



T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÖZEL İDARELER VE BELEDİYELER
KEFALET SANDIĞI BAŞKANLIĞI
2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu**

Eylül 2019

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	8
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	23
8.	EKLER.....	37

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre 2018 Yılında Gelirin Gerçekleşme Durumu 4

Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre 2018 Yılında Giderin Gerçekleşme Durumu..... 5

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Kefalet Sandığının Mülkiyetinde Bulunan Binaların Envanterinin Yapılmaması ve Bu Varlıkların Tespit Edilecek Değerleri ile Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
2. Kefalet Sandığının Faaliyetlerinin Yürütülmesinde Kullanılan Demirbaşların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması
3. Önceki Yıl Olumlu Faaliyet Sonucunun Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına Aktarılmaması
4. Dönem Olumlu Faaliyet Sonucunun Bilançoda Gösterilmemesi
5. Haklar Hesabının Kullanılmaması
6. Sosyal Güvenlik Kesintilerinin Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına Kaydedilmemesi

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Bütçe Faaliyet Sonuçları Raporu, Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli, Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ve Zimmet Cetvelinin Hazırlanmaması
2. Muhasebe Kayıtlarında Bütçe Hesaplarının Kullanılmaması
3. Dönem Sonu İşlemlerinde Faaliyet Sonuçları Hesabının Kullanılmaması
4. Maaş Ödemelerinin Ertesi Yıl 1-14 Ocak Dönemine Karşılık Gelen Tutarlarının “Personel Avansları Hesabı” na Kaydedilmemesi
5. Kefalet Tabi Olup Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığına Bildirilmeyen Personelin ve Bu Personelden Kesilerek Sandık Hesaplarına Aktarılması Gereken Aidatların Takibi İçin Etkin Bir Kontrol Sisteminin Oluşturulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı, 06.06.1934 tarih ve 2720 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2489 sayılı Kefalet Kanunu’na dayanılarak, 16.02.1935 tarih ve 2931 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi (Tüzük) ile kurulmuştur. Sandık tüzel kişiliğe sahip ve İçişleri Bakanlığına bağlıdır.

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde sayılan kamu idareleri arasında yer almadığından bu Kanun hükümlerine tabi değildir.

Sandığın kuruluş amacı özel idare ve belediyelerde para ve menkul kıymetleri ve ayniyatı alıp veren ve elinde tutan memur ve müstahdemler için müteselsil kefalet usulünü uygulamaktır.

Sandık, İçişleri Bakanlığında görevli yöneticiler arasından İçişleri Bakanınca seçilen bir başkan ve iki üyeden oluşan yönetim kurulunca idare edilmektedir. Sandığı yönetim kurulu başkanı temsil etmektedir.

Tüzüğe göre yönetim kurulunun görevleri şunlardır:

A – Sandığın işlerini çevirmek, kendiliğinden veya muhasebecinin göstereceği lüzum üzerine gereken tedbirleri almak ve hesap usullerini tayin etmek;

B – Kefaletle bağlı memur ve müstahdemlerden kesilecek paraların her yerde ve zamanında kesilmesini ve gösterilecek bankalara yatırılmasını temin etmek;

C – Sandık muhasebesinin defterlerini ve kayıtlarını Tüzük’e göre tutturmak;

D – Her üç ayda bir hususi idarelerle belediyelerden ve bankalardan verilecek cetveller üzerine muhasebecinin yapacağı hesap hulasasını tetkik etmek;

E – Kesilecek paraları zamanında veya hiç kesmeyen veya kestiği paraları bir ay içinde sandık hesabına bankaya yatırmayan muhasiplerin Kefalet Kanunu’nun onuncu maddesinde yazılı cezalarını belirlemek;

F – Sandığın ödediği paraların zimmethaberlerinden tahsili için gerekli takibatın

esaslarını hazırlayıp bu husustaki evrakı Bakanlık makamına vererek memurun mensup olduğu özel idare veya belediyeye vekilleri marifetiyle kanuni takibat yaptırmak;

G – Yılsonunda muhasebecinin yapacağı bilançoyu tetkik ederek İçişleri Bakanının tasvibine sunmak;

H – Kefaletle bağlı memur ve müstahdemlerin katılmış hükümlere bağlı borçlarını alacaklı idare veya belediyelere kanunun gösterdiği müddet içinde ödetmek;

İ – Sandığın, yukardaki fıkraya göre, sermayeden ödediği paraları kefaletle bağlı memur ve müstahdemlere, hisselerine göre dağıtmak;

J – Sandıktan ayrılan veya ölen memur ve müstahdemlerin Sandıktaki sermayelerini kendilerine veya mirasçılara kanun hükümlerine göre geri vermek;

K – Sandığın gider bütçesini yaparak İçişleri Bakanına tasdik ettirmek;

L – Sandık muhasebecisini seçerek İçişleri Bakanı'nın onayına bildirmek ve kâtipleri tayin etmek.

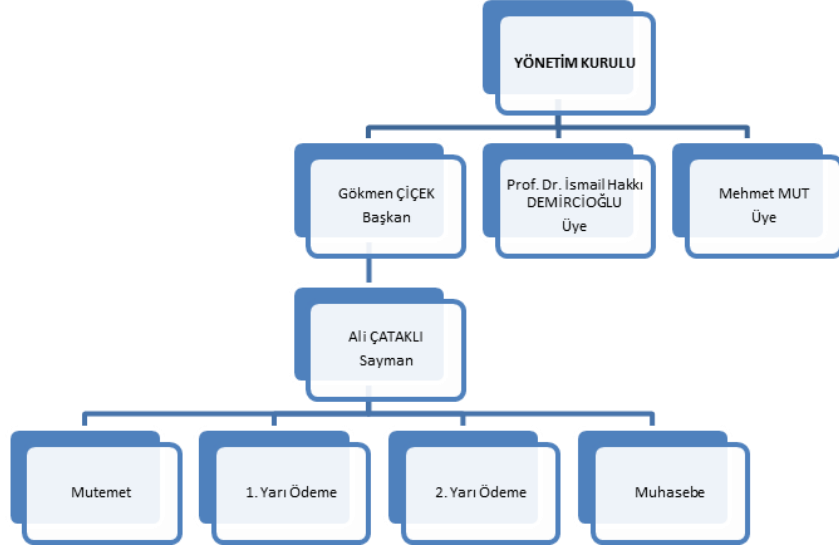
Kefalet Kanunu'nda, Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi öncesinde yönetim kurulunun bu Kanuna ve çıkarılacak tüzüğe göre görev yapacağı belirtilmekteydi. 02.07.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 111'inci maddesiyle söz konusu Kanun'da yapılan değişiklik ile yönetim kurulunun Kefalet Kanunu ile birlikte Cumhurbaşkanınca çıkarılacak yönetmeliğe göre görev yapacağı hüküm altına alınmıştır. Bahsi geçen yönetmelik henüz yürürlüğe girmemiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Sandık İçişleri Bakanlığına bağlıdır. Özel idareler ve belediyeler ile ilişkili olarak faaliyetlerini yürütmektedir. Sandığın taşra teşkilatı bulunmamaktadır.

Sandık, yönetim kurulu ve saymanlıktan oluşmaktadır. Saymanlık bünyesinde ise mutemetlik, 1'inci yarı ödeme, 2'nci yarı ödeme ve muhasebe birimleri yer almaktadır.

Sandığın Teşkilat Şeması aşağıdaki gibidir:



Yönetim kurulu, İçişleri Bakanı tarafından Bakanlık yöneticileri arasından seçilen bir başkan ve iki üyeden oluşmaktadır. Sandığı temsil eden başkanın en aşağı dördüncü, üyelerin ise en aşağı yedinci derecedeki memurlardan olması gerekmektedir.

