır.

Kamu İdaresinin ücretleri tahsil etmesi ve tahsil edilen ücretleri transferi kayıtları şöyledir:

Enstitünün Patent İşbirliği Anlaşması kapsamında aldığı başvuru ücretleri için yapılan tahsilat kaydı;

-----1-----

105- Döviz Hs.	4.369.387,40	
	349- Alınan Diğer Avanslar Hs.	4.369.387,40

Enstitünün toplanan ücretleri transfer kaydı;

-----2-----

329- Diğer Çeşitli Borçlar Hs.	4.369.387,40	
	106- Döviz Gönderme Emirleri Hs.	4.369.387,40

Kamu İdaresi tarafından yukarıda yapılan ilk kayıt, döviz cinsinden alınan başvuru ücretlerine ait olup muhasebenin çift taraflı kayıt ilkesi gereğince döviz hesabının karşısında 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı kullanılmıştır. Ancak yapılan kayda esas işlem bir avans alımı mahiyeti taşımamakta, başka biri adına mevzuattan kaynaklı yapılan ve transfer edilecek işlemlerle ilgili olup ilgili hesabının kullanılması gerekmektedir.

İkinci kayıt ise 105 Döviz Hesabında toplanan başvuru ücretlerinin alacaklısına ödenmesi işlemine ait olup dövizli ödeme için gönderme emri düzenlenmiş ancak karşılığında 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı kullanılmıştır. 329 hesabı faaliyet borçları hesap grubu içinde işlem gören bir hesap olup kamu idarelerinin mal ve hizmet alış faaliyetleri dolayısıyla ortaya çıkan diğer borçlarının takibi amacıyla ihdas edilmiştir. Söz konusu hesap ilk kullanıldığında alacak tarafına kayıt yapılarak kullanılmalıyken Kamu İdaresinin yukarıda yapmış olduğu kaydın hesaba borç şeklinde olduğu görülmektedir. Dolayısıyla bu hesap alacak tarafında kayıt olmadan tek taraflı kullanılarak kapanmış gözükmektedir.

Sonuç olarak; Kamu İdaresinin yurt dışına yapacağı başvuru ücret ödemelerinde fatura düzenlenmemesi, KDV hesaplanmaması, yanlış hesaplara kayıt yapılması suretiyle, bilançoda 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında 786.489,70 TL, 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarında ise 4.369.387,40 TL tutarlarında hata mevcuttur.

329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı ile 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabında dönem sonunda kalan ve ertesi yıla devir veren tutarlar hakkında yukarıda yapılan tespitler ve diğer bulgularla ilgili hususlar dikkate alındığında hesabın muhasebe ilkeleri uyarınca denetlemeye elverişli olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulguda da belirtildiği üzere, Maliye Bakanlığında mukteza talebinde bulunulduğu ve verilen cevapta transfer işleminin KDV'ye tabi olduğunun belirtildiği, ancak söz konusu muktezada yer alan görüşlerin ek açıklamalar doğrultusunda yeniden değerlendirilmesi talebinin 22.03.2016 tarihli yazıyla Maliye Bakanlığında iletildiği, bu yazıya istinaden verilecek cevaba göre hareket edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi 15.09.2015 tarihli Patent İşbirliği Antlaşması kapsamında alınan başvurular için KDV tahsil edilmesi gerektiğini belirten muktezaya göre hareket etmeyerek fatura düzenlemediğini ifade etmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığında yeniden görüş alınarak buna göre hareket edileceği belirtilmiş olup bulgudaki değerlendirmeleri karşılayan

bir açıklama yapılmamıştır.

Neticede, Kamu İdaresince Patent İşbirliği Antlaşması kapsamında alınan başvurular için fatura düzenlenmemesi, KDV hesaplanmaması, yanlış hesaplara kayıt yapılması suretiyle, 2015 Mali Yılı Bilançosunda 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında 786.489,70 TL ve 2015 Mali Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarında ise 4.369.387,40 TL tutarlarındaki hata, mevcudiyetini devam ettirmektedir. Ayrıca muhasebe ilkelerine aykırı şekilde alacak karakterli bir hesap olan 329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının borç karakterli olarak çalıştırılması ve mahiyeti itibariyle avans niteliğinde olmayan işlemler için 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabının kullanılması nedenleriyle bu iki hesabın denetime elverişli olmadığı anlaşılmıştır.

BULGU 10: Vadeli Mevduat Faiz Gelirlerinin Gayri Safi Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi Gerekirken, Stopaj Kesintisi Sonrası Oluşan Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi Suretiyle 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarında Hata Bulunması

GYMY'nin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde;

"Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir."

Denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkesi" başlıklı 6'ncı maddesinin (a) fıkrasında ise;

"Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur."

Hükmü yer almaktadır.

MYMY'nin 19'uncu maddesinde faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi ise aşağıdaki gibi açıklanmıştır:

"...

8) Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181- Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.”

Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesinde mevduat faizlerinden banka tarafından %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği uyarınca uzun vadeli kaynakların değerlendirilmesi sonucunda elde edilen faiz gelirlerinden banka tarafından tevkif edilen tutar Yönetmelik hükmü gereği Kamu İdaresi için bir gider unsudur ve 630 Giderler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin tasarrufu altındaki mali kaynaklarını vadeli TL ve döviz mevduat hesaplarında değerlendirdiği ve bu işlemlerden faiz geliri elde ettiği görülmüştür. Faiz gelirleri üzerinden 2015 yılında 4.501.349,23 TL tutarında tevkifat yapıldığı, söz konusu faiz gelirinun ilgili Yönetmeliğe aykırı şekilde net tutarlar üzerinden muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarında 4.501.349,23 TL hata mevcuttur.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılından itibaren vadeli mevduat faiz gelirlerinin gayri safi tutar üzerinden muhasebeleştirildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresince vadeli mevduat faiz gelirlerinin ve stopajlarının ilgili hesaplara kaydının yapılmaya başlandığı ifade edilmişse de 2015 Mali Yılında mevduat faiz gelirlerinden ilgili bankaca kesilen vergilerin faaliyet gideri olarak hesaplara yansıtılmaması ve gelirin net tutar üzerinden muhasebeleştirilmesi neticesinde, 2015 Mali Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunun borç ve alacak toplamlarında 4.501.349,23 TL tutarında eksikliğe yol açılmış, diğer taraftan muhasebenin temel ilkelerinden olan “Gayri safilik” ilkesi ihlal edilerek muhasebenin doğru ve güvenilir bilgi verme görevi ihmal edilmiştir.

