



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# DİYANET İŞLERİ BAŞKANLIĞI

## 2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



Tel : 90 (312) 295 30 00  
Fax : 90 (312) 295 48 00



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12



## **TABLolar LİSTESİ**

Tablo 1:2020 Bütçe Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri Tablosu.....	5
Tablo 2:2020 Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu .....	6
Tablo 3:Hatalı Amortisman Ayrılan Duran Varlıklar .....	18



## KISALTMALAR

<b>DHYS</b>	:Din Hizmetleri Yönetim Sistemi
<b>EBYS</b>	:Elektronik Belge Yönetim Sistemi
<b>EHYS</b>	:Eğitim Hizmetleri Yönetim Sistemi
<b>İKYS</b>	:İnsan Kaynakları Yönetim Sistemi
<b>KAYSİS</b>	:Elektronik Kamu Bilgi Yönetim Sistemi





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Kişilerden Alacaklar Hesabının Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı İle Kapatılması
2. Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Takip Edilmesi
3. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabı Bakiyesinin Birbirine Eşit Olmaması
4. Haklar Hesabına Kaydedilmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Kiralanan Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabına Kaydedilmemesi
6. Maddi Duran Varlıklardan Bazıları İçin Fazla Amortisman Ayrılması
7. Taşınır Mal Yönetiminin Sağlıklı Yürütülmemesi
8. Taşınmaz Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması
9. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması

### B. Diğer Bulgular

1. Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi
2. 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 22'nci Maddesi Kapsamında Yapılan Alımlarda Yerine Getirilmeyen Hususlar
3. Uluslararası Kuruluşlara Katılım Payı Karşılığı Olarak Verilen Taahhütler ile Yerine Getirilenlerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
4. Hurdaya Ayrılan İhtiyaç Fazlası Maddi Duran Varlıkların Elden Çıkarılmaması
5. Seçilen Bütçe Tertiplerinin Harcamaların Niteliği ile Uyumlu Olmaması
6. Bazı Alımlarda Açık İhale Usulü Yerine Pazarlık Usulünün Seçilmesi

7. Değer Artırıcı Sayılmayan Harcamaların Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi

8. Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

9. Muhasebe Kayıtlarında Bazı Yevmiye Numaralarının Bulunmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Diyanet İşleri Başkanlığının kuruluşunu düzenleyen temel mevzuat, 633 sayılı Diyanet İşleri Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanundur. Bu Kanununun 1'inci maddesinde; Kurumun görevi "İslam dininin inanç, ibadet ve ahlak esasları ile ilgili işleri yürütmek, din konusunda toplumu aydınlatmak ve ibadet yerlerini yönetmek" şeklinde ifade edilmiştir. Adı geçen Kanuna göre Kurumun görevleri şu şekilde sıralanmıştır:

-İslam dininin temel bilgi kaynakları, metodolojisi, tarihi tecrübesi, güncel talep ve ihtiyaçlarını dikkate alarak dini konularda karar vermek, görüş bildirmek ve dini sorulara cevap vermek.

-Dini konularda telif, tercüme, inceleme ve araştırmalar yapmak, yaptırmak, ihtiyaç duyduğu konularda inceleme ve araştırma grupları oluşturmak, bu hususta yurt içi veya yurt dışındaki uzman kişi ve kuruluşlardan yararlanmak.

-Yurt içinde ve yurt dışında İslam dinine mensup farklı dini yorum çevrelerini, dini-sosyal teşekkülleri ve geleneksel dini-kültürel oluşumları incelemek, değerlendirmek, bu konularda ilmi ve istişarî toplantılar, konferanslar düzenlemek ve çalışmalar yapmak.

-Yurt içinde ve yurt dışında İslam dini ile ilgili gelişmeleri, dini, ilmi faaliyetleri, yayınları ve dini propaganda mahiyetindeki çalışmalarını takip etmek, bunları değerlendirmek.

-İncelenmek üzere havale edilen basılı, sesli ve görüntülü eserler ile dijital materyalleri dini bakımdan inceleyerek yayınlanıp yayınlanamayacağına karar vermek.

-Din Şurası düzenlemek.

-Mushafların, cüzlerin, mealli Mushafların ve Kur'an-ı Kerim metinlerinin hatasız ve eksiksiz basım ve yayımını sağlamak üzere kontrol ettikten sonra mühürlemek veya onaylamak.

-Hatalı ve noksan olarak basılan veya yayımlanan Mushaf ve cüzler ile sesli veya görüntülü Kur'an-ı Kerim yayınlarını tespit etmek.

-Kıraat ilmi ile ilgili çalışmalar yapmak ve arşiv oluşturmak.

-Cami ve mescitleri ibadete açmak, yönetmek, ibadet ve irşat hizmetlerini yürütmek.

-Cami ve mescit dışındaki yerlerde panel, konferans, seminer, sempozyum ve benzeri dini programlar ile ilmi toplantılar düzenlemek.

-Ceza infaz kurumu ve tutukevleri, çocuk ıslahevi, huzurevi, sağlık kuruluşları ve benzeri yerlerde bulunanlara irşat ve rehberlik hizmetleri sunmak.

-Dini gün ve gecelerde programlar düzenlemek.

-İlgili kurum ve kuruluşlarla iş birliği yaparak namaz vakitleri, iftar ve imsak vakitleri ile dini gün ve geceleri tespit ve ilan etmek, bunun için gerekli çalışmaları yürütmek.

-Aile, kadın, genç, engelli ve toplumun diğer kesimlerini dini konularda aydınlatmak ve rehberlik yapmak.

-Kurban ibadetinin usulüne uygun şekilde yerine getirilmesi amacıyla gerekli tedbirleri almak, vekaletle kurban organizasyonu gerçekleştiren kurum ve kuruluşların bu kapsamdaki hizmet ve faaliyetlerini denetlemek.

-İslam dinine mensup farklı dini yorum çevreleri, dini-sosyal teşekküller ve geleneksel dini- kültürel oluşumlarla ilgili çalışmalar yapmak.

-Kur'an-ı Kerim okumak, anlamını öğrenmek, hafızlık yapmak, din eğitimi almak isteyenler için kurslar düzenlemek, Kur'an kursları açmak.

-Kur'an kurslarında okuyan öğrenciler için yurt ve pansiyonlar açmak ve yönetmek; Kur'an kursu, yurt ve pansiyonların iâşe ve ibate ihtiyaçları ile diğer harcamalarına ilişkin bütçelerini, mali yıl itibarıyla düzenlemek; yurt ve pansiyonların her türlü alım-satım işlemlerini yürütmek.

-İlgili birim, kurum ve kuruluşlarla iş birliği yaparak eğitim programları geliştirmek, planlamak ve uygulamak, bu amaçla eğitim merkezleri açmak ve bu merkezlerle ilgili iş ve hizmetleri yürütmek.

-En az lisans düzeyinde dini yükseköğrenim görmüş olan personelin, Başkanlığın görev alanı ile ilgili konularda hizmet içinde bilgisini artırması ve uzmanlaşması amacıyla dini yüksek ihtisas merkezleri açmak ve bu merkezlerle ilgili iş ve işlemleri yürütmek.

-Hac ve umre ibadetlerinin usulüne uygun, sağlık ve güvenlik içinde, hizmet talep edenlerin hakları korunacak şekilde yerine getirilmesi amacıyla yurt içinde ve yurt dışında gerekli tedbirleri almak, ilgili ülke, kurum ve kuruluşlarla iş birliği yapmak, bu konulardaki hizmet ve faaliyetleri düzenlemek, yürütmek ve denetlemek.