Yönetim kurulu lüzum görüldükçe başkanın daveti üzerine toplanmaktadır. Kararlar, birlik veya çoklukla verilmekte ve başkan tarafından yerine getirilmektedir. Yönetim kurulunun görevi dışında kalan işler ise doğrudan doğruya başkan tarafından yürütülmektedir. Başkanın bulunmadığı zamanlarda üyelerden derecesi yüksek olan ve derecede beraberlik halinde ise üyelikte daha eski olan üye başkanın işlerini görmektedir.

Kefalet tabi görevlerde çalışanların bu görevlerinden ayrılmaları halinde sandıkla alakaları, sandıkta biriken aidat tutarlarının iki yarı şeklinde kendilerine ödenmesi ile kesilmektedir. Bu işlemler 1. yarı ve 2. yarı ödeme birimlerinde yürütülmektedir.

Sandık hizmetleri 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi memurlar eliyle yürütülmektedir. Sandığın saymanı, yönetim kurulu kararı ve İçişleri Bakanının onayı ile atanmaktadır. Diğer memurların ataması ise idare heyetince yapılmaktadır.

Sandığın kadro mevcudu 20'dir. Hâlihazırda sandıkta 1 sayman, 2 şef (1 Geçici Görevli), 5 bilgisayar işletmeni, 1 şoför ve 1 hizmetli unvanlarında 10 personel görev yapmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Bütçesi; Aralık Ayı içinde Sandık saymanınca hazırlanarak yönetim kurulunca görüşülmek üzere Kefalet Sandığı Başkanına

bütçe teklifi olarak sunulmaktadır. Bütçe, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren Bakan onaylı bir Yönetim Kurulu kararıdır.

Bütçe; gider, gelir ve finansmanın ekonomik sınıflandırması bölümlerinden oluşmaktadır.

Gider bütçesi, kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört bölüme ayrılır. Finansman tipi sınıflandırma tek düzeyden, diğer sınıflandırmalar ve gelir bütçesi dört düzeyden oluşmaktadır.

Sandığın giderleri kendi gelirlerinden karşılanmaktadır.

Sandığın sermayesi;

a) Kefaletle bağlı görev alanların maaş veya ücretlerinden kesilen kefalet aidatından,

b) Saymanlardan kesilecek para cezalarından,

c) Sandık sermayesinin işletilmesinden elde edilen kazançlardan,

d) Kefaletle tabi personel çalıştıran il özel idaresi ve belediyelerin gerektiğinde Sandığa yapacakları yardımlardan,

oluşmaktadır.

Sandık sermayesi her türlü vergi ve resimden muaftır.

Sandığın 2018 yılında gelire ilişkin gerçekleşme durumu şu şekildedir:

Tablo 1: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre 2018 Yılında Gelirin Gerçekleşme Durumu

Gelirin Ekonomik Kodu	Gelirin Türü	2018 Yılı Bütçesi ile Öngörülen (Türk Lirası)	2018 Yılında Gerçekleşen (Türk Lirası)
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	58.000,00	63.659,57
05	Diğer Gelirler	15.116.708,00	17.981.364,53
05.1	Faiz Gelirleri	14.016.708,00	16.718.903,93
05.2	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	1.100.000,00	1.262.460,60
	Toplam	15.174.708,00	18.045.024,10

2018 yılında giderin türüne göre bütçe gerçekleştirmeleri aşağıda yer almaktadır.

Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre 2018 Yılında Giderin Gerçekleşme Durumu

Giderin Ekonomik Kodu	Giderin Türü	2018 Yılı Bütçesi ile Öngörülen (Türk Lirası)	2018 Yılında Gerçekleşen (Türk Lirası)
01	Personel Giderleri	1.381.000,00	733.767,99
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	360.000,00	154.573,63
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.875.000,00	287.382,98
04	Faiz Giderleri	300.000,00	63.306,26
05	Cari Transferler	120.000,00	32.000,00
06	Sermaye Giderleri	454.000,00	0,00
09	Yedek Ödenekler	9.684.708,00	0,00
Toplam		15.174.708,00	1.271.030,86

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi'nin 6'ncı maddesinin (F) bendine göre Sandığın hesap talimatnamesi, yönetim kurulu tarafından Maliye Kefalet Sandığının kabul ettiği esaslara uygun olarak hazırlanıp İçişleri Bakanınca onaylanmaktadır. Bu kapsamda Sandık bütçe ve muhasebe kayıt ve işlemlerini 17.04.2007 tarih ve B.05.0.KEF/010.03/411 sayılı 'Bakan Olur'u ile yürürlüğe giren "İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği" hükümlerine göre yürütmektedir.

Söz konusu Yönetmelik'in amacı, Sandığının gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas, usul, ilke ve standartların belirlenmesidir.

Sandık muhasebesinde bütçe uygulamalarına ilişkin olanlar hariç olmak üzere mali tablolar, tahakkuk esasına göre hazırlanmaktadır. Tahakkuk esaslı bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el

değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini ifade etmektedir. Bu esasa göre tahsilat veya ödeme yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın gelir ve giderler gerçekleştiğinde muhasebe kayıtlarına alınır ve ilgili oldukları dönemin mali tablolarına yansıtılmalıdır. Nakit esaslı ise, gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde, giderlerin ise nakden veya mahsuben ödendiğinde muhasebeleştirilmesini ifade etmektedir. Yönetmelik'e göre Sandık bütçe işlemlerini nakit esasına göre bütçe gelir ve bütçe gider hesaplarında izlemelidir.

Mali raporlama genel olarak kaynakların dağıtımını, uygulanan mali politikaların etkileri ile ileriye yönelik politika oluşturulması ve karar verilmesinde kullanıcılara Sandığın performansı ve nakit akımları hakkında kapsamlı bilgi sağlamalıdır.

Mali tablolar; Sandığın mali durumu ve mali durumundaki değişiklikler hakkında bilgi sağlayarak, mali işlemlerde saydamlık ve hesap verilebilirliğin ortaya konulmasını sağlar.

Mali tabloların, kullanıcıların karşılaştırma yapabilmelerini mümkün kılmak için en az bir önceki yılın verilerini de içermeleri ve herkes tarafından anlaşılmasını sağlayacak şekilde ve açıklamaları ile birlikte hazırlanması esastır.

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

- Yevmiye defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Gelir Tablosu

Denetim görüşü, Kurumun tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Gelir Tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN 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, 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 GÖRÜŞÜ

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığı'nın 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Kefalet Sandığının Mülkiyetinde Bulunan Binaların Envanterinin Yapılmaması ve Bu Varlıkların Tespit Edilecek Değerleri ile Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığının mülkiyetinde bulunan işyeri ve kamu konutlarının envanterinin yapılmadığı ve muhasebe kayıtlarında tespit edilecek değerleri ile yer almadığı görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Bilanço ilkeleri*" başlıklı 35'inci maddesinde;

"Sandık bilançosu 2489 sayılı Kefalet Kanunu, Tüzük ve bu Yönetmelikte belirtilen şekil ve esaslara göre hazırlanıp sunulur.

Bilanço ilkelerinin amacı, Sandık idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıklar ve yapılan hizmetlere ilişkin işlemlerin muhasebe kayıtlarının yapılması, hesaplara aktarılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kurumun mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır."

hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in, bilanço hesapları arasında bulunan 252 Binalar Hesabının niteliğine ve işleyişine ilişkin 75 ve 76'ncı maddelerinde ise;

"Hesabın Niteliği

Madde 75- (1) Bu hesap, her türlü binalar ile bunların ayrılmaz parçalarının izlenmesi için kullanılır.

