



**ASKERİ SOSYAL TESİSLERDE TEKDÜZEN MUHASEBE
UYGULAMALARI VE ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNDE ÖRNEK
OLAY İNCELEMESİ**

ATALAY SAĞLAM

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
TEZ DANIŞMANI**

Doç. Dr. Utku ŞENDURUR

AĞRI – 2025

(Her Hakkı Saklıdır)

**T.C.
AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

ATALAY SAĞLAM

**ASKERİ SOSYAL TESİSLERDE TEKDÜZEN MUHASEBE
UYGULAMALARI VE ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNDE
ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ**

TEZ YÖNETİCİSİ

Doç. Dr. Utku ŞENDURUR

Doç. Dr. Ahmet Fethi DURMUŞ

Doç. Dr. Bekir GEREKAN

AĞRI-2025

...../...../2025

LİSANASÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “Askeri Sosyal Tesislerde Tekdüzen Muhasebe Uygulamaları ve Askeri Gazino Müdürlüğünde Örnek Olay İncelemesi” adlı tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Lisansüstü Eğitim-Öğretim yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

☐ Tezim sadece Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.

☐ Tezimin yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

...../...../2025

Atalay SAĞLAM

TEZ KABUL VE ONAY TUTANAĞI

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Doç. Dr. Utku ŞENDURUR danışmanlığında, Atalay SAĞLAM tarafından hazırlanan bu çalışma 24/07/2025 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İşletme Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Doç. Dr. Ahmet Fethi DURMUŞ

İmza.....

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Utku ŞENDURUR

İmza.....

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Bekir GEREKAN

İmza.....

Yukarıdaki imzalar adı geçen öğretim üyelerine ait olup;

Enstitü Yönetim Kurulunun .../.../202.. tarih ve / nolu

kararı ile onaylanmıştır.

.... / /

Prof. Dr. Mehmet TEYFUR

Enstitü Müdürü

ÖZET

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ASKERİ SOSYAL TESİSLERDE TEKDÜZEN MUHASEBE UYGULAMALARI VE ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNDE ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Utku ŞENDURUR

2025, 120 sayfa

Jüri Üyesi: Doç. Dr. Ahmet Fethi DURMUŞ

Jüri Üyesi: Doç. Dr. Bekir GEREKAN

Askeri sosyal tesis, Türk Silahlı Kuvvetleri (TSK) personeli arasındaki dayanışmayı arttırmak ve sosyal gelişimlerine katkı sağlayarak askeri personelin moral ve sosyal ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan tesislerdir. Tanımdan da anlaşılacağı üzere askeri sosyal tesisler sadece Türk Silahlı Kuvvetleri personeline hizmet etmek amacıyla kurulmuş kar amacı taşımayan, hizmet odaklı kurulmuş tesislerdir. Orduvevleri, askerî gazinolar, kışla gazinoları ve vardiya yatakhaneleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezleri olarak çeşitlere ayrılmaktadır. Askeri sosyal tesisler verdikleri hizmetler bakımından konaklama işletmeleri benzer özellikler taşımaktadır.

Askeri sosyal tesisler Milli Savunma Bakanlığı (MSB) bünyesinde faaliyet gösterik kuruluşlar olduğundan, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, finansal işlemlerin muhasebeleştirilmesi sürecinde kritik bir öneme sahiptir.

Bu çalışmada; askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamalarının tekdüzen muhasebe sistemi çerçevesinde değerlendirilerek, muhasebe uygulamalarındaki hataların ve belirsizliklerin giderilmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın bulgular bölümünde Sayıştay Başkanlığı tarafından tespit edilen bulguların giderilmesi için yapılması gerekenler incelenmiş, örnek olay yöntemi kullanılarak, askeri sosyal tesislerde tekdüzen muhasebe uygulamaları örnek üzerinden anlatılmıştır.