-İlgili kurum ve kuruluşlarla iş birliği yaparak hac ve umreye gidecek olan vatandaşlarımızla görevlilerin eğitimini sağlamak.

-Toplumun din konusunda aydınlatmak amacıyla gerçek ve elektronik ortamda basılı, sesli ve görüntülü eserler ile dijital materyaller hazırlamak, hazırlatmak, bunları inceleyerek yayımlamak, süreli yayınlar yapmak ve gerektiğinde ücretsiz yayın dağıtmak, dini bakımdan daha teferruatlı incelenmesi gereken eserleri Din İşleri Yüksek Kurulunun olumlu görüşünü aldıktan sonra yayımlamak, kütüphane açmak.

-Başkanlığın görev alanı ile ilgili konularda radyo ve televizyon yayını yapmak, radyo ve televizyonlarda yayınlanmak üzere programlar hazırlamak ve hazırlatmak, bu konularda Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu ve diğer yayın kuruluşları ile iş birliği yapmak.

-Yurt dışında yaşayan vatandaş, soydaş ve İslam dinine mensup topluluklara yönelik değişik dil ve lehçelerde yayınlar hazırlamak, hazırlatmak ve gerektiğinde bunları ücretsiz dağıtmak.

-Uluslararası antlaşmalar ve ilişkiler çerçevesinde ilgili makamlarla iş birliği yaparak yurt dışındaki vatandaşlarımızın din hizmetleri ve din eğitimi ile ilgili işlerini yürütmek, soydaş ve akraba toplulukları ile İslam dinine mensup diğer topluluklara bu konularda yardımcı olmak.

-Diğer din mensupları, kurum, kuruluş ve topluluklarıyla ilişkiler konusunda gerekli çalışmaları yapmak.

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

Diyanet İşleri Başkanlığı 22.06.1965 tarihli ve 633 sayılı Kanun ile kurulmuş olup; 13.07.2010 tarihinde yürürlüğe giren 6002 sayılı Kanun ile teşkilat yapısı ve faaliyetleri ile ilgili önemli değişiklikler yapılmıştır.

09.07.2018 tarih ve 30473 sayılı (3. Mükerrer) Resmî Gazete'de yayımlanan ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 141'inci maddesinin birinci fıkrasının a) bendi ile 633 Sayılı Diyanet İşleri Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan "Başbakanlığa" ibaresi, "Cumhurbaşkanlığına" şeklinde değiştirilmiş ve böylelikle Diyanet İşleri Başkanlığı Cumhurbaşkanlığına bağlı bir kuruluş hâline gelmiştir.

Diyanet İşleri Başkanlığı yurt içinde ve yurt dışında çok geniş ve yaygın bir organizasyon yapısına sahiptir. Kurumun teşkilat yapısı aşağıda yer almaktadır.

### *1.2.1. Merkez Teşkilatı:*

Başkanlık merkez teşkilatı; Diyanet İşleri Başkanı, 5 başkan yardımcısı ile 2 sürekli kurul, 7 genel müdürlük ve aynı seviyede 2 başkanlık olmak üzere toplam 14 hizmet birimi ve bu birimlere bağlı 38 daire başkanlığı, 1 döner sermaye işletme müdürlüğü ve merkez birimlerinde görev yapan 1.433 personelden oluşmaktadır.

Sürekli Kurullar:

Din İşleri Yüksek Kurulu Başkanlığı,

Mushafları İnceleme ve Kıraat Kurulu Başkanlığı.

Ana Hizmet Birimleri:

Din Hizmetleri Genel Müdürlüğü,

Eğitim Hizmetleri Genel Müdürlüğü.

Hac ve Umre Hizmetleri Genel Müdürlüğü,

Dinî Yayınlar Genel Müdürlüğü,

Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü,

Danışma ve Denetim Birimleri

Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı,

Strateji Geliştirme Başkanlığı,

İç Denetim Birimi Başkanlığı,

Hukuk Müşavirliği.

Yardımcı Hizmet Birimleri:

İnsan Kaynakları Genel Müdürlüğü,

Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü,

Özel Kalem Müdürlüğü,

Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği.

*1.2.2. Taşra Teşkilatı:*

Diyanet İşleri Başkanlığı; taşra teşkilatı, il ve ilçe müftülükleri ile doğrudan başkanlığa bağlı dinî yüksek ihtisas merkezleri ve eğitim merkezlerinden oluşur.

81 il müftülüğü, 922 ilçe müftülüğü, 10 dini yüksek ihtisas ve 21 eğitim merkezi müdürlüğü mevcuttur.

Müftülüklerde görev yapan 125.001 personel bulunmaktadır. Dini yüksek ihtisas merkezi ile eğitim merkezi müdürlüklerinde görev yapan personel sayısı ise 1.394'dür.

#### 1.2.3. Yurt Dışı Teşkilatı:

Yurt dışı teşkilatı; din hizmetleri müşavir ve müşavir yardımcılığı ile din hizmetleri ateşe ve ateşe yardımcılığı kadrolarından oluşmaktadır.

Diyanet İşleri Başkanlığı yurt dışı teşkilatı, vatandaş ve soydaşlarımızın bulunduğu ülkelerde; büyükelçilikler nezdinde din hizmetleri müşavirlikleri, başkonsolosluklar nezdinde de din hizmetleri ataşelikleri olarak teşkilatlanmıştır. Diyanet İşleri Başkanlığı yurt dışı teşkilatında çeşitli unvan ve kadrolarda toplam 423 personel görev yapmaktadır

#### 1.2.4. Bağlı ve İlişkili Kuruluşlar

Cumhurbaşkanlığına bağlı bir kuruluş olan Diyanet İşleri Başkanlığının bağlı veya ilişkili kuruluşu yoktur. Ancak faaliyetlerini yürütürken en yakın ilişki içinde bulunduğu kuruluş Türkiye Diyanet Vakfıdır.

### 1.3. Mali Yapı

Diyanet İşleri Başkanlığı, 5018 sayılı Kanuna ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. Başkanlığın 2020 yılı bütçe ödenekleri ile bütçe gelir ve gider gerçekleştirmeleri aşağıda yer alan tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 1:2020 Bütçe Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri Tablosu**

Kod	Açıklama	2020 Bütçe Ödeneği	2020 Bütçe Gerçekleşme (TL)
01	Personel Giderleri	9.450.570.000	8.866.810.841
02	Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri	1.673.538.000	1.578.566.998,
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	257.936.000	297.143.662
05	Cari Transferler	79.304.000	84.955.392
06	Sermaye Giderleri	98.261.000	102.914.589
	<i>Genel Toplam</i>	11.559.609.000	10.930.391.481

Başkanlığa 7197 sayılı 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile toplam 11.559.609.000 TL ödenek verilmiştir. Bu ödeneğin %82,04'ü personel giderlerine, %14,53'ü Sosyal Güvenlik Kurumu devlet primi giderlerine, %2,24'ü mal ve hizmet alım giderlerine, %0,34'ü cari transfer giderlerine ve %0,85'i ise sermaye giderlerine ayrılmıştır.

2020 mali yılı sonunda gerçekleşen 10.930.391.481 TL'lik harcamanın %81,13'ünü personel giderleri, %14,44'ünü Sosyal Güvenlik Kurumu devlet primi giderleri, %2,72'sini mal ve hizmet alım giderleri, %0,77'sini cari transferler ve %0,94'ünü sermaye giderleri oluşturmaktadır. Harcamaların büyük çoğunluğu personel giderleri kaleminden yapılmıştır.