Hesabın İşleyişi

Madde 76-

...

2-Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan sandık malı binalardan envanteri yapılanların tespit edilen değerleri bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.”

denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, kurumun mali durumunun bilançoda gerçeğe uygun olarak yansıtılabilmesi için Sandığın mülkiyetinde bulunan ve bahsi geçen Yönetmelik'in yürürlük tarihinden önce edinilmiş olan taşınmazların envanterinin yapılarak, tespit edilen değerleri ile muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Uygulamada, 2018 yılı bilançosunda 252 Binalar Hesabındaki kaydın 1.657,50 Türk Lirası olduğu ve bu değerın Sandığın mülkiyetinde bulunan ve bahsi geçen Yönetmelik'ten önce edinilmiş olan taşınmazların envanter değerini içerecek şekilde gerçeğe uygun olarak yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Sandığın mülkiyetinde bulunan işyeri ve kamu konutlarının bahsi geçen Yönetmelik'in yürürlük tarihinden önce edinilmiş olanları da içerecek şekilde envanterinin yapılarak, tespit edilen değerleri ile muhasebe kayıtlarına alınması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Kefalet Sandığının mülkiyetinde bulunan binaların niteliğine göre ilgili birimlerden yeniden tespiti yapıp muhasebe kayıtları buna göre yenilenip en kısa zamanda tarafınıza bildirilecektir."denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Sandığın mülkiyetinde bulunan binaların niteliğine göre ilgili birimlerden yeniden tespitinin yapıp muhasebe kayıtlarının buna göre yenilenileceği ve en kısa zamanda tarafımıza bildirileceği ifade edilmiştir.

Sandığın mülkiyetinde bulunan binaların envanterinin yapılarak, tespit edilen değerleri ile muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 2: Kefalet Sandığının Faaliyetlerinin Yürütülmesinde Kullanılan Demirbaşların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığının faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan bilişim sistemi cihazları, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi demirbaşların muhasebe kayıtlarının bulunmadığı görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Bilanço ilkeleri*" başlıklı 35'inci maddesinde;

"Sandık bilançosu 2489 sayılı Kefalet Kanunu, Tüzük ve bu Yönetmelikte belirtilen şekil ve esaslara göre hazırlanıp sunulur.

Bilanço ilkelerinin amacı, Sandık idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıklar ve yapılan hizmetlere ilişkin işlemlerin muhasebe kayıtlarının yapılması, hesaplara aktarılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kurumun mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır."

hükmü yer almaktadır.

Bahsi geçen Yönetmelik'in 255 Demirbaşlar Hesabının niteliğine ilişkin 79 ve 80'inci maddelerinde;

"255 Demirbaşlar Hesabı

Hesabın Niteliği

Madde 79- (1) Bu hesap, Sandığın faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen malların izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Hesabın İşleyişi

Madde 80- (1)Demirbaşlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1-Bütçeye gider kaydıyla edinilen demirbaş tutarları, bir taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, 102 Bankalar Hesabına alacak; diğer taraftan bu hesaba borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir

2-Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan Sandık malı demirbaşlardan envanteri yapılanlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.

...

b) Alacak

1-Sandıkça satılan demirbaşların satış bedeli, 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

Ayrıca, kayıtlı değeri bu hesaba, net değeri ile satış bedeli arasındaki lehte fark 600-Gelirler Hesabına alacak, (net değeri ile satış bedeli arasındaki aleyhte fark 630-Giderler Hesabına borç) ayrılan amortismanı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliğine ve işleyişine ilişkin 81 ve 82’nci maddelerinde ise;

“257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı

Hesabın Niteliği

Madde 81- (1) Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesabın yok edilmesini izlemek için kullanılır.

Hesabın İşleyişi

Madde 82- (1) Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a)Alacak

Maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yıl sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.”

denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Sandığın faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen demirbaşların muhasebe kayıtlarının 255 Demirbaşlar Hesabı kullanılarak yapılması; Yönetmelik'in yürürlük tarihinden önce edinilen demirbaşlardan envanteri yapılanların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi ve bu maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesinin de 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı kullanılarak yapılması gerekmektedir.

Sandıkça 2018 yılı içerisinde herhangi bir demirbaş alımı yapılmamış olup daha önceki dönemlerde edinilen ve sandık faaliyetlerinde kullanılmaya devam edilen bilgisayar, yazıcı, telefon, hesap makinesi, dolap, masa, sandalye gibi demirbaşların bulunduğu ancak söz konusu demirbaşlara ilişkin olarak her hangi bir envanter çalışması yapılmadığı gibi bu envanter çalışması sonuçlarını yansıtan her hangi bir muhasebe kaydının da 255 Demirbaşlar Hesabına yapılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla 2018 yılı bilançosunda Sandığın faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi demirbaşların değerine ilişkin herhangi bir bilgi yer almamaktadır.

Sonuç olarak, Sandığın faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan bilişim sistemi cihazları, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi demirbaşlara ilişkin envanter çalışmalarının yapılarak tespit edilen değerleri ile ilgili hesaplara muhasebe kayıtlarının yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2019 yılı itibariyle Sandığımızda kullanılan demirbaşların yeniden listesi yapıp, muhasebe kayıtlarında yapılarak en kısa zamanda tarafınıza bildirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2019 yılı itibariyle Sandıkta kullanılan demirbaşların yeniden listesinin yapılıp, muhasebe kayıtlarının yapılarak en kısa zamanda tarafımıza bildirileceği ifade edilmiştir.

Sandığın faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan demirbaşların envanter çalışmalarının yapılarak tespit edilen değerleri ile, ilgili hesaplara muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Önceki Yıl Olumlu Faaliyet Sonucunun Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına Aktarılmaması

“590 Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabı ” nda izlenen 2017 yılı olumlu faaliyet sonucunun, 2018 Yılı açılış kaydını takiben “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na aktarılmadığı görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” nın niteliğine ve hesabın işleyişine ilişkin 115 ve 116'ncı maddelerinde;

“Hesabın Niteliği

Madde 115- (1)Bu hesap, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

Hesabın İşleyişi

Madde 116- (1) Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

Açılış kaydını takiben bir önceki dönem olumlu faaliyet sonucu bu hesaba alacak, 590-Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabına borç kaydedilir.

...”

“Dönem Başı İşlemleri” başlıklı 142'nci maddesinde ise;

“Mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki muhasebe döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar alacak

kaydı yapılarak; alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar ise borç kaydı yapılarak muhasebe dönemi başlatılır. Açılış kaydını takiben önceki yıl olumlu faaliyet sonucu geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabına aktarılır.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, mali yılın başında açılış kaydını takiben önceki yıl olumlu faaliyet sonucunun, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabına aktarılması gerekmektedir.

Buna göre, açılış kaydını takiben 2017 Mali yılı dönem olumlu faaliyet sonucunun “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak, 590 Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Uygulamada 2017 yılı dönem sonu mali tablolarının ve 2018 yılı açılış kaydının birlikte incelenmesinde, 2017 yılında 13.180.317,08 Türk Liralık olumlu faaliyet sonucu elde edildiği ancak 2018 yılına ilişkin açılış kaydından sonra söz konusu tutarın “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca, yapılan bu hatalı kayıt nedeniyle 2017 yılına ilişkin olumlu faaliyet sonucu rakamı 2018 mali yılına taşınmış olup, 2018 mali yılına ilişkin “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı” nın bu tutar kadar fazla görünmesine neden olmuştur.

