



**T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ**  
**2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu**

**Eylül 2019**

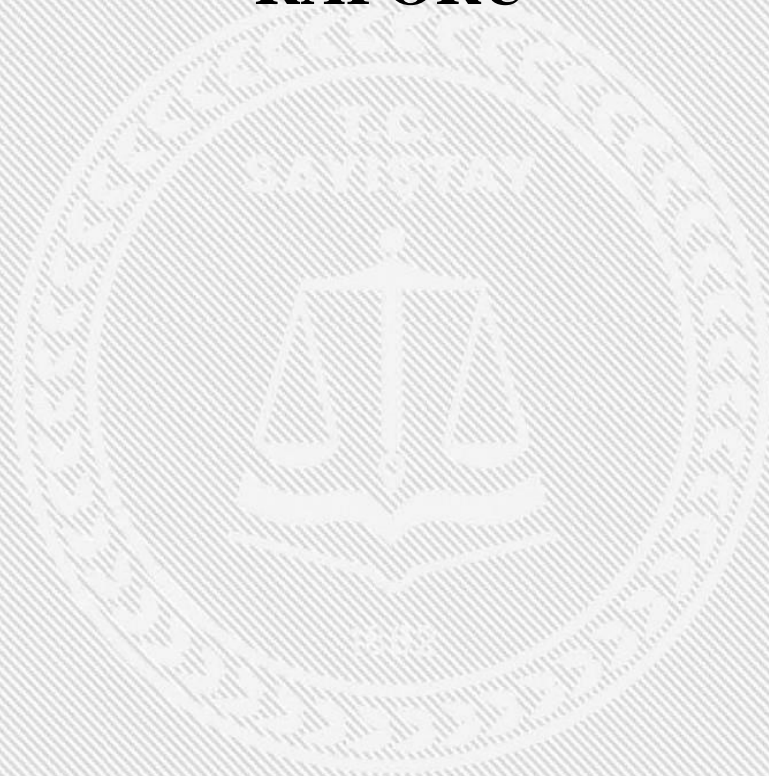


## **İÇERİK**

<b>KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>76</b>
<b>KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ 2018 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>101</b>



**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	7
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	10
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	10
8.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	25
9.	EKLER.....	62

## **TABLÖLAR**

Tablo 1: Teşkilat Yapısı

Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Ödenek Ve Harcama Gerçekleşme Tablosu

Tablo 3: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Gelir Tablosu



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Envanter Çalışmaları ve Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Tamamlanmaması Nedeniyle Taşınmaz Varlık Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması
2. 251 No.lu Hesaba Kayıtlı Olması Gereken Taşınmazların Farklı Hesaplara Kaydedilmiş Olması
3. Ambarlarda Fiili Sayımların Yapılmaması, Ambarda Kayıtlı Taşınırın Fiilen Ambarlarda Bulunmaması
4. Kıdem Tazminatlarının Envanterinin Yapılmaması Ve 500 Net Değer Hesabında Takip Edilmemesi

### B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Üniversite Sürekli Eğitim Uygulama Ve Araştırma Merkezince Milli Eğitim Bakanlığında Faaliyet İzni Olmayan Firmayla İmzalanan Protokole Dayanarak İnternet Üzerinden Eğitim Sertifika Programları Düzenlenmesi
2. Taşınmaz Kira Gelirlerinin Mevzuata Uygun Şekilde Muhasebeleştirilmemesi
3. Birim İnceleme Komisyonları ile Denetleme ve İtiraz Komisyonunun Başvuru Sahiplerinin Akademik Teşvik Ödeneğine Esas Olacak Akademik Faaliyetleri ile Bunlara İlişkin Belgelerde Yeterli İnceleme Yapmaması
4. Üniversite Tesis, Kantin ve Büfe Alanlarının Kiralayanlar Tarafından İzinsiz, Sözleşme Hükümlerine Aykırı ve Amacı Dışında Kullanılması
5. Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi ve Eki Belgeler ile Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen Kabul Belgelerinde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması
6. Tıp Fakültesi Yıl Sonu Taşınır Sayımlarının Zamanında Yapılmaması
7. Taşınır Kayıt Yetkililerinin Görevlerinden Ayrılmaları/Görev Değişimleri Halinde Düzenlenmesi Gereken Ambar Devir Ve Teslim Tutanaklarının Düzenlenmemesi
8. Üniversite Stratejik Plan ve Performans Programının Hazırlanmaması

9. İhale Kapsamında Alınan Nakit Teminatların İşin Sonunda İlgilisine İade Veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi

10. Akademik Teşvik Ödemelerine Esas Faaliyet Türlerine Ait Veriler Üzerinden Puanlama Yapılan Yüksek Öğretim Bilgi Sisteminin Bu Verilerin Mevzuata ve Gerçeğe Uygunluk Denetimi Yapma Özelliğinin Çok Sınırlı Olması

11. Taşınırlar İçin Düzenlenen Malzeme Sicil Raporlarına Eksik ve Hatalı Kayıt Girilmesi Nedeniyle Taşınır Yönetim ve Kontrolünde Zafiyete Sebep Olunması

12. İç Kontrol Sistemine İlişkin Tespitler

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

3 Temmuz 1992 tarih ve 3837 sayılı Kanun ile kurulan Kırıkkale Üniversitesi, kuruluş kanununa göre Fen-Edebiyat, İktisadi Ve İdari Bilimler, Mühendislik ve Veteriner Fakülteleri; Sosyal Bilimler, Fen Bilimleri ve Sağlık Bilimleri Enstitüleri ile Ankara Üniversitesi'nden devralınan ve faal durumdaki tek birim olan Kırıkkale Meslek Yüksekokulu'ndan oluşmuştur. Bugün itibariyle Üniversitede; 12 Fakülte, 1 Yüksekokul, 7 Meslek Yüksekokulu, 3 Enstitü ve 21 Uygulama ve Araştırma Merkezi ile eğitim-öğretim faaliyeti yapılmaktadır. Kurumun ayrıca 1 adet Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü (7 adet Döner Sermaye Biriminden oluşan) ve kendi Yönetim Kurulu olan bir İktisadi İşletmesi bulunmaktadır.

Üniversite 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun “Yükseköğretim Kurumlarının Görevleri” başlıklı 12’nci maddesinde sayılan görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş bir yükseköğretim kurumudur. Kurum anılan Yasa hükmünde sayılan görevleri yerine getirmek üzere aşağıdaki faaliyet alanlarında hizmet vermektedir:

- Eğitim-Öğretim
- Araştırma
- Yönetişim, Yönetim Süreçleri ve İdari Hizmetler
- Toplumla ve Sektörlerle İlişkiler ve Uluslararası İlişkiler.

Kurumla ilgili mevzuat aşağıda yazılı Yasal düzenlemeler, Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri, Kanun Hükmünde Kararnameler, Bakanlar Kurulu Kararları ile ilgili Yönetmelik, Yönerge ve Tebliğlerden oluşmaktadır.

- **Kanunlar:** 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu, 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu, 2914 sayılı Yüksek Öğretim Personel Kanunu, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun, 5102 sayılı Yükseköğrenim Öğrencilerine Burs ve Kredi Verilmesine İlişkin Kanun, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, 7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu Sözleşmeleri Kanunu, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu, 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, 4483 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu

Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanun, 6245 sayılı Harcırah Kanunu, 6183 sayılı Amme Alacakların Tahsil Usulü Hakkında Kanun

• **Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri:** Genel Kadro ve Usulü Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi

• **Kanun Hükmünde Kararnameler:** Yüksek Öğretim Üst Kuruluşları İle Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK No:124)

• **Bakanlar Kurulu Kararları:** Yükseköğretim Kurumlarında Yabancı Uyruklu Öğretim Elemanı Çalıştırılması Esaslarına İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı, Yükseköğretim Kurumlarında Emekli Öğretim Elemanlarının Sözleşmeli Olarak Çalıştırılması Esaslarına İlişkin Karar, Yükseköğretim Kurumlarında Cari Hizmet Maliyetleri ve Öğrenci Katkısı Olarak Alınacak Katkı Payları ve İkinci Öğretim Ücretlerinin Tespitine Dair Esaslar

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

**Tablo 1: Teşkilat Yapısı**

I. İdari Teşkilat Yapısı	II. Akademik Birimler
<ul style="list-style-type: none"><li>• Rektör</li><li>• Rektör Yardımcıları</li><li>• Genel Sekreterlik</li><li>• İç Denetim Birimi</li><li>• Hukuk Müşavirliği</li><li>• Daire Başkanlıkları<ul style="list-style-type: none"><li>• Bilgi İşlem Daire Başkanlığı</li><li>• Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı</li><li>• Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı</li><li>• Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı</li><li>• Personel Daire Başkanlığı</li><li>• İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı</li><li>• Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı</li><li>• Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı</li></ul></li><li>• Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Rektör</li><li>• Rektör Yardımcıları</li><li>• Yönetim Kurulu</li><li>• Senato</li></ul> <p><b>Fakülteler</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Diş Hekimliği Fakültesi</li><li>• Eğitim Fakültesi</li><li>• Fen-Edebiyat Fakültesi</li><li>• Güzel Sanatlar Fakültesi</li><li>• Hukuk Fakültesi</li><li>• İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi</li><li>• İslami İlimler Fakültesi</li><li>• Mühendislik Fakültesi</li><li>• Sağlık Bilimleri Fakültesi</li><li>• Spor Bilimleri Fakültesi</li><li>• Tıp Fakültesi</li><li>• Veteriner Fakültesi</li></ul> <p><b>Enstitüler:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Fen Bilimleri Enstitüsü</li><li>• Sağlık Bilimleri Enstitüsü</li><li>• Sosyal Bilimler Enstitüsü</li></ul>

<ul style="list-style-type: none"><li>• Fakülte, Yüksek Okul ve Meslek Yüksek Okul Sekreterlikleri</li><li>• Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi</li><li>• Basın-Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü</li></ul>	<p><b>Yüksekokullar</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Yabancı Diller Yüksekokulu</li></ul> <p><b>Meslek Yüksekokulları</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Adalet Meslek Yüksekokulu</li><li>• Delice Meslek Yüksekokulu</li><li>• Fatma Şenses Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu</li><li>• Hacılar Hüseyin Aytemiz Meslek Yüksekokulu</li><li>• Kırıkkale Meslek Yüksekokulu</li><li>• Keskin Meslek Yüksekokulu</li><li>• Sağlık Hizmetleri Meslek Yüksekokulu</li></ul> <p><b>Uygulama ve Araştırma Merkezleri (20 adet) ile Uzaktan Eğitim Merkezi</b></p>
---	---

2018 yılsonu itibariyle kurumda 8'i yabancı uyruklu olmak üzere 1.228 akademik personel, 7'si sözleşmeli olmak üzere 837 idari personel bulunmaktadır. Personelin %59'si akademik % 41'si ise idari personelden oluşmaktadır.

#### **Bağlı veya İlgili Kurumla İlişki**

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununda, Yüksek Öğretim Kurulu ile Yüksek Öğretim Denetleme Kurulunun üniversitelerle ilgili görevleri düzenlenmiştir. Ayrıca, Milli Eğitim Bakanlığının 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca, üniversitelerin stratejik planları ile bütçelerinin hazırlanması, onaylanması ve uygulanması konularında, 2547 sayılı Kanun hükümleri gereğince üniversite içinde fakülte, bölüm açılması, birleştirilmesi v.b yanında Türk Cumhuriyetleri ve Akraba topluluklarındaki yükseköğretim kurumlarından davet alan öğretim elemanlarına izin verilmesi konularında görevleri bulunmaktadır.

#### **Diğer Kurum ve Kuruluşlarla İlişki**

- Cumhurbaşkanlığı, Sayıştay ve Hazine ve Maliye Bakanlığı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun;

- 7. maddesinde; mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılmasından ve önlemlerin alınmasından üniversite sorumlu olup, bu hususların Hazine ve Maliye Bakanlığınca izleneceği,

- 9. maddesinde; üniversite bütçesinin stratejik planlarda belirlenen performans

göstergelerine uygunluğu ve üniversitenin bu çerçevede yürüteceği faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkili olduğu,

- 25. maddesinde; kamu yatırım projelerinin gerçekleştirme ve uygulama sonuçlarının, üniversite tarafından izleyen yılın Mart ayı sonuna kadar bir rapor halinde Sayıştay, Cumhurbaşkanlığına ve Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderileceği,

- 39. maddesinde; özel gelirlere ilişkin olarak ilgili kanunlarında belirtilen fiyatlandırılabilir mal ve hizmetlerin tarifeleri ile uygulamaya yönelik usul ve esaslar, Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alındıktan sonra üniversite tarafından belirlenebileceği,

- 41. maddesinde; üniversitenin idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştaya ve Cumhurbaşkanlığına göndereceği,

Hükümleri yer almaktadır. Üniversitenin de bu hükümler çerçevesinde Cumhurbaşkanlığı, Sayıştay ve Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilişkisi bulunmaktadır.

- Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

Kurum 5018 sayılı Kanun ile 641 sayılı KHK hükümleri çerçevesinde, yapılacak yatırımlara ilişkin yatırım tekliflerini Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı'na bildirmesi, Başkanlığın yatırım tekliflerini değerlendirmesi, yatırım programında yer alacak proje ve proje ödeneklerini belirlenmesi konuları dolayısıyla Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile ilişkisi bulunmaktadır.

- TÜBİTAK, AB

Bilimsel araştırma projelerine üniversitenin kendi desteği yanında TÜBİTAK, AB destekli projelerin uygulanması dolayısıyla söz konusu kurum ve kuruluşlar üniversitenin ilişkili olduğu kurumlar arasında değerlendirilmiştir.

### **1.3. Mali Yapı**

Üniversite 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli "II sayılı Cetvel" de yer alan bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli bir kuruluştur. Kurum 5018 sayılı Kanun'un "Bütçe türleri ve kapsamı" başlıklı 12'nci maddesi çerçevesinde Merkezi Yönetim Bütçesi içerisinde yer almaktadır. Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Üniversitede ayrıca bir adet Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü ve kendi Yönetim Kurulu olan bir İktisadi İşletmesi bulunmaktadır.

Üniversitenin 2018 yılında bütçe ile verilen başlangıç ödeneği 230.123.000,00 TL'dir. Yıl içerisinde 33.231.857,09 TL ödenek eklenmiş ve ayrıca 7.609.037,00 TL tenkis edilmiştir. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 255.745.820,09 TL olmuştur. Bu tutarın 247.240.719,62..TL'si harcanmıştır. Bu durumda kullanılabilir bütçe ödeneğine göre bütçe gerçekleştirme oranı % 96,67 'dir.

Bütçede 230.123.000,00 TL gelir tahmini yapılmıştır. Bütçe uygulama sonucunda 243.276.987,24 TL gelir elde edilmiştir. Gelir gerçekleştirme oranı % 106 olmuştur.

Üniversitenin 2016-2018 yılları mali tablolarına göre gider gerçekleştirme durumu aşağıda tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Ödenek Ve Harcama Gerçekleşme Tablosu**

2016 – 2018 Yılları Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Ödenek ve Harcama Gerçekleşmeleri						
Açıklama	2016	2017	2018			
	Bütçe Gider Gerçekleşmesi	Bütçe Gider Gerçekleşmesi	Kesintili Bütçe Ödeneği	Toplam Bütçe Ödeneği	Harcama	Oran (%)
01- Personel Giderler	115.395.375,02	127.030.307,22	141.848.000,00	156.969.069,51	156.396.270,79	99,64
02- Sos. Güv. Kur. Dev. Prim Hid.	17.844.534,40	19.101.954,81	21.473.000,00	23.982.306,20	23.815.665,27	99,31
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	32.032.914,76	31.881.597,90	24.027.000,00	29.209.705,82	25.292.111,20	86,59
05- Cari Transferler	5.138.716,96	5.756.710,37	7.205.000,00	7.234.400,00	7.232.622,48	99,98
06- Sermaye Giderleri	50.325.580,46	51.400.947,62	35.570.000,00	38.350.338,56	34.504.049,88	89,97
<b>TOPLAM</b>	<b>220.737.121,60</b>	<b>235.171.517,92</b>	<b>230.123.000,00</b>	<b>255.745.820,09</b>	<b>247.240.719,62</b>	<b>96,67</b>

Üniversitenin 2016-2018 yılları mali tablolarına göre gelir gerçekleştirme durumu aşağıda tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 3: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Gelir Tablosu**

2016 – 2018 Yılları Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Gelir Gerçekleşmeleri					
Açıklama	2016	2017	2018		
	Bütçe Gelir Gerçekleşmesi	Bütçe Gelir Gerçekleşmesi	Planlanan	Gerçekleşen	Oran (%)
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	13.324.804,44	14.473.482,71	8.913.000	14.193.378,05	159,24
04- Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	198.214.023,28	208.916.337,49	213.950.000	218.331.498,60	102,05
05- Diğer Gelirler	8.957.795,49	9.761.247,19	7.260.000	10.752.110,59	148,10
<b>TOPLAM</b>	<b>220.496.623,21</b>	<b>233.151.067,39</b>	<b>230.123.000,00</b>	<b>243.276.987,24</b>	<b>105,72</b>

Kurumun 2018 yılı gerçekleşen faaliyet gelirleri toplamı 272.103.366,79 TL, faaliyet giderleri toplamı ise 280.317.986,73 TL'dir.

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Özel bütçeli bir kurum olan Üniversitede kullanılan muhasebe sistemi, Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sistemidir. Muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Bu bağlamda bütçe uygulama sonuçlarını göstermek üzere anılan Yönetmeliğin 539'uncu maddesinde sayılan mali tablolar düzenlenmektedir.

Üniversitenin mali raporlama sürecine ilişkin hükümler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer almaktadır. İlgili Kanun hükümlerine göre üst yönetici ve bütçeyle ödenek tahsisi yapılan her bir harcama birimi, hesap verme sorumlulukları çerçevesinde her yıl faaliyet raporlarını düzenlemektedirler. Üst yönetici birimlerce hazırlanan birim faaliyet raporları dikkate alınarak düzenlenen idare faaliyet raporunu kamuoyuna açıklamaktadır. Bu raporların birer örneği de ayrıca Sayıştay ile Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmektedir. Ayrıca ilgili mali yılın ilk altı aylık uygulama sonuçları ve ikinci altı aya ilişkin beklenti ve hedeflerini gösteren mali durum ve beklentiler raporu da Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmektedir.

Kurum bütçesinin hesapları teşkilat yapısında Genel Sekreterlik Birimi başlığı altında yer alan Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından tutulmaktadır. Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca kesin hesap cetvel ve belgeleri, strateji geliştirme birimi tarafından bütçe uygulamasına esas muhasebe kayıtları dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Kuruma ilişkin mali istatistikler ise 5018



sayılı Kanun kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirilmektedir.

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,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan 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 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kırıkkale Üniversitesi İç Kontrol Eylem Planı 2009 yılında hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Ancak 2009 yılında hazırlanmış olan “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı” 2018 yılı itibariyle revize edilerek üst yöneticiye sunulmamış ve Maliye Bakanlığı’na gönderilmemiştir. Söz konusu husus, 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edildiği halde, 2018 yılı içerisinde buna ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

Bununla birlikte kurumda yapılan denetimde; 2009 yılı Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı’nda yer verilen birçok eylemle ilgili olarak planda belirtilen süreler dolduğu halde söz konusu eylemlerin henüz tamamlanmadığı, “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu” nun oluşturulmadığı, iç kontrol sisteminin yıllık olarak değerlendirilmesinin yapılmadığı ve üst yöneticiye raporlanmadığı, “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı” hazırlanmasına karşın, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nde yer alan standartların karşılığı olan faaliyetlerin planda belirtilmediği, planda öngörülen faaliyetlerin başlatılmadığı ya da süresinde tamamlanmadığı, iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması çalışmalarının başlangıç aşamasında olduğu, özellikle risk değerlendirmesi ve kontrol faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan çalışmaların oldukça yetersiz olduğu ve böylece iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Kurumda iç denetim birimi oluşturulmuş olup, iki kişiden oluşan iç denetçiler 5018 sayılı Kanun’un 65’inci maddesinde öngörülen sertifikaya sahiplerdir. Ancak kurumda bulunan iç denetim birimi tarafından Yönetmelik kapsamında zorunlu olan bazı iş ve işlemlerin yerine getirilmediği görülmüş ve 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bu konuyla ilgili;

“- Performans denetimi, mali denetim, bilgi teknolojisi denetimi konularında iç denetim birimi tarafından herhangi bir denetim yapılmaması,

- İç denetim biriminde izleme denetimi yapılmaması, izleme sonuçlarının üst yöneticiye ayrıca raporlanmaması,

- Denetim öncesinde hazırlanması zorunlu olan çalışma planlarının bazı denetimlerde hazırlanmamış olması,

- Kurumun otomasyon sistemleri ile ilgili herhangi bir denetim yapılmaması,
- İç denetim biriminde meslek içi eğitim zorunluluğuna uyulmaması”

Başlıkları altında tespitlere yer verilmiştir.

Kurumda ayrıca, 2018 yılında hazırlanıp yayımlanması gereken 2019 yılını kapsayan Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdari Faaliyet Raporu'nun hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kırıkkale Üniversitesi 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.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Envanter Çalışmaları ve Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Tamamlanmaması Nedeniyle Taşınmaz Varlık Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması**

02.10.2006 tarihli ve 26307 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’e göre artık kamu kurumları kendilerine tahsis edilen taşınmazlar dahil kullandıkları tüm taşınmazlarını muhasebe yönetmeliklerinde yer alan kodlara göre kaydetmek zorundadırlar. Kamu idarelerine ait mali tabloların doğru ve güvenilir bir şekilde üretilmesi amacıyla; mülkiyeti Hazineye veya diğer kamu idarelerine ait olup bir başka kamu idaresine tahsis edilen taşınmazların tahsis edildikleri kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmesini teminen, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 130, 131 ve 132’nci maddeleri ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 170, 172, 174, 176 ve 186’nci maddelerinde gerekli düzenlemeler yapılarak, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı’nın detayında tahsis edilen taşınmazların izlenebilmesi amacıyla 01-Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Olanlar, 02- Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar ve (kamu idarelerine tahsisli olan taşınmazların izlenebilmesi amacıyla da) 03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar olmak üzere, 27.12.2014 tarihli ve 29218 (Mükerrer) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 41 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü (Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Detaylı Hesap Planları) Genel

Tebliğinde yardımcı hesaplar belirlenmiş ve bu yardımcı hesaplar merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planına eklenmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in uygulanması ve taşınmazların envanter çalışmalarının yapılarak muhasebe kayıtlarına alınmasına ilişkin süreç ise Yönetmelik'in "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde;

*"Geçici Madde 1- (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.)*

*(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınuncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:*

*a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/09/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.*

*b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.*

*(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır."*

Denilmektedir. Yönetmelik'in 5'inci maddesi 5 No.lu bendinde "(5) Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar." İfadesi yer almaktadır.

Taşınmazların kayıt ve kontrolüne ilişkin işlemlerin anlatıldığı Yönetmelik madde 5'e dair yapılacak işlemlerin tamamlanmasına ilişkin son tarih 31.12.2016 iken 06.02.2017 tarihli ve 2017/9854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Eki Yönetmelik'in 1'inci maddesiyle 31.12.2017 şeklinde değiştirilmiştir. Buna göre;

-Taşınmazların fiili envanterinin en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanması,

-Envanter işlemleri tamamlanan taşınmazların kullanım şekillerini yani fiili durumlarını yansıtır şekilde muhasebe kayıtlarına alınması işleminin ise 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması,

Zorunludur.

Kırıkkale Üniversitesi 2013, 2014, 2015 ve 2016 yılı Sayıştay denetimlerinde;

*“-Tapu kayıtlarına göre mülkiyeti Kırıkkale Üniversitesine ait bazı taşınmazların Ek-2 Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formuna kaydedilmemesi ve muhasebe kayıtlarına alınmaması (2015 ve 2016 yılı denetim raporunda yer almaktadır),*

*-Milli Emlak Genel Müdürlüğüne Kırıkkale Üniversitesine tahsis edilen taşınmazların yer aldığı listenin incelenmesinde, bazı taşınmazların Ek-6 Sınırlı Aynî Haklar İle Kişisel Haklar Ve Tahsis Formu'na kaydedilmemesi ve muhasebe kayıtlarına alınmaması (2015 ve 2016 yılı denetim raporunda yer almaktadır),*

*-Kırıkkale Üniversitesi mali hizmetler birimince üniversitenin adına kayıtlı veya tahsisli olan taşınmaz mallar için düzenlenmesi gereken Ek-7 Taşınmaz İcmal Cetvellerinin oluşturulmaması (2013, 2015 ve 2016 yılı denetim raporunda yer almaktadır),*

*-Kırıkkale Üniversitesinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtları birbirine uygun olmayanların mevcut kullanım şekline göre kayıtlara alınmaması ve cins tashihlerinin yapılmaması (2013, 2014, 2015 ve 2016 yılı Sayıştay denetim raporlarında yer almaktadır)”*

Hususları tespit edilmiş ve Sayıştay denetim raporlarında her biri ayrı bir bulgu olarak yer verilmiştir. Son olarak ise 2017 yılı denetiminde “Üniversite taşınmazlarının envanter çalışmalarının tamamlanmaması nedeniyle taşınmaz kayıtlarının fiili durumu yansıtmaması” bulgu başlığı altında aynı tespitlere yer verilmiş ve kurum tarafından verilen cevapta özetle, “Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığının fiili envanter sonuçlarını bildirdiği 08.02.2018 tarih ve 4899 sayılı yazıya istinaden Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı muhasebe birimince 2018 Şubat ayı içerisinde, geriye dönük olarak 31.12.2017 tarih ve 16905 ve 16906 No.lu yevmiyeler ile fiili durumun büyük ölçüde muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı ve kayıtların yeniden kontrol edilmesinin ardından Ek-7 Taşınmaz İcmal Cetvelinin oluşturulacağı” ifade edilmesi üzerine konu 2018 yılı denetimleri için izlemeye alınmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in “Kayıt şekli”

başlıklı 7'nci maddesi 2 No.lu bendinde “(2) Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.” Denilmiştir. Buna göre kamu idarelerinde görevlilerce Yönetmelik kapsamında hazırlanan ve Yönetmelik eki,

- Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda,
- Ek 3'teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda,
- Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,
- Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,
- Ek 6'daki “Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda”,

Yer alan taşınmazlar muhasebe kayıt sürecine aktarılmak üzere Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca konsolide edilerek Yönetmelik 7 No.lu eki icmal cetvelleri hazırlanmalı ve ardından envanteri yapılmış taşınmaz varlık hesapları fiili kullanımlarına ve değerlerine uygun kayıt işlemleri gerçekleştirilmelidir.