**Tablo 2:2020 Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu**

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	Gelirin Türü	Tutar (TL)
600		Gelirler	799.904.111,78
600	1	Vergi Gelirleri	738.082.783,26
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	6.429.237,44
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	6.985.886,30
600	5	Diğer Gelirler	46.817.207,12
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	53.044,84
600	25	Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan Varlıklardan Elde Edilen Gelirler	1.535.952,82
610	0	İndirim, İade ve İskontolar Hesabı	459.694.195,86
		<i>Net Gelirler Toplamı</i>	340.209.915,92

Faaliyet Sonuçları Tablosunda; vergi gelirleri, en büyük paya sahip olup gelirlerin %93'ünü oluşturmaktadır.

Faaliyet Sonuçları tablosuna göre Diyanet İşleri Başkanlığı 2020 yılı faaliyet gideri 11.426.960.689,86 TL, net faaliyet geliri 340.209.915,92 TL olup dönem olumsuz faaliyet sonucu 11.086.750.773,94 TL olarak gerçekleşmiştir

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

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

5018 sayılı Kanununun 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

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



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

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

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; *“(Değişik: 8/1/2018-2018/11321 K.) (1) Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

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

Mezkur Yönetmeliğin 310’uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311’inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve

belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ile Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu; 314-316/B maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço.
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçeleşen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları 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

yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar düzenlenmiş ve iş akış süreçleri belirlenmiştir. Yetki devirleri ve sınırları yazılı hâle getirilmiş olup, İdare yaptığı görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate almaktadır.

Birimlerin, dairelerin ve iş unvanlarının görev, yetki ve sorumlulukları “Diyanet İşleri Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönetmeliği” ve “Diyanet İşleri Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönergesi”nde açıkça belirlenmiştir. Yetkiler ve yetki devrinin sınırları Diyanet İşleri Başkanlığı Merkez Teşkilatı İmza Yetkileri Yönergesinde düzenlenmiştir.

2015-2016 yıllarını kapsayan uyum eylem planı hazırlanmıştır. 2020 yılını kapsayan güncel uyum eylem planı bulunmamaktadır.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmaktadır.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmiş ve kurumda ihtiyaç analizine dayalı hizmet içi eğitim planlaması yapılmıştır.

Güncel iş akış süreçleri bulunmamaktadır. Yapılan incelemede on yıl önce iş akış süreçleri belirlendiği ve halen süreçlerin yürürlükte olduğu görülmüştür. Kurumun Başbakanlığa bağlı bir yapılanması varken Cumhurbaşkanlığına bağlı bir yapıya dönüşmesi sonrasında değişen duruma uygun iş akış süreçleri oluşturulmamıştır.

Stratejik plan içerik olarak mevzuata uygun, idarenin kendi birimleri ve personelinin katkılarıyla hazırlanmıştır. Başkanlığın web sayfasında mevcuttur.

Performans programı içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmış, kurumun bütçesi performans hedefleri ve faaliyetlerle ilişkilendirilmiştir.

İdarenin tüm birim/faaliyet/iş süreçleri düzeyinde tanımlanan ve bu noktada üst düzey riskleri içeren kurumsal risklerden farklı olan iç kontrol riskleri tespit edilmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara uygun olarak kurulmuştur.

Strateji Geliştirme Başkanlığının 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (B) bendi kapsamında merkez birimde çalışan sözleşmeli personelle yapılan sözleşmeleri ön mali kontrol işlemine tabi tutmadığı görülmüştür.

Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemi vardır. Hizmet Standartları Envanterleri, Elektronik Kamu Bilgi Yönetim Sistemi (KAYSİS) üzerinden güncellenmiştir. Bu kapsamda, DHYS (Din Hizmetleri Yönetim Sistemi), EHYS (Eğitim Hizmetleri Yönetim Sistemi), İKYS (İnsan Kaynakları Yönetim Sistemi), EBYS (Elektronik Belge Yönetim Sistemi) ile ihtiyaç duyulan raporlar ve analizler yapılmaktadır.

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. Faaliyet sonuçları ile değerlendirmeleri idare faaliyet raporunda gösterilmektedir. Başkanlığın web sayfasında yayınlanmıştır.

Kurumda veri kayıt ve dosyalama sistemi mevcuttur. Mevcut bilgi yönetim sistemleri bilgi güvenliğini ve yedekleme gerekliliklerini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir.

Üst yönetici ve harcama birimleri iç kontrol güvence beyanını imzalamışlardır.

İç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetimi üst yönetim ve kurum personeli tarafından belli ölçüde sahiplenilmiştir.

İdarenin tüm birimlerinin iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmesi ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlaması ve üst yöneticinin onayına sunma konusunda çalışmalar mevcut fakat tamamlanamamıştır. Kurumda ilk olarak 2020 yılına ilişkin değerlendirme 2021 yılı Ocak ayında İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna sunulacaktır.

Üst yöneticinin onayladığı değerlendirme raporunda yer alan iç kontrol bileşenlerine ilişkin tespit edilen yetersizlikleri gidermek üzere yapılan çalışmalar yetersizdir.

Kurumdaki iç denetçi sayıları, iç denetim fonksiyonunun etkin yerine getirilebilmesi için yeterli değildir. 20 adet iç denetçi kadrosunun sadece 2 tanesi doludur İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları bulunmaktadır fakat etkin değildir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Diyanet İşleri Başkanlığının 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

#### **BULGU 1: Kişilerden Alacaklar Hesabının Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı İle Kapatılması**

Kurum Kişilerden Alacaklar Hesabının konusunu oluşturan personele yapılan fazla ödeme kaydının; Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının kişilerden alacak hesabı ile karşılıklı çalıştırılması suretiyle kapatıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 283’üncü maddesinde; 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı, mevzuatları gereği bütçe dışı fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahakkuklu veya tahakkuku tahsiline bağlı olarak yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmeliğin 81’inci maddesine göre 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı, kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve kamu idarelerince tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ile diğer alacakların izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi başlıklı 84’üncü maddesinde; Kişilerden Alacaklar Hesabında kayıtlı alacaklardan nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarların 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Söz konusu hükümler gereğince Kurumda çoğunlukla fazla yapılan ek ders ücreti bedelinden oluşan Kişilerden Alacaklar Hesabında kayıtlı olan alacakların tahsilinde bu hesaba alacak; Banka Hesabına da borç kaydedilmelidir. Kurumda tahsilatı yapılan bu alacaklar fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan bir tahsilat kapsamında olmamasına rağmen bahse konu alacaklar için tahsilinde Kişilerden Alacaklar Hesabına alacak 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına borç kaydı yapılmıştır. Kurum konu hakkında çalışmalar başlattığını belirtmiştir.

Kurumda mevzuata uygunluğu sağlamak ve mali tabloların doğru ve gerçek bilgi üretmesini temin etmek için hesapların mevzuatta düzenlenen tanımına uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Takip Edilmesi**

Kurum tarafından peşin ödenen kira giderlerinin, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı; 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabında muhasebeleştirilmesi gerekirken 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin; 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabı “Hesabın niteliği” başlıklı 116’ncı maddesi ve “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 117’nci maddesine göre; Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan takip eden faaliyet döneminde tahakkuk edecek olanların izlenmesi için kullanılır. Gelecek aylara ait olarak peşin ödenen giderler, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirmek üzere bu hesapta izlenir. Dönem sonunda, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin ödenmiş giderler bu hesaba aktarılır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükmü gereğince peşin ödenen kira giderleri Gelecek Aylara /Yıllara Ait Giderler Hesabına kaydedilecektir.