Şöyle ki; 2018 mali yılına ilişkin “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı” nın dönem sonundaki alacak bakiyesinin 16.773.993,24 Türk Lirası olması gerekirken 29.954.310,32 Türk Lirası olduğu, yani 2017 yılına ilişkin olumlu faaliyet sonucu rakamı kadar (29.954.310,32 – 16.773.993,24 = 13.180.317,08 Türk Lirası) dönem olumlu faaliyet sonucunun fazla görünmesine sebebiyet verildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, bahsi geçen Yönetmelik maddeleri hükümlerine uygun olarak, önceki yılın olumlu faaliyet sonuçlarının 2018 yılı açılış kaydını takiben “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na aktarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "590 dönem faaliyet sonuçları hesabında izlenen kayıtların, 2019 yılı hesap kapatma işlemi esnasında 570 geçmiş yıllar hesabına aktarılmasa gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 590 dönem faaliyet sonuçları hesabında izlenen kayıtların 2019 yılı hesap kapatma işlemi esnasında 570 geçmiş yıllar hesabına aktarılmasının gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin bulguda yer verilen madde hükümleri gereğince önceki yılın olumlu faaliyet sonuçlarının 2018 Yılı açılış kaydını takiben “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na aktarılması gerekmektedir, bu muhasebe kaydının yapılmaması nedeniyle 13.180.317,08 Türk Liralık önceki yıl olumlu faaliyet sonucuna bilançonun “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” altında yer verilememiştir.

Önceki yılın olumlu faaliyet sonuçlarının 2018 yılı açılış kaydını takiben “570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na aktarılması gerekmektedir.

BULGU 4: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucunun Bilançoda Gösterilmemesi

2018 yılı olumlu faaliyet sonucunun bilançoda gösterilmediği görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “*Bilanço ilkeleri*” başlıklı 35'inci maddesinde;

“Sandık bilançosu 2489 sayılı Kefalet Kanunu, Tüzük ve bu Yönetmelikte belirtilen şekil ve esaslara göre hazırlanıp sunulur.

Bilanço ilkelerinin amacı, Sandık idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıklar ve yapılan hizmetlere ilişkin işlemlerin muhasebe kayıtlarının yapılması, hesaplara aktarılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kurumun mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.”,

“590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı”nın niteliğine ve işleyişine ilişkin 121 ve 122'nci maddelerinde;

“Hesabın niteliği

MADDE 121- (1) Bu hesap, faaliyet döneminde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 122- (1) Dönem olumlu faaliyet sonucu hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

Dönem sonunda Faaliyet Sonucu Hesabının alacak bakiyesi vermesi durumunda bakiye tutarı bu hesaba alacak, 690-Faaliyet Sonuçları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

...”;

“Dönem Sonu İşlemleri” başlıklı 141’inci maddesinde ise;

“Dönem sonu işlemleri mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan aşağıdaki işlemleri kapsar.

1-...

8-Giderler hesabında kayıtlı olan tutarlar, dönem sonunda faaliyet sonuçları hesabına borç, giderler hesabına alacak kaydedilir.

9-Gelirler hesabında kayıtlı olan tutarlar, dönem sonunda faaliyet sonuçları hesabına alacak, gelirler hesabına borç kaydedilir.

10-Faaliyet sonuçları hesabının alacak veya borç bakiyesi öz kaynaklar hesap grubu içerisinde yer alan dönem faaliyet sonuçları hesabıyla kapatılır...”

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, bilanço ilkeleri gereği mali tabloların kurumun belli bir tarihteki mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtabilmesi için, dönem sonunda bir takım işlemlerin yapılması gerekmektedir. Dönem sonunda giderler hesabında kayıtlı olan tutarların, faaliyet sonuçları hesabına borç, giderler hesabına alacak, gelirler hesabında kayıtlı olan tutarların, faaliyet sonuçları hesabına alacak, gelirler hesabına borç kaydedilmesi; faaliyet sonuçları hesabının alacak veya borç bakiyesinin de öz kaynaklar hesap grubu içerisinde yer alan dönem faaliyet sonuçları hesabıyla kapatılması gerekmektedir.

Buna göre, dönem sonunda gelir ve gider hesapları arasında olumlu bir farkın olması yani faaliyet sonuçları hesabının alacak bakiyesi vermesi durumunda söz konusu bakiye tutarının öz kaynaklar hesap grubu içerisinde yer alan “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu

Hesabı” nda izlenerek bu hesabın alacak bakiyesinin de bilançonun pasifinde gösterilmesi gerekmektedir.

Uygulamada 2018 Mali yılı Gelir - Gider tablosunun incelenmesinde bu dönemde 16.773.993,24 Türk Lirası olumlu faaliyet sonucu elde edildiği anlaşılmaktadır. Sandık dönem sonu işlemlerine ilişkin muhasebe kaydında gelir ve gider hesapları arasındaki farka ilişkin bu tutarın Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler bölümündeki bulgu 3’te belirtildiği üzere “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak ve borç kaydı yapılarak izlendiği ancak bu hesaba ilişkin alacak bakiyesi tutarına (16.773.993,24 Türk Lirası) “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” altında bilançoda yer verilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, bilanço ilkeleri gereği mali tabloların kurumun belli bir tarihteki mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtabilmesi için, Sandık idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıklar ve yapılan hizmetlere ilişkin işlemlerin muhasebe kayıtlarının yapılması, ilgili hesaplara aktarılması ve bu hesaplara da kurumun mali tablolarında yer verilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2019 yılı sonu hesap kapatma Döneminde 690 faaliyet sonuçları hesabının işlemleri gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2019 yılı sonu hesap kapatma döneminde 690 faaliyet sonuçları hesabının işlemlerinin gerçekleştirileceği ifade edilse de bulgu konumuz esasen 2018 yılı olumlu faaliyet sonucunun bilançoda gösterilmemesidir.

Dönem sonunda gelir ve gider hesapları arasında olumlu bir farkın olması durumunda alacak bakiyesi veren “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı”nın bu bakiyesine, bilançonun pasif tarafında yer verilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Haklar Hesabının Kullanılmaması

2018 yılı içerisinde edinilen 15 adet anti virüs yazılımının 260 Haklar Hesabına kaydedilmek yerine 630 Gider Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 26 Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunun, hesabın niteliğine ve işleyişine ilişkin 83 ve 84’üncü maddelerinde;

“26 Maddi olmayan duran varlıklar

Hesabın niteliği

MADDE 83- (1) Bu hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve Sandığın belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

(2) Maddi olmayan duran varlıklar niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

260 Haklar Hesabı

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

Hesap grubuna ilişkin işlemler

MADDE 84- (1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.

a) Maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alınması;

Edinilen maddi olmayan duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır.

...

c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;

Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır. Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 260 Haklar hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının, hesabın niteliğine ve işleyişine ilişkin 85-88’inci maddelerinde de;

“260 Haklar Hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 85- (1) Bu hesap, 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.

Hesabın işleyişi

MADDE 86- (1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1-Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

...