Kurumda ve kurum mali tablolarında 2018 yılında yapılan denetimlerde;

-Envanter çalışmalarının tüm varlık hesapları yönüyle tamamlanmaması üzerine taşınmaz icmal cetvellerinin Strateji Daire Başkanlığınca hazırlanmadığı,

-2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporları üzerine yapılan işlemlerin sadece raporlarda bulgu konusu edilen taşınmazların kaydı işleminden ibaret olduğu,

-Ancak tüm bu raporlarda ısrarla vurgulanan envanter çalışmaları ve taşınmaz icmallерinin çıkarılması işlemlerinin tüm varlık hesaplarını kapsayacak şekilde hala tamamlanmadığı,

- Gerçekleştirilen muhasebe kayıtlarının Strateji Daire Başkanlığınca henüz taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmadan taşınmaz envanter formları üzerinden yapıldığı,

-Yukarıda yer alan tüm eksiklikler neticesinde taşınmazların fiili durumları esas alınmak suretiyle muhasebe kayıtlarına alınma işleminin tamamlanmadığı,

Tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde "*Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların ... muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır*" denildikten sonra, 11'inci maddesinde "*Üst yöneticiler, ... sorumlulukları altındaki kaynakların...malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar.*" denilmiştir. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Raporlama" başlıklı 308'inci maddesi 1 No.lu bendinde "*Raporlama, kamu idarelerinin mali işlemlerine ilişkin mali tabloların üst yönetime, kamuoyuna ve uluslararası kurumların bilgisine sunulmasıdır. Raporlama faaliyeti, mali raporlama ve mali istatistik faaliyetlerinden oluşur.*" Denildikten sonra 2 No.lu bendinde, "*Mali raporlama kapsamındaki mali tablolar, kamu idarelerince doğrudan muhasebe kayıtlarından üretilerek yayımlanır...*" denilmiş ve "Mali Raporlama" başlıklı 309'uncu maddesinin 3 No.lu bendinde de; "*Mali raporlama kapsamındaki mali tablolar ... muhasebe kayıtlarındaki verilere dayanılarak bu Yönetmelikte belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır...*" ifadelerine yer verilmiştir. Yönetmelik'te mali raporlamada sorumlular 311'inci maddesinde "*Kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticileri, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından; üst yöneticiler de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumludur.*" şeklinde belirlenmiştir. Yönetmelik'in "Yöneticilerin sorumluluğu" başlıklı 349'uncu maddesinde ise, "*(1) Yönetim ve raporlama amaçlarına uygun ve etkin bir muhasebe sisteminin oluşturulmasını sağlamak üzere muhasebe birimlerinin ve kamu idarelerinin yöneticileri;*

a) *İşlemlerin sistemli olarak ve zamanında muhasebeleştirilmesini sağlayan etkin bir kayıt sisteminin oluşturulması,*

...

*konularında gerekli tedbirleri alır.*" Denilmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeler" bölümündeki "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde "*Genel yönetim muhasebesi,*



*muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür” denildikten sonra; “a) Belgelendirme: Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır.” Ve “d) Sosyal sorumluluk kavramı: Muhasebe sisteminin yapısında, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde, sunulmasında, toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması esastır.” şeklindeki temel kavram ve ilkelere yer verilmiştir. Yönetmelik Madde 8’de bilanço ilkelerinin amacı, “kamu idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.” Şeklinde ifade edilmiştir.*

Buna göre;

**1-** Kamu idaresince mali raporlama kapsamında hazırlanan ve sunulan temel mali tablolar ve diğer mali tabloların kurumdaki görevlilerce tutulan muhasebe kayıtlarına dayanılarak hazırlanmasının yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin bir gereği olduğu,

**2-** Böylece kurumda hazırlanan ve sunulan mali tablolarda yer alan bilgilerin gerçeği yansıtmasının bu muhasebe kayıtlarının tamlığına ve doğruluğuna bağlı olduğu,

**3-** Taşınmaz muhasebe kayıtlarının tam ve doğru kaydı içermesi için ise bu varlıklar ile ilgili olarak yapılacak envanter çalışmalarının yeterli, tam ve doğru bir şekilde tamamlanması gerektiği,

**4-** Mevzuattaki sürenin dolmasına rağmen kurumda envanter çalışmasının ve bu taşınmazların gerçeğe uygun kullanım şekilleri ile kayda alma işlemlerinin tamamlanmaması sonucu bulguda detaylıca yer verilen tespit ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere kurum tarafından mali raporlama kapsamında hazırlanan ve sunulan mali tablolarda yer alan taşınmaz kayıtlarının gerçek durumu yansıtmadığı,

**5-** Muhasebe kayıtlarının, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılmasının, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeler” içerisinde yer alan belgelendirme ve sosyal sorumluluk kavramları ile bilanço ilkelerinin de bir gereği olduğu,

**6-** Bulguda detaylıca yer verilen tüm bu tespit ve eksikliklerden mevzuat gereği

sorumluluğun Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı yöneticileri ile birlikte üst yöneticiye ve üst yönetici tarafından envanter çalışmasında görevlendirilen yetkililere ait olduğu,

Değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığının fiili envanter sonuçlarını bildirdiği 08.02.2018 tarih ve 4899 sayılı yazıya istinaden Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı muhasebe birimince 2018 yılı Şubat ayı içerisinde, geriye dönük olarak 31.12.2017 tarih ve 16905 ve 16906 numaralı yevmiyeler ile taşınmaz varlık hesaplarının fiili durum muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı,

31.12.2017 tarihinden sonra meydana gelen değişikliklerin gözden geçirilmesi ve varsa eksikliklerin tamamlanabilmesi için Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığından “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” ekinde yer alan tabloların son duruma göre yeniden düzenlenmesi amacıyla Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca, 2 üye, 1 üye Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığından olmak üzere 3 kişilik komisyon oluşturulduğu, komisyonun 31.12.2017 tarihinden sonra meydana gelen değişikliklerin güncel durumunu (yeraltı-yerüstü düzenleri, bina arsa vb.) çıkardığı, maliyetlendirme çalışmalarının devam ettiği, maliyetlendirme çalışmaları sonucunda muhasebe kayıtlarını etkileyebilecek değişimlerin olması halinde, muhasebe kayıtları ile uyumlu hale getirileceği, maliyetlendirme çalışmasının Temmuz 2019 içerisinde tamamlanacağı,

İfade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu husus Kırıkkale Üniversitesi 2013, 2014, 2015 ve 2016 yılı Sayıştay denetim raporlarında yer almış ve son olarak ise 2017 yılı denetiminde “*Üniversite taşınmazlarının envanter çalışmalarının tamamlanmaması nedeniyle taşınmaz kayıtlarının fiili durumu yansıtılmaması*” bulgu başlığı altında aynı tespitlere yer verilmiş ve kurum tarafından verilen cevapta özetle, “*Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığının fiili envanter sonuçlarını bildirdiği 08.02.2018 tarih ve 4899 sayılı yazıya istinaden Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı muhasebe birimince 2018 Şubat ayı içerisinde, geriye dönük olarak 31.12.2017 tarih ve 16905 ve 16906 No.lu yevmiyeler ile fiili durumun büyük ölçüde muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı ve kayıtların yeniden kontrol edilmesinin ardından Ek-7 Taşınmaz İcmal Cetvelinin oluşturulacağı*” ifade edilmesi üzerine konu 2018 yılı denetimleri için izlemeye alınmıştır. 2018 yılı denetimleri neticesinde sorunun devam etmesi üzerine konu tekrar bulgu konusu edilmiştir.

Kurum tarafından gönderilen cevaptan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ekinde yer alan tabloların hala doğru bilgi içerip içermediğine dair kurum tarafından yeterli güvence verilemediği, ilgili tablolarda kayıtlı taşınmazların henüz tam olarak tasnifinin yapılmadığı ve bundan dolayı da taşınmaz icmallерinin oluşturulmadığı anlaşılmakta olup kurumun mali tablolardaki taşınmaz kayıtlarının bu haliyle gerçek durumu tam olarak yansıttığını söylemenin mümkün olamayacağı değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: 251 No.lu Hesaba Kayıtlı Olması Gereken Taşınmazların Farklı Hesaplara Kaydedilmiş Olması**

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabının “Hesabın niteliği” ile ilgili 173'üncü maddesinde; “*Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.*” Denilmiştir. Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Detaylı Hesap Planları (Sıra No 41)'nda da Yönetmelikte yer alan “yer altı ve yer üstü düzenlerinin” neler olduğu ayrıntılı kodlar olarak yer almıştır. Buna göre parklar, yeşil alanlar, mesire yerleri, yol, otopark, galeri sistemleri, meydanlar vb. 251 No.lu hesapta takip edilmesi gereken taşınmaz varlıklardır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e göre kamu kurumları kendilerinin mülkiyetinde, kendilerine tahsis edilen ve başka kurumlara tahsis ettikleri taşınmazları muhasebe yönetmeliklerinde yer alan kodlara göre kaydetmek zorundadırlar. Ancak bu kayıt işlemlerinden önce kurumlar kapsamındaki taşınmazlar ile ilgili olarak detaylı bir envanter çalışması yapmaları ve Yönetmelik eki formları bu envanter çalışmalarını sonucunda doldurmaları gerekmektedir.

Aşağıda detaylı şekilde açıklanan husus 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda “251 No.lu hesaba kayıtlı olması gereken taşınmazların farklı hesaplara kaydedilmiş olması” bulgu başlığıyla yer almış ancak 2018 yıl sonu mali tablolarda da aynı sorunun gözükmesi üzerine konu tekrar incelenmiştir. Bun göre Üniversitede 2018 yılı taşınmaz envanter ve muhasebe kayıtlarına ilişkin yapılan denetimlerde;

1- 31.12.2017 öncesi gerçekleşen muhasebe kayıtları neticesinde düzenlenen yıl sonu mizan kayıtları ile Yapı İşleri Teknik Daire Başkanlığının 08.02.2018 tarih ve E.4899 sayılı

yazıları ekinde Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına sunulan Üniversite Taşınmaz Envanter Çalışmaları ile Yönetmelik eki ilgili formlarda yer alan verilerin, kurumun taşınmazlarının fiili durumları ve yapım işlerinin uygulama projeleri üzerinde yapılan incelemelerin karşılaştırılması neticesinde muhasebe kayıtları ve envanter çalışmalarının 251 No.lu hesapta kayıtlı olması gereken varlıkları içermediği,

2- Üniversitenin 251 No.lu hesapta kayıtlı olması gereken taşınmazları ile ilgili envanter çalışmaları ve kayıtlara alınması işlemlerinin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edilmesine rağmen 31.12.2018 tarihi itibarıyla tamamlanmadığı,

3- 251 No.lu hesapta kayıtlı olması gereken varlıkların mali tablolarda eksik ve hatalı yer alması üzerine envanter çalışmaları sonucu doldurulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik eki formların da yanlış ve hatalı olduğunun anlaşıldığı ancak tespiti ilişkin muhasebe kayıtlarında ve dolayısıyla mali tablolarda yapılması gereken düzeltmenin değer yönüyle boyutunun mevzuata uygun olarak yapılacak envanter çalışmaları sonucu ortaya çıkabileceği,

4- Kurumun Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Detaylı Hesap Planları (Sıra No 41)'nda 251 No.lu hesaba kayıtlı olması gereken varlıklar ile ilgili envanter çalışmasının bir an önce tamamlanması gerektiği, böylece yapılacak envanter çalışmasında kurumun merkez yerleşkesinde ve diğer yerleşkelerinde kullanılan (ancak mevcut kayıtlarda gözükmeyen) otoparklar, göletler, enerji nakil hatları, yollar, parklar ve yeşil alanlar ile ilgili envanter çalışmalarının Yönetmelik eki formlara ve taşınmaz icmal cetvellerine yansıtılması gerektiği,

5- Yukarıda sayılan eksiklikler nedeniyle kuruma ait mali tablolarda taşınmazlara ilişkin 251.01/02/03 hesap kodunun gerçek durumu yansıtmadığı,

Tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığının fiili envanter sonuçlarını bildirdiği 08.02.2018 tarih ve 4899 sayılı yazıya istinaden Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı muhasebe birimince 2018 yılı Şubat ayı içerisinde, geriye dönük olarak 31.12.2017 tarih ve 16905 ve 16906 numaralı yevmiyeler ile taşınmaz varlık hesaplarının fiili durum muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı,

Ancak, 31.12.2017 tarihinden sonra meydana gelen değişikliklerin yeniden gözden

geçirilmesi ve varsa eksikliklerin tamamlanması için Yapı İşleri ve Teknik Dairesi Başkanlığından Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ekinde yer alan tabloların son duruma göre yeniden düzenlenmesi istenildiği, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca komisyon oluşturulduğu ve 31.12.2017 tarihinden sonra meydana gelen değişikliklerin güncel durumunun (yeraltı-yerüstü düzenleri, bina arsa vb.) çıkartıldığı, Maliyetlendirme çalışmalarının ise devam ettiği, Maliyetlendirme çalışmaları sonucunda muhasebe kayıtlarını etkileyebilecek değişimlerin olması halinde, muhasebe kayıtları ile uyumlu hale getirileceği,

İfade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulguda detaylı şekilde açıklanan husus 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda, “251 No.lu hesaba kayıtlı olması gereken taşınmazların farklı hesaplara kaydedilmiş olması” bulgu başlığıyla yer almış ancak 2018 yıl sonu mali tablolarda da aynı sorunun gözükmesi üzerine konu tekrar incelenmiş ve Üniversitenin 2018 yılı raporunda bulgu konusu edilmiştir.

Kurum tarafından gönderilen cevaptan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ekinde yer alan tabloların hala doğru bilgi içerip içermediğine dair kurum tarafından yeterli güvence verilemediği, ilgili tablolarda kayıtlı taşınmazların henüz tam olarak tasnifinin yapılmadığı ve bundan dolayı da taşınmaz icmallерinin oluşturulmadığı anlaşılmakta olup kurumun mali tablolardaki 251 No.lu hesaba kayıtlı olması gereken taşınmaz kayıtlarının bu haliyle gerçek durumu tam olarak yansıttığını söylemenin mümkün olamayacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: Ambarlarda Fiili Sayımların Yapılmaması, Ambarda Kayıtlı Taşınırın Fiilen Ambarlarda Bulunmaması**

Taşınır Mal Yönetmeliği’nde ambar, “*kamu idarelerine ait taşınırın kullanıma verilinceye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yeri*” ifade eder şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre kişilerin bizzat veya birimlerin kullanımına verilen taşınırın kesinlikle ambarlarda fiili olarak bulunmaması, bu taşınırın ilgililere Yönetmelik madde 10 kapsamında düzenlenecek belgelerle teslim edilmesi, ambarlara iade edilenlerin ise, iade sonrasında ilgili kişiler üzerinden kaydının alınması gerekmektedir. Yani bu taşınırlardan fiili olarak ambarda bulunmayanların sayım tutanağı kayıtlarında “ambarda” şeklinde gözükmemesi gerekmektedir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde "*Harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludur.*" Denildikten sonra harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmiştir. Yönetmelik'te taşınırların muhafazası ve kontrolüne ilişkin madde 5'te, "*Kamu idarelerine ait taşınırların muhafazası ile görevli olan kamu görevlileri bu taşınırları en iyi şekilde muhafaza etmek, gerekli bakım ve onarımlarını yapmak veya yaptırmak, zorundadırlar.*" Hükmü ile aynı maddenin (5) No.lu bendinde "*Taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.*" Hükmü yer almaktadır. Yönetmelik madde 6'nın (4) No.lu bendinde taşınır kayıt yetkililerinin görev ve sorumlulukları maddeler halinde sayılmış olup taşınır kayıt yetkililerinin taşınırların ambar veya sahada muhafazası ve kontrolüne ilişkin başlıca görev ve sorumlulukları sayılmıştır.

Üniversitenin 2017 yılı denetimleri neticesinde düzenlenen Sayıştay Denetim Raporunda sorunun bulgu konusu edilmesi üzerine kurum tarafından 2017 yılı denetimine ilişkin gönderilen cevapta, "*Bulgu konusu ile ilgili olarak tüm harcama birimlerinin görevli personellerine 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu maddesi ile ilgili olarak tüm birimlere 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanlıkların giderilmesi hususunda süreli bilgilendirme yazısı yazıldığı, bulguda tespiti yapılmış harcama birimlerinden özellikle açıklama istenildiği, birimlerden gelen yazılarda belirtilen hususlarda gereken özenin gösterileceğinin belirtildiği*" ifade edilmiştir.

2018 yılı denetimi kapsamında konu tekrar ele alınmış olup yerinde ve dosyasında yapılan yapılan denetimlerde;

1) Ambarlarda bulunduğu şekilde kayıtlı gözüken taşınırlar ile ilgili düzeltme kayıtlarının yapılmadığı, bunun yerine ilgili taşınırların başka birim (ortak kullanım) veya kişilerin (kişisel kullanım) kullanımında olduğu, ancak kullanıma verilmelerine ilişkin Dayanıklı Taşınırlar Listesi (Örnek: 8)/Taşınır Teslim Belgesi (Örnek: 6; 6/A) gibi ilgili belgelerin düzenlenmediği,

2) Ambarlarda kayıtlı taşınırların fiili sayımlarda ambarlarda mevcut olmadığına anlaşılması üzerine; öncelikle harcama birimi tarafından yıl sonu sayımları sonucu düzenlenen Sayım Tutanağı'nda (Örnek: 12) yer alan "*ambarda bulunan miktar*" sütunu ile Malzeme Sicil Raporlarındaki "*fiş son durum*" sütunlarının gerçeğe uygun bilgi ve kayıt içermediği,

3) Ambarlarda kayıtlı olmasına rağmen fiili sayımlarda bulunamayan taşınırların kişilerin kullanımında veya ortak kullanımda olması nedeniyle Sayım Tutanağı'nda (Örnek: 12) yer alan "*ambarda bulunan miktar*" sütunu yanında, "*kayıtlara göre ortak kullanım alanlarında bulunan miktar*" sütunu ile "*kayıtlara göre kişilere verilen miktar*" sütunlarının da gerçeği yansıtmadığı,

4) Yıl sonu fiili sayım sonucu düzenlenmesi gereken Sayım Tutanağı sütunlarında yer alan ambardaki, kişilerin kullanımındaki ve ortak kullanımındaki taşınırlara ait veriler ile Malzeme Sicil Raporlarında "*ambarda*" şeklindeki kayıtların geçeceği yansıtmadığının ortaya çıkmasıyla birlikte yıl sonu Sayım Kurulu tarafından fiili bir sayım yapılmadığı veya sayım yapılmış ise fiili sayım sonuçlarının gerçeğe aykırı şekilde tutanağa yazıldığı,

Tespit edilmiş olup, taşınırların yönetimi ve muhafazasına ilişkin 5018 sayılı Kanun ve Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanmasına dair sayım ve sorumluların tespiti başta olmak üzere zorunlu tedbirlerin bir an önce alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** 2017 yılında belirtilen bulguya istinaden tüm harcama birimlerinin taşınır kayıt yetkililerine, 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca 2017 bulgusu ile ilgili olarak tüm birimlerin, 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanlıkların giderilmesi hususunda uyarıldığı, bulguda tespit yapılmış harcama birimlerinden özellikle açıklama istenildiği, cevaben yazılarında belirtilen hususlarda gereken özeni göstereceklerini belirttikleri, 2019 Eylül sonuna kadar, taşınır iş ve işlemlerinde görev alan tüm personele yönelik olarak bilgilendirme eğitimi verileceği ve ikinci dönem iç tetkik planlanmasında öncelikli zorunlu alan

olarak tetkik edileceği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Üniversitenin 2017 yılı denetimleri neticesinde düzenlenen Sayıştay Denetim Raporunda sorunun bulgu konusu edilmesi üzerine kurum tarafından 2017 yılı denetimine ilişkin gönderilen cevapta, “*Bulgu konusu ile ilgili olarak tüm harcama birimlerinin görevli personellerine 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu maddesi ile ilgili olarak tüm birimlere 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanlıkların giderilmesi hususunda süreli bilgilendirme yazısı yazıldığı, bulguda tespiti yapılmış harcama birimlerinden özellikle açıklama istenildiği, birimlerden gelen yazılarda belirtilen hususlarda gereken özenin gösterileceğinin belirtildiği*” ifade edilmiştir.

2018 yılı denetimi kapsamında konu tekrar ele alınmış olup yerinde ve dosyasında yapılan yapılan denetimlerde sorunun yine devam etmesi üzerine tekrar bulgu konusu edilmiştir. Kurum tarafından gönderilen cevapta gereken adımların atılacağı söylenmektedir.

Taşınırların yönetimi ve muhafazasına ilişkin 5018 sayılı Kanun ve Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanmasına dair sayım ve sorumluların tespiti başta olmak üzere zorunlu tedbirlerin bir an önce alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Kıdem Tazminatlarının Envanterinin Yapılmaması Ve 500 Net Değer Hesabında Takip Edilmemesi**

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün kıdem tazminatına ilişkin olarak muhasebe birimlerine yazdığı 20.05.2016 tarih ve 90192509-140.02-9430 sayılı yazında;

*“1- Kamu idarelerinde işçi statüsünde istihdam edilen personelin, 2015 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı tutarları, hizmet yılı ile yıllık kıdem tazminatı tutarının çarpılması suretiyle kamu idarelerinin ilgili birimlerince hesaplanarak liste halinde en geç 30.06.2016 tarihi itibarıyla muhasebe birimlerine gönderilecektir. Muhasebe birimleri de yapılan bildirimler üzerine listede yer alan toplam tutarlar üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,*

*2- 2016 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında, kamu idarelerinden alınan kıdem tazminatı hesaplama listesinin toplam tutarı muhasebe birimlerince 630-Giderler Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,*



3- 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı önceki dönemlere ait tutarların, o yıl için belirlenen kıdem tazminatı tutarı üzerinden güncellenmesini teminen, kamu idarelerinin ilgili birimlerinden alınan kıdem tazminatı güncelleme listesinde yer alan toplam tutar, 630-Giderler Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

4- Daha önceki yıllarda hesaplanarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği kamu idarelerince muhasebe birimlerine bildirilen tutarlar dönem sonlarında 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

5- Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak, kaydedilecektir.”

Denilmiş olup, söz konusu konunun muhasebeleştirilmesine ilişkin örneklerle yer verilmiştir. Bu doğrultuda; kamu idarelerinin işçi statüsünde istihdam ettikleri personel için 2015 ve önceki yıllara dair Kıdem Tazminatlarından Envanteri Yapılanlar 500.03 Hesap Koduna kaydetmeleri gerekmektedir. Yapılan incelemede kurumun yıl sonu mizanında 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının alacak kalanında 11.525.475,60 TL kayıtlı olduğu ancak 500.03 Hesap Kodunda kayıtlı herhangi bir tutar bulunmadığı tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** Bulguda yer verildiği üzere, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün kıdem tazminatına ilişkin olarak muhasebe birimlerine yazdığı 20.05.2016 tarih ve 90192509-140.02-9430 sayılı yazısında;

“1- Kamu idarelerinde işçi statüsünde istihdam edilen personelin, 2015 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı tutarları, hizmet yılı ile yıllık kıdem tazminatı tutarının çarpılması suretiyle kamu idarelerinin ilgili birimlerince hesaplanarak liste halinde en geç 30.06.2016 tarihi itibarıyla muhasebe birimlerine gönderilecektir. Muhasebe birimleri de yapılan bildirimler üzerine listede yer alan toplam tutarlar üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,” Kaydedileceği belirtilmektedir. Ancak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün kıdem tazminatına ilişkin yazısının tarihi itibarıyla 2015 ve öncesinde Üniversitede kamu işçisi statüsünde çalışan bulunmadığı, bu nedenle 2018 yılında, kadroya geçen taşeron işçilerinin, kıdem tazminatlarının

güncel hali ile 372 ve 472 hesaplara alındığı, 500 net değer hesabına alınmasında tereddüte düşüldüğü, söz konusu Kiraya Verilen veya İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı yapılacak bir envanterle muhasebe kayıtlarına yansıtılmasının sağlanacağı ifade edilmektedir.

**Sonuç olarak** 10.09.2014 tarihli ve 6552 sayılı ‘İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun’un 8 inci maddesi ile 4857 sayılı İş Kanunu’nun 112 nci maddesine ekleme yapılarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşunca, mülga 1475 sayılı İş Kanunu’nun 14 ncü maddesi kapsamında ödeneceği hükmü getirilmiştir. Yine aynı kanunda yapılan değişiklikte, kıdem tazminatının ödeme süreci ve ilgili diğer usul ve esasların çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği bildirilmiştir. Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak, 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete’de ‘Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik’ yayımlanmıştır. Bu itibarla 6552 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği 10.09.2014 tarihinden itibaren, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından üstlenilecektir. Bu nedenle alt işveren tarafından çalıştırılan işçi istihdam eden kamu kurum ve kuruluşları muhtemel kıdem tazminatı ödemeleri için karşılık ayırmak zorundadırlar.

Alt işveren tarafından çalıştırılan işçi istihdam eden kamu kurum ve kuruluşlarının, muhtemel kıdem tazminatı ödemeleri için ayırdıkları karşılıkları 372 ve 472 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında izlemesi gerekmektedir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 291 nci maddesinde, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, 342 nci maddesinde ise 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir. Ayrıca anılan Yönetmeliğin 292 ve 343 ncü maddelerinde de, 372 ve 472 nolu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği ile hesabın işleyişine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Bu çerçevede, kamu idareleri tarafından işçi statüsünde istihdam edilen personel için ayrılan kıdem tazminatları karşılıklarının izlenebilmesi amacıyla Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2016 tarih ve 90192509-140.02-9430 sayılı yazısında, detaylı hesap planında,

372 ve 472.01 - Sürekli İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları,

372 ve 472.02 - Geçici İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları,

372.03 ve 472.03- Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları,

yardımcı hesapları açılmıştır. Ayrıca yazıda, ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının nasıl muhasebeleştirileceğine ilişkin açıklamalara da yer verilmiştir.

Kurum cevabında “Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün kıdem tazminatına ilişkin yazısının tarihi itibarıyla 2015 ve öncesinde Üniversitede kamu işçisi statüsünde çalışan bulunmadığı” ifade edilmiştir. Oysa ki ilgili yazı taşeron işçileri de kapsamakta olup görüldüğü üzere Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları için 372.03 ve 472.03 kodlarının kullanılacağı açıktır. Bu doğrultuda; kamu idarelerinin işçi statüsünde istihdam ettikleri personel için 2015 ve önceki yıllara dair Kıdem Tazminatlarından Envanteri Yapılanları 500.03 Hesap Koduna kaydetmeleri gerekmektedir. Yapılan incelemede kurumun yıl sonu mizanında 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının alacak kalanında 11.525.475,60 TL kayıtlı olduğu ancak 500.03 Hesap Kodunda kayıtlı herhangi bir tutar bulunmadığı, bundan dolayı 500.03 Hesap Kodunda 11.525.475,60 TL'lik eksik kayıt bulunduğu tespit edilmiştir.

## **8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Üniversite Sürekli Eğitim Uygulama Ve Araştırma Merkezince Milli Eğitim Bakanlığından Faaliyet İzni Olmayan Firmayla İmzalanan Protokole Dayanarak İnternet Üzerinden Eğitim Sertifika Programları Düzenlenmesi**

Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi tarafından Üniversite bünyesindeki eğitimcilerin (öğretim elemanlarının) hazırladıkları video içerikleri kullanılarak Protokol yapılan bir firma üzerinden uzaktan eğitim sertifika programları düzenlendiği ve bunların karşılığında Döner Sermaye İşletmesine gelir elde edildiği görülmüştür.