BULGU 11: Maddi ve Maddi Olmayan Varlık Niteliğinde Olan Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi Neticesinde, 255 Demirbaşlar Hesabı, 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabında Eksiklik, 630 Giderler Hesabında ise Fazlalık Bulunması

MYMY'nin "255 Demirbaşlar Hesabın Niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde;

"Demirbaşlar hesabı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin "260 Haklar Hesabın Niteliği" başlıklı 194'üncü maddesinde ise;

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

Denilmektedir.

Haklar Hesabında izlenen varlıkların amortisman ayırma işlemleri ise aynı Yönetmeliğin 202 ve 203'üncü maddelerinde açıklanmakta olup yıl içinde 260 Hesabına giriş yapılan maddi olmayan duran varlıklar için sene sonunda %100 amortisman ayrılarak 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince kamu idarelerinin rutin faaliyetlerinde kullanmak amacıyla satın aldığı, ekonomik değeri niteliğine haiz ve uzun süre kullanılabilir nitelikte olan varlıklarının 255 Demirbaşlar Hesabında, fiziksel niteliği olmadığı halde ekonomik değeri olan uzun vadeli hukuki tasarruflarının ise 260 Haklar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

TPE tarafından 2015 yılında enstitü iletişim faaliyetlerinde kullanmak amacıyla "Video Konferans Sistemi Kurulumu Hizmet Alım İşi" ihalesi yapılmış olup yüklenici tarafından taahhüt edilen iş yerine getirilmiştir. İhaleye ilişkin sözleşmede belirtilen iş kalemlerinin adı ve tutarları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 20: Video Konferans Sistemi Hizmet Alımı İşinde Yer Alan İş Kalemleri

İş Kalemi Sıra No	Açıklama	Adet	Birim Fiyat (TL)	Tutar (TL)
1	Video Konferans Yönetim Sistemi ve Video Konferans Sistemi (Sanal Sunucu)	1	51.150	51.150
2	Canlı Yayın ve Kayıt Sunucusu	1	55.250	55.250
3	Oda Tipi Video Konferans Sistemi	2	24.550	49.100
4	Eş Zamanlı Görüşme Lisansı	5	5.200	26.000
5	Donanım Destek Hizmeti ve 1 Yıllık Yazılım Güncelleme Destek Hizmeti	1	30.500	30.500

Yukarıda belirtilen iş kalemlerinden destek hizmeti dışında kalanların aynı zamanda varlık alımı olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca yerinde yapılan tespitlerde Video Konferans Sistemi, Canlı Yayın ve Kayıt Sunucuları ile Eş Zamanlı Görüşme Lisansının yazılım, video konferans sisteminin ise malzeme niteliğinde oldukları tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin “Video Konferans Sistemi Kurulumu Hizmet Alımı” işinde yazılımla ilgili olanların 260 Haklar Hesabına kaydedilmemesi sonucunda söz konusu hesapta 132.400 TL ve aynı zamanda dönem sonu birikmiş amortismanlar hesabı olan 268 Hesabında aynı tutarda eksiklik bulunmaktadır.

Ayrıca yıl içerisinde alınan çeşitli demirbaşların da doğrudan giderleştirildiği uygulamalar mevcut olup bu alımlardan 255 Hesabına kaydedilmeyenlerin tutarı 16.440 TL’dir.

Söz konusu alımlarla ilgili ayrıntılı tablo aşağıdadır:

Tablo 21: 630 Giderler Hesabında Muhasebeleştirilen Demirbaşlar

Yevmiye Numarası	Alınan Mal ve Malzemenin Adı	Tutarı (TL)
20150004507	15 adet yönetici koltuğu ve 15 adet masa	14.355
20150002402	40 adet telefon makinesi	1.000
20150000841	Evrak İmha Makinesi	1.085

Yukarıda yer verilen hizmet alımı işiyle beraber 255 Hesabına kaydedilmeyen tutar 65.540 TL’ye ulaşmıştır.

Sonuç olarak yapılan hatalı işlemler nedeniyle, Kamu İdaresinin 2015 Yılı

Bilançosunda varlık hesaplarından olan 260 Haklar Hesabı ile bu hesabın amortismanlarının izlendiği 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabında 132.400 TL, 255 Demirbaşlar Hesabında 65.540 TL eksiklik, faaliyet sonuçları hesaplarından olan 630 Giderler Hesabında ise 197.940 TL fazlalık bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 255 Demirbaşlar Hesabı ve 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi gereken harcamaların doğrudan 630 Giderler Hesabında izlendiğine ilişkin hatanın sehven yapıldığı belirtilmiş olup bundan sonraki harcamalarda ilgili hesapların kullanılmasına özen gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulguda yer verilen tespitlere katılmakta ve gerekli özenin gösterileceğini ifade etmekle birlikte, denetim görüşü verilen 2015 Mali Yılı Bilançosunda 255 Demirbaşlar Hesabında 65.540 TL, 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabında 132.400 TL tutarında eksiklik, faaliyet hesaplarından olan 630 Giderler Hesabındaki 197.400 TL'lik hatadan dolayı da 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında aynı tutarda eksiklik mevcudiyetini korumaktadır.

BULGU 12: Kamu İdaresinin Taşıtları için Vergi Ödenmesi Nedeniyle 630 Giderler Hesabında Hata Bulunması

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 4' üncü maddesinin (a) bendinde;

"Aşağıda yazılı motorlu taşıtlar vergiden müstesnadır.

Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar..."

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen Kanun hükmü dikkate alındığında TPE'ye ait taşıtların MTV'den istisna olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresi adına tescil edilmiş 8 adet taşıt için 630.03.04.03.01 Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler Hesabından MTV ödendiği görülmüştür.