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı(-)

Hesabın niteliği

MADDE 87- (1) Bu hesap, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 88- (1) Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1-Maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları yıl sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Amortisman ve tükenme paylarına ilişkin Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin (Sıra No: 47) “*Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları*” başlıklı 6’ncı maddesinin 2’nci fıkrasında da;

“...*tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.*”

denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, yıl içerisinde edinilen bilgisayar yazılımı, lisans gibi maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedelleri üzerinden 260 Haklar Hesabına borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi, yıl sonunda da bu hesaba kayıtlı varlıklar için amortisman kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Uygulamada, Sandık bütçesinden alınan ve toplam tutarı 1.483,08 Türk Lirası olan 15 adet anti virüs yazılımının 260 Haklar Hesabına kaydedilmediği ve dolayısıyla amortisman kaydının yapılamadığı, doğrudan 630 Gider Hesabına kaydedilerek giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, anti virüs yazılımı gibi maddi olmayan duran varlıkların, maliyet bedeli ile 260 Haklar Hesabına borç kaydedilerek, ayrılan amortisman tutarlarının ise yıl sonunda 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilip muhasebeleştirilerek izlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2018 yılı içerisinde alınan 15 adet anti virüs yazılımının 260 haklar hesabı yerine direk olarak 630 giderler hesabına kayıtları yapılmıştır. 2019 yılı sonu hesap kapatma Döneminde 260 haklar hesabına düzeltilmesi sağlanarak tarafınıza bilgi verilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2018 yılı içerisinde alınan 15 adet anti virüs yazılımının 260 haklar hesabı yerine direk olarak 630 giderler hesabına kayıtlarının yapıldığı, 2019 yılı sonu hesap kapatma döneminde 260 haklar hesabına düzeltilmesi sağlanarak tarafımıza bilgi verileceği ifade edilmiştir.

2019 yılında yapılacak kayıtların 2018 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici etkisi bulunmadığından, Sandıkça satın alınan ve maliyet bedeli 1.483,08 Türk Lirası

olan anti virüs yazılımının bu bedel ile 260 Haklar Hesabına borç kaydedilerek, ayrılan amortisman tutarlarının ise yıl sonunda 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilip muhasebeleştirilerek izlenmesi gerekirken, bu muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle 2018 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet verildiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Sosyal Güvenlik Kesintilerinin Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına Kaydedilmemesi

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı personelinin maaşlarından sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre hesaplanarak Sosyal Güvenlik Kurumu adına mahsuben tahsil edilen tutarların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedilmesi gerekirken, doğrudan 630 Gider Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "361 Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabı" na ilişkin kısmında;

"Bu hesap, muhasebe birimlerince, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 107'nci maddesinde;

"(1) Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1-Emekli Sandığı geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

...

b) Borç

1-Sandıkça nakden veya mahsuben tahsil edilen Emekli Sandığı gelirlerinden Emekli Sandığına gönderilenler bu hesaba borç, 102.01-Banka Hesabına alacak kaydedilir.

... "

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre sandık personelinin maaşlarından Sosyal Güvenlik Kurumu adına mahsuben tahsil edilen tutarların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Uygulamada, sandık personelinin maaşlarından sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre hesaplanarak Sosyal Güvenlik Kurumu adına mahsuben tahsil edilen 154.573,63 Türk Lirası'nın doğrudan 630 Gider Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Sandık personelinin maaşlarından sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre hesaplanarak Sosyal Güvenlik Kurumu adına mahsuben tahsil edilen tutarların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2019 yılı döneminde gerçekleştirilen Sosyal Güvenlik Kesintileri hesaplarına bütçenin 630.02 kaleminden harcaması yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2019 yılı döneminde gerçekleştirilen Sosyal Güvenlik Kesintileri hesaplarına bütçenin 630.02 kaleminden harcaması yapılacağı ifade edilmektedir.

Öncelikle, personel için Sosyal Güvenlik Kurumu'na yapılan sosyal güvenlik primi ödemeleri ve sağlık primi ödemelerinin kamu idaresi açısından bir gider olduğuna, yıl içinde tahakkuk eden bu giderin 630 Gider hesabında ve bu hesabın alt kırılımında borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesinde şüphe bulunmamaktadır. 2018 yılı içerisinde de muhasebeleştirme bu şekilde yapılmıştır. Ancak kamu idaresince yapılan muhasebeleştirme hatası bu giderin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına alacak kaydı yapılması gerekirken 630 nolu hesaba alacak kaydı yapılarak izlenmesidir.

Sandık personelinin maaşlarından sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre hesaplanarak Sosyal Güvenlik Kurumu adına mahsuben tahsil edilen tutarların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bütçe Faaliyet Sonuçları Raporu, Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli, Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ve Zimmet Cetvelinin Hazırlanmaması

Yönetim dönemi hesabını oluşturan defter ve raporlar arasında sayılan “Bütçe Faaliyet Sonuçları Raporu” ve “Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli”nin, temel mali tablolardan “Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu” ve “Zimmet Cetveli”nin hazırlanmadığı görülmüştür.

Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi’nin 9’uncu maddesinde;

“... Muhasebeci, Sandığın aldığı ve verdiği para ve ayınlar ile vazifelerine ilişkili bütün muamelelerden mesul ve hesaplarını Divanı Muhasebata vermeğe mecburdur.”

hükmü yer almaktadır.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Yönetim Dönemi Hesabı ile İlgili Hükümler” başlıklı 144’üncü maddesinde;

“Yönetim dönemi hesabı aşağıda sayılan defter ve raporlardan oluşur.

1) ...

3) *Bütçe faaliyet sonuçları raporu*

4) *Emanet artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveli*

I-Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli

Bu cetvele, yönetim dönemi hesabı verilen mali yılın sonuna kadar tahsili zamanaşımına uğramış olan emanet ve ikinci yarı paraları kaydedilir.”,

“Düzenlenecek temel mali tablolar” başlıklı 148’inci maddesinde ise;

“Sandıkça aşağıda sayılan mali tablolar hazırlanır Makamın bilgisine sunulur.

a) ...

c) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

d) Zimmet Cetveli

Yukarıda belirtilen ve şekilleri bu Yönetmelik ekinde yer alan mali tabloların türlerinin belirlenmesi veya ihtiyaç duyulması halinde yeni mali tabloların oluşturulmasına Bakanlık yetkilidir.”

denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Yönetim dönemi hesabını oluşturan defter ve raporlardan olan “Bütçe Faaliyet Sonuçları Raporu” ve “Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli”nin; Temel mali tablolar arasında sayılan “Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu” ve “Zimmet Cetveli”nin Sandık muhasebecisi tarafından hazırlanması ve Sayıştay’a gönderilmesi gerekmektedir.

Uygulamada Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının 25.02.2019 tarih ve 64436862-840/215 sayılı yazısı ile Sayıştay Başkanlığı’na gönderilen “2018 Yılı Kesin Hesabı”nda, yukarıda bahsi geçen belgelerin yer almadığı görülmüştür.

Yönetim dönemi hesabını oluşturan defter ve raporlar arasında sayılan “Bütçe Faaliyet Sonuçları Raporu” ve “Emanet Artıklarından Zamanaşımına Uğramış Olanlara İlişkin Ayrıntı Cetveli”nin, temel mali tablolardan “Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu” ve “Zimmet Cetveli”nin hazırlanarak Sayıştay Başkanlığı’na gönderilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2018 yılı Hesap Kapatma yazısı 25.02.2019 tarih ve sayılı yazısı ile 17.12.2011 tarih ve 28145 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” çerçevesinde gönderilmiştir. Bütçe Faaliyet Sonuçları ile İlgili Ayrıntılı Cetvel, Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ve Zimmet Cetvelinin 2018 yılı Sonu Hesap Kapatılma işlemlerinden önce; Zimmet olayı olmadığından bu işleme ait cetvel düzenlenip gönderilmemiştir. 2019 yılı hesap kapatma işlemi ile birlikte, Emanetlerin zamanaşımı listesi hazırlanıp tarafınıza gönderilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2018 yılı Hesap Kapatma yazısının “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” çerçevesinde gönderildiği; Bütçe Faaliyet Sonuçları ile İlgili Ayrıntılı Cetvel, Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ve Zimmet Cetvelinin 2018 yılı

Sonu Hesap Kapatılma işlemlerinden önce, zimmet olayı olmadığından bu işleme ait cetvelin düzenlenip gönderilmediği; 2019 yılı hesap kapatma işlemi ile birlikte, Emanetlerin zamanaşımı listesinin hazırlanıp tarafımıza gönderileceği ifade edilmiştir.