08.02.2007 tarih ve 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu'nun ‘Tanımlar’

başlıklı 2'nci maddesi b bendinde “*Kurum: Okul öncesi eğitim, ilköğretim, ortaöğretim, özel eğitim okulları ile çeşitli kursları, özel öğretim kurslarını, uzaktan öğretim yapan kuruluşları, (...) motorlu taşıt sürücülere kursları, hizmet içi eğitim merkezleri, öğrenci etüt eğitim merkezleri, özel eğitim ve rehabilitasyon merkezleri ile benzeri özel öğretim kurumlarını, ifade eder.*” şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun ‘Kurum Açma İzni’ başlıklı 3'üncü maddesinde bir kurumda öğretime başlayabilmek için kurum açma izni alınmasının zorunlu olduğu, izin başvurularının ilgili millî eğitim müdürlüğüne yapılacağı, valilikçe yapılan inceleme sonucunda açılması uygun görülen okullar dışındaki kurumlara kurum açma izni verileceği ve valilikçe açılması uygun görülen okullara ilişkin başvuruların ise kurum açma izni verilmek üzere Bakanlığa gönderileceği, Kurum açma izni alınmadıkça, kuruma öğrenci kaydı yapılamayacağı belirtilmiştir.

Yine aynı maddeye 01.03.2014 tarih ve 6528 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi ile eklenen ek fıkra ile her ne ad altında olursa olsun, eğitim ve öğretim sunmak amacıyla yürütülen faaliyetlerin Bakanlığın izin ve denetimine tabi olduğu, bu faaliyetleri yürütenlerin, özel öğretim kurumları için bu Kanunda öngörülen kurallara uymakla yükümlü olduğu açıkça ifade edilmiştir.

Konuya ilişkin 20.03.2012 tarih ve 28239 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliği’nin “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesinin “ş” bendinde meslek edindirme ve mesleki gelişim kursunun, “*Kişilerin, meslek edinme ve mesleklerinde ilerlemelerine yönelik alanlarda Bakanlıkça belirlenmiş uygun eğitim ortamlarında, öğrenim seviyelerine uygun öğretim programları doğrultusunda, bilgi, beceri,yetenek ve deneyimlerini geliştirdiği ve benzeri eğitimlerin verildiği çeşitli kurs kapsamındaki özel öğretim kurumlarını*” ifade ettiği belirtilmiştir.

Yukarıda adı geçen Yönetmeliğin ‘Kurum Açma’ başlıklı 5'inci maddesinin 4 numaralı fıkrası ise “*Gerçek ve tüzel kişiler tarafından Kanun kapsamında belirtilen faaliyetlerin Kanuna göre yetkili makamlardan kurum açma izni alınmadan veya her ne ad altında olursa olsun eğitim ve öğretim sunmak amacıyla yürütülen faaliyetlerin izinsiz yapıldığının tespiti hâlinde söz konusu yerlerin 10.6.1949 tarihli ve 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu hükümleri uyarınca valilikçe kapatılır.*” hükmünü amirdir.

5580 sayılı Kanun kapsamında, ilgili şirketler tarafından yürütülen çeşitli sertifika eğitim programlarının kişisel ve mesleki gelişim kursu niteliğinde olduğu görülmektedir. İlgili

mevzuat hükümleri gereğince bu nitelikteki eğitim faaliyetlerinin Milli Eğitim Bakanlığının gözetim ve denetimi altında gerçekleştirilmesi dolayısıyla ilgili Bakanlıktan kurum açma izni alınması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler çerçevesinde; Sürekli Eğitim Merkezinin bir firmayla yapılan protokole dayanarak uzaktan sertifika programı düzenlemesinde eğitim faaliyetini yürütün firmanın Milli Eğitim Bakanlığından onaylı olması veya gerekli izni alması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Kırıkkale Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi ile Firma arasında yapılan İşbirliği Protokolü 08.06.2016 tarihinde taraflar arasında imzalanmıştır. Protokol kapsamında da belirtildiği üzere verilen eğitim içeriğinin hazırlanması, eğitimin verilmesi ve başarı belgesi hazırlanması, eğitimi alan katılımcı kayıtları, belge numaralarının verilmesi, eğitim ve öğretim sunma faaliyetleri tamamen Kırıkkale Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi tarafından yapılmaktadır. Yine imzalanan protokol kapsamında belirtildiği üzere Firma sadece Kırıkkale Üniversitesi tarafından hazırlanan eğitim içeriklerinin Kırıkkale Üniversitesi kontrolünde dijitalleştirilmesi, eğitimin kursiyerlere ulaştırılması için gereken bilişim teknik altyapısının kurulması ve reklam/satış/pazarlama gibi eğitim harici olan ticari ve teknik altyapı işlemlerinin yerine getirilmesinden sorumludur. Dolayısıyla bir eğitim kurumu şeklinde değil, bir ürünün pazarlamacısı olarak çalışmaktadırlar. Üniversitemizin ülke çapında bilinirliğinin yanında firmanın da bilinirliği kullanılarak kursiyer sayısı bu yolla artırılmış olmaktadır. Bu noktadan hareketle ilgili firmanın MEB onayına ihtiyacı yoktur. Çünkü bu işlemde eğitim kurumu kendileri değil Kırıkkale Üniversitesidir. Firmanın yapmakta olduğu alt yapı işlemleri için ise MEB onayı zaten gerekli değildir. Kaldı ki, söz konusu firma Kırıkkale Üniversitesi haricinde birçok üniversiteler ile de benzer protokoller çerçevesinde bilişim teknik altyapı hizmeti sağlamaktave bu üniversitelerin çeşitli eğitimleri kursiyerlerine ulaştırmalarına yardımcı olmaktadır.

***Sonuç olarak*** İdare cevabında, Kırıkkale Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi (KKU-SEM) ile Firma arasında yapılan İşbirliği Protokolü kapsamında, eğitim içeriğinin hazırlanması, eğitimin verilmesi ve başarı belgesi hazırlanması, eğitimi alan katılımcıların kayıtları, belge numaralarının verilmesi, eğitim ve öğretim sunma faaliyetleri, tamamen Merkez tarafından yapıldığı, yine imzalanan Protokolde belirtildiği üzere Firmanın

sadece Üniversite tarafından hazırlanan eğitim içeriklerinin Üniversite kontrolünde dijitalleştirilmesi, eğitimin kursiyerlere ulaştırılması için gereken bilişim teknik altyapısının kurulması ve reklam/satış/pazarlama gibi eğitim harici olan ticari ve teknik altyapı işlemlerinin yerine getirilmesinden sorumlu olduğu, dolayısıyla bir eğitim kurumu şeklinde değil, bir ürünün pazarlamacıları olarak çalıştığı, Üniversitenin ülke çapında bilinirliğinin yanında Firmanın da bilinirliği kullanılarak kursiyer sayısı bu yolla artırılmış olduğu, bu noktadan hareketle ilgili firmanın MEB onayına ihtiyacının bulunmadığı, çünkü bu işlemde eğitim kurumunun kendileri değil Kırıkkale Üniversitesi olduğu ve Firmanın yapmakta olduğu alt yapı işlemleri için ise MEB onayının zaten gerekli olmadığı belirtilmiştir.

Oysa, söz konusu firma tarafından yapılanın Merkeze sağlanan bir pazarlama hizmeti olduğu kabul edilse bile, bu hizmetin ihale usullerine tabi olarak yapılması gerektiği açıktır.

Diğer yandan, bu Protokolün “Ücretlendirme” başlıklı 5’inci maddesinde, Firma yükümlülüğünde bulunan, satışı yapılan eğitim programlarının günlük satış ve satışlara ilişkin gelir listelerini Merkezin Müdürlüğü tarafından atanmış olan sorumlu personele bildirmek ve Merkezin Banka hesabına yatırmakla yükümlü olduğu, Firmanın bu eğitimlerin satış fiyatlarını yürüteceği kampanyalara göre düzenleyip sistemde satışını yapacağı, yapılan eğitim satışı kadar Merkeze ödemeler yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Merkez kendi eğitimlerini Firma aracılığıyla gerçekleştirmekte ve Firma tarafından kayıtlı kursiyerlerden kurs ücreti olarak bir bedel tahsil edilmekte ve tahsil edilen bedellerin Protokolle belirlenen kısmının, Döner Sermaye İşletmesine aktarıldığı görülmektedir.

Ancak, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 17’nci maddesinde yer alan, “Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiç bir gerçek veya tüzel kişi işletme adına tahsilat ve ödeme yapamayacağı gibi muhasebe hizmeti de veremez,” hükmü bulunmaktadır.

Bu durumda, eğitim hizmetini veren Üniversite ile eğitim hizmeti alan kursiyer arasında bir firmayı aracı kılmak ve eğitim hizmeti bedelinin tahsilatını firmaya yaptırmak, yukarıdaki hükme aykırılık teşkil etmektedir. Firmaların aracı olduğu eğitim bedellerinin tahsilat yetkisinin

tümüyle Üniversiteye ait olması gerekmektedir. Aksi durumda, firmaların kamu adını kullanarak gelir elde etmesi söz konusu olmaktadır.

Faaliyet alanı ve kuruluş amacı eğitim ve öğretim olan Merkezin, öncelikle bu eğitimi kendi bünyesinde ve kendi imkânlarıyla sunması gerekirken, bu imkâna sahip olmamasını gerekçe göstererek özel sektörle işbirliği yapması, eğitim ücretini kendi belirlememesi ve elde edilen gelirin tahsilatını kendi yapmaması uygun olmamaktadır. Eğer, gerekçe olarak Firma tarafından gerçekleştirilen hizmetin pazarlama hizmeti olduğu kabul edilse bile, bu hizmetin alımında Kamu İhale Kanununda belirlenen usullerin kullanılması gerekmektedir.

Kamu Kurumu olan Üniversite bünyesinde faaliyet gösteren Merkezin, firmalar tarafından verilen eğitimlerin Yönetmeliklere ve standartlara uygunluğunu ulusal ve/veya uluslararası kriterlere göre değerlendirerek teknik ve idari yeterliliklerinin onaylanması anlamına gelen akreditasyon işlemini gerçekleştirmesi, her bakımdan uygun ve yeterli bulunduğu eğitimleri kendi adını kullandığı bir sertifika ile belgelendirmesi mümkün olmakla birlikte, firmaların kendi eğitimlerini Üniversite aracılığıyla pazarlaması, eğitim ücretlerini tahsil etmesi, Kamu adını kullanarak gelir elde etmesi anlamına gelmektedir.

Bu itibarla, eğitim faaliyetlerinin doğrudan Merkez tarafından düzenlenmesi, katılımcılardan alınacak eğitim ücretlerinin Üniversite Yönetim Kurulu tarafından belirlenmesi, bunların Döner Sermaye İşletmesi hesabına yatırılması ve eğitim hizmetine ilişkin olarak firmalardan pazarlama veya başka adlarla alınan hizmetlerin ihale usullerine tabi olarak gerçekleştirilmesi doğru olacağından İdarece verilen cevabın yeterli olmadığı değerlendirilmiştir.

## **BULGU 2: Taşınmaz Kira Gelirlerinin Mevzuata Uygun Şekilde Muhasebeleştirilmemesi**

Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz kiralamaalarının mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün "*Taşınmazlara İlişkin İşlemler*" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 Sayılı Genel Yazısıyla 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999-Diğer Nazım Hesaplar

Karşılığı Hesabı ihdas edilmiştir.

“*Taşınmazlara İlişkin İşlemler*” konulu söz konusu Genel Yazıya göre; kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 nolu hesaba alacak; diğer taraftan toplam kira gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 nolu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 nolu hesaba alacak kaydedilecektir. Dönem sonlarında 993 nolu hesap yardımcı hesaplar bazında güncellenecek; kira gelirleri tahsil edildikçe 993 ve 999 nolu hesaplara ters kayıt yapılacak; kira gelirlerinin tamamı tahsil edilince de 990, 993 ve 999 nolu hesaplar ters kayıtlarla kapatılacaktır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre tahsil edilen ve edilecek olan kira bedellerinin muhasebe kayıtlarında; kira bedelinin peşin tahsil edilen dördte bir oranındaki kısmı için 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Gelirleri Hesabına kayıt yapılmayacak olup (zira bu hesap peşin alınan kira gelirleri dışında kalan tutarların izlenilmesinde kullanılacaktır), banka aracılığıyla peşin alınan üç aylık kısmın ilk aya isabet eden tutarı 600 Gelirler, diğer iki aylık kısmı 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesaplarına alınacak, ancak bu kiralardan ertesi yıla ait olanlar var ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılması gerekecektir. Diğer taraftan yılsonu itibarıyla tahakkuk zamanına bir yıldan daha az süre kalan peşin tahsil edilmiş kira gelirleri, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubunda yer alan 380 nolu hesaba aktarılacaktır.

Diğer taraftan, üniversitenin envanter çalışmalarının tamamlanmamış olması bulguda belirtilen Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün “*Taşınmazlara İlişkin İşlemler*” konulu Genel Yazısında belirtilen şekliyle nazım hesapların kullanımını tümüyle etkilememektedir. Envanter çalışmalarının ivedilikle tamamlanarak, bu hesaplar kullanılıncaya kadar geçen süre içerisinde toplam kira gelirlerinin (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; dönem sonlarında, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarların sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak, kira gelirleri tahsil edildiğinde ise 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydının yapılarak takip edilmesi gerekmektedir.



Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılan denetimler sonucunda;

- Taşınmazlar kiraya verildiğinde ilgili birimlerden kiralamaya ilişkin belgelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına ulaştırıldığı, ancak Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından söz konusu taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden 990, 993 ve 999 nolu nazım hesaplara kaydedilmesi gerekirken, ilgili kaydın hiç yapılmadığı,

- Yıl içinde peşin tahsil edilen üçer aylık kira gelirlerinden ertesi yıla ait olan kısmın 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekirken 380 nolu hesaba kaydedildiği,

- Ayrıca üniversitenin esas faaliyet alanının eğitim hizmeti olması sebebiyle, asli faaliyeti alanı dışında kalan taşınmaz kira gelirlerinin 120 ve 220 nolu Gelirlerden Alacaklar Hesaplarına değil de yukarıda belirtildiği şekli ile ilgili nazım hesaplara aktarılması gerekirken, 120 ve 220 nolu hesaplarda takip edildiği,

Söz konusu husus, 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edildiği halde, 2018 yılı içerisinde buna ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “2018 yılında yeni muhasebe sistemine geçilmesi ile birlikte yaşanan muhasebe kayıtlarına ilişkin sıkıntılar nedeniyle, 2018 yılında da Taşınmaz Kira gelirleri 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında takip edilmeye devam edilmiştir.

2019 yılında ise bulgunuz da belirtilen mevzuat doğrultusunda taşınmaz kiralamalarına ait gelirler, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesaplarına ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı ile 990 Kiraya Verilen veya İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Hesabına ilişkin muhasebe işlemleri tesis edilecektir.”

Denilmektedir.

***Sonuç olarak*** kamu idaresi cevabında; taşınmaz kira gelirlerinin 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında takip edilmeye devam edilmesi nedeninin 2018 yılında yeni muhasebe sistemine geçilmesi ile birlikte muhasebe kayıtlarına ilişkin yaşanan sıkıntılardan kaynaklandığı belirtilmiş, 2019 yılında bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda mevzuat hükümlerine uygun olarak taşınmaz kira gelirlerinin ilgili muhasebe hesaplarında izleneceği

ifade edilmiştir.

Bulguda da ifade edildiği üzere;

- Taşınmazların kiraya verilme aşamasında ilgili birimlerden kiralamaya ilişkin belgelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına ivedilikle ulaştırılması ve bunu takiben söz konusu taşınmaz kira geliri tutarlarının (peşin tahsil edilen kısmı hariç) Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından 990, 993 ve 999 nolu nazım hesaplara kaydedilmesi, kira gelirlerinin tamamı tahsil edildiğinde ise 990, 993 ve 999 nolu nazım hesapların ters kayıtla kapatılması,

- Peşin tahsil edilen kira gelirin üç aylık tutarının, 993 nolu hesap yerine (zira bu hesap peşin alınan kira gelirleri dışında kalan kira geliri tutarının izlenilmesinde kullanılacaktır) ilk aya isabet eden kısmı için 600 Gelirler, diğer iki aylık tutarı için de 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabının kullanılması, peşin tahsil edilen kira gelirlerinden ertesi yıla ait olan kısmın da 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabına kaydedilmesi, yılsonu itibariyle tahakkuk zamanına bir yıldan daha az süre kalan peşin tahsil edilmiş kira geliri tutarının ise kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubunda yer alan 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabına aktarılması,

Mevzuat hükümleri açısından bir zorunluluktur.

Taşınmaz kiralamalarına ilişkin 990, 993 ve 999 nolu nazım hesapların ihdas edilmesi, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün "*Taşınmazlara İlişkin İşlemler*" konulu 26.11.2014 tarihli Genel Yazısıyla gerçekleştirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ifade edilen, 2018 yılında yeni muhasebe sistemine geçilmiş olması hususu, taşınmaz kira gelirlerinin tamamının 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında takip edilmeye devam edilmesine bir gerekçe teşkil etmemektedir. Zira söz konusu tespitimiz 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edilmiştir.

Malum olduğu üzere, İdarenin kanunun kendisine verdiği yetkiyi kullanarak ve kanunun çizdiği çerçeve içinde kalarak düzenleme yapmasına; "*İdarenin Düzenleyici İşlemleri*" denilmektedir. Maliye Bakanlığınca bu çerçevede taşınmazlara ilişkin olarak yayımlanan söz konusu düzenleyici işlem den günümüze kadar geçen süre dikkate alındığında, taşınmaz kira gelirlerine ilişkin ilgili hesaplar yerine ısrarla 120 Gelirlerden Alacaklar hesabının kullanılmasının, mevzuata hükümlerine açıkça aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 3: Birim İnceleme Komisyonları ile Denetleme ve İtiraz Komisyonunun Başvuru Sahiplerinin Akademik Teşvik Ödeneğine Esas Olacak Akademik Faaliyetleri ile Bunlara İlişkin Belgelerde Yeterli İnceleme Yapmaması**

2017 yılı denetimleri kapsamında akademik teşvik ödemelerine esas Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı ve burada yazılı akademik faaliyetlere ilişkin kanıtlayıcı belgelerin “Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonları” tarafından yeterli denetlenip denetlenmediğine ilişkin yapılan incelemeler neticesinde tespit edilen “Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonlarının başvuru sahiplerinin akademik teşvik ödeneğine esas olacak akademik faaliyetlerine ilişkin yeterli inceleme yapmaması” hususu 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilmiştir.

2017 yılı denetimleriyle ilgili olarak kamu idaresinden gelen cevapta özetle; “*Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonlarının müracaatları incelerken çıkar öncelikli davranırken Yönetmelikte belirlenen usul ve esaslarla takvime uyma konusunda da duyarsız davranabildiği*” ifade edilmesi üzerine 2018 yılı denetimi kapsamında üniversitede akademik teşvik ödemelerine esas olarak kullanılan Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı ve burada yazılı akademik faaliyetleri kanıtlayıcı belgelerin tamamı incelenmiş olup yapılan denetimler neticesinde;

1- 2018 yılında ödemesi yapılan 2017 yılına ilişkin akademik faaliyetler ile ilgili teşvik ödemelerinin, o dönem yürürlükte olan 31.12.2016 tarih ve 29935 (3.Mükerrer) nolu Resmi Gazete’de yayımlanan Akademik Teşvik Ödeneği Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirildiği,

2- Yönetmelik’in “*Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu*” başlıklı 5’inci maddesinin 3’üncü fıkrasında; söz konusu komisyonun, faaliyetlerin belgelendirilmesinde ve faaliyet türleri içerisinde sınıflandırılmasında oluşan tereddütleri gidermeye yetkili olduğu, Yönetmelik’in “Akademik teşvik başvuru ve değerlendirme süreci” başlıklı 6’ncı maddesinde ise;

- Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonunun, değerlendirmelerin tüm aşamalarında gerekli gördüğü hallerde başvuru sahiplerinden akademik faaliyetlerine ilişkin ek açıklama, bilgi ve belgeleri talep edebileceği,

- Uygun görülmeyen başvuruların gerekçeli olarak, değerlendirilmek üzere Akademik Teşvik Düzenleme, Denetleme ve İtiraz Komisyonuna iletileceği,

- Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu tarafından hazırlanan “değerlendirme raporunda”, reddedilen veya puan değerinde değişiklik yapılan akademik faaliyetlerle ilgili olarak açıklama yazılmasının **zorunlu** olduğu,

**3-** Yönetmelik’in 6’ncı maddesi 5 No.lu bendinde Akademik Teşvik Düzenleme, Denetleme ve İtiraz Komisyonu ile ilgili olarak ise “*Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu tarafından gönderilen başvuruları ve değerlendirme kararlarını inceler.*” Denilerek dosya incelemesi konusundaki genel görev/yetki tanımı yapıldıktan sonra dosya incelemesinde ayrıca “*Gerekli gördüğü hallerde başvuru sahiplerinden ek belge ve bilgi talep edebilir ve/veya birimlerden gelen kararlar üzerinde değişiklik yapabilir.*” Şeklinde bir yetkiye de sahip olduğu, üst komisyonun, hazırladığı karar tutanağını, başvurularla ilgili değerlendirme raporunu ve ekinde puan tablosunu imza altına alarak ve nihai kararlarını ilgili araştırmacılara yazılı olarak veya elektronik ortamda duyuracağı, Akademik Teşvik Düzenleme, Denetleme ve İtiraz Komisyonu tarafından hazırlanan değerlendirme raporunda reddedilen veya puan değerinde değişiklik yapılan akademik faaliyetlerle ilgili olarak açıklama yazılmasının zorunlu olduğu,

**4-** Yönetmelik’e göre nihai ve kesin karar verme yetkisinin Akademik Teşvik Düzenleme, Denetleme ve İtiraz Komisyonunda olduğu,

**5-** Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı üzerinde yer alan kayıtların taranmasında YÖKSİS’in tamamen beyanı esas alması nedeniyle akademik faaliyetin Yönetmeliğe ve gerçeğe uygunluğu (kayıtların mükerrerliği, karma ve ortak faaliyetlerde katılımcı sayısı, organizasyonların ulusal/uluslararası kapsamı v.b) yönüyle hiçbir denetim ve kontrol özelliğinin olmadığı, bundan dolayı dosyalar üzerinde denetimin son derece önemli hale geldiği,

**6-** Komisyonlarca yapılacak incelemelerde akademik teşvik ödemesine esas olan ve Yönetmelik’te ismen sayılan her bir akademik faaliyet türünün (özellikle proje, tasarım, sergi ve tebliğ faaliyet türlerinde) Yönetmelik’in “tanım”, “değerlendirme” ve “puan tablosu” kısımlarındaki **şartları birlikte taşıyıp taşımadığı** hususlarının dosyalarda sunulan belgelerde yer alan bilgilerden araştırılması gerektiği, yeterli bilgi ve belge sunulmayan veya Yönetmelik’in özellikle bu 3 kısmında istenen şartları bir arada taşımayan faaliyet türlerine dair verilerin puanlamaya dahil edilmemesinin sağlanması sorumluluğunun komisyonlarda olduğu,

**7-** Akademik Teşvik ödemelerinin ilgili akademisyenin maaşıyla birlikte harcama

birimleri tarafından yapıldığı, bu ödemeler yapılırken Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu kararı ile nihai olarak Akademik Teşvik Düzenleme ve İtiraz Komisyonu kararı sonucunda belirlenen ve ilan edilen akademik personel teşvik nihai listesinde yer alan puanların esas alındığı,

**8-** Kamu kaynağın kullanımında görevli ve yetkili olanların sorumluluğunun 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 8 ve 71'inci maddesinde yazılı olduğu, akademik teşvik ödemeleri ile ilgili kamu kaynağının kullanılmasında (verilen kararların nihai olması nedeniyle) ilgili komisyonların doğrudan etkili olduğu,

**9-** Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve YÖKSİS'in durumu ortadayken akademik teşvik ödemelerine esas faaliyetlerin incelenmesinde ve belgelendirilmesinde yetkili konumda olan Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu'nu ile Akademik Teşvik Düzenleme ve İtiraz Komisyonu'nun kamu kaynağının kullanılmasında Akademik Teşvik Ödeneği Yönetmeliği hükümlerinin her bir dosya ve faaliyet türü için gerekli şartların oluşup oluşmadığına, belgelendirilip belgelendirilmediğine dair incelemelerinin yetersiz yapıldığı,

**10-** Bir kaç birim dışında yapılan incelemelerde belgelendirmeye ve belgenin içeriğine dair bir denetim yapılmadığı,

**11-** Komisyonlar tarafından yapılan incelemelerde Yönetmelik hükümleri gözetilmediği gibi Üniversitenin Akademik Teşvik Rehberi/Klavuzu'nda yazılı ilke ve şartların, Yüksek Öğretim Kurumu tarafından yayımlanan veya diğer üniversiteler tarafından yayımlanan/yapılan doğru uygulama örneklerinin de esas alınmadığı

**12-** 2017 yılı Sayıştay denetimlerinde ve düzenlenen denetim raporunda özellikle vurgulanmasına rağmen konuyla ilgili dikkat çekilen hususlara dair üniversite yönetimince her hangi bir önlem de alınmadığı,

Tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Tüm birimlerin bulgu konusunda 15.05.2019 tarihinde 16685 sayılı yazı ile uyarıldığı, daha dikkatli ve özenli davranmalarının sağlanacağı, 2018 yılı Akademik Teşvik ödemelerine esas olan Yönetmelik 2018 yılı 14.05.2018 tarihinde yürürlüğe girdiğinden işlemler (süreçler) ve incelemelerin bu Yönetmelik hükümlerine göre yapıldığı

ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Akademik personele yapılan akademik teşvik ödemeleri ile bu ödemelere ilişkin belgelerin komisyonlar tarafından yeterince incelenmediği hususu ilk olarak 2017 yılı sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilmiştir. Ancak bulgu konusu edilen hususta 2017 yılından bu yana ilgili birimlerin bilgilendirilmeleri dışında bir gelişme olmadığı görülmüştür. 2018 yılı denetimi kapsamında üniversitede akademik teşvik ödemelerine esas olarak kullanılan Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı ve burada yazılı akademik faaliyetleri kanıtlayıcı belgelerin tamamı incelenmiş ve yapılan denetimler neticesinde bulguda detaylıca yer verilen hususlar tespit edilmiş olup ilgili komisyonlarca yapılacak incelemelerde akademik teşvik ödemesine esas olan ve Yönetmelik’te ismen sayılan her bir akademik faaliyet türünün Yönetmelik’in “tanım”, “değerlendirme” ve “puan tablosu” kısımlarındaki **sartları birlikte taşıyıp taşımadığı** hususlarının dosyalarda sunulan belgelerde yer alan bilgilerden araştırılması gerektiği, yeterli bilgi ve belge sunulmayan veya Yönetmelik’in özellikle bu 3 kısmında istenen şartları bir arada taşımayan faaliyet türlerine dair verilerin puanlamaya dahil edilmesinin önüne geçilmesi sorumluluğunun Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu ile Akademik Teşvik Düzenleme ve İtiraz Komisyonunda olduğu, bu bağlamda 2017 ve 2018 ödemelerinin geçmişe dönük dosya bazında taranarak hatalı ödemelerin tespiti ve Yönetmelikteki açık hüküm gereği faiziyle birlikte tahsili hususlarında gereğinin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Üniversite Tesis, Kantin ve Büfe Alanlarının Kiralayanlar Tarafından İzinsiz, Sözleşme Hükümlerine Aykırı ve Amacı Dışında Kullanılması**

Üniversite tesis, kantin ve büfe olarak kiralanın bazı alanlarda (Açık ve Kapalı Spor Tesisleri, Tıp Fakültesi, Diş Hekimliği Fakültesi, Güzel Sanatlar Fakültesi, Fen Edebiyat Fakültesi) yerinde yapılan denetimlerde;

**1-** Hem Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı hem de Tıp Fakültesi tarafından ihalesi yapılan işletmelerde müstecirlerin idarenin izni ve onayı olmaksızın yiyecek ve içecek dışında mal ve hizmet satışı yaptıkları,

**2-** Yerinde denetim yapılan hastaneler dahil kantin alanlarında, idareden izin alınmaksızın müstecirleri tarafından oyun ve eğlence aletleri (langirt, masa hokeyi, boks makinesi vb ücretli eğlence makineleri) konulmak suretiyle eğlence mekanlarına dönüştürüldüğü,

3- Güzel sanatlar kantininde müstecir tarafından binanın dış duvarının farklı yerlerinden delinmek ve sabit kancalar monte edilmek suretiyle açık alanda ayrıca servis alanı meydana getirildiği, binanın dış duvarında yapılan bu imalat ile ilgili idareden herhangi bir izin alınmadığı,

4- Kırıkkale Üniversitesi Açık ve Kapalı Spor Tesisleri İnşaatı alanının henüz kesin kabulü yapılmadan işletmesinin kiralanma suretiyle devredildiği,

5- Kiralanan Açık ve Kapalı Spor Tesisleri alanında kira sözleşmesinde açıkça “bina içerisinde esaslı değişikliklerin yapılamayacağı” belirtilmesine rağmen ve idarece verilen bir inşaat izni olmaksızın iç duvarlar yıkılarak ve tesisatlı bazı odaların mahalli değiştirilerek esaslı inşaat faaliyetlerine girişildiği,

6- Kantinlerde yerinde yapılan denetimlerde hastane kantinleri dahil tamamında gerekli temizlik ve hijyene dikkat edilmediği,

7- İşletilen kantin duvarlarına müstecirin üniversite dışındaki iş, işyeri veya faaliyetleri için reklam veya broşürlerin asıldığı,

8- Yukarıdaki tüm eksikliklere rağmen denetimlerimiz öncesinde ilgili işletmelere bu konularda sözleşmede açıkça hüküm bulunmasına rağmen yazılı uyarı yapılmadığı,

Tespit edilmiştir.