TPE'nin 2015 yılı içerisinde MTV ödemesi yapmış olduğu taşıtlara ilişkin marka, cins, model, plaka ve vergi bilgileri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 22: MTV Ödemesi Yapılan Araçlar ve Ödenen Vergiler

Sıra	Araçın Markası	Araçın Cinsi	Araçın Modeli	Araçın Plakası	Vergi Tutarı (TL)
1	Ford Escort	Binek	1998	06 KFR 25	182
2	Ford Escort	Binek	1998	06 ZZT 36	182
3	Ford Escort	Binek	1998	06 ZUJ 95	182
4	Ford Transit	Yemek. Taşıma Aracı	1998	06 ZTK 79	231
5	Renault Fluence	Binek	2014	06 FL7067	948,75
6	Renault Fluence	Binek	2014	06 FL 7068	948,75
7	Renault Fluence	Binek	2014	06 FL 7069	948,75
8	Ford Transit	Minibüs	2014	06 FL 7070	1.749,09
TOPLAM			5.372,34		

Yukarıda yer verilen tablodan da anlaşılacağı üzere Kamu İdaresinin MTV'den istisna kapsamında olan taşıtları için vergi ödenmesi sebebiyle, faaliyet hesaplarından olan 630 Giderler Hesabında 5.372,34 TL fazlalık ve 590 Dönem Sonu Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında 5.372,34 TL tutarında eksiklik bulunmakta, ayrıca 830 Bütçe Giderleri Hesabı da aynı tutarda hata içermektedir.

Kamu idaresi cevabında; Enstitü tarafından Ankara Yeğenbey Vergi Dairesi Müdürlüğüne kurum taşıtlarının istisna kapsamında olduğu ve bu yüzden ilgili taşıtlara ait ödemesi yapılmış MTV tutarlarının geçmişten bu yana yasal faizi ile birlikte iade edilmesine ilişkin yazılı talepte bulunulduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulguda yer verilen tespitlere katılmakta olup, 2015 Mali Yılında faaliyet hesaplarından olan 630 Giderler Hesabında 5.372,34 TL fazlalık ve dolayısıyla bilanço hesaplarından 590 Dönem Sonu Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında 5.372,34 TL tutarında eksiklik bulunmaktadır.

BULGU 13: Taşınır Mal Yönetmeliği'nde Sayılı İstisnalar Dışında Kalan Muhtelif Mal ve Malzemelerin Stoklara Alınmaması Nedeniyle 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 630 Giderler Hesabında Hata Bulunması

TMY'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında;

"Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedilir."

Hükmü bulunmaktadır.

Satın alınan taşınırların giriş işlemleri Yönetmeliğin 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasında anlatılmakta olup buna göre; satın alınan taşınırlar için teslim alındıktan sonra Taşınır Kod Listesindeki hesap kodları itibarıyla üçer nüsha Taşınır İşlem Fişi (TİF) düzenlenecektir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde Yönetmeliğin ilke olarak herhangi bir şekilde elde edilen taşınırlar için TİF düzenlenerek ilgili varlık hesabına giriş yapılması esasını getirdiği anlaşılmaktadır.

Bununla beraber Yönetmeliğin TİF düzenlenmeyecek mal ve malzemeleri de 10'uncu maddenin (a) bendinde ve 15'inci maddenin 4'üncü fıkrasında yer vermek suretiyle sıraladığı görülmektedir.

Yönetmelik taşınırların tüketim suretiyle çıkışlarını 22'nci maddede düzenlemiştir. Söz konusu madde uyarınca,

"1)Tüketim malzemeleri, Taşınır İstek Belgesi karşılığında düzenlenecek Taşınır İşlem Fişi ile çıkış kaydedilir.

2)...

3) Taşınır İşlem Fişi düzenlenmeden hiçbir şekilde tüketim malzemesi çıkışı yapılamaz.

4) *Tüketim malzemelerinin çıkış kayıtları, ambarlara girişlerindeki öncelik sırası dikkate alınarak “ilk giren-ilk çıkar” esasına göre ve giriş bedelleri üzerinden yapılır.”*

Denilmek suretiyle tüketim malzemelerinin çıkışının mutlaka TİF düzenlenerek olacağı, bu fiş olmadan hiçbir şekilde çıkış yapılamayacağı ve çıkışların ambara giriş sırasına göre yapılacağı ifade edilmiştir.

MYMY'nin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının niteliğinin açıklandığı 87'nci maddesinde;

“İlk madde ve malzeme hesabı; kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır.”

Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin bu hükmü gereğince alınan mal ve malzemelerin 150 Hesabına girişinin yapılması ve tüketime verildiğinde bu hesaptan çıkış yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresince satın alınan tüketim malzemelerinin, istisna kapsamında olmadığı halde taşınır işlem fişi düzenlenmeyerek girişinin yapılmaması, bu suretle çıkış işlemlerinin de gerçekleşmemesi, hem TMY hem de MYMY hükümlerine aykırı olduğu gibi mal ve malzemelerin takibini de güçleştirmektedir.

2015 yılında mevzuat hükümlerine aykırı olarak 150 Hesabına giriş yapılmadan doğrudan giderleştirilen 37.109 TL'lik alım nedeniyle 630 Giderler Hesabında bu tutar kadar fazlalık, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabında aynı tutarda eksiklik mevcuttur.

Kamu idaresi cevabında; satın alınan ve Taşınır Mal Yönetmeliği'nin istisnaları kapsamına girmeyen mal ve malzemelerin, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı kullanılarak muhabebeleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi bulguda yer verilen tespitlere katılmakta olup gerekli özenin takip eden dönemlerde gösterileceğini belirtmekle birlikte, 2015 Mali Yılı Bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında 37.109 TL tutarında eksiklik, 630 Giderler Hesabındaki 37.109 TL'lik hatadan dolayı da 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında aynı tutarda eksiklik bulunmaktadır.