Oysa Kurumda birçok ilçe müftülüğü peşin kira bedelleri ile decoder kiralama bedelleri verilen depozito ve teminat hesabına kaydedilmiştir. Kurum konuya ilişkin çalışmalar yürüttüğünü belirtmiştir.

Peşin ödenen kira giderlerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi kurum mali tablolarının doğru ve gerçek bilgi üretmesini engellemektedir.

Kurum tarafından peşin ödenen kira giderlerinin mali tabloların doğru ve gerçek bilgi üretmesini teminen 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında değil; 180/280-Gelecek Aylara/yıllara Ait Giderler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

**BULGU 3: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabı Bakiyesinin Birbirine Eşit Olmaması**

Bilançoda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı bakiyesi ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı bakiyesinin birbirine eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile ilgili 215'inci maddesinde

*“(1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*Kullanılma olanağını yitiren maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir” hükmü bulunmaktadır.*

Muhasebat Genel Müdürlüğünce yayımlanan 47 sıra no'lu Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6 ncı maddesinin (7) numaralı fıkrasında;

*“Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamı amortisman tabi tutulur.” denilmektedir.*

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamının amortisman tabi tutulması; bu nedenle de yılsonu mali tablolarında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı



bakiye tutarı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı bakiye tutarının birbirine eşit olması gerekmektedir.

Kurumun 2020 yılı bilançosunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı borç bakiyesi tutarı 314.785.388,98 TL, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı alacak bakiyesi tutarı 314.772.135,26 TL olarak yer almaktadır. Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların %100 amortismanına tabi tutulmamasından dolayı iki hesap birbirine eşit değildir ve 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabında 13.253,72 TL tutarında hata ortaya çıkmıştır.

Mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmesini teminen elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklara ilişkin amortismanların mevzuata uygun olarak ayrılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Haklar Hesabına Kaydedilmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi**

İdare, ekonomik değer taşıyan ve iktisap edilen bazı gayri maddi hakları 260-Haklar Hesabına kaydetmek yerine doğrudan faaliyet gideri olarak kaydetmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 192'nci maddesi "Maddi olmayan duran varlıklar" hesap grubunun kullanım amacını açıklamıştır. Buna göre maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunun, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar, bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanlar ile ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının kaydı için kullanılması gerekmektedir.

İlgili hesap grubunda yer alan 260-Haklar Hesabı ise 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 kullanılmaktadır.

260-Haklar Hesabı'nın işleyişine sözü edilen Yönetmeliğin 195'inci maddesinde yer verilmiştir. Buna göre özetle, bütçeye gider kaydıyla edinilen hakların bir taraftan bu hesaba borç, ödenecek tutarın da ilgili hesaba alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliğinin 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda yer alan 260-Haklar Hesabı'na kaydedilen varlıkların hesaba alındığı yılın sonunda amorti edilmesi gerekmektedir.

İdare; TV programı, çeviri hak alımı, basılı eserlerin hak alımı gibi işlerin bir kısmını mevzuata uygun olarak 260-Haklar Hesabı'na kaydederken önemli bir kısmını da 630.30-Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler Hesabı'na kaydetmek suretiyle doğrudan giderleştirmiş ve amortisman ayırmamıştır. Denetimler sırasında İdare de tespitimize katılarak hataya konu işlemlerin sehven yapıldığını ve takip eden dönemde dikkat edileceğini belirtmiştir.

İdarenin ekonomik değer taşıyan hakları mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmemesi sonucu Bilançoda 260-Haklar Hesabı ve bu uygulamaya bağlı olarak amortisman ayrılmaması sonucu Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan 630.13-Amortisman Giderleri Hesabı 2.233.680,50 TL eksik, 630.30-Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler Hesabı fazla görünmektedir.

İdare'nin 260-Haklar Hesabı ile ilgili ödediği bedelleri mevzuata uygun bir biçimde muhasebeleştirilmesi ve edindiği varlıklar için doğru oranda amortisman ayırması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Kiralanan Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabına Kaydedilmemesi**

Kurum tarafından kiracı sıfatı ile kullanılan hizmet binaları için yapılan ve kira süresi sonunda mal sahibine bırakılacak nitelikteki değer artırıcı harcamaların önemli bir kısmının 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmediği, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 264-Özel Maliyetler Hesabı'nın niteliğine ilişkin 198'nci maddesinde; bu hesabın, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 199'uncu maddesine göre, bütçeye gider kaydıyla edinilen özel maliyet tutarlarının bir taraftan 264-Özel Maliyetler Hesabına borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar ise 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükmü gereğince, idarenin kiraladığı taşınmazların kullanımı için yapacağı ve kira süresi sonunda mal sahibine bırakacağı değer artırıcı harcamalar 264-Özel Maliyetler Hesabına borç kaydedilmek sureti ile muhasebeleştirilmelidir

Uygulamada, Kurum kiraladığı ve hizmete elverişli hale getirmek için söz konusu gayrimenkulün üzerinde yaptığı gayrimenkulü geliştirici veya değerini arttırıcı harcamaları ile sonradan mal sahibine terk edeceği varlıkların bir kısmını 264-Özel Maliyetler Hesabında izlemediği, giderleştirdiği görülmüştür. Kurum bulgu konusu husus hakkında çalışmalar başlattığını belirtmiştir.

Kurum tarafından kiracı sıfatı ile kullanılan hizmet binaları için yapılan ve kira süresi sonunda mal sahibine bırakılacak nitelikteki değer artırıcı harcamaların mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmesini teminen 264-Özel Maliyetler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Maddi Duran Varlıklardan Bazıları İçin Fazla Amortisman Ayrılması**

Maddi duran varlıklardan bazıları için kayıtlı değer tutarından fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Amortisman ve tükenme payı uygulaması” başlıklı 29’uncu maddesinde duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye dayanılarak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan ve amortisman ve tükenme paylarını düzenleyen 47 sıra numaralı Tebliğin ekinde duran varlıklar için 1 ile 50 yıl arasında değişen muhtelif sürelerde toplamda %100 amortisman ayrılacağı ifade edilmiştir. 47 sıra numaralı Tebliğin 6’ncı maddesinde maliyet bedeli belirli tutarlara kadar olan duran varlıkların hesaplara alındığı yılda, bunlar için %100 amortisman ayrılacağı belirtilmiştir.

47 sıra numaralı Tebliğin yukarıda yer alan hükümlerine göre duran varlıklar için varlığın değeri kadar (oransal olarak %100) amortisman ayrılması gerekmektedir. Ancak Kurumun muhasebe kayıtlarının incelenmesinde aşağıdaki tabloda yer alan duran varlıklar için %100 ün üzerinde amortisman ayrıldığı veya duran varlık mevcut olmamasına rağmen (kayıtlı değeri 0,00 TL) amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Bazı duran varlıklar için kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması sonucu 25 duran varlıklar hesap grubunda 14.220.656,72 TL hata ortaya çıkmıştır.