1- ***Kamu idaresi cevabında;*** Üniversite Sağlık Kültür ve Spor Dairesi Başkanlığınca denetimi gerçekleştirilen kantin ve fotokopi merkezlerinde müstecirler tarafından Başkanlığın onayı olmaksızın herhangi bir mal ve hizmet satışı yapılmadığı, Üniversite Tıp Fakültesi Kantin ve Fotokopi Merkezi'nin denetimi yine Tıp Fakültesi bünyesinde oluşturulan komisyonlarca takip edildiği,

2- Yapılan denetimlerde Sağlık Kültür ve Spor Dairesi Başkanlığından izin alınmadan kantin alanına konuşlandırılan eğlence aletlerine ilişkin müstecirlerin öncelikle uyarıldığı, aynı eylemin devam etmesi halinde sözleşme hükümlerine göre ceza uygulandığı,

3- Güzel Sanatlar Fakültesi Kantin ve Fotokopi Merkezi'nin karşısında yer alan Güzel Sanatlar Fakültesi binasının duvarına tutturulmak suretiyle kancalar takılmasının, öğrenci ve personele sunulan hizmetin sunumunun kalitesini artırmaya yönelik olduğu ve iş bitiminde eski haline döndürüleceği,

4- Üniversite Spor Bilimleri Fakültesi öğrencilerinin, şehrin diğer ucundaki

Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne ait tesislerde, ücreti üniversite tarafından karşılanarak görmek zorunda oldukları uygulama derslerini, kampüs içerisinde daha yakın bir tesiste herhangi bir ücret ödemediği yapacak olmalarının, kiraya vermek suretiyle üniversiteye gelir sağlanması ve diğer öğrenci ve personellerin tesisten istifade ederek memnuniyetlerinin sağlanmasının, kiraya vermek suretiyle işletme maliyetleri ile karşılaşılmamasının, hem maddi hem manevi olarak kamu menfaati olduğunun değerlendirildiği,

5- Açık ve Kapalı Spor Tesisi'nin tadilatına ilişkin müstecir tarafından idareden yazılı izin alındığı,

6- Sağlık Kültür ve Spor Dairesi Başkanlığınca bünyesinde yer alan kantinlere sürekli denetim işlemi gerçekleştirildiği, kantin personeli ve çevre hijyenine dikkat edildiği, kantinlerin temizliği konusunda herhangi bir şikâyet gelmediği,

7- Sağlık Kültür ve Spor Dairesi Başkanlığınca gerçekleştirilen denetim faaliyetlerinde kiralanan alan içerisinde müstecir tarafından idareden izinsiz reklam vb. gibi afişlere izin verilmediği, görüldüğünde ise reklam ve afişlerin indirildiği ve uyarıların yapıldığı, sözleşme feshi yoluna gidildiği,

8- Yukarıda yer alan bulgulara ilişkin olarak bünyelerinde yer alan kantinlere denetimlerin gerçekleştirildiği ve gerekli uyarı ve ceza işlemlerinin tesis edildiği,

İfadelerine yer verilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulguda tespit edilen “*Hem Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı hem de Tıp Fakültesi tarafından ihalesi yapılan işletmelerde müstecirlerin idarenin izni ve onayı olmaksızın yiyecek ve içecek dışında mal ve hizmet satışı yaptıkları*” tespitine ilişkin denetimler esnasında tutanak tutulmuş olup 1 No.lu tespite ilişkin kurum cevabı gerçeği yansıtmamaktadır.

Kurum cevabının aksine hastaneler dahil kantin alanlarında, idareden izin alınmaksızın müstecirleri tarafından oyun ve eğlence aletleri (langırt, masa hokeyi, boks makinesi vb ücretli eğlence makineleri) konulmak suretiyle eğlence mekanlarına dönüştürülmesi ile ilgili Sayıştay denetimleri öncesinde müstecirler nezdinde hiç bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

Güzel sanatlar kantininde müstecir tarafından binanın dış duvarının farklı yerlerinden delinmek ve sabit kancalar monte edilmek suretiyle açık alanda ayrıca servis alanı meydana getirilmesi işlemi için (öğrenci ve personele sunulan hizmetin sunumunun kalitesini artırmaya yönelik olsa dahi ), binanın dış duvarında yapılan bu imalat ile ilgili idareden öncelikle izin alınması gerekmektedir.

Dört No.lu tespit olarak bulgu konusu edilen husus “*henüz kesin kabulü yapılmayan*



*inşaat alanının kiralanması*” işlemi olup “söz konusu alanın kesin kabulü yapılmış olması halinde işletilmesi” değildir. Bu haliyle ilgili alanın henüz kesin kabulü yapılmadan işletmesinin kiraya verilmesi yapım eksikliklerinin tespiti ve kontrolü açısından risk teşkil etmektedir.

Beş No.lu tespit olarak yer alan “Kiralanan Açık ve Kapalı Spor Tesisleri alanında kira sözleşmesinde açıkça “bina içerisinde esaslı değişikliklerin yapılamayacağı” belirtilmesine rağmen ve idarece verilen bir inşaat izni olmaksızın iç duvarlar yıkılarak ve tesisatlı bazı odaların mahalli değiştirilerek esaslı inşaat faaliyetlerine girişildiği,” tespitine dair denetim esnasında idarenin uyarıldığı ve söz konusu iznin bu uyarı sonrasında verildiği üniversite yönetiminin bilgisi dahilinde olup kurum cevabında yer alan “*Açık ve Kapalı Spor Tesisi’nin tadilatına ilişkin müstecir tarafından idareden yazılı izin alındığı*” ifadesi gerçeği yansıtmamaktadır.

6 ve 7 No.lu tespitler dahil bulguda da vurgulandığı üzere yukarıdaki tüm eksikliklere rağmen denetimlerimiz öncesinde ilgili işletmelere bu konularda sözleşmede açıkça hüküm bulunmasına rağmen yazılı uyarı yapılmadığı tespit edilmiş olup sözleşmelerin yazılı hükümlerinin idarenin kontrol teşkilatını da bağladığı ve bundan dolayı ilgili personel ile üst yönetimin kurum taşınmazlarının mevzuata ve sözleşmelere uygun kullanılması/kullandırılması sorumluluğu olduğunun unutulmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi ve Eki Belgeler ile Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen Kabul Belgelerinde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması**

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Belge ve cetveller” başlıklı 10’uncu maddesinde Taşınır İşlem Fişi (Örnek: 5; 5/A) ile ilgili olarak “*ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında, kayıtlara esas olmak üzere 5 örnek numaralı Taşınır İşlem Fişi düzenlenir.*” Denilmektedir. Buna göre kabulü yapılarak teslim alınma sonrasında taşınırlar için Taşınır İşlem Fişi (TİF) belgesi düzenlenmelidir. TİF’in, dayanağını oluşturan belgenin tarihinden önceki bir tarihi taşıyamayacağı yine Yönetmelikte açıkça ifade edilmiştir. Yönetmelik’in “Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinde taşınırların kayıt zamanı ile ilgili olarak, “*Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu*

*idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hal lerinde çıkış kaydedilir.”* Denilmektedir. Yönetmelik’in “Satın alınan taşınırların giriş işlemleri” başlıklı 15’inci maddesinde ve “Bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırların girişi” başlıklı 16’ncı maddesinde de taşınırların giriş işlemlerinin bu taşınırların “teslim alındıktan sonra” yapılacağı ifade edilmektedir.

Yönetmelikte taşınırların çıkış işlemleri olarak sayılan (Tüketim suretiyle çıkış, Dayanıklı taşınırların kullanıma verilmesi, Devir suretiyle çıkış, Yabancı ülkelere bağış veya yardım olarak verilen taşınırların çıkışı, Satış suretiyle çıkış, Kullanılmaz hale gelme, yok olma veya sayım noksanı nedeniyle çıkış, Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış, Harcama birimlerinde bölünme, birleşme veya kaldırılma hallerinde çıkış) hallerde de ilgisine göre Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı, Taşınır İşlem Fişi veya Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmek suretiyle çıkışı yapılacağı ve bu belgelerin düzenlenmesi ile birlikte hemen çıkış işlemi gerçekleştirilmektedir. Yönetmelikte sadece taşınırların giriş ve çıkış işlemlerinin “muhasibeye gönderilmesi ile ilgili” (madde 30) süreler öngörülmüştür onun dışında taşınırların hem giriş hem de çıkış işlemlerinde taşınır sistemine giriş ve belgeleme usulünde “anında kayıt” ilkesi hakimdir.

Satın alınan taşınırların girişlerinde genellikle dayanak belge olarak fatura veya irsaliyeli fatura kullanılmaktadır. Alım konusu taşınır malın yüklenici tarafından bir başka nakliyeciy vasıtasıyla taşıttırılması suretiyle idarenin işyerine sevki ve teslimi durumunda yüklenici tarafından 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 230’uncu maddesine göre Sevk İrsaliyesi düzenlenmesi ve araçta bulundurulması zorunludur. Ayrıca taşıma işini yapan nakliyeciy tarafından 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 240’ıncı maddesine göre Taşıma İrsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir. Aynı Kanun’un “Fatura nizam” başlıklı 231’inci maddesinin ilgili kısmında; “*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır. ...*” Denilmektedir. Buna göre; alım konusu malın sözleşmesine göre teslim edilmesi gereken yerde tesliminden itibaren 7 gün içerisinde faturası düzenlenmelidir. Burada fatura düzenleme tarihinin başlangıcı genel olarak malın “teslim tarihi” olarak belirlenmiştir. 03.04.1986 tarih ve 19067 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nin “C - Belge Düzenine İlişkin Olarak Uygulamada Ortaya Çıkan Tereddüt Konusu Hususlarla İlgili Açıklamalar Ve Yeni Düzenlemeler” Başlıklı

bölümünün 1/f bendinde “Numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkiyatı yapılması halinde sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur. Bu tür sevkiyatlarda, malı satıcı taşıyor veya taşıyorsa irsaliye satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıyorsa irsaliye alıcı tarafından düzenlenecektir. Ancak, kabule bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki on günlük (25.12.2003 tarihli ve 5035 sayılı Kanununun 48 inci maddesiyle "yedi gün" olarak değiştirilmiştir) sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağı tabiidir.” İfadesi bulunmaktadır. Buna göre;

-Kabule bağlı olan ve

-Bunun için yazılı bir sözleşme bulunan

Satışlarda, fatura düzenlenmesindeki 7 günlük süre “teslim” tarihinden değil “kabul tarihinden” itibaren başlayacaktır.

Maliye Bakanlığına yapılan başvurular göz önüne alınarak, mükelleflerin faaliyetlerini aksatmadan yürütmelerini sağlamak ve uygulamayı kolaylaştırmak amacıyla, Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak 12.09.1991 tarih ve 20989 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 211 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile; fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler açısından "irsaliyeli fatura" adı altında tek belge olarak düzenlenmesi ve kullanılması esası getirilmiştir. Sattıkları mallar dolayısıyla Vergi Usul Kanunu’nun 231’nci maddesinin 5 numaralı bendinin mükelleflere tanıdığı, malın tesliminden itibaren faturanın 7 gün içinde düzenlenmesi imkanından vazgeçerek, bu yükümlülüğü derhal yerine getirmek isteyen mükellefler, fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenlemeksizin, diledikleri takdirde tebliğde yazan esaslara uygun olarak "irsaliyeli fatura" düzenleyebileceklerdir. Böylece malın sevk esnasında düzenlenen “sevk irsaliyesi” ile malın tesliminde düzenlenen “fatura” tek bir belgede birleşmiş olup malın sevk edildiği anda “irsaliyeli fatura” düzenlenmektedir. İrsaliyeli fatura aynı zamanda sevk irsaliyesi yerine kullanılacağı için genel fatura düzenleme tarihi olan 7 günlük süre burada uygulanmamaktadır. Dolayısıyla irsaliyeli fatura ile malın fiilen teslim edildiği tarihin aynı gün olması, taşınır işlem fişinin tarihinin de malın fiilen ambara girdiği/kuruma teslim edildiği tarih ile aynı gün olması gerekmektedir.

Üniversitede yapılan 2017 yılı denetimlerinde “Mal alımlarında ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde mal teslim tarihleri

yönüyle çelişkiler bulunması” hususunun bulgu konusu edilmesi üzerine kurum tarafından gönderilen cevapta sadece proje kaynaklı alımlar ile ilgili açıklama getirilmiş onun dışında açıklama getirilememiştir. Bunun üzerine 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunun sonuç kısmında bu husus;

*“Kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda yer verilen tespitlerde yer alan proje kaynaklı alımlar ile ilgili açıklamalara yer verilmiş olup söz konusu bilgiler bulgu konusu edilen hususları açıklar mahiyettedir. Ancak gönderilen cevapta 1 No.lu tespitte yer alan İMİD, Uygulama ve Araştırma Hastanesi, Yapım İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı, Dış Hekimliği Fakültesi ile 3 No.lu tespitte yer alan Yapım İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı tarafından gerçekleştirilen alımlardaki ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde mal teslim tarihleri yönüyle bulunan çelişkiler açıklanmamıştır. Dolayısıyla ilgili birimler tarafından gerçekleştirilen alımlardaki mal teslim tarihleri yönüyle bulunan çelişkilerin izah edilemediği görülmektedir.”* Şeklinde vurgulanmıştır.

Kurumda 2018 yılında yapılan denetimlerde de tüm birimlerine ait mal alımı ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde yer alan bilgiler mal teslim tarihleri yönüyle incelenmiştir. Buna göre incelenen birimlerden Dış Hekimliği Fakültesi, Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi (BAP ve TÜBİTAK alımları), Sağlık Kültür Ve Spor Daire Başkanlığı, Yapım İşleri Daire Başkanlığı, Kırıkkale Meslek Yüksek Okulu, Veteriner Fakültesi birimlerinde;

**1-** Mal Alım Muayene ve Kabul Komisyonu “onay tarihi”, bu onay tarihinden itibaren 7 gün içerisinde düzenlenmesi gereken fatura “düzenlenme tarihi”, malın sevki esnasında düzenlenmesi gereken İrsaliyeli Faturanın “düzenlenme tarihi” ile malın teslim anında düzenlenmesi gereken Taşınır İşlem Fişlerinin “düzenlenme tarihlerinin” birbiriyle çeliştiği,

**2-** Malın sevki esnasında düzenlenmesi gereken İrsaliyeli Faturanın “düzenlenme tarihi” ile malın teslim alınma anında düzenlenmesi gereken Taşınır İşlem Fişlerinin “düzenlenme tarihlerinin” dahi çelişmesi nedeniyle malın fiili teslim tarihinin gerçekte hangi tarih olduğunun dosyasından anlaşılamadığı,

Tespit edilmiş olup mal alımlarında ödeme emri belgesine ek belgeler içerisinde bulunan muayene kabul komisyonu tutanağı, taşınır işlem fişleri, fatura veya irsaliyeli fatura ile diğer tevsik edici belgeler arasında alım konusu malın teslim tarihleri yönüyle hem 2017 yılında hem de 2018 yılındaki alımlarda çelişkiler bulunması neticesinde, kamu idaresinde

görevli sorumluların malların zamanında teslim alındığına ve dolayısıyla gecikme cezası müeyyidesi için gerekli şartların oluşmadığına ilişkin ellerindeki belgelerin kanıtlayıcı özelliğini kaybedebileceği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Mal alımları konusunda yapılan inceleme sonucunda mal teslimi ile faturaların aynı gün olduğu tespit edildiği çelişkili olan durumlar için “özellikli ürünlerin denenip uygulamaya alınması gerektiğinden” açıklaması yapıldığı, ayrıca tüm birimlerin daha fazla hassas olmaları konusunda 15.05.2019 tarih ve 16685 sayılı yazı ile uyarıldığı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Üniversitede yapılan 2017 yılı denetimlerinde “*Mal alımlarında ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde mal teslim tarihleri yönüyle çelişkiler bulunması*” hususunun bulgu konusu edilmesi üzerine kurum tarafından gönderilen cevapta sadece proje kaynaklı alımlar ile ilgili açıklama getirilmiş onun dışında açıklama getirilememiştir. Kurumda 2018 yılında yapılan denetimlerde de tüm birimlerine ait mal alımı ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde yer alan bilgiler mal teslim tarihleri yönüyle incelenmiştir. Buna göre incelenen birimlerden Diş Hekimliği Fakültesi, Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi (BAP ve TÜBİTAK alımları), Sağlık Kültür Ve Spor Daire Başkanlığı, Yapım İşleri Daire Başkanlığı, Kırıkkale Meslek Yüksek Okulu, Veteriner Fakültesi birimlerinde mal teslim tarihleri yönüyle çelişkiler bulunduğu tespit edilmiş olup mal alımlarında ödeme emri belgesine ek belgeler içerisinde bulunan muayene kabul komisyonu tutanağı, taşınır işlem fişleri, fatura veya irsaliyeli fatura ile diğer tevsik edici belgeler arasında alım konusu malın teslim tarihleri yönüyle hem 2017 yılında hem de 2018 yılındaki alımlarda çelişkiler bulunması neticesinde, kamu idaresinde görevli sorumluların malların zamanında teslim alındığına ve dolayısıyla gecikme cezası müeyyidesi için gerekli şartların oluşmadığına ilişkin ellerindeki belgelerin kanıtlayıcı özelliğini kaybedebileceği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 6: Tıp Fakültesi Yıl Sonu Taşınır Sayımlarının Zamanında Yapılmaması**

2017 yılı denetimlerimizde Tıp Fakültesi ambarlarında “demirbaş” denetimi yapılmış ve “Ambarlarda fiili sayımların yapılmaması, ambarlarda kayıtlı taşınırların fiilen ambarlarda bulunmaması ve ambarlarda fiilen bulunan bazı taşınırların kayıtlarının olmaması” tespiti 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu olarak yer almıştır.

2018 yılı denetimlerimizde ise sayım konusunda daha önce (Kasım/2018 dönemi

denetimlerinde) bilgilendirilmelerine rağmen, Şubat/2019 dönemi denetiminin başladığı 04.02.2019 tarihi itibarıyla 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması gereken 253 tesis makine ve cihazlar ile 255 demirbaşlar grubuna dahil taşınırın sayımlarının dahi tamamlanmadığı tespit edilmiş olup, söz konusu sayımın bundan böyle 31 Aralık tarihine kadar bitirilip eksik/fazla çıkan taşınırın durumlarının yıl sonu mali tabloların gerçek durumu yansıtır şekilde zamanında kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Tıp Fakültesi yıl sonu taşınır sayım işlemleri her yıl Aralık ayı sonunda tamamlanması için gerekli işlemlerin yapıldığı, sayımların düzenli takibi için gerekli olan uyarıların Haziran 2019 sonuna kadar yapılacağı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** 2018 yılı denetimlerimizde ise sayım konusunda daha önce (Kasım/2018 dönemi denetimlerinde) bilgilendirilmelerine rağmen, Şubat/2019 dönemi denetiminin başladığı 04.02.2019 tarihi itibarıyla 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması gereken 253 tesis makine ve cihazlar ile 255 demirbaşlar grubuna dahil taşınırın sayımlarının dahi tamamlanmadığı tespit edilmiş olup, söz konusu sayımın bundan böyle 31 Aralık tarihine kadar bitirilip eksik/fazla çıkan taşınırın durumlarının yıl sonu mali tabloların gerçek durumu yansıtır şekilde zamanında kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 7: Taşınır Kayıt Yetkililerinin Görevlerinden Ayrılmaları/Görev Değişimleri Halinde Düzenlenmesi Gereken Ambar Devir Ve Teslim Tutanaklarının Düzenlenmemesi**

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 32'nci maddesine göre Taşınır Kayıt Yetkililerinin görevlerinden ayrılmaları halinde taşınır sayımı yapılmalı ve Yönetmelik'in 10'uncu maddesine göre devre ilişkin Ambar Devir ve Teslim Tutanağı (Örnek: 11) düzenlenmelidir. Yine Yönetmelik'in 6/4, 33'üncü maddeleri gereği Taşınır Kayıt Yetkililerinin sorumlulukları altındaki ambarlarda bulunan taşınır ve bunlara ilişkin kayıt ve belgeleri, yerlerine görevlendirilenlere devretmeden görevlerinden ayrılamazlar. Yeni görevlendirilen Taşınır Kayıt Yetkilileri de söz konusu kayıt ve belgeleri aramak ve almak zorundadırlar. Buna göre yıl içerisinde Taşınır Kayıt Yetkilisi görev değişimleri esnasında Yönetmelik madde 5'te sorumlulukları ayrıntılı şekilde belirtilen harcama yetkililerince devir sayımlarına ilişkin bir görevlendirme yapılmalı ve sayımda görevli ilgili kişiler söz konusu tutanağı düzenleyerek, kayıtlarda bulunan miktarlar ile fiili sayımda bulunan miktarları ayrı sütunlar halinde bu tutanağa yazmalıdırlar. 3 nüsha şeklinde düzenlenmesi gereken Ambar Devir ve Teslim Tutanakları gerek Taşınır Kayıt Yetkililerinin gerekse harcama yetkililerinin eksik/fazla taşınır

sonuçlarından sorumluluklarının tespitinde önemli bir belge olup eksik/fazla taşınır tespiti için ise devir esnasında fiili sayım yapılması ve sonuçlarının bu tutanakta yer alması zorunludur. Özetle söz konusu belge taşınırın kaydi miktarlarının devir ve teslimine ilişkin bir belge olmayıp, kaydi miktarları ile fiili miktarlarının karşılaştırılmasını, varsa eksik/fazlaların sebeplerinin araştırılması için düzenlenmesi gerekli ve aynı zamanda mevzuat yönüyle zorunlu bir belgedir.

Kurumda 2017 yılı denetimlerinde bulgu konusu edilen ve izlemeye alınan söz konusu hususla ilgili üniversitenin 2017 yılı raporuna vermiş olduğu cevap “13.10.2017 tarih ve 31970 sayılı yazı ile bulguda belirtilen hususun harcama birimlerine duyurulduğu ve bu tarihten itibaren takibinin yapılacağı” şeklindeydi. 2018 yılı denetimlerinde konu tekrar incelenmiş ve taşınır görevlileri değişen birimlerin genelinde devir sayımları yapılmışken Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığında Taşınır Kayıt Yetkililerinin yeni yetkililer ile görev değişimi yaptıkları ancak görevden ayrılan ve göreve başlayan taşınır görevlilerinin devir ve teslimine ilişkin fiili bir sayım yapmadığı, ilgili birimin harcama yetkilileri tarafından devir sayımı ile ilgili herhangi bir görevlendirme yapmadığı, dolayısıyla Ambar Devir ve Teslim Tutanaklarının (Örnek: 11) düzenlenmediği tespit edilmiş olup mevzuatımızda yer alan sayım tutanaklarının ve bu arada Ambar Devir ve Teslim Tutanaklarının (Örnek: 11) düzenlenmesi zorunluluğu aynı zamanda usule uygun düzenlenmesi zorunluluğunu da kapsamakta olup bu hususta devir esnasında fiili sayımların yapılması ve tutanağın düzenlenmesinde gerekli özenin gösterilmesinin harcama yetkilileri ile taşınır yetkililerinin mali sorumluluğu açısından da önemli olduğu değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** 15.05.2019 tarih ve 16685 sayılı yazı ile tüm birimlerin bulgu hakkında bilgilendirildiği ve daha dikkatli olmaları istendiği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kurumda 2017 yılı denetimlerinde de bulgu konusu edilerek izlemeye alınan ve mevzuatımızda yer alan sayım tutanaklarının ve bu arada Ambar Devir ve Teslim Tutanaklarının (Örnek: 11) düzenlenmesi zorunluluğu aynı zamanda usule uygun düzenlenmesi zorunluluğunu da kapsamakta olup bu hususta devir esnasında fiili sayımların yapılması ve tutanağın düzenlenmesinde gerekli özenin gösterilmesinin harcama yetkilileri ile taşınır yetkililerinin mali sorumluluğu açısından da önemli olduğu değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 8: Üniversite Stratejik Plan ve Performans Programının Hazırlanmaması**

Üniversitede 2019 yılına ilişkin olarak stratejik plan ve performans programının

hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Stratejik plan, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 7’nci maddesine göre, kamu kaynağının kullanılmasının genel esaslarından biri olan mali saydamlığın sağlanabilmesi için hazırlanması zorunlu olan bir plandır.

Aynı Kanun’un 9’uncu maddesine göre; “Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar.

Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar...”

Bu maddeye göre; stratejik plan, bir kurumun misyon ve vizyonunu, stratejik amaçlarını ve hedefleri ile bunların izlenmesini sağlayan göstergeleri içeren bir belgedir. Ayrıca kurumlar, kaynak tahsislerini stratejik planlarına dayandırmak zorundadırlar.

5018 sayılı Kanun’un 11’inci maddesine göre; Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından sorumludurlar.