BULGU 14: TPE Kantin ve Kuaför Kira Gelirlerinin Tahsil Edilmemesi ve Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

TPE bünyesinde bulunan kantin ve kuaför, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre pazarlık usulü ile belirli bir bedel karşılığında kiraya verilmiş olup her iki kiralanan yer için yapılan tespitler aşağıdadır:

A-Kantin Kira Gelirlerinin 2 Ay Haricinde Yılı İçinde Tahsil Edilmemesi ve 12 Aylık Gelirin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

TPE ve kantin yüklenicisi arasında yapılan kira sözleşmesinin 11'inci maddesinde;
“Kira bedeli aylık dönüşümler halinde her ay peşin olarak düzenli ödenecektir. Süresinde ödenmeyen kira bedeli kanuni faizi ile birlikte tahsil edilecektir.”

Denilmektedir.

Kiralama Şartnamesinde ise; *“Kira bedelinin her ayın 5'inci gününe kadar idare tarafından belirlenen banka hesabına yatırılacak dekont örneği İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığına teslim edilecektir.”*

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümler dikkate alındığında kira bedelinin her ayın 5'inci gününe kadar peşin olarak ödenmesi gerektiği ifade edilmiştir Söz konusu işin şartnamesi uyarınca yüklenici tarafından yatırılan 2 aya ait kira bedeli olan 2.100 TL'lik dekont İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığına teslim edilmiş ancak Başkanlıkça ilgili dekontlar muhasebeye kayda gönderilmemiştir.

Diğer taraftan yapılan incelemede yüklenicinin 10 aylık kira bedelini 2015 yılı içinde ödemediği, dolayısıyla 10 aylık kira bedeli olan 10.500 TL'lik gelirin de muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Yapılan hatalı uygulamalar nedeniyle 600 Gelirler Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabında toplam 12.600 TL'lik eksiklik bulunmaktadır.

B-Kuaför Kira Gelirlerinin 5 Ay Haricinde Yılı İçinde Tahsil Edilmemesi ve 12 Aylık Gelirin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

TPE ile kuaför yüklenicisi arasında yapılan kira sözleşmesinin 11'inci maddesinde;
“*Kiracı, kira bedelini her ay peşin olarak düzenli ödeyecektir. Süresinde ödenmeyen kira bedeli kanuni faizi ile birlikte tahsil edilecektir.*”

Denilmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde yüklenicinin 2015 yılına ait 7 aylık kira bedelini yıl içinde ödemediği, 5 aylık kira tahsilatının ise muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Kira gelirlerinin takibi ve muhasebeleştirilmesinde görülen iç kontrol zaafiyeti bu işlemlerde de ortaya çıkmış ve 2015 yılı içinde ödenen 5 aylık kira gelirine ait toplam 1.775 TL'lik dekontlar İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığına teslim edilmiş ancak ilgili Başkanlıkça yine muhasebeye kayıt için gönderilmemiştir.

Yapılan hatalı uygulamalar nedeniyle 600 Gelirler Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabında toplam 4.260 TL'lik eksiklik bulunmaktadır.

Sonuç olarak toplamda 600 Gelirler Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabında toplam 16.860 TL'lik eksiklik tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; kantin kira bedelinin 03.03.2016 tarihinde, kuaför kira bedelinin ise 22.02.2016 ve 10.03.2016 tarihlerinde yüklenicilerden tahsil edildiği ve bunların muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kiraya verilen taşınmazlarla ilgili alacaklarını takip etmeyerek gelir kaybına uğrayan kamu idaresinin denetim görüşü verilen Faaliyet Sonuçları Tablosunda ve dolayısıyla 2015 Mali Yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında 16.860 TL tutarında eksiklik bulunmaktadır.

BULGU 15: Kamu İdaresinin Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeleri Bulunmasına Rağmen 2015 Yılı Bilançosunda Yükümlülüğünü Taahhüt Hesapları Vasıtasıyla Açıklamaması

5018 sayılı Kanun'un "Ertesi yıla geçen yüklenme" başlıklı 27'nci maddesinde; *"Niteliğinden dolayı malî yıla sınırlı tutulamayan ve sürekliliği bulunan aşağıdaki iş ve hizmetler için; her iş itibarıyla, bütçelerinde öngörülen ödeneklerin yüzde ellisini, izleyen yılın Haziran ayını geçmemek ve yüklenme süresi on iki ayı aşmamak üzere, ilgili üst yöneticinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girişilebilir:*

...

d) Süreli yayın alımı, taşıma, koruma ve güvenlik, temizlik ve yemek hizmetleri.

..."

Hükmü yer almaktadır.

Kanun'un 28'inci maddesi yıllara yaygın yüklenme yetkisi getirmiştir. Buna göre 28'inci maddenin 5'inci fıkrası; *"Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında olan işlerden sürekli nitelikte olanlara ilişkin hizmet alımlarında, yüklenme süresi üç yıl olup, işin niteliğinden veya süresinden kaynaklanan zorunlu hâllerde bu süre gerekçesi gösterilmek şartıyla üst yöneticinin onayıyla kısaltılabilir"* şeklinde açıklanmıştır.

MYMY'nin "92 Taahhüt hesapları" nı açıklayan 471'inci maddesinde;

"(1) Bu hesap grubu, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerle ... izlenmesi için kullanılır.

(2) Taahhüt hesapları, niteliklerine göre bu hesap grubu içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur;

920- Gider Taahhütleri Hesabı

921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

...”

Denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 472’nci maddesinde muhasebe birimince ihale sözleşmelerinde yer alan taahhüt tutarlarının, taahhüt kartlarına yazılacağı ve gider taahhütleri hesabına kaydedileceği, söz konusu sözleşmelerin kanuni nedenlerle veya yargı kararıyla değişmesi durumunda ya da fiyat farkı hesaplanması, hakediş ödemesi gibi durumlarda hem ilgili taahhüt kartlarına hem de ilgili hesaba gerekli kayıtların yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Adı geçen Yönetmeliğin 474’üncü maddesinde 920 Gider Taahhütleri Hesabının işleyişi anlatılmıştır. Buna göre;

Girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920 Gider Taahhütleri Hesabına borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak,

Girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları 920 Gider Taahhütleri Hesabına alacak, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç,

Herhangi bir nedenle feshedilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatları üzerinden 920 Gider Taahhütleri Hesabına hesaba alacak, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