Anahtar sözcükler: Askeri sosyal tesis, muhasebe, hata, denetim

ABSTRACT
MASTER'S THESIS
UNIFORM ACCOUNTING PRACTICES IN MILITARY SOCIAL
FACILITIES AND CASE STUDY

Advisor: Assoc. Prof. Dr. Utku ŞENDURUR

2025, 112 pages

Jury

Jury

Military social facilities are establishments created to enhance solidarity among the personnel of the Turkish Armed Forces (TAF) and to meet the moral and social needs of military personnel by contributing to their social development. As understood from the definition, military social facilities are non-profit, service-oriented establishments established solely to serve the personnel of the Turkish Armed Forces. They are categorized into various types such as officers' clubs, military cafeterias, barracks cafeterias, and shift dormitories, as well as special, local, and winter training centers. In terms of the services they provide, military social facilities share similar characteristics with accommodation enterprises.

Since military social facilities operate under the Ministry of National Defense (MSB), ensuring transparency, accountability, and uniformity in accounting and record-keeping in accordance with Law No. 5018 on Public Financial Management and Control is critical during the process of accounting for financial transactions.

This study aims to evaluate the accounting practices of military social facilities within the framework of a uniform accounting system, addressing errors and uncertainties in accounting practices. In the findings section of the study, the necessary actions to remedy the findings identified by the Court of Accounts have been examined, and through the case study method, examples of uniform accounting practices in military social facilities have been illustrated.

Keywords: Military social facilities, accounting, mistake control

ÖN SÖZ

Yüksek Lisans eğitimim boyunca, benden bilgi ve deneyimlerini esirgemeyen, çalışmalarımın tamamlanabilmesi için her türlü şartı sağlayan ve bana her zaman her türlü desteği sunan çok değerli danışman hocam Sayın Doç.Dr. Utku ŞENDURUR'a teşekkürlerimi sunarım.

Çalışmalarım esnasında yaşadığı tüm zorluklara rağmen değerli yardımları ile beni destekleyen ve beni sürekli motive eden kardeşim Öğr.Gör. Feyza ÖZGEN ŞEKER'e ve aramızdan ebediyete intikal eden yeri doldurulamayacak kardeşim Ömer Samet ŞEKER'e teşekkür ederim.

Çıktığım her yolda olduğu gibi tez sürecimde de beni sürekli destekleyen, kıymetli eşim Zeynep ÖZGEN SAĞLAM'a, kızım Öykü ve oğlum Çınar'a çok teşekkür ederim.

24/07/2025

Atalay SAĞLAM

İçindekiler

ÖZET.....	i
ABSTRACT.....	ii
ÖN SÖZ	iii
GİRİŞ	1
1. ASKERİ SOSYAL TESİSLERE İLİŞKİN GENEL BİLGİLER	3
1.1. Sosyal Tesis ve Askeri Sosyal Tesis Kavramı ve Çeşitleri.....	3
1.1.1. Askeri sosyal tesis çeşitleri	5
1.2. Askeri Sosyal Tesis ve Konaklama İşletmeleri.....	6
1.3. Yasal Dayanak, Kadro, Kuruluş, Tasfiye ve Yönetim Esasları.....	8
Askeri sosyal tesislerinin kurulması, teşkilatlanması ve yönetilmesi mevzuat ile yasal güvenceye alınmıştır.....	8
1.3.1. Yasal dayanak.....	8
1.3.2. Kadro ve kuruluş	8
1.3.3. Tesislerin tasfiyesi	8
1.3.4. Yönetim	9
1.4. Tesislerden Faydalanma Esasları.....	10
1.5. Askeri Sosyal Tesislerde Denetim Kavramı, Amacı, Çeşitleri ve Denetim Esasları.....	12
1.5.1. Denetim kavramı	13
1.5.2. Denetimin amacı.....	13
1.5.3. Denetim çeşitleri.....	14
1.5.4. Sosyal tesislerde denetim esasları	15
1.6. Askeri Sosyal Tesislerin Gelirleri, Sermayeleri, Satış Fiyatlarının Belirlenmesi, İhtiyaçların Tespiti ve Tedarik Esasları İle Vergi Muafiyeti.....	18
1.6.1. Tesislerin gelirleri.....	18
1.6.2. Sosyal tesislerin sermayeleri ve satış fiyatlarının belirlenmesi.....	19
1.6.3. İhtiyaçların tespiti ve tedarik esasları	20
1.6.4. Vergi muafiyeti ve hazine payı.....	21
1.7. Askeri Sosyal Tesislerde Ön büro Faaliyetleri.....	21