Bulguda yer verilen bütçe faaliyet sonuçları raporu, emanet artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveli, bütçe uygulama sonuçları tablosu ve zimmet cetveli, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın "*Verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri*" başlıklı 5'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında sayılmamakla birlikte, bulguda da belirtildiği gibi Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi'nin 9'uncu maddesi ile muhasebecinin, Sandığın aldığı ve verdiği para ve ayınlar ile vazifelerine ilişkili bütün muamelelerden sorumlu ve hesaplarını Sayıştay'a vermekle yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu belgelerden bütçe faaliyet sonuçları raporu ile emanet artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveli İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yönetim Dönemi Hesabı ile İlgili Hükümler" başlıklı 144'üncü maddesinde yönetim dönemi hesabını oluşturan belgeler arasında, bütçe uygulama sonuçları tablosu ile Zimmet Cetveli ise Yönetmelik'in 148'inci maddesinde düzenlenecek temel mali tablolar arasında sayılmıştır.

Sonuçta, kamu idaresince hazırlandığı belirtilen bütçe faaliyet sonuçları raporu, bütçe uygulama sonuçları tablosu ile zimmet cetveli ve 2019 yılı hesap kapatma işlemi ile hazırlanacağı ifade edilen emanet artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetvelinin Sayıştay'a gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Muhasebe Kayıtlarında Bütçe Hesaplarının Kullanılmaması

Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığının mali nitelikteki işlemlerinin incelenmesinde, gelirler ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde "8 Bütçe Hesapları"nın kullanılmadığı görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 8 Bütçe Hesaplarına ilişkin kısmında:

“Bu ana hesap gurubu, sandığın bütçe gelir ve bütçe giderlerinin bütçelerinde yer alan ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.

Bütçe hesapları ana hesap gurubu; bütçe gelir hesapları, bütçe gider hesapları ve bütçe uygulama sonuçları hesap gurupları şeklinde bölümlenir.”

denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 800 Bütçe Gelirleri Hesabı, 805 Gelir Yansıtma Hesabı, 830 Bütçe Giderleri Hesabı, 835 Gider Yansıtma Hesabı ve 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabına ilişkin kısımlarında ise aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

“800 Bütçe gelirleri hesabı

Bu hesap, bütçe kanunu veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır.

...

805 Gelir yansıtma hesabı

Bu hesap, Sandıkça bütçe gelirleri hesabına kaydedilen tutarların ilgisine göre faaliyet hesaplarına veya ilgili bilanço hesaplarına yansıtılması için kullanılır.

...

830 Bütçe Giderleri Hesabı

Bu hesap, Sandığın bütçesi ile ilgili olup; ödeneğine dayanılarak veya bütçe mevzuatı ve diğer mevzuatın verdiği yetkilerle ödenek üstü olarak nakden veya mahsuben yapılan bütçe giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

...

835 Gider yansıtma hesabı

Bu hesap, bütçe giderleri hesabına kaydedilen tutarların giderler hesabına veya ilgili bilanço hesabına yansıtılması için kullanılır.

...

895 Bütçe uygulama sonuçları hesabı

Madde 138- Bu hesap, bir bütçe yılına ait bütçe gelir ve bütçe gider hesaplarından bütçe uygulama sonuçlarının elde edilmesi için kullanılır."

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Kefalet Sandığı bütçesi ile öngörülen gelirler ve giderlerin muhasebe kayıtlarına alınmasında 800 Bütçe Gelirleri Hesabı, 805 Gelir Yansıtma Hesabı, 830 Bütçe Giderleri Hesabı ve 835 Gider Yansıtma Hesabının; bir bütçe yılına ait bütçe gelir ve bütçe gider hesaplarından bütçe uygulama sonuçlarının elde edilmesi için ise 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Ancak uygulamada bütçe gelir ve giderlerinin izlenmesi için öngörülen söz konusu hesapların kullanılmadığı görülmüştür. Kullanılması gereken bu hesapların kullanılmamasının bütçe uygulama sonuçlarının izlenmesine ve raporlanmasına imkân vermediği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, bütçe uygulama sonuçlarının izlenebilmesi ve raporlanabilmesi için söz konusu hesapların kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sandığın gelir ve giderlerinin muhasebeleştirilmesinde 2007 yılından önce 800 gelirler ve 830 giderler hesaplarının kullanıldığı ve daha sonra bu kalemlerin yerine 600 gelirler 630 giderler hesapları, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile görüşülüp, bu kalemlerin kullanılmasına devam edilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Sandığın gelir ve giderlerinin muhasebeleştirilmesinde 2007 yılından önce 800 gelirler ve 830 giderler hesaplarının kullanıldığı ve daha sonra bu kalemlerin yerine 600 gelirler 630 giderler hesaplarının kullanılmasına, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ile görüşülüp devam edildiği ifade edilmiştir.

2007 yılından önceki dönemde kullanılan fakat bu tarihten sonra kullanılmadığı anlaşılan bütçe gelir ve giderleri hesaplarının yerine 600 Gelirler ve 630 Giderler hesaplarının kullanılmaya başlandığı ve uygulamaya bu şekilde devam edildiği anlaşılmaktadır.

Öncelikle, 800 Bütçe Gelirleri ve 830 Bütçe giderleri hesapları ile 600 gelirler ve 630 giderler hesaplarının birbirlerinin alternatifi olmadığını, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın genel

kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin izlenmesi için ilgisine göre 600 Gelirler hesabı veya 630 Giderler hesabının kullanılması gerektiğini belirtmek gerekir.

Bütçe kanunu veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için 800 Bütçe gelirleri hesabının; bütçe gelirleri hesabına kaydedilen tutarların ilgisine göre faaliyet hesaplarına veya ilgili bilanço hesaplarına yansıtılması için 805 Gelir yansıtma hesabının; nakden veya mahsuben yapılan bütçe giderlerinin izlenmesi için 830 Bütçe giderleri hesabının; bütçe giderleri hesabına kaydedilen tutarların giderler hesabına veya ilgili bilanço hesabına yansıtılması için 835 Gider yansıtma hesabının ve bir bütçe yılına ait bütçe gelir ve bütçe gider hesaplarından bütçe uygulama sonuçlarının elde edilmesi için de 895 Bütçe uygulama sonuçları hesabının kullanılması gerekirdi.

Sonuçta, bütçe gelir ve gider hesapları ile gelir ve gider hesapları birbirinin alternatifi olmamakla birlikte, bütçe uygulama sonuçlarının izlenebilmesi ve raporlanabilmesi için bütçe hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 3: Dönem Sonu İşlemlerinde Faaliyet Sonuçları Hesabının Kullanılmaması

Dönem sonu işlemlerinin muhasebe kaydında “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” nın kullanılmadığı görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” nın işleyişine ilişkin 132'nci maddesinde;

“Faaliyet sonuçları hesabına borç ve alacak yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1-Dönem sonunda, giderler hesabının borç bakiyesi bu hesaba borç, 630-Giderler Hesabına alacak kaydedilir.