Yapılan incelemede 2015 yılında sözleşmesi imzalanan ve 2017 yılında tamamlanması öngörülen 3 adet hizmet işinin toplam tutarı 8.944.895,31 TL olmasına ve 2015 yılı sonunda 1.337.009,93 TL’si ödenip sonraki yıllara 7.607.885,38 TL taahhüt kalmasına rağmen söz konusu yükümlülüklerin bilançoda bilgi verme amaçlı kullanılan nazım hesaplarda gösterilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin gelecek yıllara yaygın yüklenmelerinin muhasebe sisteminde takibine ve denetimine olanak veren hesaplar, ilgili taahhüt hesapları olup bu hesaplar kullanılmadığı sürece; Kurumun izleyen yıllarda devam eden taahhütlerinin olduğu, bu taahhütlerin ilgili yıllarda tamamlanacağı bilgisi edinilemediği gibi sonraki yıllar bütçelerinin hazırlanması aşamasında muhasebe sisteminden de yararlanılamayacaktır.

Kamu idaresi cevabında; 12.05.2016 tarihinde düzeltme kaydı yapıldığı ve 2016

yılında bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi taahhüt hesaplarında 2016 yılında düzeltme kaydı yaptığını ifade etmiş olsa da, idarenin ertesi yıla geçen yüklenmelerinin muhasebe sisteminde takibine ve denetimine olanak veren hesaplar ilgili taahhüt hesapları olup bu hesaplar düzenli kullanılmadığı sürece; Kurumun devam eden taahhütlerinin olduğu, bu taahhütlerin hangi yıllarda tamamlanacağı bilgisi edinilemediği gibi sonraki yıllar bütçelerinin hazırlanması aşamasında muhasebe sisteminden yararlanılamamakta, ayrıca denetim de güçleşmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türk Patent Enstitüsü (TPE) 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: Madrid ve Lahey Sistemleri Kapsamında WIPO tarafından Kuruma Aktarılan Ücretlerin Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması ve Yapılan Kayıtların Hatalı Kurlar Esas Alınarak Kaydedilmesi

WIPO, Madrid ve Lahey Sistemleri kapsamında Türkiye'nin seçili olduğu marka tescil ve endüstriyel tasarım başvurularına ilişkin başvuru numaralarını ve ücretlerini dönemsel olarak liste halinde TPE'ye göndermekte ve ücretleri Enstitünün İsviçre Frangı (CHF) hesabına yatırmaktadır. Aşağıda her iki sistem kısaca anlatılmaktadır.

A. Madrid Sistemi Kapsamında Elde Edilen Marka Tescil Ücretleri

TPE, “*Markaların Uluslararası Tescili Konusunda Madrid Anlaşmasına İlişkin Protokol*” çerçevesinde uluslararası marka tescil başvurusu almaktadır. Söz konusu Protokol, 01.01.1999 tarihi itibarıyla ülkemizde uygulanmaya başlanmış ve 12.03.1999 tarihinde yürürlüğe giren “*Markaların Uluslararası Tesciline İlişkin Madrid Anlaşması ve Bu Anlaşmaya İlişkin Protokolün Uygulanmasına Dair Yönetmelik*” ile de TPE uygulamalarına yön verilmiştir.

Madrid Anlaşması ile marka sahiplerine tek bir tescil başvurusu işlemiyle, anlaşmaya taraf olan ülkelerin hepsinde markalarının korunması imkânı getirilmiştir. Böylelikle tek bir dilde, tek bir başvuru yaparak sisteme taraf birçok ülkede marka tescili elde etmek mümkündür. Bu anlaşma uyarınca, menşee ofisi vasıtasıyla yapılan uluslararası tescil başvurusunun, WIPO nezdindeki Uluslararası Büro tarafından tescil edilmesi, uluslararası başvuruda belirtilen (koruma talep edilen) akit taraflara doğrudan başvuru yapılmasının sonucunu doğurmaktadır.

B. Lahey Sistemi Kapsamında Elde Edilen Endüstriyel Tasarım Ücretleri

Markalara ilişkin yukarıda anlatılan Madrid Sisteminin bir benzeri endüstriyel tasarımlar için de geçerlidir. TPE, “*Tasarımların Uluslararası Tesciline İlişkin Lahey Anlaşması*” çerçevesinde uluslararası tasarım tescil başvurusu almaktadır.

Ülkemiz 23 Aralık 2003'te yürürlüğe giren 1999 Cenevre Metnine katılmış olup

Türkiye'nin bu Anlaşmaya katılımının uygun bulunduğuna dair 5117 sayılı Kanun, 14 Nisan 2004 tarih ve 25433 sayılı R.G.'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Endüstriyel Tasarımların Uluslararası Tesciline İlişkin Lahey Anlaşması'nın Cenevre Metni'ne 01.01.2005 tarihinden geçerli olmak üzere katılmamız hakkında 2004/7849 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ise 23 Eylül 2004 tarih ve 25592 sayılı R.G.'de yayımlanmıştır. Bu karar uyarınca Anlaşma'nın Cenevre Metni'nin uygulamaya geçiş tarihi 01.01.2005 olarak belirlenmiş ve bu tarih itibarıyla TPE uluslararası başvuru alma işlemlerine başlamıştır.

Başvuru sahipleri yürürlükte olan Lahey Anlaşması çerçevesinde tek bir dil kullanarak, tek çeşit ücret ödeyerek ve sadece tek ofis (WIPO) nezdinde yapılacak başvuru ile seçtikleri anlaşmaya taraf ülkelerde koruma elde etmektedirler. Lahey sistemi ile başvuru sahipleri başvuru yapmak istedikleri her ülke için ödemeleri gereken başvuru ücretinin tamamını WIPO'ya ödemektedirler. WIPO ise bu ücretleri anlaşmaya taraf ülkeler adına almakta olup, bu ücretleri aylık periyodlar halinde ilgili ülkenin banka hesabına havale etmektedir.