Adı geçen Kanun’un 13’üncü maddesine göre; “bütçeler kalkınma planı ve programlarda yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde, idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda-maliyet analizine göre hazırlanır, uygulanır ve kontrol edilir. Bütçeler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir...”

Yani; bütçelerin temel dayanağı diğer plan ve belgeler ile stratejik planlardır. 5018 sayılı Kanun’un 17’nci maddesine göre Merkezi Yönetim Bütçesi de benzer şekilde kamu idarelerinin stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır.

5018 sayılı Kanun’un 60’ıncı maddesine göre, idarenin stratejik plan ve performans programının hazırlanmasını koordine etmek ve sonuçlarının konsolide edilmesi çalışmalarını



yürütmek ve izleyen iki yılın bütçe tahminlerini de içeren idare bütçesini, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak hazırlamak ve idare faaliyetlerinin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek Mali Hizmetler Biriminin (üniversitelerde Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının) görevidir.

Mezkur Kanunun yukarıda belirtilen hükmü ile Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ve Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre, Üniversite tarafından stratejik plan ve performans programının hazırlanması ve bunların kurumun internet sitesinde yayımlanmak suretiyle kamuoyuna duyurulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Üniversitenin 2019 yılını kapsayan stratejik planı ve performans programının hazırlanmadığı görülmüştür.

Daha önce ifade edildiği gibi, stratejik planın hazırlanması ve uygulanmasından üst yönetici sorumlu olup, bu sürecin koordine edilmesi ve bütçenin hazırlanması görevi Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığına aittir.

Bu itibarla, stratejik planın hazırlanmamış olmasının, kamu kaynaklarının kullanımı ile ilgili mali saydamlık ilkesinin zedelenmesine, performans programı ile bütçenin dayanaksız kalmış olmasına, faaliyet sonuçlarının doğru ve güvenilir biçimde kamuoyu ile paylaşılamamasına neden olduğu değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Stratejik plan çalışmalarımız devam etmektedir. 2019 yılı Ekim ayı içerisinde Kırıkkale Üniversitesi 2019-2023 Stratejik Planı yayımlanacaktır."

Denilmektedir.

***Sonuç olarak*** 5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesine göre; üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından sorumludurlar.

Adı geçen Kanun'un 13'üncü maddesine göre; "Bütçeler kalkınma planı ve programlarda yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde, idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda-maliyet analizine göre hazırlanır, uygulanır ve kontrol edilir. Bütçeler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir..."

Yani; bütçelerin temel dayanağı diğer plan ve belgeler ile stratejik planlardır. 5018 sayılı Kanun'un 17'nci maddesine göre Merkezi Yönetim Bütçesi de benzer şekilde kamu idarelerinin stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesine göre, idarenin stratejik plan ve performans programının hazırlanmasını koordine etmek ve sonuçlarının konsolide edilmesi çalışmalarını yürütmek ve izleyen iki yılın bütçe tahminlerini de içeren idare bütçesini, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak hazırlamak ve idare faaliyetlerinin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek Mali Hizmetler Biriminin (üniversitelerde Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının) görevidir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile *“Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”* ve *“Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik”* hükümleri gereğince, Kırıkkale Üniversitesi 2019-2023 Stratejik Planı ile Performans Programı'nın zamanında hazırlanarak kurumun internet sitesinde yayımlanmak suretiyle kamuoyuna duyurulması, mevzuat açısından bir zorunluluktur.

2018 yılı içerisinde Kırıkkale Üniversitesi 2019-2023 Stratejik Planı ile Performans Programı'nın hazırlanmamış olmasının; kamu kaynaklarının kullanımı ile ilgili mali saydamlık ilkesinin zedelenmesine, bütçenin dayanaksız kalmış olmasına ve faaliyet sonuçlarının doğru ve güvenilir biçimde kamuoyu ile paylaşılmasına neden olduğu değerlendirilmektedir.

### **BULGU 9: İhale Kapsamında Alınan Nakit Teminatların İşin Sonunda İlgilisine İade Veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi**

05.01.2002 tarih ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun *“İade edilemeyen teminatlar”* başlıklı 14'üncü maddesinde; *“Madde 14- 13 üncü maddeye göre mahsup işlemi yapılmasına gerek bulunmayan hallerde; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle iade edilemeyen kesin teminat mektupları hükümsüz kalır ve bankasına iade edilir. Teminat mektubu dışındaki teminatlar sürenin bitiminde Hazineye gelir kaydedilir.”* Hükmü bulunmaktadır. Buna göre kurumların (4734 sayılı Kanun kapsamında yapılmış olup sözleşmesi 4735 sayılı Kanuna göre imzalanan) ihalelerle ilgili aldıkları nakit teminatların madde hükmünde belirtilen süreçlerden sonra ilgilileri tarafından alınmaması halinde Hazineye

gelir kaydedilmesi gerekmektedir. Kanun maddesinde yer alan hükmün uygulamaya ilişkin düzenlemeleri muhasebe yönetmeliklerinde yer almaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde nakit teminatların kaydıyla ilgili 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabına ilişkin işlemlerin anlatıldığı 257'inci maddesinde

*“Hesaba ilişkin işlemler*

...

3) 5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 13 üncü maddesine göre mahsup işlemi yapılmasına gerek bulunmayan hâllerde; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle ilgisine iade edilemeyen teminatlar sürenin bitiminde genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde bütçeye gelir kaydedilir; diğer kamu idarelerinde ise genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde defterdarlık muhasebe müdürlüğü, ilçelerde ise mal müdürlüğünün banka hesaplarına beş iş günü içerisinde aktarılır. Ayrıca ilgili muhasebe birimine yazıyla bilgi verilir.” Denilmektedir. Buna göre; bu kapsamda nakit teminatı bulunan idareler, söz konusu 2 yıllık sürenin başladığı andan itibaren (yine bu 2 yıllık süre içerisinde) öncelikle ilgili yükleniciye nakit teminatın iadesine dair uyarı yazısı yazmalı, buna rağmen nakit teminatın bu süre içerisinde alınmaması halinde bu 2 yıllık sürenin bitmesini müteakiben genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde bütçeye; diğer kamu idarelerinde (ve bu arada üniversitelerde) ise hazineye gelir kaydedilmesi için gerekli işlemleri beş iş günü içerisinde tesis etmek zorundadırlar.

Kırıkkale Üniversitesinde 2017 yılında yapılan denetimlerde;

*“-İhale kapsamında alınan nakit teminatların iadesine ilişkin ilgisine her hangi bir yazı tebliğ edilmediği,*

*- Kabulü tamamlanan/varsa garanti süresi dolan mal alımı/yapım işi/hizmet alımlarının kabulü yapıldığına veya garanti süresinin dolduğuna dair ilgili harcama birimleri tarafından nakit teminatların bulunduğu birime (istekliye/yüklenicisine iadesine veya Hazineye gelir kaydedilmesi için gerekli işlemlerin tesisi edilmesine ilişkin) yani Strateji Daire Başkanlığına herhangi bir yazı yazılmadığı,*

*-Strateji Daire Başkanlığının ise 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabına kayıtlı*

*nakit teminatların neden kayıtlı olduğu, kime ne zaman iadesi gerektiği konusunda hiçbir çalışma yapmadığı,*

*-Böylece söz konusu nakit teminatların ilgisine iade veya hazineye gelir aktarımı işlemlerinin gerçekleştirilemediği, bundan dolayı da ilgili nakit teminatlarının 31.12.2017 tarihi itibarıyla hala idarenin muhasebe kayıtlarında görüldüğü,*

*-Yukarıdaki veri eksikliklerinden dolayı toplam nakit teminat tutarının ne kadarının zaman aşımı nedeniyle Hazineye aktarılması gerektiği, ne kadarının ilgisine iadesi gerektiği hususlarının belirlenemediği,”*

Hususları bulgu konusu edilmiş ve kurum tarafından 2017 yılı denetim raporuna ilişkin gönderilen cevapta “330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kayıtlı tutarların detaylı bir incelemeye tabi tutularak tespit edilen noksanlıkların 2018 yılı içerisinde tamamlanacağı” ifade edilmiştir.

Kurumda 2018 yılında yapılan denetimde bulgu konusu edilen hususlar ile ilgili idare tarafından bir çalışma yapılmadığından 330 No.lu hesabın olması gereken gerçek tutarı tespit edilememiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** 2019 yılı sonuna kadar, 330 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında yer alan teminatların incelenerek, kişilere iade edilmesi gereken tutarlar ile hazineye irat kaydedilmesi gereken tutarlar hakkında gerekli iş ve işlemlerin tesis edileceği ifade edilmektedir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu hususlar 2017 yılı raporunda da yer almakta olup kurum tarafından 2017 yılı denetim raporuna ilişkin gönderilen cevapta, “330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kayıtlı tutarların detaylı bir incelemeye tabi tutularak tespit edilen noksanlıkların 2018 yılı içerisinde tamamlanacağı” ifade edilmiştir. Kurum cevabında bu sefer de 2019 yıl sonuna kadar gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmektedir. Kurumda 2018 yılında yapılan denetimde, bulgu konusu edilen hususlar ile ilgili idare tarafından hiç bir çalışma yapılmadığından 330 No.lu hesabın olması gereken gerçek tutarı tespit edilememiştir.

**BULGU 10: Akademik Teşvik Ödemelerine Esas Faaliyet Türlerine Ait Veriler Üzerinden Puanlama Yapılan Yüksek Öğretim Bilgi Sisteminin Bu Verilerin Mevzuata ve Gerçeğe Uygunluk Denetimi Yapma Özelliğinin Çok Sınırlı Olması**

2018 yılı denetimi kapsamında üniversitede akademik teşvik ödemelerine esas olarak

kullanılan Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı ve burada yazılı akademik faaliyetleri kanıtlayıcı belgelerin tamamı incelenmiş olup yapılan denetimler neticesinde;

- 1- Yüksek Öğretim Bilgi Sistemi (YÖKSİS) çıktısı üzerinde yer alan kayıtların taranmasında YÖKSİS'in tamamen akademik personelin "beyanını" esas aldığı,
- 2- Akademik faaliyetin Yönetmeliğe ve gerçeğe uygunluğu yönüyle hiçbir denetim ve kontrol özelliğinin olmadığı,
- 3- Yayın faaliyet türünde bazı kayıtların mükerrer girilmesine rağmen her bir yayından sistemin ayrı puan verdiği,
- 4- Karma ve ortak faaliyetlerde yazar/katılımcı sayısına göre puan değişmesine rağmen bu faaliyetlerde bulunan bir kişinin kaydının diğer kişinin kaydı ile çapraz kontrole tabi tutmaması nedeniyle yapılan faaliyet aynı olmakla birlikte yazar/katılımcı sayısının her bir akademisyen çıktısında farklı yazılmasına imkan verdiği ve böylece ödemeye puanlamanın doğrudan etkilendiği,
- 5- Özellikle tebliğ ve sergi faaliyet türünde organizasyonların ulusal/uluslararası kapsamı, yıl içerisinde düzenlenme sıklığı (puanlamayı doğrudan etkileyen bir husus) gibi kriterlerin değerlendirilmesinde tamamen kişinin beyanı esas alındığı ve bu anlamda sistemde hiçbir kontrol imkanı olmadığı,
- 6- Herhangi bir kelime filtresi olmaması nedeniyle farklı faaliyet türüne dahil olması gereken akademik etkinliğin sisteme yazımı esnasında ilgisiz başka bir faaliyet türüne yazımına imkan verdiği,
- 7- YÖKSİS çıktısında puanlanmış şekilde gözükten faaliyetlerin Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonlarınca (Yönetmelik hükümleri çerçevesine bir denetim yapmaksızın) faaliyetin kabul edilebilir şeklinde yorumlandığı,
- 8- Bu haliyle YÖKSİS'in en fazla bir "veri/bilgi bankası/sistemi" olarak kabulü gerektiği,
- 9- Sistemin mevcut haliyle akademik teşvik faaliyetlerinin mevzuata ve gerçeğe uygunluğuna ilişkin "denetim ve kontrol edebilen bir sistem olarak kabulüne imkan bulunmadığı,

Tespit edilmiş olup ilgili komisyonlarca yapılacak incelemelerde akademik teşvik

ödemesine esas olan ve Yönetmelik'te ismen sayılan her bir akademik faaliyet türünün Yönetmelik'in "tanım", "değerlendirme" ve "puan tablosu" kısımlarındaki **şartları birlikte taşıyıp taşımadığı** hususlarının dosyalarda sunulan belgelerde yer alan bilgilerden araştırılması gerektiği, yeterli bilgi ve belge sunulmayan veya Yönetmelik'in özellikle bu 3 kısmında istenen şartları bir arada taşımayan faaliyet türlerine dair verilerin puanlamaya dahil edilmesinin önüne geçilmesi sorumluluğunun Yönetmelik'te bu anlamda görev/yetki tanımı açıkça yapılan Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonu ile Akademik Teşvik Düzenleme ve İtiraz Komisyonunda olduğu, sistemde var olan eksikliklerin ise Yüksek Öğretim Kurumu tarafından düzeltilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Bulgu ile ilgili hususlar hakkında, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının bilgilendirileceği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kurumda akademik teşvik ödemelerine ilişkin komisyonlar marifetiyle yapılacak denetimlerin bulgu konusu edilen ve Yüksek Öğretim Bilgi Sisteminde (YÖKSİS) bulunan eksikliklerin göz önüne alınarak yapılması ve denetimin tamamen sisteme bırakılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 11: Taşınırlar İçin Düzenlenen Malzeme Sicil Raporlarına Eksik ve Hatalı Kayıt Girilmesi Nedeniyle Taşınır Yönetim ve Kontrolünde Zafiyete Sebep Olunması**

Üniversite diğer özel bütçeli kurumlar gibi taşınırlarının yönetiminde Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemini (TKYS) kullanmaktadır. 2017 yılı denetimleri kapsamında üniversitenin tüm birimlerinde bulunan taşınırlar ile ilgili olarak sistemde taşınır raporları bölümünde yer alan ve üniversitede her birim için ayrıca elde edilebilen "malzeme sicil raporları"nda yapılan denetimlerde tespit edilen "Taşınırlar İçin Düzenlenen Malzeme Sicil Raporlarına Eksik ve Hatalı Kayıt Girilmesi Nedeniyle Taşınır Yönetim ve Kontrolünde Zaafiyete Sebep Olunması" hususu 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilmiştir. 2017 yılı denetimleriyle ilgili olarak kamu idaresinden gelen cevapta özetle, "13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu maddesi ile ilgili olarak tüm birimlere 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanlıkların giderilmesi hususunda süreli bilgilendirme yazısı yazıldığı" ifade edilmiştir.

2018 yılı denetimleri kapsamında kurumda yapılan yıl sonu taşınır denetimlerinde 2017 yılında da bulgu konusu edilen aşağıdaki eksik ve hatalı hususların devam ettiği görülmüştür.

---

---

**Tespit 1-Taşınırların çoğunun malzeme sicil raporlarında markasız yer alması ve 2018 yılında ilk kez envantere alınan taşınırların da marka girişlerinin eksik olması**

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde "*Harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludur.*" Denildikten sonra harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmiştir. Yönetmelik'te taşınırların muhafazası ve kontrolüne ilişkin madde 5'te, "*Kamu idarelerine ait taşınırların muhafazası ile görevli olan kamu görevlileri bu taşınırları en iyi şekilde muhafaza etmek, gerekli bakım ve onarımlarını yapmak veya yaptırmak, zorundadırlar.*" Hükmü ile aynı maddenin (5) No.lu bendinde "*Taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.*" Hükmü yer almaktadır. Yönetmelik madde 6'nın (4) No.lu bendinde taşınır kayıt yetkililerinin görev ve sorumlulukları maddeler halinde sayılmış olup taşınır kayıt yetkililerinin taşınırların ambar veya sahada muhafazası ve kontrolüne ilişkin başlıca görev ve sorumlulukları sayılmıştır. İlgili bentte taşınır kayıt yetkililerinin taşınırları saymak suretiyle kontrolüne ilişkin olarak ; "*Ambar sayımını ve stok kontrolünü yapmak, harcama yetkilisince belirlenen asgari stok seviyesinin altına düşen taşınırları harcama yetkilisine bildirmek, kullanımda bulunan dayanıklı taşınırları buldukları yerde kontrol etmek, sayımlarını yapmak ve yaptırmak*" ifadeleri yer almaktadır.

Yönetmelik'te taşınırların kontrol yöntemlerinden birisi ve en etkilisi olarak fiili taşınır sayımı öngörülmüş olup madde 32'de taşınır sayımlarının; "yıl sonu", "yetkili görev devri" veya "harcama yetkilisinin gerekli göreceği zamanlarda" olmak üzere 3 şekilde gerçekleşeceği belirtilmiştir. Bunlardan ilk ikisinin zorunluluğundan bahsedilmekle birlikte sonuncusunu yani harcama yetkilisinin gerekli göreceği diğer ara zamanlarda da sayım yapılmasını harcama yetkililerinin takdirine bırakmıştır. Taşınırların fiili sayımlarında ise kullanılabilir en önemli veri mevcut taşınırların tanımlanmasına yarayan cins, ırk, marka, model, kapasite vb. teknik

özelliklerdir. Söz konusu özelliklerin sisteme girilerek taşınırların sayımlarında mevcut kayıtlı taşınırların tam olarak belirgin olması ve böylece taşınırların bu ayırt edici özelliklerine göre sayımın gerçeğe uygun yapılmasının sağlanması gerekmektedir. Bu özellikler aynı zamanda taşınırların kişi ve birimlere teslimlerinde düzenlenen Örnek 6 ve 6/A No.lu teslim belgeleri ile Örnek-8 No.lu Dayanıklı Taşınırlar Listesi için de önemlidir.

Üniversite malzeme sicil raporlarında 2018 yıl sonu itibariyle yapılan denetimlerde fiili sayımlar esnasında sicil numarasından sonra en önemli kanıtlayıcı veri olan “taşınır markasının” 2018 yılı içerisinde ilk kez envanter girişi yapılan taşınırlarda da “taşınırın markası” sütununda giriş kaydının yapılmadığı, sicil numarası da üzerlerinde bulunmayan taşınırlar için fiili sayım ve tespitlerin yapılamaz hale gelmesine sebep olduğu tespit edilmiştir.

**Tespit 2- Zimmetli (teslim belgesi düzenlenmiş) gözüken bazı taşınırların kime zimmetli olduğu bilgisinin sisteme girilmemiş olması**

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin “Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32'nci maddesi 5 No.lu bendinde “*Ambar sayım işlemleri tamamlandıktan sonra oda, büro, bölüm, geçit, salon, atölye, garaj ve servis gibi ortak kullanım alanlarında bulunan taşınırlar Dayanıklı Taşınırlar Listeleri esas alınarak sayılır ve sayım sonuçları Sayım Tutanağında gösterilir. Kullanım amacıyla kamu görevlilerine taşınır teslim belgesiyle verilmiş olan taşınırlar için, sayım yapılmaksızın Sayım Tutanağının “Kayıtlara Göre Kişilere Verilen Miktar” sütunundaki bilgiler dikkate alınır.*” Denilmektedir. Buna göre “teslim belgesi” düzenlenerek kişilerin kullanımındaki taşınırlar taşınırların rutin fiili sayımlarına konu edilmemektedir. Buradan hareketle sistemde kişilerin kullanımında gözüken taşınırların ve bu taşınırların üzerinde kayıtlı olduğu kişilerin bilgilerinin eksiksiz ve tam girilmesi gerekmektedir.

Üniversitenin farklı birimlerine ait “malzeme sicil raporları”nda yapılan denetimlerde malzeme sicil raporlarında “fiş son durum” sütununda “kişiye verilmiş (2014/2015/2016/Z/...)” şeklinde zimmet kaydı/teslim kaydı bulunduğu ancak, bu taşınırların aynı rapordaki “verildiği yer birim” kısmının boş bırakıldığı görülmüştür. İlgili taşınırların bir birime veya kişiye zimmetlenmiş (teslim belgesi düzenlenmiş) kaydı girilmesine rağmen taşınırın zimmetli olduğu birim veya kişi adının girilmemesi neticesinde;

- Sistemde yer alan bilgiler esas alınarak yapılacak taşınır yönetim ve kontrollerin



güçleşeceği,

– Geçmişe dönük evrak kontrolü yapılmasını gerektireceği için evrakların bulunamaması halinde ise taşınır işlemlerinde sonuç alınamama durumlarına sebebiyet verileceği,

– Yönetmelik'in 32'inci maddesi çerçevesinde yapılacak taşınır sayımlarının eksik yapılmasına sebebiyet verileceği,

– Eksik fiili sayımlar nedeniyle de Yönetmelik kapsamında düzenlenecek tüm belge ve cetvellerde yer alan taşınırların “yer/birim/kişi üzerindeki kayıtlı sayılar” yönüyle gerçeği yansıtmayacağı,

Değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** 2019 yılı içerisinde harcama yetkilileri resmi yazı ile uyarılacağı ve taşınır kayıt ve kontrol yetkililerine yönelik, 2019 yılı Eylül ayı sonuna kadar konu ile ilgili eğitimler düzenleneceği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** 2018 yılı denetimleri kapsamında kurumda yapılan yıl sonu taşınır denetimlerinde 2017 yılında da bulgu konusu edilen bulgudaki eksik ve hatalı hususların devam ettiği görülmüştür.

Üniversite malzeme sicil raporlarında 2018 yıl sonu itibariyle yapılan denetimlerde fiili sayımlar esnasında sicil numarasından sonra en önemli kanıtlayıcı veri olan “taşınır markasının” 2017 yılı denetim raporunda yer almasına rağmen 2018 yılı içerisinde ilk kez envanter girişi yapılan taşınırlarda da “taşınırın markası” sütununda giriş kaydının yapılmadığı, sicil numarası da üzerlerinde bulunmayan taşınırlar için fiili sayım ve tespitlerin yapılamaz hale gelmesine sebep olduğu tespit edilmiştir.

## **BULGU 12: İç Kontrol Sistemine İlişkin Tespitler**

Bilindiği üzere, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetim sistemi, uluslararası standartlara uygun bir şekilde düzenlenmiş ve bu kapsamda kamu idareleri genelinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak yürürlüğe konulan mevzuat hükümleri ile iç

kontrol sistemi ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanunun amacı, 1'inci maddesinde; 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 düzenlemek, şeklinde ifade edilmiş; “iç kontrol kavramı” ise, 5018 sayılı Kanunun 55'inci maddesinde, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimi bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü, olarak tanımlanmıştır.

İç kontrolün amaçları, Kanunun 56'ncı maddesinde, kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini, kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini, her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, varlıkların kötüye kullanılması ve israfın önlenerek kayıplara karşı korunmasını, sağlamak olarak belirlenmiştir.

Bu kapsamda, üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri de Kanunun 11'inci maddesinde hükme bağlanmıştır.

Buna göre, üst yöneticilere, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesi, iç kontrol sisteminin bir gereği olarak yazılı prosedür ve talimatların oluşturulması gibi her türlü düzenlemelerin yapılması; harcama yetkililerine ise görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişini sağlama sorumluluğu verilmiş bulunmaktadır.

Kanunun 60, 61, 63 ve 64'üncü maddelerinde, mali hizmetler birimleri, muhasebe yetkilileri ve iç denetçilerin iç kontrol alanındaki görev ve sorumluluklarına yer verilmiştir. Buna göre, mali hizmetler birimleri, idarenin iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının

uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmak ve ön mali kontrol faaliyetini yürütmekten; muhasebe yetkilileri, ödeme emri belgesi ve eklerinin kontrolünden, muhasebe işlemlerinin belirlenmiş standartlara ve usulüne uygun olarak kaydedilmesinden, raporlanmasından, muhafazasından ve denetime hazır halde bulundurulmasından, iç denetçiler ise idarelerin iç kontrol sistemlerinin denetlenmesinden ve geliştirilmesi yönünde önerilerde bulunulmasından sorumludurlar.

31.12.2005 tarih ve 26040 3.mükerrer sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren “*İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar*” ın ‘İç kontrol standartları’ başlıklı 5'inci maddesinde; iç kontrol standartlarının merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin mali ve mali olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartların belirlenebileceği, ‘iç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklar’ başlıklı 8'inci maddesinde ise; üst yöneticilerin iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkililerinin görev ve yetki alanları çerçevesinde idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden, malî hizmetler biriminin ise iç kontrol sisteminin kurulması, standartların uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmaktan ve ön malî kontrol faaliyetininin yürütülmesinden sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan ve 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren “*Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği*” nde; kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için Eylem Planı oluşturulması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarının 31.12.2008 tarihine kadar tamamlanması, söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak üzere idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin alınması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer yandan yine Maliye Bakanlığı tarafından 04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı Genel Yazı ve ekinde yayımlanan “*Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi*” ile kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerini Kamu İç Kontrol Standartları ile uyumlu hale getirmek üzere yapılması gereken çalışmalar belirlenmiş ve kamu idarelerinin bu çalışmalar için eylem planı oluşturma, gerekli prosedürleri ve ilgili düzenlemeleri hazırlama çalışmalarında, bu

rehberden yararlanmalarına olanak sağlanmıştır.

Bu çerçevede, Maliye Bakanlığınca yayımlanan 02.12.2013 tarih ve 70451396-24 sayılı “*Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum*” konulu Genelgede; Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Planlarını gönderen genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin eylem planlarının Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde yürütülen izleme çalışmaları neticesinde, idarelerce yürütülmekte olan söz konusu çalışmalarla ilgili Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından tespit edilen eksiklikler belirtilerek, kamu idarelerinin eylem planlarını yapılan açıklamalar doğrultusunda gözden geçirip Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde revize etmeleri ve en geç 31.12.2014 tarihine kadar üst yöneticinin onayını müteakip Maliye Bakanlığına göndermeleri, eylem planlarında belirtilen eylemlerin ise iki yıl içinde (31.12.2016 tarihine kadar) tamamlanmasının gerektiği, ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, Kurumun iç kontrol sistemine ilişkin yapılan inceleme neticesinde; Kırıkkale Üniversitesi'nin 2009 yılında hazırlamış olduğu “*Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı*”nın revize edilerek üst yöneticiye sunulmadığı ve Maliye Bakanlığı'na gönderilmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu husus, 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edildiği halde, 2018 yılı içerisinde buna ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

Bununla birlikte;

- 2009 yılı Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı'nda yer verilen birçok eylemle ilgili olarak planda belirtilen süreler dolduğu halde söz konusu eylemlerin henüz tamamlanmadığı ve Eylem Planı'nın revize edilmediği,

- “*İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu*” nun oluşturulmadığı, iç kontrol sisteminin yıllık olarak değerlendirilmesinin yapılmadığı ve üst yöneticiye raporlanmadığı,

- “*İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı*” hazırlanmasına karşın, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan standartların karşılığı olan faaliyetlerin planda belirtilmediği, planda öngörülen faaliyetlerin başlatılmadığı ya da süresinde tamamlanmadığı,

- İç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması çalışmalarının başlangıç aşamasında olduğu, özellikle risk değerlendirmesi ve kontrol faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan

çalışmaların oldukça yetersiz olduğu ve böylece iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının tamamlanmadığı,

Tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Üniversitemiz İç Kontrol Eylem Planının hazırlanması için İç Kontrol Eylem Planı Hazırlama Komisyonu oluşturulmuş olup, Rektör Yardımcısı başkanlığında toplantılar yapılmıştır. Eylem planı üzerinde çalışmalar devam etmekte olup, 2019 yılı Temmuz ayı içerisinde eylem planımız yürürlüğe konulacaktır."