1.7.1. Ön büro organizasyon yapısı ve hizmet bölümleri.....	21
1.8. Askeri Sosyal Tesislerde Kat Hizmetleri.....	23
1.9. Askeri Sosyal Tesislerde Yeme İçme Hizmetleri.....	24
1.9.1. Lokanta.....	25
1.9.2. Izgara salonu	25
1.9.3. Bar	25
1.9.4. Lobi	25
2. ASKERİ SOSYAL TESİLERDE MUHASEBE SİSTEMİ VE TEKDÜZEN HESAP PLANI UYGULAMALARI.....	27
2.1. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebe Sistemi.....	27
2.2. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebenin Temel Kavramları.....	29
2.2.1. Sosyal sorumluk	30
2.2.2. Kişilik kavramı.....	30
2.2.3. İşletmenin sürekliliği kavramı.....	30
2.2.4. Dönemsellik kavramı	30
2.2.5. Parayla ölçülme kavramı.....	31
2.2.6. Maliyet esaslı kavramı	31
2.2.7. Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı.....	31
2.2.8. Tutarlılık kavramı.....	31
2.2.9. Tam açıklama kavramı.....	32
2.2.10. İhtiyatlılık kavramı.....	32
2.2.11. Önemlilik kavramı	33
2.2.12. Özün önceliği kavramı	33
2.3. Askeri Sosyal Tesislerde Mali Tablo ve İlkeleri.....	33
2.3.1 Askeri sosyal tesislerde gelir tablosu ilkeleri.....	34
2.3.2. Askeri sosyal tesislerde bilanço ilkeleri.....	35
2.4. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebenin Tarafları.....	37
2.4.1. Yönetim kurulu	38
2.4.2. Denetim kurulu.....	38
2.4.3. Üst komutanlıklar.....	38
2.4.4. Diğer.....	39
2.5. Sosyal Tesislerde Tutulan Kayıtlar.....	39
2.5.1 Ana belge ve kayıtlar	39
2.5.2. Dayanak ve kontrol belgeleri	43
2.6. Sosyal Tesislerde Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları.....	44

2.6.1. Tekdüzen hesap planına göre muhasebe işlemleri	45
2.7. Askeri Sosyal Tesislerde Hatalı Uygulamalar.....	54
2.7.1 Hata kavramı ve muhasebede hata.....	54
2.7.2 Hatanın nedenleri	55
2.7.3 Muhasebe hatalarının sınıflandırılması.....	56
2.7.4 Sayıştay bulguları.....	57
 3. BİR ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNDE VAKA ÇALIŞMASI.....	72
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	72
3.2. Literatür Taraması.....	73
3.3. Veri Seti ve Yöntemi.....	78
3.4. “A” Askeri Gazino Müdürlüğü Vaka Çalışması.....	78
 SONUÇ VE ÖNERİLER	103
 KAYNAKLAR	106
 ÖZGEÇMİŞ	HATA! YER İŞARETİ TANIMLANMAMIŞ.

KISALTMALAR DİZİNİ

FASB	: ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
J.Gn.K.lığı	: Jandarma Genel Komutanlığı
K.K.K.lığı	: Kara Kuvvetleri Komutanlığı
KDV	: Katma Değer Vergisi
MSB	: Milli Savunma Bakanlığı
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
MWR	: Morale, Welfare and Recreation
OAGKGVYEMY	: Orduvevleri, Askeri Gazinolar, Vardiya Yatakhaneleri ve Eğitim Merkezleri Komutanlığı Yönetmeliğı
S.G.K.lığı	: Sahil Güvenlik Komutanlığı
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartı
TSK	: Türk Silahlı Kuvvetleri

VUK : Vergi Usül Kanunu

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1.1. Milli Savunma Bakanlığı Teşkilatı	4
Şekil 1.2. Denetim Türlerinin Sınıflandırılması	14
Şekil 1.3. Askeri Sosyal Tesislerde Denetleme Türleri	17
Şekil 2.1. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebe Tarafları	38
Şekil 2.1. 2013 – 2023 Sayıştay Bulgu Dağılımı.....	73

TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1.1 Kategorilere göre sosyal tesislerden istifade edecek statüler	20
Tablo 2.1. 2013- 2023 Yılları Sayıştay Bulgu Miktarı.....	67
Tablo 2.2. 2013 -2023 Yıllarında Sayıştay Tarafından Tespit Edilen Muhasebe Bulguları	68