Madrid Sistemi ve Lahey Sistemi kapsamında Türkiye'nin seçili olduğu başvurulara ilişkin bilgiler (başvuru numarası ve ücretler) dönemsel olarak liste halinde TPE'ye gönderilmekte ve ücretler Enstitünün CHF hesabına yatırılmaktadır. TPE'ye bu kapsamda yapılan ödemelerin banka dökümleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 23: Madrid ve Lahey Sistemleri Kapsamında WIPO tarafından Kuruma Aktarılan Ücretler

WIPO Tarafından Gönderilen Dövizin CHF Hesaplarına Girdiği Tarih	Transfer Tutarı İsviçre Frangı (CHF)	Transfer Tarihindeki Döviz Satış Kuru (TL)	Olması Gereken Transfer Tutarı (TL)
19.01.2015	343.579	2,7111	931.477,03
18.02.2015	280.824	2,6315	738.988,36
17.03.2015	282.931	2,6171	740.458,72
21.04.2015	329.698	2,825	931.396,85
18.05.2015	295.503	2,8174	832.550,15
17.06.2015	326.065	2,9595	964.989,37
20.07.2015	307.009	2,7926	857.353,33
17.08.2015	304.491	2,9269	891.214,71
18.09.2015	297.119	3,1441	934.171,85

19.10.2015	282.817	3,0366	858.802,10
19.11.2015	360.548	2,8104	1.013.284,10
16.12.2015	316.483	3,0053	951.126,36
Toplam	3.727.067		10.645.812,92

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere, Madrid ve Lahey Sistemi kapsamında aktarılması gereken ücretler, her ay WIPO tarafından Enstitünün ilgili banka hesabına transfer edilmiştir.

MYMY'nin 27'nci maddesinde Döviz Hesabının işleyişi anlatılmış olup, aynı maddesinin 3'üncü fıkrasının (a) bendinde; hazine malı veya kamu idaresine ait olarak muhasebe birimlerine teslim edilen konvertibl yabancı paralarla, mevzuatı gereği bütçeye gelir kaydedilmek üzere döviz cinsinden tahsil edilen konvertibl yabancı paralar tahsil edildiği veya teslim alındığı günkü TCMB döviz satış kuru üzerinden bütçeye gelir kaydedileceği belirtilmiştir.

Banka hesap hareketlerinde WIPO tarafından düzenli olarak ücretlerin yatırıldığı tespit edilmiş olup söz konusu ücretler tahsil edildiği veya teslim alındığı günkü TCMB döviz satış kuru ile muhasebe kayıtlarına yansıtılmalyken yılsonunda bu tutarların tamamı için tek bir kayıt ile gelir kaydının yapıldığı anlaşılmıştır.

Kamu İdaresinin say2000i sisteminde 10.645.812,92 TL'lik tahsilatın 31.12.2015 tarih ve 20150007692 nolu kayıtla 10.606.108,83 TL olarak kaydedildiği görülmüştür.

Kamu İdaresinin bankaya girişi gerçekleşen dövizlerinde, MYMY'nin 105 Döviz Hesabı ile ilgili 26 ve 27'nci maddeleri gereğince döviz cinsinden tahsil edilen konvertibl yabancı paraların tahsil edildiği günkü TCMB Satış Kuru üzerinden 105 Döviz hesabına giriş yapılarak gelir kaydı yapılması gerekmektedir. Buna göre yapılan hesaplama sonucunda WIPO'dan gelen ücretlerin 105 Hesabında yer alması gereken tutarı 10.645.812,92.TL olmaktadır. Görüleceği üzere döviz varlığının muhasebeye yansımaları gereken tutarı ile Kamu İdaresinin muhasebeye kaydettiği tutar arasında 39.704,09. TL kadar fark bulunmaktadır.

Muhasebe Yetkilisi Adaylarının Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Muhasebe Yetkililerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi" başlıklı 28'inci maddesinde;

"Bir ekonomik değer yaratılması, başka bir şekilde dönüştürülmesi, mübadeleye konu edilmesi, el değiştirmesi veya yok olması mali işlem olarak kabul edilir ve bütün mali işlemler

muhasebe yetkililerince muhasebeleştirilir.

...

Muhasebeleştirme işlemi, mali işlemin tamamlanmasını takiben geciktirilmeden en geç izleyen iş gününde yapılır.”

Hükmü yer almaktadır.

Sonuç olarak mevzuata aykırı yapılan hatalı işlemler 105 Döviz Hesabında, 600 Gelirler Hesabında ve dolayısıyla 800 Bütçe Gelirleri Hesabında 39.704,09 TL eksikliğe yol açmıştır.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı Ekim ayında yanlış döviz kurunun alınması nedeniyle 105 Döviz Hesabında 39.704,09 TL’lik fark ortaya çıktığı, ancak yıl içinde ortaya çıkan bu farkın yılsonu döviz değerlemesiyle ortadan kalktığı, ayrıca 2016 yılında döviz kuru kontrolünün günlük olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi, WIPO’dan aktarılan dövizlerin TL’ye çevrilmesine esas alınan kurlarda Ekim ayı hariç hata yapmadığını ifade etse de bulguda yer alan ayrıntılı tablodan da görüleceği üzere;

- yapılan muhasebe kaydında gelen katkı paylarının tahsil edildiği veya teslim alındığı günkü TCMB döviz satış kurları esas alınmamış,

- Ekim ayı haricinde diğer aylarda da WIPO tarafından Enstitünün banka hesaplarına transfer edilen tutarlar hatalı tarihlerdeki kurlar esas alınarak TPEMUP’da kayıt altına alınmış,

- yılsonunda da bu tutarların tamamı için Say2000i sisteminde tek bir gelir kaydı yapılmış ve bu kayıt yapılırken hangi tarihlerdeki kurların esas alınarak giriş yapıldığı da anlaşılamamıştır.

Neticede, doğru tarihlerdeki kurlar esas alınarak yapılan hesaplama sonucunda WIPO’dan gelen ücretlerin 105 Döviz Hesabında yer alması gereken tutarı 10.645.812,92 TL iken Say2000i sisteminde 10.606.108,83 TL kayıt yapılmış, bu nedenle 39.704,09 TL fark oluşmuştur.