Denilmektedir.

**Sonuç olarak** kamu idaresinin cevabında, Üniversite İç Kontrol Eylem Planının hazırlanması için İç Kontrol Eylem Planı Hazırlama Komisyonunun oluşturulmuş olduğu, Rektör Yardımcısı başkanlığında toplantılar yapıldığı, eylem planı üzerinde çalışmaların devam etmekte olduğu ve 2019 yılı Temmuz ayı içerisinde eylem planının yürürlüğe konulacağı, ifade edilmiştir.

Bulguda da ifade edildiği üzere, Maliye Bakanlığının 02.12.2013 tarihli ve "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum" konulu Genelgesi uyarınca, kamu idarelerinin eylem planlarını yapılan açıklamalar doğrultusunda gözden geçirip Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde revize etmeleri ve en geç 31.12.2014 tarihine kadar üst yöneticinin onayını müteakip Maliye Bakanlığına göndermeleri ve eylem planlarında belirtilen eylemlerin de iki yıl içinde (31.12.2016 tarihine kadar) tamamlanması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığının kamu iç kontrol standartlarına ilişkin söz konusu düzenleyici işlemine rağmen, Kırıkkale Üniversitesince 2009 yılında hazırlanmış olan "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı"nın 2018 yılına dek revize edilmemesi ve Maliye Bakanlığı'na gönderilmemiş olması, açıkça mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresinin cevabında, her ne kadar İç Kontrol Eylem Planı Hazırlama Komisyonunun oluşturulmuş olduğu ifade edilse de, yapılan inceleme ve denetimler neticesinde; 2018 yılı içerisinde kurumun iç kontrol sisteminin yıllık olarak değerlendirilmesinden ve üst yöneticiye raporlanmasından sorumlu "İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu" nun oluşturulmadığı ve dolayısıyla iç kontrol sistemine ilişkin "2018 yılı İç Kontrol Yıllık Değerlendirme Raporu"nun hazırlanmadığı tespit edilmiş olup, söz konusu tespitimiz 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edilmesine rağmen, 2018

yılı içerisinde buna ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

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>

## 9. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TABLO 1.1 BİLANÇO

Kurum Kodu : 38.52 Adı : KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ		Yılı : 2018	
AKTİF HESAPLAR		PASİF HESAPLAR	
N Yılı 2018		N Yılı 2018	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>44.875.420,05</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>5.548.466,85</b>
10 HAZİR DEĞERLER	15.771.298,29	32 FAALİYET BORÇLARI	160.033,79
100 KASA HESABI	347,56	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	160.033,79
102 BANKA HESABI	14.786.686,31	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	2.105.568,20
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI ( - )	-2.727.325,39	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	327.081,05
104 PROJE ÖZEL HESABI	1.264.236,16	333 EMANETLER HESABI	1.778.487,15
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI	2.447.353,56	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	3.163.378,52
12 FAALİYET ALACAKLARI	17.807.695,62	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	2.758.208,45
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	17.029.204,80	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	346.551,70
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	324.640,36	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	58.618,37
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	453.850,46	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	118.812,50
14 DİĞER ALACAKLAR	977.163,96	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	118.812,50
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	977.163,96	38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	673,84
15 STOKLAR	1.881.569,66	380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI	673,84
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.881.569,66	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	11.558.552,70
16 ÖN ÖDEMELER	8.437.692,59	43 DİĞER BORÇLAR	33.077,10
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	8.437.692,59	430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	33.077,10
		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	11.525.475,60
		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	11.525.475,60
		5 ÖZ KAYNAKLAR	1.516.657.117,19
		50 NET DEĞER	1.425.335.786,47
		500 NET DEĞER HESABI	1.425.335.786,47
		51 DEĞER HAREKETLERİ	613.817,55
		519 Değer Hareketleri Sonuç Hesabı	613.817,55
		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	99.285.223,77
		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	99.285.223,77
		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-8.577.710,60
		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI ( - )	-8.577.710,60



TABLO 1.1 BİLANÇO

Kurum Kodu : 38.52		Adı : KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ		Yılı : 2018	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR	
				N Yılı 2018	
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>		<b>1.488.888.716,69</b>			
<b>22 FAALİYET ALACAKLARI</b>		<b>4.736.155,51</b>			
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI		4.522.475,84			
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		213.679,67			
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>		<b>390.189,60</b>			
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI		390.189,60			
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>		<b>1.484.134.061,51</b>			
250 ARAZI VE ARSALAR HESABI		675.359.878,66			
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI		5.878.876,66			
252 BİNALAR HESABI		729.079.381,70			
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		78.113.304,03			
254 TAŞITLAR HESABI		1.801.530,91			
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		35.825.407,71			
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-142.561.945,74			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		100.637.627,58			
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>		<b>0,00</b>			
260 HAKLAR HESABI		9.393.467,69			
267 DiĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI		9.853,55			
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-9.403.321,24			
<b>29 DiĞER DURAN VARLIKLAR</b>		<b>-371.689,93</b>			
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI		1.119.690,84			
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-1.491.380,77			
<b>AKTİF TOPLAMI</b>		<b>1.533.764.136,74</b>		<b>PASİF TOPLAMI</b>	
				<b>1.533.764.136,74</b>	
Bilanço Dipnotları :					
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		17.552.541,96			
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		17.552.541,96			
914 VERİLEN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		1.493.551,05			
915 VERİLEN TEMİNAT MEKTUPLARI KARŞILIĞI HESABI		1.493.551,05			
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		1.765.241,88			
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI		1.765.241,88			
962 YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI BİLİMSEL PROJELER HESABI		3.786.213,63			
963 BİLİMSEL PROJELER KARŞILIĞI HESABI		3.786.213,63			

19/06/2019 15:34

Sayfa 2 / 2

## KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

<b>630</b>	<b>1</b>		<b>Personel Giderleri</b>	<b>158.410.510,70</b>
<b>630</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	MEMURLAR	145.825.955,57
<b>630</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	SÖZLEŞMELİ PERSONEL	1.090.264,99
<b>630</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	İŞÇİLER	10.298.467,93
<b>630</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	GEÇİCİ PERSONEL	413.397,05
<b>630</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	Diğer Personel	782.425,16
<b>630</b>	<b>2</b>		<b>Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri</b>	<b>23.817.667,26</b>
<b>630</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	MEMURLAR	21.551.087,63
<b>630</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	SÖZLEŞMELİ PERSONEL	233.305,28
<b>630</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	İŞÇİLER	1.830.785,12
<b>630</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	GEÇİCİ PERSONEL	138.776,94
	<b>2</b>	<b>5</b>	DiĞER PERSONEL	58.357,63
	<b>2</b>	<b>99</b>		5.354,66
<b>630</b>	<b>3</b>		<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	<b>22.782.810,56</b>
<b>630</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	13.537.797,36
<b>630</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	Yolluklar	1.681.741,61

630	3	4	Görev Giderleri	378.254,61
630	3	5	Hizmet Alımları	6.841.305,11
630	3	6	Temsil ve Tanıtma Giderleri	11.290,00
630	3	7	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım Giderleri	209.439,57
630	3	8	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	122.982,30
630	5		<b>Cari Transferler</b>	<b>7.682.585,74</b>
630	5	1	Görev Zararları	3.923.000,00
	5	2	HAZİNE YARDIMLARI	2.187.000,00
630	5	3	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	1.076.000,00
630	5	4	Hane Halkına Yapılan Transferler	479.363,26
	5	6	YURTDIŞINA YAPILAN TRANSFERLER	17.222,48
630	12		<b>Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler</b>	<b>74.684,73</b>
630	12	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	74.533,27
630	12	5	Diğer Gelirler	151,46
630	13		<b>Amortisman Giderleri</b>	<b>48.748.854,40</b>
630	13	1	Maddi Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	46.006.487,65
630	13	2	Maddi Olmayan Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	1.928.785,00
	13	3	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	813.581,75
630	14		<b>İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>	<b>3.701.918,69</b>
630	14	1	Kırtasiye Malzemeleri	550.166,05
630	14	2	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	12.819,56
630	14	3	Tıbbi ve Laboratuar Sarf Malzemeleri	334.735,26
630	14	4	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	164.472,52
630	14	5	Temizleme Ekipmanları	146.916,76
630	14	6	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri	69.607,11
630	14	7	Yiyecek	16.081,39
630	14	8	İçecek	104.281,00
	14	9	Canlı Hayvanlar	8.954,50
630	14	10	Zirai Maddeler	352.059,94
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	582.709,27
630	14	13	Yedek Parçalar	694.138,40
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	3.800,00
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	
630	14	16	Spor Malzemeleri Grubu	729,24

630	14	17	Basınçlı Ekipmanlar	7.670,00
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	652.777,69
630	15		<b>Karşılık Giderleri</b>	<b>7.905.738,54</b>
630	15	4	Kıdem Tazminatı Karşılıkları	7.905.738,54
630	20		<b>Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler</b>	<b>89,75</b>
630	20	2	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	89,75
630	30		<b>Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler</b>	<b>7.190.683,44</b>
630	30	6	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	7.190.683,44
630	99		<b>Diğer Giderler</b>	<b>2.442,92</b>
630	99	99	Yukarıda Tanımlanamayan Diğer Gideler	2.442,92
<b>GİDERLER TOPLAMI (A)</b>				<b>280.317.986,73</b>
600	3		<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	<b>15.474.690,00</b>
600	3	1	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	14.053.225,03
600	3	6	Kira Gelirleri	1.286.465,78
	3	9	Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	134.999,19
600	4		<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>	<b>245.593.817,68</b>
600	4	1	Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	2.187.485,36
600	4	2	Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan Bağış ve	227.450.000,00
600	4	3	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	19.025,85
600	4	4	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışlar	34.598,01
600	4	5	Proje Yardımları	<b>15.902.708,46</b>
600	5		<b>Diğer Gelirler</b>	<b>11.002.071,57</b>
600	5	1	Faiz Gelirleri	420.413,33
600	5	2	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	3.797.822,26
600	5	3	Para Cezaları	33.682,67
600	5	9	Diğer Çeşitli Gelirler	6.750.153,31
600	25		<b>Kamu İd Bedelsiz Olarak Al Mali Ol Var El Edilen Gel</b>	<b>32.787,54</b>
	25	1	Gen Büt Kap Kamu İd Bedelsiz Ol Al Mali Olmayan Var El Ed Gel	32.787,54
<b>GELİRLER TOPLAMI (B)</b>				<b>272.103.366,79</b>

<b>İNDİRİM, İADE VE İSKONTONUN TÜRÜ</b>					
<b>610</b>	<b>3</b>			<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	<b>361.507,74</b>
610	3	1		Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	361.507,74
610	5			.....	<b>1.582,92</b>
<b>610</b>	<b>5</b>	<b>1</b>		.....	172,53
<b>610</b>	<b>5</b>	<b>9</b>		.....	1.410,39
<b>İNDİRİM, İADE VE İSKONTO TOPLAMI (C)</b>					<b>363.090,66</b>
<b>NET GELİR (D=B-C)</b>					<b>271.740.276,13</b>
<b>ENFLASYON DÜZELTMESİ (E)</b>					0,00
<b>FAALİYET SONUCU (D-A)</b>					<b>-8.577.710,60</b>

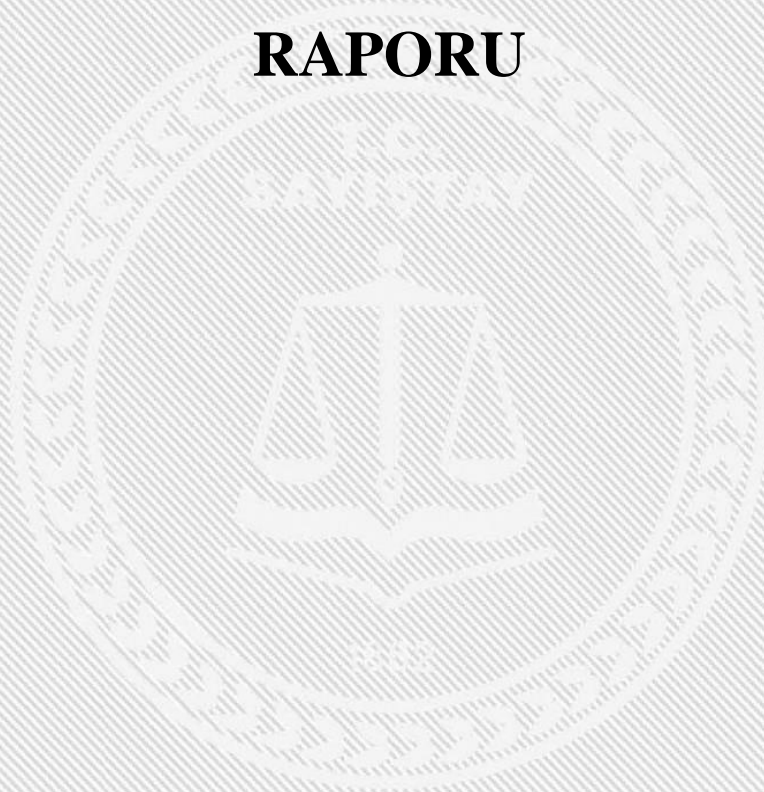
**EK 2: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Taşınmaz Kira Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no:2 )
Üniversitesi Taşınmazlarından İşletme Hakkı Kiraya Verilen ve Üçüncü Şahıslar Tarafından İşletilen Kantin ve Fotokopi Merkezlerinin Isınma Giderlerinin Kiracılardan Tahsil Edilmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
“Birim Akademik Teşvik Başvuru ve İnceleme Komisyonlarının” Başvuru Sahiplerinin Akademik Teşvik Ödeneğine Esas Olacak Akademik Faaliyetlerine İlişkin Yeterli İnceleme Yapmaması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no: 3)
Ambarlarda Fiili Sayımların Yapılmaması, Ambarda Kayıtlı Taşınırın Fiilen Ambarlarda Bulunmaması Ve Ambarlarda	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar Bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünün dayanakları kısmı bulgu no: 3)

Fiilen Bulunan Bazı Taşınırların Kayıtlarının Olmaması			
Taşınırlar İçin Düzenlenen Malzeme Sicil Raporlarına Eksik ve Hatalı Kayıt Girilmesi Nedeniyle Taşınır Yönetim ve Kontrolünde Zafiyete Sebep Olunması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar Bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no: 11)
Taşınmaz Kira Gelirlerinin ve Bunların Kullanımından Kaynaklanan Elektrik ,Su Vb. Ortak Giderlerin Takip ve Tahsilinde, Birimler Arasındaki Koordinasyon Eksikliğinden Kaynaklanan Gecikmelerin Olması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kiralama Sözleşmelerinin Ön Mali Kontrole Tabi Tutulmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
İhale Kapsamında Alınan Nakit Teminatların İşin Sonunda İlgilisine İade Veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar Bulgu konusu edilmiştir.(Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no: 9)
Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi Ve Eki Belgeler İle Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen	2017	Yerine Getirilmedi	2018 de tekrar Bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü

Kabul Belgelerinde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması			etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no: 5)
Yönetmelik Kapsamında Zorunlu Olan Bazı İş Ve İşlemlerin İç Denetim Birimince Yerine Getirilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	iç kontrol değerlendirme kısmında yer almıştır.
İç Kontrol Sisteminin Yapılandırılması Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı'nın Revize Edilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler kısmı bulgu no: 12)
251 No.lu Hesaba Kayıtlı Olması Gereken Taşınmazların Farklı Hesaplara Kaydedilmiş Olması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar Bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünün dayanakları bölümü bulgu no: 2)
Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinden Gelecek Faaliyet Dönemlerine Ait Olanların Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında tekrar bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu no:2)

**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ DÖNER  
SERMAYE İŞLETMESİ  
2018 YILI  
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM  
RAPORU**







## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	76
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	77
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	77
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	77
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	78
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	78
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	80
8.	EKLER.....	95



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanakları**

1. Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10'uncu Maddesine Göre Yıl Sonu Düzenlenmesi Gereken Tutanak Ve Cetvellerin Bulunmaması

### **B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler**

1. Üniversitede Sağlık Alanında Eğitim Ve Hizmet Veren Birimlerinin Sarf Malzemesi Alımları ile Depolarda Taşınır Yönetimi, Muhafazası Ve Kontrolüne İlişkin Sorunların Bulunması

2. Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi Ve Eki Belgeler İle Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen Kabul Belgelerinde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması

3. Döner Sermaye İşletmelerinde Usul ve Esaslara Uygun Ön Mali Kontrol İşlemlerinin Yapılmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

Kırıkkale Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü muhasebe, hesap ve işlemleri Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde yürütülmektedir. Bu bağlamda döner sermaye işlemlerinin sonuçlarını göstermek üzere anılan Yönetmeliğin 565 ve 573'üncü maddelerinde sayılan mali tablolar düzenlenmektedir.

Döner sermayenin muhasebe kayıt işlemleri, Maliye Bakanlığına bağlı muhasebe yetkilisince Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

2018 yılı bilançosunda sermayesi 30,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 17.107.505,58 TL'dir. Döner sermaye gelir toplamı 82.123.677,30 TL, gider toplamı 93.464.181,71 TL olup, gelir tablosunda yılsonu itibariyle tahakkuk eden zarar toplamı 11.340.504,41 olarak gerçekleşmiştir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 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,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- Gelir tablosu.

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve 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

Kırıkkale Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 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: Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10’uncu Maddesine Göre Yıl Sonu Düzenlenmesi Gereken Tutanak Ve Cetvellerin Bulunmaması**

01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Taşınır işlemleri” başlıklı 27’inci maddesine göre döner sermaye işletmelerince edinilen taşınırın kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde, 28.12.2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği hükümleri uygulanacaktır.

Kırıkkale Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde yapılan 2017 yılı denetimlerinde tespit edilerek kuruma ilişkin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporu’nda yer alan bulgu konusu hususun 2018 yılında tekrar incelenmesi neticesinde;

-Döner sermaye birimlerinde Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 9’uncu maddesi çerçevesinde yıl sonlarında düzenlenmesi gereken defterler ve Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 10’uncu maddesine göre harcama birimlerinde yıl sonlarında düzenlenmesi zorunlu olan tutanak, belge ve cetvellerin eksik olduğu,

-Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 10’uncu maddesine göre taşınır konsolide yetkilisi tarafından yıl sonu düzenlenmesi gereken Taşınır Hesap Cetveli (Örnek: 15), İdare Taşınır Mal

Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli (Örnek: 16) ve İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli (Örnek: 17)'nin düzenlenmediği,

Tespit edilmiş olup defter, belge, tutanak ve cetvellerde yazılacak tüm bu kayıtlar üzerine idarenin 150, 253, 254 ve 255 No.lu hesapları ile bu hesaplarda ayrıntı kodlarda mevcut tutarlara ulaşılabacağından, eksik düzenlenen veya hiç düzenlenmeyen söz konusu belgeler nedeniyle taşınır varlık hesaplarının doğruluğuna ilişkin bir güvence verilemeyeceği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Bulgu ile ilgili olarak tüm harcama birimlerinin taşınır kayıt yetkililerine 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu ile ilgili olarak tüm birimlerin, 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanların giderilmesi hususunda uyarıldığı, Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü bünyesindeki birimlerde 2019 yıl sonu tutanak ve cetvellerin düzenlenmesi ve takibinin yapılacağı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kırıkkale Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde yapılan 2017 yılı denetimlerinde tespit edilerek kuruma ilişkin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda yer alan bulgu konusu hususun 2018 yılında tekrar incelenmesi neticesinde aynı sorunun devam etmesi üzerine tekrar bulgu konusu edilmiştir.

Kurumun 2017 yılı Denetim raporunda yer alan cevabı aynen, *“Bulgu ile ilgili olarak tüm harcama birimlerinin görevli personellerine 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu maddesi ile ilgili olarak tüm birimlere 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanlıkların giderilmesi hususunda süreli bilgilendirme yazısı yazıldığı.”* Şeklindeydi

Kurumun 2018 yılı Denetim raporunda yeralan cevabı da aynı mahiyette bir cevap olup bulgu konusu edilen husus ile ilgili kurumun 2017 yılı denetim raporu cevabında belirtildiği şekilde bir ilerleme görülmemiştir.

Döner sermaye işletme birimlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesine göre zorunlu olan defter, belge, tutanak ve cetvelleri düzenlemelerinin ve böylece idarenin 150, 253, 254 ve 255 No.lu hesaplarının gerçeğe uygun hale getirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.



## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Üniversitede Sağlık Alanında Eğitim Ve Hizmet Veren Birimlerinin Sarf Malzemesi Alımları ile Depolarda Taşınır Yönetimi, Muhafazası Ve Kontrolüne İlişkin Sorunların Bulunması**

2017 yılında denetimlerimizde Tıp Fakültesi, Diş Hekimliği Fakültesi ve Veteriner Fakültesi ambarlarında “demirbaş” denetimi yapılmış ve “Ambarlarda fiili sayımların yapılmaması, ambarda kayıtlı taşınırların fiilen ambarlarda bulunmaması ve ambarlarda fiilen bulunan bazı taşınırların kayıtlarının olmaması” tespiti 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu olarak yer almıştır. 2018 yılı denetimlerimizde ise bu defa aynı birimlerin ambarlarında “sarf malzemeleri” denetimi de gerçekleştirilmiştir.

Kasım/2018 döneminde Tıp Fakültesi ve Diş Hekimliği Fakültesi hastanesi malzeme ambarlarında yapılan denetimlerimiz esnasında;

- 1- Tıbbi sarf malzemeleri depolarının dağınık, düzensiz ve tasnif edilmemiş durumda olması nedeniyle sayım yapmanın olanaklı olmadığı
- 2- Depoların yeterli hijyen koşullarına (tabanda palet kullanılmaması nedeniyle sarf malzemelerinin zemine doğrudan temas etmesi gibi) sahip olmadığı,
- 3- Özellikle Tıp Fakültesinde depoların tıbbi malzemeler için risk oluşturabilecek wc, lavabo gibi ıslak zeminli mekanlara yakınlığı ile koridorların depo olarak kullanılması konusunun malzemeler için risk oluşturduğu,
- 4- İhale ve doğrudan temin Şartnamelerde yazılı olmasına rağmen Sağlık Bakanlığı Ürün Takip Sistemi üzerinden tıbbi sarf malzemelerinin üzerlerinde yazılı olan Ulusal Bilgi Bankası(UBB) koduyla ilgili sorgulama yapılmadığı,
- 5- Teslim alınan tıbbi sarf malzemelerinin üzerlerinde yazılı olan Ulusal Bilgi Bankası(UBB) koduyla, malzeme teslim belgelerinin (Fatura ve Taşınır İşlem Fişi) üzerinde yazılı olan UBB Kodlarının uyumlu olup olmadığına dair kontrollerin de yapılmadığı,
- 6- Tıp Fakültesinde yapılan bir teslim ile ilgili olarak Sağlık Bakanlığı Ürün Takip Sistemi üzerinden yapılan sorgulamalarda fatura üzerinde yazılı UBB kodlarında belirtilen ürünün kaydı varken, gerçekte teslim edilen malzemelerin üzerinde yer alan UBB kodlarından yapılan sorgulamalarda teslim edilen malzemelerin kayıtlı olmadığı, kayıtlı olmayan malzemelerin ise muayene ve kabulünün yapılarak ödemesinin gerçekleştirildiği,

**7-** Diş Hekimliği Fakültesinde bazı tıbbi malzemelerin (dental implantlar gibi) hastaya özel getirildiği ancak ilgili malzemenin firma yetkilisi tarafından doğrudan hastanın hekimine teslim edilmesi nedeniyle muayene kabul komisyonu tarafından herhangi bir kontrol ve kabul işlemi yapılmadan hastaya uygulandığı/sarf edildiği, malzemenin stok kontrolünün de harcama sürecinde hiçbir görev ve yetkisi olmayan ilgili hasta hekimi tarafından sisteme girilen veriler üzerinden yapıldığı, bu haliyle ödeme emri ve eki belgelerinden olan muayene kabul belgelerinin kabul ve sarf sürecini değil sadece sarf sonucunu yansıtır durumda olduğu,

**8-** Diş Hekimliği Fakültesinde depolarda görülen bazı malzemelerin (porselen tamir kiti, polieter ucu, dezenfektan yüzey 43x12, doktor maskesi/muayene maskesi kutuları gibi) fiili olarak depolarda olmasına rağmen bu malzemelerin kayıtlarda olmadığı,

Tespitleri yapılmış ve tüm bu sorunlar Kasım/2018 döneminde Fakülte ve Hastane yönetimleriyle paylaşılmıştır.