GİRİŞ

Bu çalışmanın temel amacı, askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamalarında yapılan hataları gidererek, Maliye Bakanlığı tarafından geliştirilen tekdüzen muhasebe sistemi çerçevesinde ayrıntılı bir şekilde incelenmesi ve değerlendirilmesidir. Özellikle, küçük ölçekli askeri sosyal tesislerde görev yapan ve muhasebe eğitimi almamış personelin, bu standart muhasebe sistemini doğru ve etkin bir biçimde uygulayabilmeleri için rehberlik etmektir. Bu bağlamda, tekdüzen muhasebe sisteminin askeri sosyal tesislerdeki uygulamalarında karşılaşılan belirsizliklerin ve hataların giderilmesi hedeflenmektedir. Ayrıca, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması, faaliyetlerin mevzuata uygunluğunun kontrolü ile gelirlerin etkin ve verimli kullanılmasının denetlenmesi amaçlanmaktadır.

Bu çalışma, Türk Silahlı Kuvvetleri (TSK) bünyesinde faaliyet gösteren çeşitli sosyal tesisleri kapsamaktadır. Bu tesisler, 211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun 98, 99 ve 100'üncü maddeleri uyarınca kurulmuştur. Bu kapsamda temel tesisler; ordu evleri, askeri ve kışla gazinoları ile vardiya yatakhaneleri ve eğitim merkezlerinden oluşmaktadır. Bu tesisler, subaylar ve diğer askeri personel için konaklama ve sosyal etkinlik imkanları sunmakta, askeri personel ve misafirlerinin yemek, içecek ve diğer sosyal ihtiyaçlarını karşılamaktadır. Ayrıca, kışla içerisinde bulunan gazinolar ve hak sahiplerinin ücreti karşılığında konaklama sağlanan tesisler de bulunmaktadır. Eğitim merkezleri ise özel, yerel ve kış eğitim merkezleri olarak eğitim, seminer, konferans ve diğer mesleki çalışmalar için kullanılmaktadır. Çalışma, bu tesislerin gelir kaynaklarını, giderlerini, maliyetlerini ve diğer mali işlemlerini de kapsamaktadır. Tesislerin finansal kaynakları; işletme faaliyetleri ve kiralama gelirlerinin yanı sıra, sözleşmeli firmalardan alınan cezai ödemeler, üyelik aidatları ile kart işlem ücretleri, ayrıca sergi-fuar organizasyonlarından elde edilen promosyon ve reklam gelirlerinden kaynaklanmaktadır. Bu gelirlerin elde edilmesi, kaydedilmesi ve raporlanması süreçleri detaylı bir şekilde incelenmektedir. Ayrıca, tesislerin tabi olduğu vergi muafiyetleri ve diğer mali düzenlemeler de kapsam dahilindedir.

Bu çalışmada, Sayıştay Başkanlığı tarafından askeri sosyal tesislerde yapılan denetimlerde tespit edilen hatalı uygulamaların giderilmesi için yapılması gereken

muhasabe işlemleri incelenmiş, tekdüzen muhasabe uygulamalarının askeri sosyal tesislerdeki kullanımını ayrıntılı bir şekilde göstermek amacıyla örnek olay incelemesi yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemde, bir askeri gazino müdürlüğünün belirli bir faaliyet dönemi (Aralık ayı) içerisindeki en sık karşılaşılan muhasabe işlemleri örnek olarak alınmıştır. Gazino müdürlüğünün kuruluşundan faaliyet sonuna kadar olan tüm muhasabe kayıtları detaylı bir şekilde incelenmiştir. Bu inceleme sürecinde, gerçekleştirilen işlemler öncelikle günlük deftere (yevmiye defteri), ardından da büyük deftere (defter-i kebir) kaydedilmiştir. Bu kayıtlar, tekdüzen muhasabe sistemine uygun olarak yapılmış ve yılsonu mali tablolarının oluşturulmasına temel teşkil etmiştir. Örnek olay incelemesi, askeri sosyal tesislerdeki muhasabe süreçlerinin daha iyi anlaşılmasını ve tekdüzen muhasabe sisteminin pratikte nasıl uygulandığını göstermeyi amaçlamaktadır.