2-Hesap alacak bakiyesi vermesi durumunda, bakiyesi bu hesaba borç, 590-Dönem olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1-Dönem sonunda, gelirler hesabının alacak bakiyesi bu hesaba alacak, 600-Gelirler Hesabına borç kaydedilir.

...”,

“Dönem Sonu İşlemleri” başlıklı 141’inci maddesinde ise;

“Dönem sonu işlemleri mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan aşağıdaki işlemleri kapsar.

1-...

8-Giderler hesabında kayıtlı olan tutarlar, dönem sonunda faaliyet sonuçları hesabına borç, giderler hesabına alacak kaydedilir.

9-Gelirler hesabında kayıtlı olan tutarlar, dönem sonunda faaliyet sonuçları hesabına alacak, gelirler hesabına borç kaydedilir.

10-Faaliyet sonuçları hesabının alacak veya borç bakiyesi öz kaynaklar hesap grubu içerisinde yer alan dönem faaliyet sonuçları hesabıyla kapatılır...”

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre dönem sonunda, giderler hesabının borç bakiyesinin “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” na borç, “630 Giderler Hesabı” na alacak; gelirler hesabının alacak bakiyesinin de “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” alacak, “600 Gelirler Hesabı” na borç kaydedilmesi gerekmektedir. Yine “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” nın alacak veya borç bakiyesinin öz kaynaklar hesap grubu içerisinde yer alan dönem faaliyet sonuçları hesabıyla kapatılması gerekmektedir.

Şöyle ki; dönem sonunda “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” nın alacak bakiyesi vermesi durumunda, bakiyesinin bu hesaba borç, “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Uygulamada 2018 Mali yılı Gelir - Gider tablosundan bu dönemde 16.773.993,24 Türk Lirası olumlu faaliyet sonucu elde edildiği anlaşılmaktadır. Sandık dönem sonu işlemlerine ilişkin muhasebe kaydında gelir ve gider hesapları arasındaki farka ilişkin bu tutarın “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak ve borç kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Gelir ve giderler arasındaki olumlu farkın dönem olumlu faaliyet hesabına aktarılabilmesi için, gelir ve gider hesaplarındaki tutarların doğrudan “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak ve borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi yerine “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2019 yılı Döneminde dönem sonu işlemlerinde 690 faaliyet sonuçları hesabının işlemleri gerçekleştirilerek tarafınıza bilgi verilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, 690 faaliyet sonuçları hesabının işlemlerinin 2019 yılı dönem sonu işlemlerinde gerçekleştirilerek tarafımıza bilgi verileceğini ifade etmektedir.

Gelir ve giderler arasındaki olumlu farkın dönem olumlu faaliyet hesabına aktarılabilmesi için, gelir ve gider hesaplarındaki tutarların doğrudan “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı” na alacak ve borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi yerine “690 Faaliyet Sonuçları Hesabı” kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Maaş Ödemelerinin Ertesi Yıl 1-14 Ocak Dönemine Karşılık Gelen Tutarlarının “Personel Avansları Hesabı” na Kaydedilmemesi

Personele Aralık ayı 15’inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının “161 Personel avansları hesabı” na kaydedilmediği görülmüştür.

İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “161 Personel avansları hesabı”nın niteliğine ilişkin 67’nci maddesinde;

“(1) Bu hesap, mevzuatı uyarınca verilen sürekli ve geçici görev yolluğu avansları, ödeme gününden önce ödenmesine karar verilen maaş ve ücret ödemeleri için kullanılır.”,

“Hesaba İlişkin İşlemler” başlıklı 68’inci maddesinin 1’inci fıkrasında;

“(1) Personel avansları hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.

I- ...

II- Maaş ve Ücret Avansları

Çeşitli nedenlerle ödeme gününden önce ödenmesi kararlaştırılan maaş ve ücret ödemeleri personel avansları hesabına borç kaydedilerek izlenir. Ödeme günü geldiğinde ise bu hesaptan çıkarılarak bütçe giderleri hesabına aktarılır.”,

“Hesabın İşleyişi” başlıklı 69’uncu maddesinin 1’inci fıkrasında ise;

“(1) Personel avansları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1-Aralık ayı 15 inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, personele Aralık ayı 15’inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının “161 Personel avansları hesabı” na borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak uygulamada 15.12.2018 tarihinde ödenen ve bir kısmı 2019 yılının 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen maaşların tamamının “630 Gider hesabı” na kaydedildiği görülmüştür. Bu durum 2019 yılı giderinin 2018 yılı gelir- gider tablosunda yer almasına neden olmaktadır.

Personele Aralık ayı 15’inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının muhasebeleştirilmesinde yönetmelik hükümlerine uyulması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2019 yılı maaş ödemelerinin ertesi yıl, 2020 yılı 1 – 14 Ocak Dönemine Karşılık Gelen Tutarların “ Personel Avansları Hesabına kaydedilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2019 yılı maaş ödemelerinin 2020 yılı 1 – 14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarların Personel Avansları Hesabına kaydedileceği ifade edilmekte ise de 2019 yılında yapılacak bu kaydın 2018 yılı mali tablolarını düzeltici etkisi bulunmayacaktır.

Personele Aralık ayı 15’inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının muhasebeleştirilmesinde “161 Personel avansları hesabı”nın kullanılması gerekmektedir.

BULGU 5: Kefalet Tabi Olup Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığına Bildirilmeyen Personelin ve Bu Personelden Kesilerek Sandık Hesaplarına Aktarılması Gereken Aidatların Takibi İçin Etkin Bir Kontrol Sisteminin Oluşturulmaması

Kefalet tabi personel bulunduran özel idare ve belediyelerce “Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı” na bildirilmeyen personelin ve bu personelden kesilerek sandık hesaplarına aktarılması gereken aidatların takibi için etkin bir kontrol sisteminin oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

2489 Sayılı Kefalet Kanunu’nun 2’ nci maddesinin 1’inci fıkrasının (a) bendinde;

“Kefalet Sandığının sermayesi;

a) Kefaletle bağlı görev alanların maaş veya ücretlerinden kesilen kefalet aidatından,

...

oluşur.”

hükmü yer almaktadır.

16.02.1935 tarih ve 2931 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2/1942 sayılı Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi’nin 2’ nci maddesinin 1’ inci fıkrasında;

“Sandık Dahiliye Vekili tarafından, Vekillik memurları arasından seçilecek bir reis ile iki azadan mürekkep bir heyetçe idare olunur...”

denilmektedir.

Anılan Nizamname’nin idare heyetinin görevlerine ilişkin 4’ üncü maddesinin 1’ inci fıkrasının (B) bendinde ise;

“İdare heyetinin başlıca vazifeleri şunlardır:

...

B – Kefaletle bağlı memur ve müstahdemlerden kesilecek paraların her yerde ve zamanında kesilmesini ve gösterilecek bankalara yatırılmasını temin etmek;

...”

hükmü yer almaktadır.

Aynı Nizamname'nin muhasebecinin görevlerine ilişkin 6' ncı maddesinin 1' inci fıkrasının (C) ve (F) bentlerinde de;

“Muhasebecinin vazifeleri şunlardır:

...

C – Kefaletle bağlı memur ve müstahdemlerden kesilmesi gerekli olan paraların her yerde ve zamanında kesilmiş olup olmadığını ve bankalara yatırılıp yatırılmadığını araştırarak kanunsuz işleri ve gecikmeleri reise haber vermek;

...