**Tablo 3:Hatalı Amortisman Ayrılan Duran Varlıklar**

Duran Hesap Adı Duran Varlık Ekonomik Kod (1) Duran Varlık Amor. Ekonomik (2)	Varlık Toplam Değeri	Amortisman Toplam Değeri	Fark	Açıklama
Diğer (1) : 252.03.01.01.99 03.0(2) : 257.02.01.99	390.101,10	510.043,12	-119.942,00	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde
Sağlık Evleri: (1) : 252.03.01 (2) : 257.02.03.01	0,00	41.299,10	-41.299,10	Duran varlık değeri 0,00 TL olmasına rağmen amortisman ayrılmış
Kamu Konutları (1): 252 03.01.07.01 (2) : 257.007.01	48.701.798,04	50.144.292,10	-1.442.493,61	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde
Diğer Binalar (1) : 255.03.01.07.99 (2) : 257.02.07.99	213.163.311,37	225.779.534,38	-12.616.223,01	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde
Kafeterya ve Yemek Mobilyaları (1) : 252.03.01 (2) : 257.05.03.03	1.785.645,06	1.785.995,06	-350,00	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde
Yemek Hazırlama Ekipmanları (1) : 255.04.01 (2) : 257.05.04.01	1.147.900,03	1.148.233,03	-333,00	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde
Duvarda Sergilenen Süsü Eşyaları (1) : 255.11.02 (2) : 257.05.11.02	511.067,79	511.083,79	-16,00	Amortisman değeri varlık değerinin üzerinde

Mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmesini teminen duran varlıklara ilişkin amortismanların mevzuata uygun olarak ayrılması gerekmektedir.

### **BULGU 7: Taşınır Mal Yönetiminin Sağlıklı Yürütülmemesi**

İdare, taşınırlara ilişkin bazı iş ve işlemlerini mevzuata uygun olarak yerine getirmemekte ve kayıt işlemlerini düzenli olarak yapmamaktadır.

#### **A) Taşınır Kayıtları ile Muhasebe Kayıtları Arasında Farklılıklar Olması**

İdarenin birçok taşra biriminde yıl sonu taşınır kayıtları ile muhasebe kayıtlarının birbirini tutmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa dayanılarak çıkarılan ve 18.1.2007 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliğinin 8’inci maddesi muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumluluklarını düzenlemiştir.

İlgili maddenin birinci fıkrasına göre taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının muhasebe düzenlemeleri ve bu Yönetmelik hükümlerine göre muhasebe yetkilileri tarafından yapılması gerekmektedir. Takip eden ikinci fıkrada ise muhasebe yetkililerinin harcama birimlerinde hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli'nde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Anlaşılabacağı üzere taşınır kayıtları ile muhasebe kayıtlarının birbirine uygun olması gerekmektedir. Denetimler sırasında yapılan incelemeler ve elde edilen belgelerde birçok taşra biriminin yıl sonu taşınır kayıtları ile muhasebe kayıtlarının birbirini tutmadığı görülmektedir. Birçok ilçe müftülüğünde taşınırların muhasebe bedeli taşınır sisteminde yer alan bedelden fazla gözükmektedir. Özellikle 150-İlk Madde ve Malzeme grubuna kaydedilen taşınırlardan tüketilenlerin muhasebeleştirilmediği anlaşılmaktadır. Bu durum da yıl sonunda Bilançoda 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nı fazla, 630-Giderler Hesabı'nı ise eksik göstermektedir. Bunun dışında az sayıda olmakla birlikte 255-Demirbaşlar Hesabı için de aynı sorun mevcuttur. İdare tarafından denetim yılı sonuna doğru düzeltme çalışmaları yapılsa da tamamının düzeltilmesi mümkün olmamıştır.

Mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermesi için İdare'nin taşra birimlerinin taşınır mal yönetim hesabı ile muhasebe kayıtlarını uyumlu hale getirmesi gerekmektedir.

### **B) Kullanılmış Tüketim Malzemeleri Listelerinin Zamanında Muhasebe Birimlerine Gönderilmemesi**

Harcama birimlerinin kullanılmış tüketim malzemeleri listelerini, üç aylık dönemleri aşmak suretiyle ve genellikle yıl sonunda ilgili listeyi muhasebe birimine gönderdiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin 30'uncu maddesi taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi hususunu düzenlemiştir. İlgili maddenin ikinci fıkrasına göre muhasebe kayıtlarında 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı'nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmeyeceği, bunların yerine genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II'nci düzey detay kodu bazında

düzenlenen onaylı bir listesinin en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği belirtilmiştir.

Anlaşılacağı üzere Genel Bütçe kapsamındaki İdarenin harcama birimleri, kullanılmış tüketim malzemelerinin onaylı listesini üç aylık dönemler itibarı ile muhasebe birimine göndermek durumundadır. Ancak harcama birimlerinin üç aylık dönemleri aşmak suretiyle ve genellikle yıl sonunda ilgili listeyi muhasebe birimine gönderdiği tespit edilmiştir. Yapılan bilgilendirme ile İdare tarafından uygulamanın mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi hususunda çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Yıl içi dönemlerde taşınır mal durumunun mali tablolarda sağlıklı görünebilmesi için taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine mevzuata uygun olarak bildirilmesi gerekmektedir.

### **C) Dayanıklı Taşınır Listesi Hazırlanmaması ve Numaralandırma Yapılmaması**

Ortak kullanımdaki dayanıklı taşınır için liste oluşturulmadığı ve dayanıklı taşınırın numaralandırılmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde Dayanıklı Taşınır Listesi açıklanmıştır. Açıklamada listenin dayanıklı taşınırlardan oda, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere tahsis edilenler için düzenleneceği, bunlar için Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmeyeceği, listenin istek yapan birim yetkilisi ve/veya varsa ortak kullanım alanı sorumlusu tarafından imzalanacağı belirtilmiştir. Yönetmeliğin 33'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında ise bu taşınırın Dayanıklı Taşınır Listesi'ndeki miktarlar esas alınarak sayılmak suretiyle devredileceği hükme bağlanmıştır.

Yönetmeliğin 36'ncı maddesinde giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği ve bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olarak belirtileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde yukarıda yer verilen hükümlere rağmen ortak kullanımdaki dayanıklı taşınır için liste oluşturulmadığı ve dayanıklı taşınırın numaralandırılmadığı görülmüştür. Yapılan bilgilendirme ile İdare tarafından uygulamanın mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi hususunda çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Dayanıklı taşınırların takibi açısından İdarenin söz konusu işlemleri gerçekleştirmesi gerekmektedir.

### **BULGU 8: Taşınmaz Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması**

Kuruma ait taşınmazlara ilişkin fiili envanter çalışmalarının; taşınmazların değerlerinin belirlenerek bu değerler üzerinden kayıtlara alınma işlemlerinin tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Taşınmaz malların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallarının düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanunun 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur. Yönetmeliğin 5'inci maddesinin birinci fıkrasında taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmış ve aynı maddenin altıncı fıkrasında da; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemlerinin bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılacağı hükme bağlanmıştır.

17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile söz konusu yönetmelikte değişiklik yapılmıştır. Buna göre kurumların, 31.12.2017 tarihine kadar taşınmazların fiili envanterini kural olarak maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara almaları gerekmektedir. Diğer yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde "252-Binalar Hesabı'nın; eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi" için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu idarelerine ait taşınmazların yukarıda belirtilen çerçevede envanter ve değerlemesinin yapılarak muhasebeleştirilmemesi, kamu idarelerinin taşınmaz kayıtları ile mali tablolarının taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellemektedir.

Yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümlerine göre, kurum yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kayıt ve kontrol işlemlerinin tamamlanması ve taşınmazların belirlenen değerleri ile 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

**BULGU 9: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması**

Kurum tarafından geçici kabul işlemleri tamamlanmasına rağmen maddi duran varlıklara ilişkin yapılmış olan giderlerin, ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmayarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 187 ve 188'inci maddelerine göre, Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı; Kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar ile ilgili işler için, iş eğer geçici ve kesin kabul usulüne tabi bir iş ise iş ile ilgili geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihe kadar yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerinin izlenmesi için kullanılacaktır.

Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında, “yapımı süren” maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerinin izlenmesi, geçici kabul usulüne tabi işler için işin geçici kabulünün yapılmasından itibaren kapatılarak bu hesapta yer alan tutarların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Kurumda yapımı tamamlanan işlere ilişkin harcama tutarlarının ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmadığı bu hesapta bekletildiği görülmüştür.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabının hatalı kullanılması, kamu idareleri tarafından yaptırılan maddi duran varlıklara ilişkin kullanılan madde malzeme ve işçilik giderlerinin tespit edilememesine ve yaptırılan duran varlığın inşasının tamamlanıp tamamlanmadığının anlaşılmasına yol açmaktadır. Kurum bu hususta çalışmalar yürüttüğünü belirtmiştir.

Kurum mali tabloların doğru ve gerçek bilgi üretmesini teminen 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı tutarların kuruma ait yapımı süren maddi duran varlığa ilişkin bir gider olması ve işin usulüne uygun tamamlanmasının ardından kapatılarak bu tutarların maddi duran varlık hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.



## **B. DİĞER BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi**

Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslara göre 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının bakiye vermemesi gerekirken söz konusu hesabın bakiye verdiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 18'inci maddesinin 5'inci fıkrasında, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri muhasebe birimleri tarafından nakit ihtiyacı veya nakit fazlası hakkında yapılacak işlemlerin Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar' göre yerine getirileceği belirtilmektedir.

Söz konusu Usul ve Esasların “Tanımlar” başlıklı 3'üncü maddesinde; bankanın, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasını, Tek Hazine Hesabının, Tek Hazine Tahsilat ve Tek Hazine Ödeme hesaplarının üst hesabını ifade ettiği belirtilmektedir. Aynı Esasların Ödeme Hesabı Bakiyesinin “Tek Hazine Hesabına Aktarılması” başlıklı 16'ncı maddesinde, Tek Hazine Ödeme Hesabının bakiyesi gün sonunda bankaca Tek Hazine Hesabına aktarılacağı; “Tahsilatın Tek Hazine Hesabına Aktarılması” başlıklı 18'inci maddesinde ise, muhasebe birimlerinin ve vergi dairelerinin Merkez Bankası nezdindeki tahsilat hesaplarındaki tutarların da Tek Hazine Tahsilat Hesabına aktarılması gerektiği açıklanmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesi, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimlerince İç Ödemeler Muhasebe Birimine aktarılan tutarların, 103-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabıyla ilişkilendirilmeksizin, 102-Banka Hesabına alacak, 510-Nakit Hareketleri Hesabına borç kaydedilmesi gerektiğini hükme bağlamıştır. Bahsedilen mevzuat hükümleri uyarınca, muhasebe birimlerinin tahsilat ve ödeme hesaplarındaki tutarların, Merkez Bankası tarafından gün sonlarında Merkez Bankası nezdinde Hazine İç Ödemeler Muhasebe Birimi adına açılmış Tek Hazine Tahsilat ve Tek Hazine Ödeme Hesaplarına aktarılması; muhasebe birimlerinin ise bu aktarma işlemini 510-Nakit Hareketleri Hesabı ve 102-Banka Hesapları kullanarak muhasebeleştirilmesi; dolayısıyla 102.5-Tek Hazine Cari Hesabının bakiye vermemesi gerekmektedir.

Kurumun kesin mizanının incelenmesinde, 102.5.1-Muhasebe Birimi Ödeme Hesabının 67.063,53 TL ve 102.5.2-Muhasebe Birimi Tahsilat Hesabının 66.310,48 TL olmak üzere 102.5-Tek Hazine Cari Hesabının toplam 133.374,01 TL bakiye verdiği, dolayısıyla Tek Hazine Hesabına aktarma ve/veya muhasebeleştirilme işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kurumun tahsilat ve ödeme hesaplarındaki tutarlara ilişkin aktarma işlemleri ile muhasebe kayıtlarının Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

## **BULGU 2: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 22'nci Maddesi Kapsamında Yapılan Alımlarda Yerine Getirilmeyen Hususlar**

Diyanet İşleri Başkanlığı merkez birimlerinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22-d maddesine göre doğrudan temin yoluyla yapılan alımlarda yerine getirilmeyen aşağıdaki hususların bulunduğu tespit edilmiştir.

### **A) 22-d Maddesi Kapsamında Yapılan Alımlarda Yasaklılık Kontrolünün Yapılmaması**

4734 sayılı Kanunun 22-d maddesine göre doğrudan temin yoluyla yapılan alımlarda genel olarak yasaklılık kontrolünün yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliğinin “Teyit İşlemleri” başlıklı 30.5.4 numaralı maddesinde; “4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığı teyit ettirilmeyecektir. Ancak, anılan Kanunun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerekmektedir.” hükmü bulunmaktadır.

Söz konusu düzenleme gereğince, 4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dâhilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde merkez harcama birimlerinde yasaklılık kontrolünün yapılmadığı anlaşılmıştır. Kamu İhale Genel Tebliğinin 30.5.4 numaralı maddesi uyarınca 4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca doğrudan temin yoluyla alımlarda yasaklılık kontrolünün yapılması gerekmektedir.

### **B) 22-d Maddesi Kapsamı Dışındaki Alımlarda Piyasa Fiyat Araştırması Yapılmaması**

Doğrudan temin kapsamında bulunan alımlardan 22-d maddesi dışındaki alımlarında genel olarak piyasa fiyat araştırması yapılmadığı görülmüştür.

Piyasa fiyat araştırması yapılması sadece 22/d maddesi alımlarında değil, tüm doğrudan temin alımlarında zorunludur. Çünkü piyasa fiyat araştırması yapma zorunluluğu, 4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesinin son fıkrasıyla, tüm doğrudan temin alımları için getirilmiştir.

Örneğin, piyasada tek satıcı olması veya özel bir hakka sahip olunması durumunda da piyasa fiyat araştırması yapılması; bu meyanda tek satıcı veya özel bir hakka sahip olan satıcının aynı malı diğer idarelere hangi fiyattan sattığı, ilgili idareye hangi fiyatı teklif ettiği hususlarının araştırılması, ayrıca satıcı firmanın genel bir fiyat listesinin olup olmadığının sorgulanması, teklif edilen fiyatın genel liste fiyatıyla veya diğer satış faturalarıyla kıyaslanması gibi araştırmaların yapılması ve sonuçların Piyasa Fiyat Araştırması tutanağına yazılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Uluslararası Kuruluşlara Katılım Payı Karşılığı Olarak Verilen Taahhütler ile Yerine Getirilenlerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Kurum tarafından uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin taahhüt hesaplarında izlenilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Nazım hesaplara ilişkin ilkeler” başlıklı 12'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde;

*“Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.”* denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı” başlıklı 487'nci maddesinde;

“(1) Verilen taahhüt belgeleri hesabı, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin “933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabı”nın düzenlendiği 490'ıncı maddesinde; verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Kurum tarafından; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girilmektedir. Ancak, Uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, bu nedenle de bilanço dipnotlarında hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca muhasebenin bilgi verme ve izleme görevlerini tam olarak yerine getirebilmesi için; uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Hurdaya Ayrılan İhtiyaç Fazlası Maddi Duran Varlıkların Elden Çıkarılmaması**

Kurumda Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında kayıtlı bulunan ihtiyaç fazlası maddi duran varlıklar için herhangi bir işlem yapılmadan bekletildiği görülmüştür.