Çalışma sonucunda, askeri sosyal tesislerin muhasabe uygulamalarında tekdüzen muhasabe sistemine uyulmasının büyük önem taşıdığı vurgulanmıştır. Bu sistem, mali tabloların tutarlılığını ve kıyaslanabilirliğini artırarak, tesislerin mali durumlarının daha şeffaf bir şekilde sunulmasını sağlamaktadır. Tekdüzen muhasabe sistemi sayesinde, denetim süreçleri kolaylaşmakta ve mali raporlama standartları iyileşmektedir. Ancak, askeri sosyal tesislerin kendine özgü yapısı ve işleyişi nedeniyle, bu sistemin uygulanmasında bazı zorluklar ve belirsizlikler yaşanabilmektedir. Bu nedenle, özellikle muhasabe eğitimi almamış personel için, bu çalışmanın rehber niteliğinde olması ve uygulamadaki sorunların çözümüne katkı sağlaması hedeflenmektedir. Ayrıca, çalışmada elde edilen bulgular, askeri sosyal tesislerin mali yönetim süreçlerinin iyileştirilmesine ve kaynakların daha etkin kullanılmasına yönelik öneriler sunmaktadır. Bu öneriler, tesislerin mali performansının artırılmasına ve sürdürülebilirliğinin sağlanmasına yardımcı olabilir. Sonuç olarak, bu çalışma, askeri sosyal tesislerde tekdüzen muhasabe sisteminin uygulanmasının önemini vurgulayarak, bu alandaki bilgi birikimine katkıda bulunmayı amaçlamaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. ASKERİ SOSYAL TESİSLERE İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

Askeri sosyal tesis kavramı, teşkilat yapısı, kuruluş biçimi ve yasal dayanakları, denetlenme esasları ve faydalanma haklarının irdelenmesi, sosyal tesislerin kaynağına ilişkin temel bilgileri oluşturur. Bu bölümde, sosyal tesislerin etimolojik kökeni ve Türkiye’de askeri sosyal tesislerin tarihçesine ve kaynaklarına ilişkin bilgi verilecek, etimolojik ve kronolojik olarak bu tesislerin çalışma prensipleri ve işlevselliği irdelenecektir.

1.1. Sosyal Tesis ve Askeri Sosyal Tesis Kavramı ve Çeşitleri

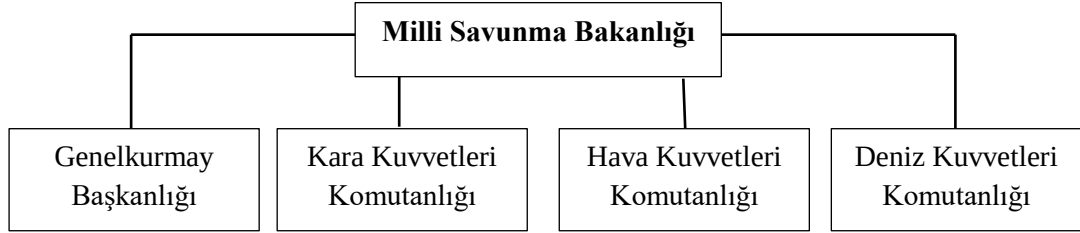
Türk Dil Kurumu sosyal tesis kavramını; toplumun ortak kullanıma açık, eğlence, dinlenme, spor ve kültürel etkinliklerin yapıldığı yerler olarak tanımlamaktadır. Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’e göre sosyal tesislerin tanımı; “merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüsleri, kamu bankaları ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakım evi, spor tesisi ve benzeri tesisler” olarak tanımlanmaktadır. (Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ 2024 madde 1).

“Türk Silahlı Kuvvetleri (TSK) personeli arasındaki dayanışmayı arttırmak ve sosyal gelişimlerine katkı sağlayarak askeri personelin moral ve sosyal ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan tesislere askeri sosyal tesis adı verilir.” (211 Sayılı Kanun Madde 98)

Tanımdan da anlaşılacağı üzere askeri sosyal tesisler sadece Türk Silahlı Kuvvetleri personeline hizmet etmek amacıyla kurulmuş kar amacı taşımayan, hizmet odaklı kuruluşlardır.