Şubat/2019 döneminde Tıp Fakültesi ve Diş Hekimliği Fakültesi hastanesi malzeme ambarlarında yeniden yapılan denetimler ile Veteriner Fakültesi ilaç teslimlerinde yapılan denetimlerde;

**A)** Diş Hekimliği Fakültesi malzeme deposu denetiminde;

**1-** Malzeme depolarında eksikliklerin ve depo düzenlerinin neredeyse tamamının giderildiği,

**2-** Tıbbi sarf malzemelerinin hijyen koşullarına uygun ve sayım yapılabilecek şekilde tasnif edildiği,

**3-** Kayıtlı olmayan malzemelerin kayıt altına alındığı,

**4-** Sayıma elverişli bulunan depolarda malzemelerin içerisinden örnekleme yoluyla seçilen ve sayım yapılanların kayıtlı miktarlarıyla mevcut miktarlarının aynı olduğu,

**5-** Yapılan sayımlarda sadece 2 kalemde son kullanma tarihi geçmiş malzemeye rastlandığı,

**B)** Tıp Fakültesi Hastanesi malzeme deposu denetiminde;

**1-** Kasım/2018 döneminde malzeme deposu denetimi konusunda Fakülte yeni yönetimine Şubat/2019 döneminde malzeme depolarında yeniden taşınır denetimi yapılacağı söylenmesine rağmen denetimin başladığı 04.02.2019 tarihinde gelinen noktada hiçbir ilerleme sağlanamadığı,

**2-** Sayım konusunda daha önce uyarılmalarına rağmen denetimin başladığı

05.02.2019 tarihi itibarıyla tıbbi malzemelerin dönem sonunda hiç sayılmadığı gibi sayımlarına dair bir sayım tutanağı da düzenlenmediği,

**3-** Malzeme depolarının düzensiz ve tasnif edilmemesi durumunun devam etmesi nedeniyle depolarda genel sayım yapılamamış olup tasnif edilenlerin içerisinde örneklerle suretiyle yapılan sayımlarda ise bazı malzemelerin miktarlarının tutmaması ve farklı yerlerde kayıtlı/kayıtsız bulunması ( bir kısım malzemenin taşınır görevlisinin kendi odasında ve kayıtsız olması, bir kısım malzemenin daha önce birimlere çıkış yapılmış olmasına rağmen depolarda bulunması, bir kısım malzemenin ise farklı depolarda devamının olduğunun ifade edilmesi v.b. gerekçelerin ileri sürülmesi) nedeniyle sayımın depoların bu haliyle devam edemeyeceği,

**4-** Tıp Fakültesi malzeme ambarlarında sarf malzemesi stok kontrolünün yapılmaması ve plansız malzeme alımları neticesinde tarihi geçmiş pek çok malzeme bulunduğu ve bu malzemelerden sterilize edilerek kullanılacaklar dışında artık kullanılması mümkün olmayan malzemelerin de bulunduğu,

**5-** Son kullanım tarihi geçmiş tıbbi malzemeler içerisinde hurdaya ayrılmış ve imha edilmesi gereken malzemelerin de bulunduğu ve bu malzemelerin diğer tıbbi malzemeler ile aynı depoda muhafaza edildiği,

**6-** Kasım/2018 döneminde Fakülte ve Hastane yönetimiyle paylaşılmasına rağmen, Tıp Fakültesi ambarlarında bulunan tıbbi malzemelerin hem mevcudiyet hem de sağlık ve hijyen koşulları cihetiyle büyük risk altında bulunduğu,

**7-** Depo olarak kullanılan alanların wc, ısı merkezi veya geçiş koridoru gibi yerlere yakın veya bu yerlerde bulunduğu,

**8-** Tıp Fakültesi ana depo olarak seçilen mahallin bir bölümünde akıntı da bulunan ve üzerinden açıktan kanalizasyon borusu geçen bir mahal olduğu ve bu haliyle ilgili yerin tıbbi sarf malzemeleri için son derece riskli bir mekan olduğu,

**9-** Pek çok tıbbi malzemenin buralarda paletsiz yere temas eder vaziyette bekletildiği,

**C)** Veteriner Fakültesi ilaç teslimleri ile ilgili denetimde;

**1-** Şubat/2019 döneminde Veteriner Fakültesi tıbbi ilaç malzeme denetiminde ise ilaçların Fakülte içerisinde eczane bölümüne sevki esnasında taşınır çıkışı yapıldığı,

**2-** Böylece eczanede (hastaneye hayvanlarının tedavisi için getirenlere teslimi için) bekletilen tıbbi ilaçların daha önce “tüketilmiş şekilde” çıkış kaydı olan ilaçlar olduğu,

**3-** Bu durumun tıbbi ilaçların mevcudiyeti anlamında kontrol zaafiyetine sebep

olabileceği,

Tespitleri yapılmıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** Bulgu ile ilgili olarak taşınırın kaydı ve muhafazası konusunda tüm harcama birimlerinin görevli taşınır kayıt yetkililerine 13.02.2018 tarihinde uygulamalı olarak Hizmet İçi Eğitim programı düzenlendiği, ayrıca bulgu ile ilgili olarak tüm birimlerin, 14.05.2018 tarih ve 14854 sayılı yazı ile tespit edilen bulgularda yer alan işlemlere ait gerekli önlemlerin alınması, mevzuata aykırı durumların düzeltilmesi ve noksanların giderilmesi hususunda uyarıldığı, Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü bünyesindeki birimlerde taşınır yönetimi, muhafazası ve kontrolü işlemlerinin 2019 yıl içerisinde periyodik olarak takibi yapılacağı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kurumda yapılan 2017 yılında denetimlerimizde Tıp Fakültesi, Diş Hekimliği Fakültesi ve Veteriner Fakültesi ambarlarında “demirbaş” denetimi yapılmış ve “Ambarlarda fiili sayımların yapılmaması, ambarlarda kayıtlı taşınırların fiilen ambarlarda bulunmaması ve ambarlarda fiilen bulunan bazı taşınırların kayıtlarının olmaması” tespiti 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu olarak yer almıştır. 2018 yılı denetimlerimizde ise bu defa aynı birimlerin ambarlarında “sarf malzemeleri” denetimi de gerçekleştirilmiştir.

Kasım/2018 döneminde Tıp Fakültesi ve Diş Hekimliği Fakültesi hastanesi malzeme ambarlarında yapılan denetimlerimiz esnasında tespit edilen ve bulguda yer alan husularda Şubat/2019 döneminde yapılan denetimlerde Diş Hekimliği Fakültesi’nde genel itibariyle sorunun giderildiği görülmüş ancak Şubat/2019 döneminde Tıp Fakültesi’nde yapılan denetimde Tıp Fakültesi’nde 2017 yılından bu yana bir ilerleme kaydedilmediği görülmüş ve bulguda detaylıca yer verilen sorunlar tespit edilmiştir.

Döner sermaye işletme birimlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 10’uncu maddesine göre zorunlu olan defter, belge, tutanak ve cetvelleri düzenlemeleri için öncelikle ambarlarındaki taşınırların yönetimi, muhafazası ve kontrolündeki sayım başta olmak üzere sorunların bir an önce giderilerek mali tablolarında yer alan 150, 253, 254 ve 255 No.lu hesaplarının gerçeğe uygun hale getirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 2: Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi Ve Eki Belgeler İle Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen Kabul Belgelerinde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması**

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinde Taşınır İşlem Fişi (Örnek: 5; 5/A) ile ilgili olarak "*ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında, kayıtlara esas olmak üzere 5 örnek numaralı Taşınır İşlem Fişi düzenlenir.*" Denilmektedir. Buna göre kabulü yapılarak teslim alınma sonrasında taşınırlar için Taşınır İşlem Fişi (TİF) belgesi düzenlenmelidir. TİF'in, dayanağını oluşturan belgenin tarihinden önceki bir tarihi taşıyamayacağı yine Yönetmelikte açıkça ifade edilmiştir. Yönetmelik'in "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde taşınırların kayıt zamanı ile ilgili olarak, "*Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hal lerinde çıkış kaydedilir.*" Denilmektedir. Yönetmelik'in "Satın alınan taşınırların giriş işlemleri" başlıklı 15'inci maddesinde ve "Bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırların girişi" başlıklı 16'ncı maddesinde de taşınırların giriş işlemlerinin bu taşınırların "teslim alındıktan sonra" yapılacağı ifade edilmektedir.

Yönetmelikte taşınırların çıkış işlemleri olarak sayılan (Tüketim suretiyle çıkış, Dayanıklı taşınırların kullanıma verilmesi, Devir suretiyle çıkış, Yabancı ülkelere bağış veya yardım olarak verilen taşınırların çıkışı, Satış suretiyle çıkış, Kullanılmaz hale gelme, yok olma veya sayım noksanı nedeniyle çıkış, Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış, Harcama birimlerinde bölünme, birleşme veya kaldırılma hallerinde çıkış) hallerde de ilgisine göre Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı, Taşınır İşlem Fişi veya Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmek suretiyle çıkışı yapılacağı ve bu belgelerin düzenlenmesi ile birlikte hemen çıkış işlemi gerçekleştirilmektedir. Yönetmelikte sadece taşınırların giriş ve çıkış işlemlerinin "muhasibeye gönderilmesi ile ilgili" (madde 30) süreler öngörülmüştür onun dışında taşınırların hem giriş hem de çıkış işlemlerinde taşınır sistemine giriş ve belgeleme usulünde "anında kayıt" ilkesi hakimdir.

Satın alınan taşınırların girişlerinde genellikle dayanak belge olarak fatura veya

irsaliyeli fatura kullanılmaktadır. Alım konusu taşınır malın yüklenici tarafından bir başka nakliyeciyi vasıtasıyla taşıtırılması suretiyle idarenin işyerine sevki ve teslimi durumunda yüklenici tarafından 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesine göre Sevk İrsaliyesi düzenlenmesi ve araçta bulundurulması zorunludur. Ayrıca taşıma işini yapan nakliyeciyi tarafından 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesine göre Taşıma İrsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir. Aynı Kanun'un "Fatura nizam" başlıklı 231'inci maddesinin ilgili kısmında; *"Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır. ..."* Denilmektedir. Buna göre; alım konusu malın sözleşmesine göre teslim edilmesi gereken yerde tesliminden itibaren 7 gün içerisinde faturası düzenlenmelidir. Burada fatura düzenleme tarihinin başlangıcı genel olarak malın "teslim tarihi" olarak belirlenmiştir. 03.04.1986 tarih ve 19067 sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "C - Belge Düzenine İlişkin Olarak Uygulamada Ortaya Çıkan Tereddüt Konusu Hususlarla İlgili Açıklamalar Ve Yeni Düzenlemeler" Başlıklı bölümünün 1/f bendinde *"Numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkiyatı yapılması halinde sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur. Bu tür sevkiyatlarda, malı satıcı taşıyor veya taşıtıyorsa irsaliye satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıtıyorsa irsaliye alıcı tarafından düzenlenecektir. Ancak, kabule bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki on günlük (25.12.2003 tarihli ve 5035 sayılı Kanununun 48 inci maddesiyle "yedi gün" olarak değiştirilmiştir) sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağı tabiidir."* İfadesi bulunmaktadır. Buna göre;

-Kabule bağlı olan ve

-Bunun için yazılı bir sözleşme bulunan

Satışlarda, fatura düzenlenmesindeki 7 günlük süre "teslim" tarihinden değil "kabul tarihinden" itibaren başlayacaktır.

Maliye Bakanlığına yapılan başvurular göz önüne alınarak, mükelleflerin faaliyetlerini aksatmadan yürütmelerini sağlamak ve uygulamayı kolaylaştırmak amacıyla, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak 12.09.1991 tarih ve 20989 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 211 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile; fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler açısından "irsaliyeli fatura" adı altında tek belge olarak düzenlenmesi ve kullanılması esası getirilmiştir.

Sattıkları mallar dolayısıyla Vergi Usul Kanunu'nun 231'nci maddesinin 5 numaralı bendinin mükelleflere tanıdığı, malın tesliminden itibaren faturanın 7 gün içinde düzenlenmesi imkanından vazgeçerek, bu yükümlülüğü derhal yerine getirmek isteyen mükellefler, fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenlemeksizin, diledikleri takdirde tebliğde yazan esaslara uygun olarak "irsaliyeli fatura" düzenleyebileceklerdir. Böylece malın sevk esnasında düzenlenen "sevk irsaliyesi" ile malın tesliminde düzenlenen "fatura" tek bir belgede birleşmiş olup malın sevk edildiği anda "irsaliyeli fatura" düzenlenmektedir. İrsaliyeli fatura aynı zamanda sevk irsaliyesi yerine kullanılacağı için genel fatura düzenleme tarihi olan 7 günlük süre burada uygulanmamaktadır. Dolayısıyla irsaliyeli fatura ile malın fiilen teslim edildiği tarihin aynı gün olması, taşınır işlem fişinin tarihinin de malın fiilen ambara girdiği/kuruma teslim edildiği tarih ile aynı gün olması gerekmektedir.

Üniversitede yapılan 2017 yılı denetimlerinde "*Mal alımlarında ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde mal teslim tarihleri yönüyle çelişkiler bulunması*" bulgusu kapsamında Tıp Fakültesi Döner Sermaye biriminde ve Dış Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye biriminde özetle;

*"- 751 adet mal alımının 494 tanesinde, malların fiili teslim tarihlerinde düzenlenmesi gereken TİF'in düzenleme tarihinin, fiili teslim veya muayene aşamalarından sonra düzenlenen mali belgelerin (fatura veya irsaliyeli fatura) düzenleme tarihinden 5 gün ve daha ileri tarihlerde düzenlendiği,*

*- TİF'in düzenlenmesinde muayene kabul komisyonu onay tarihlerinin de dikkate alınmadığı, bir çok TİF'in muayene kabul komisyonu onay tarihlerinden 10 gün ve daha ileri tarihlerde düzenlendiği, onay tarihinden 30 gün ve daha ileri tarihte düzenlenenlere ait bilgilerin tablo halinde listelendiği,*

*- Yine tablo halinde listelenen mal alımlarında fiilen ambara giren mallar için düzenlenmesi gereken TİF'in malların henüz fiilen teslim edilmeden günler öncesinden düzenlendiği, aynı zamanda bu mal alımında düzenlenen TİF'in dayanak belgesi olarak fatura tercih edilmiş olup Yönetmeliğin 10 uncu maddesi 1/a bendinde TİF'in düzenlenme tarihinin, dayanağını oluşturan belgenin tarihinden önceki bir tarihi taşıyamayacağı kuralına rağmen, TİF'in söz konusu dayanak belgesinden (12.07.2017 tarihli fatura) de önce düzenlendiği,*

Tespit ve değerlendirmelere yer verilmiştir.

2017 yılı denetimi sonrasında kurum tarafından gönderilen cevapta "denetim sonrası

ilgililere uyarıların yapıldığı ve gerekli hassasiyetin gösterileceği” ifade edilmiştir.

Kurumda 2018 yılında yapılan denetimlerde de tüm birimlerine ait mal alımı ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde yer alan bilgiler mal teslim tarihleri yönüyle incelenmiştir. Buna göre incelenen birimlerden Tıp Fakültesi Döner Sermaye biriminde ve Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye biriminde;

1- Mal Alım Muayene ve Kabul Komisyonu “onay tarihi”, bu onay tarihinden itibaren 7 gün içerisinde düzenlenmesi gereken fatura “düzenlenme tarihi”, malın sevki esnasında düzenlenmesi gereken İrsaliyeli Faturanın “düzenlenme tarihi” ile malın teslim anında düzenlenmesi gereken Taşınır İşlem Fişlerinin “düzenlenme tarihlerinin” birbiriyle çeliştiği,

2- Malın sevki esnasında düzenlenmesi gereken İrsaliyeli Faturanın “düzenlenme tarihi” ile malın teslim alınma anında düzenlenmesi gereken Taşınır İşlem Fişlerinin “düzenlenme tarihlerinin” dahi çelişmesi nedeniyle malın fiili teslim tarihinin gerçekte hangi tarih olduğunun dosyasından anlaşılamadığı,

Hususları aynı şekilde yine tespit edilmiş olup mal alımlarında ödeme emri belgesine ek belgeler içerisinde bulunan muayene kabul komisyonu tutanağı, taşınır işlem fişleri, fatura veya irsaliyeli fatura ile diğer tevsik edici belgeler arasında alım konusu malın teslim tarihleri yönüyle hem 2017 yılında hem de 2018 yılındaki alımlarda çelişkiler bulunması neticesinde, kamu idaresinde görevli sorumluların malların zamanında teslim alındığına ve dolayısıyla gecikme cezası müeyyidesi için gerekli şartların oluşmadığına ilişkin ellerindeki belgelerin kanıtlayıcı özelliğini kaybedebileceği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Mal alımları konusunda yapılan inceleme sonucunda mal teslimi ile faturaların aynı gün olduğu tespit edildiği, çelişkili olan durumlar için “özellikli ürünlerin denenip uygulamaya alınması gerektiğinden” açıklaması yapıldığı, ayrıca döner sermaye birimlerinin daha fazla hassas olmaları konusunda 15.05.2019 tarih ve 16685 sayılı yazı ile uyarıldığı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Üniversitede yapılan 2017 yılı denetimlerinde Tıp Fakültesi Döner Sermaye biriminde ve Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye biriminde “*Mal alımlarında ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde mal teslim tarihleri yönüyle çelişkiler bulunması*” bulgusu tespit edilmiştir. 2017 yılı denetimi sonrasında kurum tarafından gönderilen cevapta “denetim sonrası ilgililere uyarıların yapıldığı



ve gerekli hassasiyetin gösterileceği” ifade edilmiştir.

Kurumda 2018 yılında yapılan denetimlerde de tüm birimlere ait mal alımı ödeme emri belgesi ve eki belgeler ile mal alımlarına ilişkin düzenlenen kabul belgelerinde yer alan bilgiler mal teslim tarihleri yönüyle incelenmiştir. Buna göre incelenen birimlerden Tıp Fakültesi Döner Sermaye biriminde ve Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye biriminde bulguda detaylıca yer verildiği üzere taşınır mal alımlarında düzenlenen belgelerin teslim tarihleri yönüyle çelişkiler bulunması tespiti yine yapılmıştır.

Alım konusu malın teslim tarihleri yönüyle hem 2017 yılında hem de 2018 yılındaki alımlarda çelişkiler bulunması neticesinde, kamu idaresinde görevli sorumluların malların zamanında teslim alındığına ve dolayısıyla gecikme cezası müeyyidesi için gerekli şartların oluşmadığına ilişkin ellerindeki belgelerin kanıtlayıcı özelliğini kaybedebileceği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: Döner Sermaye İşletmelerinde Usul ve Esaslara Uygun Ön Mali Kontrol İşlemlerinin Yapılmaması**

10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 55, 56, 57 ve 58’inci maddelerine dayanılarak hazırlanan İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’da; Ön Malî Kontrol “*İdarelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin malî karar ve işlemlerinin; idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, harcama programı, finansman programı, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrolünü ifade eder*” şeklinde tanımlanmış olup, Esaslar’ın “Amaç ve kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde; “*Bu Usul ve Esasların amacı, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve ön malî kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş, işlem ve süreçleri belirlemektir.*” Denilmektedir. Kapsam maddesinden de anlaşılacağı üzere genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinden olan Döner Sermaye İşletmeleri de ön mali kontrol yapacak kurumlar arasında kabul edilmektedir.

Esaslar’da malî hizmetler birimi için “*Kamu idarelerinde 5018 sayılı Kanununun 60 ıncı maddesinde belirtilen görevleri yürüten birimi ifade eder*” denilmektedir. İç kontrole ilişkin yetki ve sorumlulukların belirlendiği Esaslar’ın 8’inci maddesinde; “*Üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri ise görev ve yetki alanları*

*çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.*

*İdarelerin malî hizmetler birimi, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapar ve ön malî kontrol faaliyetini yürütür...” ifadesi yer almaktadır. Esaslar’ın “Ön malî kontrolün kapsamı” başlıklı 10’uncu maddesinde; “Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir.*

*Ön malî kontrol, harcama birimleri tarafından yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrollerden oluşur. Malî hizmetler birimi tarafından yapılacak ön malî kontrol, Usul ve Esaslarda belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.*

*Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilir. Malî karar ve işlemler harcama birimleri tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması açısından da kontrol edilir.” denilmektedir.*

*Esaslar’ın “Ön malî kontrol süreci” nin anlatıldığı 12’nci maddesinde; “Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemler, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilir. Malî hizmetler birimince kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenir ve ilgili birime gönderilir. Ön malî kontrol sonucunda yazılı görüş düzenlenmesi halinde bu yazılı görüşler ayrıntılı, açık ve gerekçeli olmak zorundadır. Malî hizmetler biriminin görüş yazısı ilgili işlem dosyasında saklanır ve bir örneği de ödeme emri belgesine eklenir...” Denilmektedir.*

*Esaslar’da Ön mali Kontrole Tabi Tutulacak İşlemler olarak; “Kanun tasarılarının malî yükünün hesaplanması (Md.16), Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları (Md.17), Ödenek gönderme belgeleri (Md.18), Ödenek aktarma işlemleri (Md.19), Kadro dağılım cetvelleri (Md.20), Seyahat kartı listeleri (Md.21), Seyyar görev tazminatı cetvelleri (Md.22), Geçici işçi pozisyonları (Md.23), Yan ödeme cetvelleri (Md.24), Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri (Md.25), Yurtdışı kira katkısı (Md.26)” şeklinde sayılmıştır.*

*Kırıkkale Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde yapılan 2017 yılı denetimlerinde*

tespit edilerek kuruma ilişkin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda yer alan bulgu konusu hususun 2018 yılında tekrar incelenmesi neticesinde;

- Döner sermaye işletmesinde herhangi bir iç kontrol biriminin kurulu olmadığı,
- Harcama öncesi ön mali kontrolün yapılması için mali hizmetler biriminin kurulmadığı,
- Ön mali kontrole tabi tutulması gereken ihale dokümanlarının ön mali kontrole tabi tutulmadığı için dosyalarda ön mali kontrole ilişkin herhangi bir görüş yazısının yer almadığı,
- Ön mali kontrolü yapılmayan ihalelerin hazırlık safhalarında ve uygulamalarında (yaklaşık maliyetin hesabı veya ihale dokümanına dahil belgelerin metinlerinin/hükümlerinin yazılmasında mevzuata aykırılıkların olması nedeniyle) bu eksikliğin kontrol teşkilatını zor durumda bıraktığı,

tespitleri yapılmış olup söz konusu uygulamanın 5018 sayılı Kanun'un " Ön malî kontrol" başlıklı 58'inci maddesi, Kanun'un 60'ıncı maddesi (1) bendi ile 5018 sayılı Kanun'un 55, 56, 57 ve 58'inci maddelerine dayanılarak Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 3, 13, 17, 26, 28'inci maddelerine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Döner sermaye işletmelerinin mali karar ve işlemlerinde ön mali konrole tabi olması gerektiğini müşahade etmekle birlikte, söz konusu usul ve esasların döner sermaye işletmelerine ilişkin ön mali kontrol işlemlerini kapsamadığı,

Şöyleki; 5018 sayılı Kanun'un Geçici 11'inci maddesinin değişik ikinci fıkrasında: "*Bu Kanun kapsamında kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri 31/12/2010 tarihine kadar yeniden yapılandırılır.*" Ve değişik üçüncü fıkrasında ise: "*Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir. Fonların muhasebesi de bu Kanunun öngördüğü muhasebe sistemine göre yürütülür.*" Denildiği, buna göre döner sermayelere ilişkin bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetiminin döner sermayelerin yeniden yapılandırılincaya kadar Maliye Bakanlığınca çıkartılacak yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alındığı, nitekim Maliye Bakanlığınca 5018 sayılı Kanun'un Geçici 11'inci maddesine dayanarak hazırlanan ve yürürlüğe konulan Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin Ön Mali Kontrol başlıklı 12'nci. maddesinde;

*“Ön malî kontrol*

*Madde 12 - (1) Ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontrolleri kapsar. Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri tarafından yerine getirilir.*

*(2) Ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.*

*(3) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri tarafından işletmenin bütçesi, kullanılabilir ödenek tutarı ve mevzuat hükümlerine uygunluğu yönlerinden kontrol edilir.*

*(4) Harcama yetkilileri; yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir. Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür.” şerhi düşülerek imzalanır.*

*(5) Malî karar ve işlemlerin ön malî kontrole tabi tutulmuş olması, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.*

*(6) Malî karar ve işlemin uygun görülmemesi hâlinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tabi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilir. Mevzuatına uygun olarak giderilebilecek nitelikte eksiklikleri bulunan malî karar ve işlemlerde, bu eksiklikler ve nasıl düzeltilebileceği hususları belirtilmek ve bunların düzeltilmesi kaydıyla işlemin uygun görüldüğü şekilde yazılı görüş düzenlenebilir.” hükmüne yer verildiği,*

Söz konusu maddenin 1’inci fıkrasından Ön malî kontrolün, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontrolleri kapsadığı ve Ön malî kontrol görevinin ise idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri tarafından yerine getirileceği hükmüne istinaden, üniversite döner sermaye işlemlerine ilişkin ön mali kontrol işlemlerinin harcama birimlerince yapıldığı,

İfade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulguda yer alan konu 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almakta olup, ilgili rapordaki kurum cevabında da benzer şekilde “5018 sayılı Kanun’un Geçici 11’inci maddesinin değişik üçüncü fıkrası ve buna istinaden hazırlanan ve yürürlüğe konulan Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin Ön Mali Kontrol başlıklı 12’nci maddesi gerekçe gösterilerek Döner Sermaye İşletmelerinin İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a tabi olmadığı ifade edilmekte ve Muahasebe Yönetmeliğinin 12’nci maddesi çerçevesinde harcama birimleri tarafından yapılan ön mali kontrolün yeterli olduğu, burada mali hizmetler birimi kurulması zorunluluğu olmadığı için de yapılan ön mali kontrolün İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın 3, 13, 17, 26, 28’inci maddelerine aykırı olmadığı” belirtilmektedir. Konuyla ilgili bir ilerleme kaydedilmemesi üzerine 2018 yılında tekrar bulgu konusu edilmiştir.

Öncelikle 5018 sayılı Kanun’un Geçici 11’inci maddesinin üçüncü fıkrasından yapılan değişiklik 22.12.2005 tarihinde yapılmıştır. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ise 31.12.2005 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. Dolayısıyla Döner Sermaye İşletmelerinin İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların dışında tutulması istenseydi daha sonra yürürlüğe konulan Esaslar’ın “Amaç ve kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde bu zikredilebilirdi. Ancak ilgili maddede “*Bu Usul ve Esasların amacı, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve ön malî kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş, işlem ve süreçleri belirlemektir.*” Denilerek döner sermayeler düzenlemeden hariç tutulmamıştır.

Kurum cevabında Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin Ön Mali Kontrol başlıklı 12’nci maddesi gerekçe gösterilmiştir. 12’nci maddede yer alan

“(2) *Ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.*

(5) *Malî karar ve işlemlerin ön malî kontrole tabi tutulmuş olması, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.*

(6) *Malî karar ve işlemin uygun görülmemesi hâlinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tabi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilir. Mevzuatına uygun olarak giderilebilecek nitelikte eksiklikleri bulunan malî karar ve işlemlerde, bu eksiklikler ve nasıl düzeltilebileceği hususları belirtilmek ve bunların düzeltilmesi kaydıyla işlemin uygun görüldüğü şekilde yazılı görüş düzenlenebilir.”*

Şeklindeki fıkralar dikkatlice incelendiğinde harcama birimlerinin “malî karar ve işlemleriyle ilgili bir görüş müessesesinden ” ve “bu görüşün ilgili birime gönderileceğinden” bahsedilmektedir. Yönetmelikte bu görüşün kim tarafından düzenleneceği belirtilmediğine ve harcama biriminden farklı bir birimden bahsedildiğine göre işletmede mali karar ve işlemi tesis edecek harcama biriminden farklı bir birim tarafından bu kontrolün yapılarak ilgili görüşün düzenlenmesi öngörülmüştür. Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Hüküm bulunmayan hâller” başlıklı 599’uncu maddesinde ayrıca “Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30/12/2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.” Denilmektedir. Söz konusu maddenin atfı gereği bu konunun muhatabını bulmak için İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara müracat edildiğinde karşımıza mali hizmetleri yürüten birim çıkacaktır.

Özetle Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin Ön Mali Kontrol başlıklı 12’nci maddesinde ön mali kontrol düzenlemesi yer almasının döner sermayeleri ve döner sermayelerdeki ön mali kontrol işlemlerinin İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların dışında tutulmasını gerektirmeyeceği, buradan hareketle döner sermaye işletmesinde ve birimlerindeki mali karar ve işlemlerin İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın 3, 13, 17, 26, 28’inci maddeleri çerçevesinde ön mali kontrole tabi tutulması gerektiği değerlendirilmektedir.