5018 sayılı “Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Amaç” başlıklı 1 inci maddesi;

*“Bu Kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir.”* şeklindedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının düzenlendiği 65’inci maddesinde;

“Bu hesap, çeşitli nedenlerle kamu idarelerinde kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır” hükmü düzenlenmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının niteliğini düzenleyen 215’inci maddesi (a) bölümünde; hesaba alınma şekilleri ve kayıtları düzenlenmiştir. Burada kullanılma olanağı kalmayan, kişisel kusurlardan veya kişisel kusuru olmaksızın kırılma bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılmayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan hurdaya ayrılması gerekenler, hurda hâlindeki değeri üzerinden bu hesaba kaydedileceği düzenlenmiştir. Maddenin (b) bölümünde, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabından yapılacak çıkış kayıtları düzenlenmiştir. Burada satılmak suretiyle veya bedelsiz devredilerek çıkış yapılacağı ve bu durumda yapılacak işlemlere yer verilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükmünde; kırılma bozulma eskime ve benzeri nedenlerle kullanılma, tüketilme imkanı kalmayan hurdaya ayrılması gereken stokların bedelsiz devir, satılma ve benzeri yollarla elden çıkarılması gerektiği düzenlenmiştir.

Kurum mali tablolarından 2020 yılı bilançosunda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının bakiyesi 314.785.388,98 TL’dir. Bu tutar, uzun süredir yılı bilançolarında bulunmasına rağmen bugüne kadar hiçbir işlem tesis edilmemiş hesapta bekletilmiştir. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının bakiyesi 2015 yılı bilançosunda; 312.818.280,68 TL, 2016 yılında 312.818.280,68TL, 2017 yılında 313.936.890,97 TL, 2018 yılında 314.319.942,81 TL, 2019 314.814.245,36 TL olarak bekletilmektedir.

Söz konusu tutar, merkez ve taşra teşkilatındaki, harcama birimlerinde kullanılmayacak durumda olup, hurdaya ayrılan veya terkin edilen maddi duran varlıkların

satışından önce tutulan meblağları içermektedir. Kurum, konuya ilişkin tüm harcama birimlerine bilgilendirme yapıldığını belirtmiştir.

Mali tabloların sağlıklı bilgi üretilmesini teminen geçmiş yıllardan itibaren işlem yapılmadan hesapta bekletilen kullanılamayacak tüketilemeyecek maddi duran varlıkların değerlendirmek suretiyle elden çıkarılması gerekmektedir.

### **BULGU 5: Seçilen Bütçe Tertiplerinin Harcamaların Niteliği ile Uyumlu Olmaması**

İdare, bazı alımlarda uygun olmayan bütçe tertibinden harcama yapmakta ve bu sebeple muhasebeleştirme işlemlerini de hatalı bir biçimde gerçekleştirmektedir.

2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa bağlı E Cetvelinin 31'inci maddesinde nereden ve hangi usulle temin edileceğine bakılmaksızın vergiler dahil;

- a) Menkul mal alımlarında 25.000 Türk Lirasını,
- b) Gayrimaddi hak alımlarında 20.000 Türk Lirasını,
- c) Menkul malların bakım ve onarımlarında 25.000 Türk Lirasını,
- d) Gayrimenkullerin bakım ve onarımlarında 55.000 Türk Lirasını,

aşan tutarların “(03) Mal ve Hizmet Alım Giderleri” tertiplerinden ödenemeyeceği, “(06) Sermaye Giderleri”ne ilişkin olarak yukarıdaki limitlerin uygulanmasında toplam proje ödeneğinin esas alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Cumhurbaşkanlığı Strateji Bütçe Başkanlığı tarafından yayımlanan ve 2019-2021 dönemini kapsayan Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber’de “03.7 Menkul Mal, Gayri Maddi Hak Alım, Bakım ve Onarım Giderleri” bütçe koduna ilişkin açıklamada bu grupta yer alan alım, bakım ve onarım giderlerinin sermaye giderlerinin altında da yer aldığı, bedeli bütçe kanunu ile belirlenen tutarın altında kalanların bu bölümde, ilgili tutarın üzerinde kalanların ise sermaye bölümünde(06) sınıflandırılacağı ifade edilmiştir.

Anlaşılacağı üzere İdare, E Cetveli’nde belirtilen limitlerin altında kalan alımların bedelini “03 Mal ve Hizmet Alımları” bütçe tertibine ilişkin alt kodlardan, limitlerin üzerinde kalan alımları ise “06 Sermaye Giderleri” bütçe tertibine ilişkin alt kodlardan ödemelidir. Buna

bağlı olarak da bu alımların ilgisine göre 830.03-Mal ve Hizmet Alımı Giderleri veya 830.06-Sermaye Giderleri Hesaplarına kaydetmelidir.

Yapılan incelemelerde özellikle Dini Yayınlar Genel Müdürlüğü harcama biriminde “03 Mal ve Hizmet Alımları” ve “06 Sermaye Giderleri” bütçe tertiplerinin birçok defa birbiri yerine kullanıldığı tespit edilmiştir. İdare ile yapılan görüşmelerde sorumlular tarafından bu işlemlerin sehven yapıldığı, takip eden işlemlerde mevzuata uyulacağı belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 13’üncü maddesi “Bütçe İlkeleri”ni açıklamıştır. Anılan maddede bütçenin kamu mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağladığı, kurumsal ve ekonomik sonuçların görülmesini sağlayacak şekilde bir sınıflandırmaya tabi tutularak hazırlanacağı ve uygulanacağı, kamu hizmetlerinin bütçelere konulacak ödeneklerle mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirileceği ilkeler arasında sayılmıştır.

İdarenin bazı alımlarda uygun olmayan bütçe tertibinden harcama yapması, bütçenin saydamlık, sınıflandırma, yöntem ve amaçlara uygunluk gibi ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan alımlar ile bakım ve onarım giderlerinin doğru bütçe tertibinden karşılanması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Bazı Alımlarda Açık İhale Usulü Yerine Pazarlık Usulünün Seçilmesi**

İdare, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa göre Açık İhale Usulü ile gerçekleştirmesi gereken işlerin temini için uygun olmayan usuller kullanmıştır.

4734 sayılı Kanunun 5’inci maddesi “Temel İlkeler”i düzenlemiştir. Anılan maddenin dördüncü fıkrası, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünü temel usul olarak belirlemiş, diğer ihale usullerinin Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabileceğini hükme bağlamıştır.

Sözü edilen Kanunun 19’uncu maddesine göre açık ihale usulü, bütün isteklilerin teklif verebildiği usuldür. Ancak İdare, bu usulde yapması gereken bazı ihaleleri diğer istisnai usullerde gerçekleştirmiştir.