10 Temmuz 2018 tarihli Resmi Gazete ile yürürlüğe giren Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında 1 numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Genelkurmay Başkanlığı ile Kara, Deniz ve Hava Kuvvetleri Komutanlıkları Milli Savunma Bakanlığına bağlanmıştır. Genelkurmay Başkanlığı ile Kuvvet Komutanlıklarının kadro ve kuruluşları Milli Savunma Bakanlığı teşkilatı bünyesinde gösterilmektedir.

Bu kararname kapsamında Türk Silahlı Kuvvetleri merkezi yönetim kapsamında Milli Savunma Bakanlığı çatısı altında teşkilatlanmıştır. (1 Numaralı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi 2018, madde 338)



Şekil 1.1. Milli Savunma Bakanlığı Teşkilatı

Kaynak: 1 Nolu Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi

Sayıştay Başkanlığı'nın Milli Savunma Bakanlığı Sosyal Tesis 2023 Yılı Düzenlilik Denetim Raporuna göre Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından toplam 274 adet sosyal tesis işletilmektedir. (Sayıştay Başkanlığı, 2024)

Farklı ülke ordularında da askeri personel için benzer uygulamalar bulunmaktadır. Örneğin; Amerika Birleşik Devletleri ordusunda moral, refah ve dinlenme (MWR) faaliyetleri isminde; yerel askeri satış mağazaları, askeri süpermarketler, askeri dinlenme tesislerinin ve askeri kulüplerden oluşan organizasyon mevcuttur. Konuş yeri neresi olursa olsun neredeyse tüm askeri üslerde bulunmaktadır. Bu faaliyetlerin amacı personel arasında birlik ruhunu güçlendirerek personelin iş yeterliliğini, verimliliği arttırmak ve personelin zihinsel ve fiziksel sağlığına katkı sağlamaktır. (Clark, 1980) Söz konusu organizasyonun kökenleri, Büyük Britanya Krallığı ile Kuzey Amerika kıtasında konumlanan on üç İngiliz kolonisi arasında 1775-1783 kronolojisinde yaşanan Amerikan Bağımsızlık Mücadelesi (American Revolutionary War) tarihsel sürecine dayanmakta olup, kurumsal kimliğinin temelini teşkil etmektedir. Kara ordusunun ihtiyacı olan malzemelerin tüccarlar tarafından askerlere satışına izin verilerek, bu tüccarlardan bunun karşılığında aylık ücret alınıyordu. Komutanlar bu ücretleri yoksul asker

eşlerine ve çocuklarına hatta emekli olamadan ayrılmak zorunda kalan askerlere maddi destek amacıyla kullanıyorlardı. Günümüz anlamında MWR teşkilatı birinci dünya savaşında şekillenmeye başladı ve 2006 yılında resmi olarak moral, refah ve dinlenme (MWR) komutanlığı olarak kuruldu. Bugün, ABD Ordusu MWR programları, güçlü, kendine güvenen askerlerin (Aktif, Yedek ve Muhafız), ailelerinin, sivil çalışanların, emeklilerin ve sürekli gelişen ordu misyonunu desteklemek için diğer uygun katılımcıların yaşamlarını iyileştirmek ve hazırlıklı olmalarına ve gelişimlerine katkıda bulunmak üzere tasarlanmış kapsamlı bir fiziksel, kültürel ve sosyal programlar ağı oluşturmaktadır. (Joanne Marshall-Mies & Fafara, 2011)

1.1.1. Askeri sosyal tesis çeşitleri

Askeri sosyal tesisler; orduevleri, askeri gazinolar, vardiya yatakhaneleri, kışla gazinoları, özel/yerel ve kış eğitim merkezleri olarak büyüklük, verdiği hizmet açısından farklı kategorilerde belirlenmiştir. (OAGKGVYEMY., 2014)

Orduevi

Söz konusu tesisler; 4 Ocak 1961 tarihli ve 211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun 98. maddesi hükümleri uyarınca, personelin görev statüsüne dayalı erişim yetkileri ve fiziksel/fonksiyonel kapasitesi temelinde oluşturulan sınıflandırma çerçevesinde, kışla yerleşkesinin coğrafi sınırları içerisinde veya bu sınırların dışında tesis edilerek faaliyet gösteren yapıları nitelendirmektedir.