Kurum tarafından yılsonu döviz değerlemesi yapılması sonucunda 105 Döviz Hesabı ve 600 Gelirler Hesabında yer alan toplam hata tutarının giderildiği belirtilse de 105 Döviz Hesabında kayıtlı tüm işlemlere değerlendirme yapıp detaylandırılmadığı için WIPO'dan alınan dövizlerin değerlendirilmesi de tarafımızca kontrol edilememiştir. Dolayısıyla her iki hesaptaki farkın değerlendirme ile olması gereken tutar olarak kayıtlara yansıtılıp yansıtılmadığı ile ilgili bir kanaate varılamamıştır. Ayrıca yapılan değerlemede MYMY hükümleri gereğince 800 Bütçe Gelirleri Hesabına kayıt mümkün olmadığından ilgili hesapta 39.704,09 TL tutarındaki hata mevcudiyetini sürdürmektedir.

BULGU 2: Kamu İdaresinde İç Kontrol Sisteminin Yapılandırılması Çalışmalarının Tamamlanamaması

Kamu idaresi tarafından, 5018 sayılı KMYKK'nin 55, 56, 57'nci maddeleri ile hüküm altına alınan "İç Kontrol Sistemi" kapsamında yapılması gereken çalışmalar, Başkanlık Makamının 21.11.2008 tarihli ve 2008/5 sayılı Genelgesiyle başlamıştır. Genelge yayımlanarak tüm personelin bilgilendirilmesi sağlanmış ve 2015 yılına kadar üç adet İç Kontrol Standartları Eylem Planı hazırlanmıştır.

2009–2011 yıllarını kapsayan ilk İç Kontrol Standartları Eylem Planı 07.07.2009 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. Bu eylem planında 93 adet eylem öngörülmüştür.

İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sisteminin işleyişini değerlendirmek üzere 2009 yılında 10 kişilik **İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu** oluşturulmuştur.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, Eylem Planı kapsamında yürütülen çalışmalar ve yerine getirilen eylemler ile henüz tamamlanamayan eylemler hakkında 04.03.2011 tarihinde İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Raporu düzenlemiştir. Bu raporda; belirlenen 93 adet eylemin 48 tanesinin gerçekleştirildiği ve kalan eylemlerin ise bir sonraki eylem planında değerlendirileceği belirtilmiştir.

İlk Eylem Planı kapsamında bitirilen eylemlerden öne çıkan eylemler şunlardır:

- İç Kontrol Broşürü hazırlanarak intranette yayımlanmıştır.
- Hizmet içi eğitim ve görevde yükselme programlarına iç kontrol ve etik kurallar konusu dahil edilmiştir.
- "Kamu Görevlileri Etik Sözleşmesi" 2011 yılı içerisinde göreve başlayan tüm

personelerle imzalatılmıştır.

- Enstitü misyon ve vizyonu internet ve intranet sayfaları ile duyurulmuştur.
- Enstitünün mali karar ve işlemlerinin, Türk Patent Enstitüsü Ön Mali Kontrol İşlemleri Yönergesi'ne göre ön mali kontrole tabi tutulmasına devam edilmiştir.

TPE'nin ilk eylem planının 2011 yılında tamamlanmasından sonra, 2011-2013 yıllarını kapsayan ikinci Eylem Planı, ilk Eylem Planının revize edilmesi suretiyle uygulamaya konulmuştur. İkinci Eylem Planında öngörülen eylemlerden daha teknik bilgi ve uzman desteği gerektirenler hayata geçirilememiş ve söz konusu eylemlerin yerine getirilebilmesi için danışmanlık ve eğitim hizmeti alınması kararlaştırılmıştır.

2014-2015 yıllarını kapsayan üçüncü İç Kontrol Standartları Eylem Planının uygulamaya konulmasıyla birlikte hizmet alımı suretiyle *İç Kontrol Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi* 2014 Nisan ayında başlatılmıştır. Bu proje kapsamında aşağıdaki çıktılar üretilmiştir.

- Mevcut Durum Analiz Raporu
- Üst Yönetim ve Tüm TPE Personeline Verilen Eğitim Çıktıları
- Ana Süreçler, Alt Süreçler ve Aktiviteler Olmak Üzere Üç Seviyede Hazırlanmış Süreç Haritaları
- Süreç Bilgi Kartları
- Birimlerin Fonksiyonel Görevlerini Gösterir Çizelge
- Hassas Görevleri ve Gölge Personeli Gösterir Çizelge
- Süreçler İçin Anahtar Performans Göstergeleri
- Görev Bazlı Görev Tanımları Kitapçığı
- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı
- İç Kontrol Kapsamındaki Gerekli Yönergeler (Etik Değerler Yönergesi, Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesine ve İşlemlerine İlişkin Usul ve Esaslar, ISO 27001:2005 ile Uyumlu Bilgi Güvenliği Yönetimi Yönergesi, TPE İç Kontrol Yönergesi vb.)
- Süreç İyileştirme Eylem Planı
- Proje Değerlendirme Raporu

Proje kapsamında öngörülmesine rağmen Risk Evreni, Risk Kontrol Matrisi, Risk Yönetimi Stratejisi ve Eylem Planı ile Görev Bazlı Performans Kriterleri çıktılarının

üretildiği görülmüştür. Nitekim kurumun 2016-2018 yıllarını kapsayan dördüncü İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı incelendiğinde, bu eylemlerin tekrar plana alındığı tespit edilmiştir.

İç kontrol sistemine yönelik idarece yapılan çalışmaların değerlendirilmesi neticesinde;

1- Mevzuatın öngördüğü biçimde iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına yönelik çalışmaların tamamlanamadığı,

2- İç kontrol standartlarından olan kontrol ortamına ilişkin standartlardan; organizasyon yapısı ve görevler, personelin yeterliği ve performansı, yetki devri standartları ve kontrol faaliyetlerine ilişkin standartlardan; kontrol stratejileri ve yöntemleri, prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi, görevler ayrılığı, hiyerarşik kontroller ve bilgi sistemleri güvenliği standartlarını sağlayacak eylemlerin genel nitelikte belirlendiği, kurumsal risk yönetimi ile ilgili çalışmaların olmadığı,

3- İzleme ve Yönlendirme Kurulu Raporlarında Standartların koşullarını sağlamaya yönelik eylemlerden bir kısmının gerçekleştiği belirtilmesine rağmen, söz konusu eylemlerin uygulamaya geçmediği,

Anlaşılmakta olup, denetim raporunda yer verilen tespitlerden de görüleceği üzere Kamu İdaresinde idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlayacak bir iç kontrol sisteminin bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Ayrıca, 2015 yılı İdare Faaliyet Raporuna, üst yönetici tarafından imzalanan “İç Kontrol Güvence Beyanı” ile mali hizmetler birim yöneticisi tarafından imzalanan “Mali Hizmetler Birim Yöneticisinin Beyanı”nın eklendiği görülmüşse de, Kamu İdaresi tarafından iç kontrol sisteminin kurulmadığı yönündeki tespit üzerine, bu beyanların doğru ve güvenilir olmadığı kanaatine varılmıştır.