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****KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR TABLOSU**

<b>A-BRÜT SATIŞLAR</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
1- Yurtiçi Satışlar	73.989.940,10	75.647.462,94
2- İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Geliri		
3- Diğer Gelirler	1.956.492,00	5.619.319,59
<b>B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)</b>	<b>905.514,16</b>	<b>10.254,41</b>
1- Satıştan İadeler (-)	905.514,16	10.254,41
2- Satış İskontoları (-)		
3- Diğer İndirimler (-)		
<b>C- NET SATIŞLAR</b>	<b>75.040.917,94</b>	<b>81.256.528,12</b>
<b>D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>	<b>59.250.397,25</b>	<b>67.626.016,77</b>
1- Satılan Mamüllerin Maliyeti (-)		
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)		
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)	59.250.397,25	67.626.016,77
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)		
<b>BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI</b>	<b>15.790.520,69</b>	<b>13.630.511,35</b>
<b>E- FAALİYET GİDERLERİ</b>	<b>17.196.913,41</b>	<b>25.838.164,94</b>
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	2.500,00	
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	17.194.413,41	25.838.164,94
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>-1.406.392,72</b>	<b>-12.207.653,59</b>
<b>DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE F- KARLAR</b>	<b>637.324,23</b>	<b>766.350,67</b>
1- İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2- Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3- Faiz Gelirleri	543.695,13	665.467,05
4- Komisyon Gelirleri		
5- Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6- Menkul Kıymetler Satış Kararı		
7- Kambiyo Karları		
8- Reeskont Faiz Gelirleri		
9- Faliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar	93.629,10	100.883,62
<b>G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1- Komisyon Giderleri		
2- Karşılık Giderleri		
3- Menkul Kıymetler Satış Zararları (-)		
4- Kambiyo Karları (-)		
5- Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6- Diğer Olağan Gider ve Zararlar	0,00	0,00
<b>H-FİNANSMAN GİDERLER (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
2- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		



<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARAR</b>	<b>-769.068,49</b>	<b>-11.441.302,92</b>
<b>I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR</b>	<b>45.092,72</b>	<b>162.404,94</b>
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	45.092,72	162.404,94
<b>J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)</b>	<b>25.600,00</b>	<b>0,00</b>
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	25.600,00	
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARLARI</b>	<b>-749.575,77</b>	<b>-11.278.897,98</b>
<b>K- DÖNEM KARI VE DİĞ.YAS.YÜK.KARŞILIKLARI (-)</b>	<b>152.872,13</b>	<b>61.606,43</b>
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>-902.447,90</b>	<b>-11.340.504,41</b>

D.S.İ.Y.Örnek

No:27/2

DİPNOTLAR :

## KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ BİLANÇO 2018

İşletme:(Tüm Sütun Değerleri Birim:(Tüm Sütun Değerleri) Tarih Aralığı: 01/01/2018,31/12/2018 Bilançosu

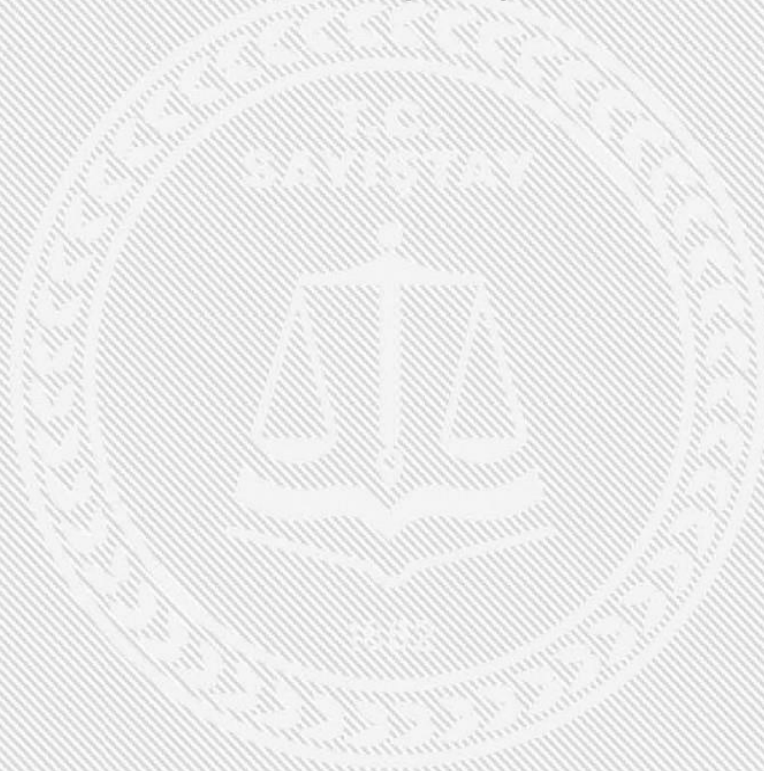
Aktif		Pasif	
Hesaplar	Tutar	Hesaplar	Tutar
1 DÖNEN VARLIKLAR	16.575.481,88	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	31.058.131,57
10 HAZIR DEĞERLER	6.521.938,98	32 TİCARİ BORÇLAR	27.008.466,73
102 BANKALAR HESABI	6.521.938,98	320 SATILICILAR HESABI	26.857.041,39
12 TİCARİ ALACAKLAR	4.485.712,16	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	151.425,34
120 ALICILAR HESABI	4.399.572,84	33 DİĞER BORÇLAR	1.199.849,95
123 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	66.907,43	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	964.487,94
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	19.231,89	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	235.362,01
13 DİĞER ALACAKLAR	146.807,89	34 ALINAN AVANSLAR	877.023,81
135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	12.285,64	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	877.023,81
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	134.522,25	349 ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	0,00
15 STOKLAR	4.813.952,29	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	1.897.446,05
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	4.809.452,63	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	868.892,67
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	4.499,66	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	310.011,18
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	354.812,47	362 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI	710.412,20
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	354.812,47	363 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE KATKI PAYLARI HESABI	633,85
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	252.258,09	369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	7.496,15
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	89.236,22	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	-9.390,29
196 PERSONEL AVANSLARI HESABI	163.021,87	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HESABI	66.606,43
2 DURAN VARLIKLAR	532.023,70	371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI (-)	-75.996,72
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	356.257,05	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	21.241.896,58
258 YAPILMAMTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	184.450,00	5 ÖZ KAYNAKLAR	-35.192.522,57
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	34.988,00	50 ÖDENMİŞ SERMAYE	30,00
260 HAKLAR HESABI	30.000,00	500 SERMAYE HESABI	30,00
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	4.988,00	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	2.927.690,11
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	140.778,65	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI	2.927.690,11
295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI	140.778,65	58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-26.779.738,27
Toplam	17.107.505,58	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-26.779.738,27
		59 DÖNEM NET KARIZARARI	-11.340.504,41
		590 DÖNEM NET KARI HESABI	845.101,04
		591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-12.185.605,45
		Toplam	17.107.505,58

**EK 2: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Döner Sermaye İşletmesinde Yıl İçerisinde Edinilen Taşınırın Tamamının Yıl Sonunda Üniversiteye Bedelsiz Devredilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Döner Sermaye İşletmelerinde Usul ve Esaslara Uygun Ön Mali Kontrol İşlemlerinin Yapılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında Bulgu konusu dildir.(Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler kısmı bulgu no: 3)
Mal Alımlarında Ödeme Emri Belgesi Eki Belgelerden Mal Alımlarına İlişkin Düzenlenen Kabul Belgeleri ile Mali Belgelerde Mal Teslim Tarihleri Yönüyle Çelişkiler Bulunması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında Bulgu konusu edilmiştir.(Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler kısmı bulgu no: 2)

Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10'uncu Maddesine Göre Yıl Sonu Düzenlenmesi Gereken Tutanak Ve Cetvellerin Bulunmaması	2017	Yerine Getirilmedi	2018 yılında Bulgu konusu edilmiştir. (Denetim görüşünün dayanakları kısmı bulgu: 1)

**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	101
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	102
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	102
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	102
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	103
6. DENETİM BULGULARI.....	108

## **TABLÖLAR**

Tablo 1: Performans Denetimi Kriterleri



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Bulguları**

- 1. Performans Programında Yer Alan Faaliyet Maliyetleri Tablosunun Açıklamalar Kısmında İlgili Faaliyetin Kapsamı, Gerekçesi ve Önemine İlişkin Bilgiler İle Faaliyet Maliyetinin Hesaplanmasına İlişkin Hususlara Yer Verilmemesi**
- 2. Kurum İdare Faaliyet Raporunun Yasal Süresi İçerisinde Hazırlanarak Kamuoyuna Duyurulmaması**

## 1. ÖZET

Bu rapor, Kırıkkale Üniversitesi'nin performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanununun 36'ncı maddesi uyarınca, Sayıştay, “hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Kırıkkale Üniversitesi'nin hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2018 yılı Performans Programı,
- 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Performans esaslı bütçeleme sistemi gereği Üniversitenin hazırlamak zorunda olduğu üç temel belge olan 2014-2018 Stratejik Planı, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu, raporlama gerekliliklerine uyum kriterleri (mevcudiyet, zamanlılık, sunum) açısından incelenmiş ve bu incelemenin sonucunda;

- Üniversitenin 2014-2018 Stratejik Planı ile 2018 Performans Programı'nın mevzuatta belirlenen sürelerde yayımlanmasına karşın, “2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu”nun bulgumuzda da belirttiğimiz gibi mevzuat hükümleri doğrultusunda 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar yayımlanması gerekirken, Performans Denetimi Raporunun düzenlenme tarihine kadar hala yayımlanmamış olması nedeniyle “mevcudiyet” kriterini sağlamadığı,

- 2018 Yılı Performans Programında yer alan “Faaliyet Maliyetleri Tablosu”nun açıklamalar kısmında, ilgili faaliyetin “kapsamı”, “gerekçesi” ve “önemine” ilişkin bilgiler ile “faaliyet maliyetinin hesaplanmasına” ilişkin hususlara yer verilmesi gerekirken, mevzuat hükümlerine aykırı olarak söz konusu hususlara yer verilmediği,

- Performans Programında yer alan performans hedeflerini ve bu hedeflere ait gerçekleşmeyi ölçen ve bunlara ilişkin performans bilgisi üreten bir “Veri Kayıt Sistemi”nin

mevcut olmadığı,

- 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu'nun yayımlanmaması nedeniyle, Raporda yer alacak “*Performans Bilgi Sisteminin Değerlendirilmesi*” bölümünde performans sapmalarına ilişkin olarak hangi gerekçelerin ifade edildiğinin incelenme olanağının bulunmadığı,

Tespit edilmiştir.

Dolayısıyla performans bilgisinin oluşturulması sürecinde hedef ve gösterge açısından performansın ölçülmesi ve raporlanması amacına uygun olarak performans yönetimi sisteminin etkin işlemediği kanaatine varılmıştır.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil

mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Kırıkkale Üniversitesi'nin yayımlamak zorunda olduğu 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporundan, 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu yayımlanmadığı için, sadece 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan ile 2018 yılı Performans Programı incelenmiştir.

## 5. GENEL DEĞERLENDİRME

2018 yılı performans denetimi kapsamında, Kırıkkale Üniversitesi'nin yayımlamak zorunda olduğu 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporundan, "2018 yılı İdare Faaliyet Raporu" yayımlanmadığı için, sadece 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan ile 2018 yılı Performans Programı incelenmiş olup, faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Denetim yukarıda sayılan iki belge üzerinden kamu idaresinin raporlama gerekliliklerine uyumunun değerlendirilmesi, bu belgelerde sunulan performans bilgisinin değerlendirilmesi ve performans bilgisinin üretilmesi için kullanılan veri kayıt sistemlerinin değerlendirilmesi yoluyla gerçekleştirilmiştir. Bu değerlendirmeler için kullanılan kriterler aşağıdaki tabloda görülmektedir:

**Tablo 1: Performans Denetimi Kriterleri**

Denetim Kriteri	Tanım
<i>Mevcudiyet</i>	Denetlenen idarenin, yasal düzenlemelere göre ilgili

	dokümanları hazırlaması
<i>Zamanlılık</i>	Performans bilgisinin yasal süre içinde raporlanması
<i>Sunum</i>	Performans bilgisinin düzenleyici esaslara uygun şekilde raporlanması
<i>İlgililik</i>	Amaç, hedef, gösterge ve faaliyetler arasında mantıksal bağlantı olması
<i>Ölçülebilirlik</i>	Hedeflerin veya göstergelerin ölçülebilir olması
<i>İyi tanımlanma</i>	Hedeflerin veya göstergelerin açık ve net bir tanımının olması
<i>Tutarlılık</i>	Hedeflerin(göstergeler dahil), denetlenen idarenin planlama ve raporlama dokümanlarında tutarlı olarak kullanılması
<i>Doğrulanabilirlik</i>	Raporlanan performans bilgisinin kaynağına kadar izlenebiliyor olması
<i>Geçerlilik/İkna edicilik</i>	Planlanan ve raporlanan performans arasındaki her tür sapmanın denetlenen idare tarafından ele alınıyor olması ve sapmayı açıklayan nedenlerin inandırıcı ve ikna edici olması
<i>Güvenilirlik</i>	Veri kayıt sistemlerinin gerçekleştirmeleri tam ve doğru şekilde ölçerek faaliyet raporunda güvenilir veri sunuyor olması

## STRATEJİK PLAN

Kırıkkale Üniversitesi'nin yayımladığı 2014-2018 Stratejik Planı'nda beş (5) adet stratejik amaç belirlenmiştir. Bu beş amaca ulaşmak için de, 50 adet performans hedefi ve bu hedeflerin ölçülebilmesi için 184 adet performans göstergesi belirlenmiştir.

10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9'uncu maddesinde "*Stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planların politikalar, kalkınma planı ve*

*programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esaslar Cumhurbaşkanlığı tarafından belirlenir.”* denilmektedir. Bu yetki, 24.07.2018 tarih ve 30488 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 13 sayılı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 2’nci maddesiyle Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığına tevdi edilmiştir.

Stratejik plan hazırlamakla yükümlü kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecinin temel aşamaları ile bu sürece ilişkin takvimin tespiti, stratejik planların değerlendirilmesi, kalkınma planı ve programlara uygunluğunun sağlanmasına yönelik usul ve esasların belirlenmesi amacıyla 26.02.2018 tarih ve 30344 sayılı Resmi Gazete’de Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik yayımlanmıştır.

Kırıkkale Üniversitesi Stratejik Planı 2014-2018 dönemini kapsamakta olup hazırlandığı dönem itibariyle yetkili kurum olan Kalkınma Bakanlığının “*Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu*” esas alınarak aşağıdaki değerlendirmeler yapılmıştır.

Stratejik Plan ile ilgili olarak Tablo1’deki kriterlerden mevcudiyet, zamanlılık, sunum, ilgililik, ölçülebilirlik ve iyi tanımlanma kriterleri açısından yapılan değerlendirmede:

*Mevcudiyet:* 5018 sayılı Kanun’un 9’uncu maddesi hükümleri çerçevesinde Üniversitenin 2014-2018 Stratejik Planının mevcut olduğu,

*Zamanlılık:* Üniversitenin Stratejik Planının mevzuatta öngörülen sürede hazırlandığı (22.07.2013), bu nedenle “zamanlılık” kriterini karşıladığı,

*Sunum:* İlgili dönemde yetkili olarak Kalkınma Bakanlığının hazırladığı “*Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu*”, stratejik planlama süreci ve stratejik planların kapsamı ve içeriğine ilişkin genel bir çerçeve sunmaktadır. Kamu idarelerinin bu Kılavuzda belirtilen genel yapı ve temel ilkelere riayet etmesi beklenir. Üniversitenin Stratejik Planı, ilgili dönemde yetkili olan Kalkınma Bakanlığınca hazırlanan kılavuzda belirtilen genel yapı ve temel ilkelere uygun olduğu,

*İlgililik:* Stratejik Planlama Kılavuzuna göre hedeflerin, amaçlar ile ilgili olması gerekmektedir. Üniversitenin Stratejik Planında yer alan stratejik hedeflerin belirlenen amaçlarla, performans göstergelerinin de belirlenen stratejik hedeflerle ilgili olduğu,

*Ölçülebilirlik:* Üniversitenin Stratejik Planındaki 50 adet performans hedefinin performans göstergelerinde rakamsal ifadelerle yer verilerek ölçülebilirliğin sağlandığı,

*İyi Tanımlanma:* Ölçülebilir olduğu tespit edilen performans göstergelerinin iyi tanımlandığı,

Kanaatine varılmıştır.

## **PERFORMANS PROGRAMI**

Üniversite 2018 Yılı Performans Programında 50 adet performans hedefi, bu hedeflerin ölçülebilmesi için de 184 adet performans göstergesi belirlenmiştir.

Performans Programı ile ilgili olarak Tablo1'deki kriterlerden mevcudiyet, zamanlılık, sunum, ilgililik, ölçülebilirlik ve iyi tanımlanma kriterleri açısından yapılan değerlendirmede:

*Mevcudiyet:* 5018 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi hükümleri çerçevesinde Üniversite 2018 Yılı Performans Programının mevcut olduğu,

*Zamanlılık:* Kamu idarelerinin hazırladıkları performans programları bütçe teklifleri ile birlikte, yetkili kurumlara gönderilir ve Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile belirlenen bütçe büyüklüklerine göre nihai hali verilen performans programları Ocak ayı içinde kamuoyuna açıklanır.

Üniversitenin 2018 Yılı Performans Programı'nın, mevzuatta öngörüldüğü şekliyle 31.01.2018 tarihinde yayımlanması nedeniyle "*zamanlılık*" kriterini sağladığı,

*Sunum:* Kamu idarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik ve Performans Programı Hazırlama Rehberi, performans programlarının kapsam ve içeriğine ilişkin genel bir çerçeve sunar.

Kamu idarelerinin bu Yönetmelik ve Rehber'de ortaya konan genel yapı, süreç ve temel ilkelere riayet etmesi beklenir. Performans Programının kapsam ve içerik açısından sunum kriterini sağladığı,

*İlgililik:*

- *Performans Hedefinin İlgililiği:* Performans Programı Hazırlama Rehberi'ne göre kamu idarelerinin performans hedefleri ya çıktı ya da sonuçlara odaklı olmalıdır. İdarenin belirlediği performans hedeflerinin tamamının çıktı/sonuç odaklı olduğu görülmüştür.

- *Performans Göstergesinin İlgililiği:* Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde gösterge; kamu idarelerince performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ya da ne kadar

ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan ve sayısal olarak ifade edilen araçlar şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre yapılan değerlendirmede, 2018 Mali Yılı Performans Programında yer alan performans göstergelerinin performans hedefiyle ve hedeflerle ilgili olduğu tespit edilmiştir.

*Ölçülebilirlik:* Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde; performans hedeflerinin, performans göstergeleri ile ölçülebilir olması gerektiği ifade edilmiştir.

Performans göstergelerinin tamamına yakınında “*adet*” olarak rakamsal ifadelere yer verilerek ölçülebilirliğin genel olarak sağlandığı ancak; subjektif ve ölçülmesi güç ölçü birimi olarak “*oran*” alınan “*Memnuniyet anket çalışmaları*” gibi bazı göstergeler ile performans hedeflerinin ölçülemeyeceği, bu nedenle performans programının kısmen ölçülebilirliği sağlamadığı,

*İyi Tanımlanma:* Ölçülebilir olduğu tespit edilen performans göstergelerinin iyi tanımlandığı,

Kanaatine varılmıştır.

## **FAALİYET RAPORU**

5018 sayılı Kanununun 41'inci maddesi ile Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci maddesi hükümleri gereğince, Üniversitenin 2018 Yılı Faaliyet Raporu'nun 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar yayımlanması gerekirken, hiç yayımlanmaması nedeniyle, Üniversite 2018 Yılı Faaliyet Raporu ile ilgili olarak Tablo1'deki kriterlerden mevcudiyet, zamanlılık, sunum, tutarlılık, doğrulanabilirlik, geçerlilik/ikna edicilik kriterleri açısından yapılan değerlendirmede:

- *Mevcudiyet:* 5018 sayılı Kanun'un 41'inci maddesi hükümleri çerçevesinde yayımlanması gereken 2018 Yılı Faaliyet Raporunun yayımlanmaması nedeniyle “mevcudiyet” kriterinin sağlanmadığı,

Diğer kriterlerin ise, 2018 Yılı Faaliyet Raporu yayımlanmadığı için incelenme imkânının bulunmadığı,

Kanaatine varılmıştır.

## **FAALİYET SONUÇLARININ ÖLÇÜLMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ**



Faaliyet sonuçlarının ölçülmesi, kurumların performans bilgisini üreten veri kayıt sistemlerinin değerlendirilmesi yoluyla yapılmaktadır. Sistem denetimini içeren bu değerlendirmenin hedefi, kamu idarelerinin raporlanan verilerde önemli bir hata olması riskini azaltmak üzere yeterli kontrol sistemleri kullanıp kullanmadığını belirlemektir.

Performans programı incelendiğinde; Kurumda Performans Programına ait bilişim alt yapısı olan veri kayıt sistemi bulunmadığı anlaşılmıştır. Performans Programında yer alan hedeflerin yılsonu izleme ve değerlendirme çalışmaları; yatırım programı izleme ve değerlendirme raporu ile faaliyet raporu doğrultusunda e-bütçe sisteminde yer alan ara dönem izlemeleri üzerinden yapılmaktadır.

2018 yılı Faaliyet Raporu yayımlanmadığı için, performans hedeflerini ve bu hedeflere ait gerçekleştirmeleri ölçen ve bunlara ilişkin performans bilgisi üreten bir veri kayıt sisteminin bulunmadığı kanaatine varılmıştır.

Diğer taraftan, performans gerçekleştirmelerinin doğru ve tam olup olmadığı, göstergenin tanımına dayalı olarak gerçekleştirmelerle ilgili olmayan hususları içerip içermediği ve dâhil edilmesi gereken herhangi bir hususu dışarıda bırakıp bırakmadığı hususlarının testi için yeterli kontrol ortamı oluşmadığı tespit edilmiş olup, incelenen (performans bilgisi üreten) veri toplama/aktarım sürecinin hedef ve gösterge açısından performansın ölçülmesi ve raporlanması amacıyla uygun olmadığı, ayrıca 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu yayımlanmadığı için performans bilgisinin değerlendirmesinin yapılma imkânının bulunmadığı, Faaliyet Raporu “*mevcut*” olmadığı için Stratejik Plan ve Yıllık Performans Programı gerçekleştirmeleri ile saptamalara ilişkin yeterli açıklama ve bilgi sunulup sunulmadığının denetlenemediği, ilgili faaliyet raporunun içerik yönüyle Yönetmelikte ifade edilen hesap verme sorumluluğuna dair “*sorumluluk*” kriterini karşılayıp karşılayamadığının değerlendirilemediği,

Kanaatine varılmıştır.

## **6. DENETİM BULGULARI**

### **A. Stratejik Planın Değerlendirilmesi**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

## **B. Performans Programının Değerlendirilmesi**

### **BULGU 1: Performans Programında Yer Alan Faaliyet Maliyetleri Tablosunun Açıklamalar Kısımında İlgili Faaliyetin Kapsamı, Gerekçesi ve Önemine İlişkin Bilgiler İle Faaliyet Maliyetinin Hesaplanmasına İlişkin Hususlara Yer Verilmemesi**

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan “*Performans Programı Hazırlama Rehberi*”nin ekinde hangi tabloların hazırlanacağı belirtilmiştir. Buna göre hazırlanacak tablolardan biri de “*Faaliyet Maliyetleri Tablosu*”dur.

Faaliyet maliyetleri tablosu, performans programı hazırlık çalışmalarında üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından belirlenen her bir faaliyet için sorumlu birimler tarafından ayrı ayrı doldurulacaktır. Aynı faaliyetten sorumlu birden fazla harcama birimi olması halinde her harcama birimince bu tablo ayrı ayrı doldurulacak olup, mali hizmetler birimlerince bu tablolar konsolide edilerek tek bir tablo haline getirilecektir.

Açıklamalar bölümünde ise, ilgili faaliyetin kapsamı, gerekçesi ve önemine ilişkin bilgiler ile faaliyet maliyetinin hesaplanmasına ilişkin hususlara yer verilecektir.

Kırıkkale Üniversitesi'nin 2018 Performans Programı'nın incelenmesi neticesinde; programda yer alan faaliyet maliyetleri tablosunun açıklamalar kısmında ilgili faaliyetin kapsamı, gerekçesi ve önemine ilişkin bilgiler ile faaliyet maliyetinin hesaplanmasına ilişkin hususlara yer verilmediği tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Üniversitemiz Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının web sayfasında yayımlanan 2018 Performans Programınının 75 ila 130’uncu sayfaları arasında, Faaliyet Maliyetleri Tablosuna yer verilmiş olup söz konusu faaliyetlerden sorumlu birimler, açıklama ve maliyetlerde tablolarda yer almaktadır.”

Denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgumuzdaki tespitimiz Kırıkkale Üniversitesi 2018 Yılı Performans Programı’nda yer alan “*Faaliyet Maliyetleri Tablosu*”nun açıklamalar kısmında ilgili faaliyetin kapsamı, gerekçesi ve önemine dair bilgiler ile faaliyet maliyetinin hesaplanmasına ilişkin hususlara yer verilmemesi hakkında olup, kamu idaresinin cevabında iddia edildiği gibi faaliyet maliyetleri tablosuna yada sorumlu birimlere ve açıklamalar kısmına hiç yer verilmemesi şeklinde bir tespitimiz bulunmamaktadır.

Başka bir ifadeyle, performans programında yer alan faaliyet maliyetleri tablosunun açıklamalar kısmında, ilgili faaliyetin gerekçesi ve önemine dair hiçbir bilgi verilmediği gibi söz konusu faaliyet maliyetinin nasıl hesaplandığına dair en ufak bir açıklama yapılmamış, sadece ilgili faaliyet için ayrılan ödenek miktarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberi gereğince, kurumlar tarafından hazırlanacak Performans Programları'nın Faaliyet Maliyetleri Tablosu'nun Açıklamalar bölümünde, ilgili faaliyetin kapsamı, gerekçesi ve önemine ilişkin bilgiler ile faaliyet maliyetinin hesaplanmasına ilişkin hususlara yer verilmesi gerekirken buna riayet edilmemesi suretiyle mevzuat hükümlerine aykırı hareket edilmesine sebep olduğu değerlendirilmektedir.

### **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi**

#### **BULGU 2: Kurum İdare Faaliyet Raporunun Yasal Süresi İçerisinde Hazırlanarak Kamuoyuna Duyurulmaması**

Kırıkkale Üniversitesi 2018 yılı Faaliyet Raporu'nun yasal süresi içerisinde hazırlanarak kamuoyuna duyurulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Faaliyet Raporlarını düzenleyen 41'inci maddesinde; *“Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştay'a ve Maliye Bakanlığına gönderir.”* denilmektedir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci maddesinde ise; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının ilgili mali yıla ilişkin faaliyet raporlarını, izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklayacakları, bu raporların birer örneğinin ise aynı süre içerisinde Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına gönderileceği, hüküm altına alınmıştır.

Kurumda yapılan denetim neticesinde; yukarıdaki mevzuatın açık hükmüne rağmen, 2018 İdare Faaliyet Raporu'nun 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar yayımlanması gerekirken yayımlanmadığı, bu yönüyle *“mevcudiyet”* kriterini sağlamadığı tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Üniversitemiz 2018 yılı idare faaliyet raporu tamamlanmış olup, kamuoyuna duyurulması sağlanacaktır.”

Denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu idaresinin cevabında her ne kadar 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu’nun tamamlanmış olduğu ifade edilmiş ise de, yapılan inceleme ve denetimler neticesinde bulguda açıklanan mevzuatın amir hükmüne rağmen, 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu’nun 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar yayımlanarak aynı süre içerisinde Sayıştay ile Hazine ve Maliye Bakanlığı’na gönderilmesi gerekirken, söz konusu İdare Faaliyet Raporu’nun kamuoyuna yayımlanmadığı gibi Sayıştay ile Hazine ve Maliye Bakanlığına da gönderilmediği tespit edilmiş olup, söz konusu raporun bu yönüyle “*mevcudiyet*” kriterini sağlamadığı değerlendirilmiştir.

#### **D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi Ve Değerlendirilmesi**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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>