Örneğin, 2020/222657 kayıt numaralı İftar-Sahur Canlı Yayın Programı Hizmet Alımı işini 4734 sayılı Kanunun 21’inci maddesinin (b) bendi kapsamında Pazarlık usulü ile

gerçekleştirmiştir. İdare, ihale onay belgesinde bu usulün seçilmesine gerekçe olarak programın yapılacağı mekânın Ramazan ayına kısa bir süre kala belirlenebildiği ve programda kullanılacak ekipmanların mekan belirlendikten sonra ayarlanabildiği, bu sebeple de açık ihale usulü uygulamak için vakit kalmadığı hususlarını göstermiştir.

Bir başka örnekte İdare, 2020/415988 kayıt numaralı 4-6 Yaş Grubu Muhtelif Kitap İşi ihalesini yine 4734 sayılı Kanununun 21'inci maddesinin (b) bendi kapsamında pazarlık usulü ile gerçekleştirmiştir. İhale onay belgesinde Eğitim Hizmetleri Genel Müdürlüğünün ihaleye konu kitapların basımına ivedi olarak ihtiyaç duyduğunu ihaleyi gerçekleştiren birim olan Dini Yayınlar Genel Müdürlüğüne bildirdiği, ancak basım için grafik, tasarım ve kapak çalışmaları yapıldığı, işin açık ihale ile gerçekleştirilmesi durumunda Eylül ayında Kuran kurslarına başlayacak öğrencilerin kullanımına yetişmeyeceği, bu sebeplerle de pazarlık usulü ile ihalenin gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

İdarenin uyguladığı pazarlık usulü (21/b), Kanuna göre doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hallerde veyahut idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması durumlarında uygulanabilmektedir.

Verilen örnekler incelendiğinde Ramazan ayının başlangıcı İdare tarafından bilinmektedir. Aynı şekilde öğrenciler Kuran kurslarına Eylül ayında başlamaktadır. İdare tarafından rahatlıkla yıl başından itibaren bu ihalelerin planlanması mümkündür. Kullanılan pazarlık usulünde belirtildiği gibi bir ivedilik durumu mevcut değildir. İdare ile yapılan görüşmelerde uygulayıcılar tarafından ihaleler pandemi dönemine denk geldiği için salgın hastalık durumunda örnekleri verilen ihalelerin sözü edilen (b) bendi ile yapılabileceği sonucuna varıldığı anlaşılmıştır. Ancak bendin lafzından anlaşılacağı üzere salgın hastalık dahil bentte değinilen sebeplerle ivedilik durumu arasında bir illiyet bağının olması şarttır. Bir başka deyişle salgın hastalık koşullarının bulguda örneklenen alımların açık ihale usulü ile temin edilmesine engel olması gerekmektedir. Pandemi koşulları söz konusu hizmetlerin açık ihale ile temin edilmesine engel teşkil etmemektedir.

İdarenin uygun olmayan ihale usulleri ile alımlarını gerçekleştirmesi 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun rekabet, eşit muamele ilkelerine aykırıdır. İhalelerin zamanında ve uygun



usullerle gerçekleştirilmesi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması gerekmektedir.

### **BULGU 7: Değer Artırıcı Sayılmayan Harcamaların Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi**

Binalar için yapılan değer artırıcı nitelikte olmayan harcamaların Duran Varlık Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar” başlıklı 27’nci maddesinde;

“(1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir.” hükmü,

47 sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde;

*“...13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile 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.*

*(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan yukarıda belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir...”* hükmü düzenlenmiştir.

Söz konusu mevzuat hükmü gereğince hesaplarda kayıtlı duran varlık için 34.000,00TL yi geçen harcamalar değer artırıcı harcama kabul edilir ve ilgili varlık hesabına kaydedilir. Bu tutarı aşmayan harcama kalemleri ise duran varlığın değerini artırıcı harcama olarak kabul edilmez; ilgili duran varlığın hesabına kaydedilmez giderleştirilir.

Kurum tarafından anılan sınırın altında kalan bakım onarım harcamalarının 252-Binalar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Bu uygulama mali tabloların maddi duran varlık için doğru ve gerçek bilgi üretmesine engel olmaktadır.

Kurumda binalar için yapılan belirlenmiş tutarın altında kalan değer artırıcı sayılmayan harcamaların varlık hesabına kaydedilmeden doğrudan giderleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 8: Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması**

İdarenin amortismanına tabi duran varlıkların takibi için kullanılan Duran Varlıklar Amortisman Defteri'ni tutmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 29'uncu maddesine dayanarak hazırlanan, kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağına, buna ilişkin usul ve esaslarla uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının belirlenmesi amacı ile 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği yürürlüğe konulmuştur.

Anılan Tebliğin "Amortismanına tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi" başlıklı 9'uncu maddesinin ilk fıkrasında amortismanına tabi her bir varlığın Tebliğ'in ekinde yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defteri'ne kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı maddenin takip eden fıkrasında ise Tebliğde belirlenen limitlerin üzerinde olan varlıkların ilk kayıtları ile değer artırıcı harcamalara ilişkin kayıtların düzenli tutulabilmesini sağlamak amacıyla harcama birimlerince muhasebe birimlerine varlıkların, taşınır sicil numarası veya taşınmaz numarası ile bildirileceği, muhasebe yetkililerinin de bu taşınır ve taşınmazları Duran Varlıklar Amortisman Defteri'ne kaydedeceği hükme bağlanmıştır.

Bulguya konu Duran Varlıklar Amortisman Defteri'nde, varlığın maliyeti, değer artırıcı harcamalar, birikmiş amortisman tutarı ve net değeri gibi amortisman işlemlerinin takibi için bilgi sağlayacak önemli bölümler yer almaktadır.

Yapılan incelemelerde İdare'nin, amortismanına tabi duran varlıklara ilişkin bilgileri Tebliğ'in ekinde yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defteri'ne kaydetmediği görülmüştür. İdare sorumluları tespitimize katılmış ve hazırlayacakları bir rehberle harcama birimlerinin uygulamanın düzeltilmesi hususunda yönlendirileceğini belirtmiştir.

İdare'nin tasarruf ve kullanımındaki duran varlıkların sağlıklı takibi için Duran Varlıklar Amortisman Defteri'nin tutulması gerekmektedir.

**BULGU 9: Muhasebe Kayıtlarında Bazı Yevmiye Numaralarının Bulunmaması**

Kurumun 2020 yılı birleştirilmiş veriler defteri muhasebe kayıtlarında bazı yevmiye numaralarının bulunmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 5’inci maddesinde, işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği ve 1’den başlayıp hesap dönemi sonuna kadar sırasıyla devam eden yevmiye numaraları verileceği belirtilmiştir.

Kurumun muhasebe kayıtlarının Sayıştay VERA (Veri Analizi) Programında incelenmesi sonucunda 2020 yılı birleştirilmiş veriler defterinde 9 adet yevmiye numarasının bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yevmiye numaralarının boşluğa yer verilmeyecek şekilde artması ve muhasebe kayıtlarının gününde yapılması gerekir. Buna aykırı olarak yevmiye numaralarının atlanması (bazı numaraların bulunmaması), kullanılan muhasebe sisteminde geriye dönük olarak işlem yapılabilme riskini oluşturacaktır.

Açıklanan nedenlerle, yevmiye numaralarının Yönetmeliğe uygun olarak, geçmişe dönük kayıt olanağını önleyici şekilde atlanmadan sırasıyla verilmesi gerekmektedir. Yevmiye numaralarının verilmesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının bilişim sistemi kullanıldığından yevmiye numaralarının sıra ile verilmesi hususunda adı geçen Bakanlığın gerekli tedbirleri alması önerilir.

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

<https://www.sayistay.gov.tr>