F– Sandığın bütün hesap işlerini görmek ve idare heyetince Maliye Kefalet Sandığının kabul ettiği esaslara uygun olarak hazırlanıp Dahiliye Vekilliğince tasvip olunacak hesap talimatnamesine göre defterlerin iyi ve doğru tutulmasını temin etmek;

...”

denilmektedir.

Bahsi geçen Nizamname'nin 6' ncı maddesinin (F) bendine göre 17.04.2007 tarih ve B.05.0.KEF/010.03/411 sayılı ‘Bakan Olur’u ile yürürlüğe giren İçişleri Bakanlığı Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığının Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 16' ncı maddesinde;

“(1) Gelirlerin tarh, tahakkuk, tahsil iş ve işlemlerinden sorumlu olan görevliler bu işlemlerin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.” ,

“Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 50' nci maddesinde ise;

“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduklarından hem kefalet sandığı yönetim kurulu hem de sandık muhasebecisi, özel idare ve belediyelerde müteselsil kefalet usulüne tabii görevlerde çalışanlardan kesilmesi gereken aidatların her yer ve zamanda kesilip sandık banka hesaplarına yatırılmasını sağlamak ile yükümlüdür.

Uygulamada Türkiye’de bulunan toplam 1.450 özel idare ve belediyeden yıl içinde 648 tanesinin kefalete tabi personelden kesilen aidatlarını kefalet sandığının banka hesaplarına aktardıkları, diğer özel idare ve belediyelerden kefalet aidatına ilişkin sandık hesaplarına herhangi bir aktarımın yapılmadığı; aktarım yapılan bazı tutarlarla ilgili olarak gönderen kurum ve personel bilgisine ulaşılamayan, “333.02 Emanetler (Mahiyeti Anlaşılamayan Paralar) Hesabı”nda yıllar içinde birikerek 2018 yılı sonu itibariyle 178.687,47 Türk Lirasına ulaşan tutarın bulunduğu tespit edilmiştir. Buna rağmen İdare tarafından geçmiş senelerde kefalete tabii personelini bildirmeleri ve yaptıkları kesintileri sandığın banka hesaplarına aktarmaları konusunda özel idare ve belediyelere gönderilen en son yazının 28.08.2006 tarihinde olduğu görülmüştür.

Bu nedenle kefalete tabi olup Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığına bildirilmeyen personelin ve bu personelden kesilerek sandık hesaplarına aktarılması gereken aidatların takibi için etkin bir kontrol sisteminin oluşturulmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2489 Sayılı Kanun gereği kefalete tabi olan Belediye ve Özel İdarelerde, kefaletli göreve tabi olan personelin takip işlemleri Sandığımızca zamanında yapıldığı fakat Belediyelerde bu göreve tabi olan personelin sürekliliği bazı zaman kısa olduğu için Sandığa bildirilmediği ve takibimizin daha sıkı bir şekilde uygulanacağı sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, kefaletli göreve tabi olan personelin takip işlemleri Sandığımızca zamanında yapıldığı fakat Belediyelerde bu göreve tabi olan personelin sürekliliği bazı zaman kısa olduğu için Sandığa bildirilmediği ve takibin daha sıkı bir şekilde uygulanacağı ifade edilmektedir.

Kefalete tabi olup zel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığına bildirilmeyen personelin ve bu personelden kesilerek sandık hesaplarına aktarılması gereken aidatların takibi için etkin bir kontrol sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

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>

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

T.C.
İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığı
01.01.2018 - 31.12.2018
AYRINTILI BİLANÇO

AKTİF (KAYNAKLAR)			PASİF(KAYNAKLAR)		
HESAP ADI	CARİ DÖNEM		HESAP ADI	CARİ DÖNEM	
I-DÖNEN VARLIKLAR			I-K.VAD.YAB.KAYNAKLAR		
A- HAZİR DEĞERLER			C-DİĞER BORÇLAR		
BANKALAR		157.270.629,63 TL	1- Ödenecek 2. Yarılar	460.947,19 TL	681.756,34 TL
1-Vadesiz Mev.		284.640,36 TL	2- Mah.Bell.Olmayan	178.687,47 TL	
Ziraat Bankası	249.114,07 TL		3- Geri Gelen Havale	42.096,67 TL	
Vakıflar Bankası	15.476,53 TL		4- Sendika	25,01 TL	
Halk Bankası	20.049,76 TL				
Ziraat Bankası	48.792.438,76 TL		ÖDEN.VERGİ DİĞER.YÜK.		155.338,03 TL
Halk Bankası	108.193.550,51 TL		1-Muhtasar Ödem	150.436,02 TL	
			2-Damga Vergisi	4.775,79 TL	
			3-kdv.Tevkifatı	126,22 TL	
II-MADDİ DURAN VARLIKLAR			K.V.Y.KAYNAKLAR TOP.		837.094,37 TL
Duran Varlıklar		1.657,50 TL	III-ÖZ KAYNAKLAR		
Binalar	1.657,50 TL		A- SERMAYE		
			1- Ödenmiş Sermaye	156.435.192,76 TL	156.435.192,76 TL
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI		1.657,50 TL			
AKTİF KAYNAKLAR TOPLAMI		157.272.287,13 TL	PASİF KAYNAKLAR TOP.		157.272.287,13 TL

T.C.
İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
Özel İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Başkanlığı
2018 Yılı Gelir Gider Tablosu

2018 YILI GELİRLERİ		18.045.024,10 TL
1	Banka Faiz Geliri	16.718.903,93 TL
2	Lojman Kiraları	63.659,57 TL
3	Aidat Gelirleri	1.262.460,60 TL
2018 YILI GİDERLERİ		1.271.030,86 TL
PERSONEL GİDERLERİ		733.767,99 TL
1	Temel Maaşlar	111.137,99 TL
2	Taban Aylık	192.430,98 TL
3	Zamlar Tazminatlar	215.193,44 TL
4	Sosyal Haklar	13.330,88 TL
5	Ek Çalışma	1.198,08 TL
6	Başkan ve Üyeler Ödenekler	200.476,62 TL
MAL VE HİZMET ALIMLARI		441.956,61 TL
1	Sağlık PrİM Ödemeleri	154.573,63 TL
2	Kırtasiye Alımları	1.062,00 TL
2	Su Alımları	602,52 TL
3	Temizlik Malzemesi Alımları	560,52 TL
4	Akaryakıt ve Yağ Alımları	1.363,01 TL
5	Elektrik Alımları	4.521,08 TL
6	İçecek Alımları	2.167,60 TL
7	Yurtiçi Geçici Görev Yolluğu	867,63 TL
8	Birikmiş Aidat Ödemeleri	251.807,39 TL
9	Beyanname Damga Vergisi	465,60 TL
10	Bilgisayar Hizmet Alımı (Yazılım ve Donanım)	11.425,17 TL
11	Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri	2.996,72 TL
12	Sigorta Giderleri	579,15 TL
13	Avadanlık ve Yedek Parça Alımı	212,40 TL
14	Taşıt Bakım ve Onarım Giderleri	1.654,95 TL
15	Diğer Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri	7.098,24 TL
FAİZ GİDERLER		63.306,26 TL
1	İkinci Yarı Faiz Ödemeleri	35.150,33 TL
2	Birinci Yarı Faiz Ödemeleri	28.155,93 TL
CARİ TRANSFERLER		32.000,00 TL
1	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet PrİM Giderleri	32.000,00 TL