Sonuç olarak, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması ve işleyişinin gözetilmesi üst yöneticinin sorumluluğundadır. Üst yönetici, bu sorumluluğun gereklerini harcama

yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirmektedir ki tüm bu hususlar 5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile hükme bağlanmıştır. Bu itibarla, üst yönetici tarafından, kurulması zorunlu sistemlerin benimsenmesi ve personelin teşvik edilerek katılımcı yöntemlerle yeterli düzeyde sistemin yapılandırılması ve uygulanması için sürecin gözetilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Enstitüde iç kontrol sisteminin kurulması çalışmalarına 2008 yılında başlandığı, bu kapsamda ilk olarak TPE İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının genel şartların tamamı dikkate alınarak 07.07.2009 tarihinde hazırlanıp 2009-2011 döneminde uygulandığı, bilahare 2011-2013, 2014-2015 Eylem Planlarının hazırlanıp uygulandığı, halen genel şartların tamamı dikkate alınarak hazırlanan 2016-2017 TPE İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının uygulanmakta olduğu, ayrıca iç kontrol sisteminin yılda bir kez değerlendirilerek alınması gereken tedbirleri de içeren Türk Patent Enstitüsü İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunun hazırlandığı, iç kontrol sisteminin güçlendirilmesi çalışmalarına devam edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresinde iç kontrol sistemine yönelik yapılandırma çalışmalarının tamamlanmamış olmasına yönelik tespitle ilgili olarak 2008 yılından günümüze değin uygulamaya konulan eylem planlarından söz edilmiş, eylem planlarındaki eksikliklerle ilgili tespitlere bir cevap verilmemiş, iç kontrol sisteminin güçlendirilmesi çalışmalarının devam edeceği belirtilmiş olmakla birlikte; denetim raporunda yer verilen tespitlerden de görüleceği üzere Kamu İdaresinde idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlayacak bir iç kontrol sisteminin bulunmadığı değerlendirilmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

TABLO 1.1 BİLANÇO

Kurum Kodu : 40.24 Adı : TÜRK PATENT ENSTİTÜSÜ		Yıl : 2015	
AKTİF HESAPLAR		PASİF HESAPLAR	
N Yılı 2015		N Yılı 2015	
1 DÖNEN VARLIKLAR	446.590.928,48	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	14.842.068,07
10 HAZIR DEĞERLER	437.230.227,11	31 KISA VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	887.712,08
102 BANKA HESABI	422.466.430,14	310 CARI YILDA ÖDENECEK DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	887.712,08
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-814.424,57	32 FAALİYET BORÇLARI	1.848.135,83
105 DÖVİZ HESABI	15.578.221,54	329 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	1.848.135,83
12 FAALİYET ALACAKLARI	48.138,56	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	549.710,48
128 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	48.138,56	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	34.257,00
14 DİĞER ALACAKLAR	248.689,78	333 EMANETLER HESABI	515.453,48
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	248.689,78	34 ALINAN AVANSLAR	4.105.951,19
15 STOKLAR	538.653,48	349 ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	4.105.951,19
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	538.653,48	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	7.450.558,49
16 ÖN ÖDEMELER	1.033.099,57	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	7.448.570,76
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	1.033.099,57	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	1.987,73
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	7.492.119,98	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	14.283.277,78
181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	7.492.119,98	41 UZUN VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	14.283.277,78
2 DURAN VARLIKLAR	45.727.802,72	410 DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	14.283.277,78
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	43.918.339,15	5 ÖZ KAYNAKLAR	463.193.385,35
252 BİNALAR HESABI	46.280.030,57	50 NET DEĞER	337.597.343,53
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	749.250,33	500 NET DEĞER HESABI	337.597.343,53
254 TAŞITLAR HESABI	649.468,82	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	187.462.914,31
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	5.198.200,09	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	187.462.914,31
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-8.958.610,66	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-141.643.503,70
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	1.809.463,57	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-141.643.503,70
260 HAKLAR HESABI	4.636.714,22	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	79.776.631,21
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-2.827.250,65	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	79.776.631,21
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	0,00		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	7.235,03		
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-7.235,03		
AKTİF TOPLAMI	492.318.731,20	PASİF TOPLAMI	492.318.731,20
Bilanço Dipnotları :			
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	4.126.623,49		
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	4.126.623,49		
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	1.973.970,27		
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIGI HESABI	1.973.970,27		
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	60.139,23		

PATENT ENSTİTÜSÜ 2015 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU									
Hesap Kodu	GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Hesap Kodu	GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
			TL	Kr				TL	Kr
630	1	Personel Giderleri	21.669.173	91	600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Giderleri	92.580.065	09
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına	2.814.462	39	600	5	Diğer Gelirler	38.568.108	24
630	3	Mal ve Hizmet Alımları	23.804.411	59	600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	1.164.850	99
630	5	Cari Transferler	1.170.620	9			GELİRLER TOPLAMI (B)	132.313.024	32
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri	218.553	12	610	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	278.381	27
630	13	Amortisman Giderleri	2.543.290	74			İNDİRİM, İADE VE İSKONTO TOPLAMI (C)	278.381	27
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	37.500	0			NET GELİR (D=B-C)	132.034.643	05
GİDERLER TOPLAMI (A)			52.258.011	84			FAALİYET SONUCU [A-(D+E)] (+ / -)	79.776.631	0

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>