Askeri gazino

Tesise giriş yapabilecek personel durumuna göre sınıflandırılan orduevlerine göre nispeten daha küçük ve tesis imkanlarının daha kısıtlı olduğu, kışla sınırları içerisinde veya kışla dışında kurulup işletilen tesisleri ifade eder.

Kışla gazino

Tesise giriş yapabilecek personel durumuna göre sınıflandırılan askeri gazinoya göre nispeten daha küçük kışla sınırları içerisinde işletilen tesisleri ifade eder.

Özel eğitim merkezi

211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun 99. maddesinde öngörülen yetki çerçevesinde, Millî Savunma Bakanlığı'nın onayı ile tesis edilen, belirli periyotlarda özel askeri eğitimlerin yapılması, personelin dinlendirilmesi, moral ve motivasyonunun artması amacıyla açılıp işletilen, ve merkezden tahsisi yapılan tesisleri ifade eder.

Yerel eğitim merkezi

Belirli dönemlerde özel askeri eğitimlerin yapılması, personelin dinlendirilerek, moral ve motivasyonunun artması amacıyla 211 sayılı Kanunun 99. maddesi gereğince Millî Savunma Bakanlığının izni ile açılıp işletilen, ve işletilmesinden sorumlu makamca tahsisi yapılan tesisleri ifade eder.

Vardiya yatakhanesi

Askerî gazino ve kışla gazinoları haricinde, personelin temel konaklama hizmetlerini merkeze almakla birlikte, beslenme ve diğer çeşitli günlük ihtiyaçlarına yönelik hizmet sunulan kışla sınırları içerisinde veya dışarısındaki tesisleri ifade eder.

1.2. Askeri Sosyal Tesis ve Konaklama İşletmeleri

Tarih boyunca insanın yer değiştirme ihtiyacının birçok itki gücü bulunur. İnsan, yemek yemek, iş bulmak, eğitim almak, iş alanını genişletmek, sağlık hizmeti vb. gibi başat ihtiyaçlarını gidermek için imkanları ve sınırlılıkları dahilinde seyahat eder. Günümüzde ise, gelişmekte olan ulaşım yolları ve teknolojiyle, seyahat sayısını, dolayısıyla insan sayısını da arttırmıştır. Seyahatlerdeki artış oranı, ülkeler, şehirler veya kasabalardaki ekonomik, sosyolojik ve kültürel bağlamda dinamikleri değiştirir. Gerçekleştirilen seyahatlerde bireylerin başta konaklama olmak üzere yeme, içme, dinlenme olmak üzere ortaya çıkan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla ticari amaçla kurulan işletmelere konaklama işletmesi denilmektedir. (Okuyucu & Akgış, 2016) Konaklama endüstrisi, bireylerin yerleşik ikametgâhlarının dışında gerçekleştirdikleri seyahatler bağlamında, geçici barınma gereksinimlerinin karşılanmasına yönelik olarak, hammadde ve yarı mamul materyallerin stratejik kullanımı aracılığıyla mal ve hizmet üretimini kapsayan, çok boyutlu bir

sosyo-ekonomik faaliyet alanıdır. Bu endüstri, birincil düzeyde geçici konaklama hizmetlerini ve ikincil düzeyde yiyecek-içecek gibi zorunlu tüketim ihtiyaçlarını karşılayarak, turizm ve seyahat sektörünün temel alt yapısal bileşenlerinden birini oluşturmaktadır. (John Cousins, 2002) Prof. Dr. Walter Hunziker'in kavramsal yaklaşımına göre, konaklama işletmeleri; mekânsal olarak yabancı konumunda bulunan misafirlerin temel gereksinimlerini karşılamaya yönelik, öncelikli olarak geçici barınma ve ikincil düzeyde beslenme ihtiyaçlarını optimize eden, belirli normatif standartlara uygun faaliyet gösteren, kompleks yapıli ticari organizasyonlardır. (Olalı, Korzay, 1993 : 22).

Konaklama işletmeleri turizm işletme grupları arasında yer almaktadır. Turizm işletme grupları en yaygın biçimde; seyahat işletmeleri, konaklama işletmeleri, ulaştırma işletmeleri, yiyecek-içecek işletmeleri, rekreasyon (eğlence – dinlence) işletmeleri ve alışveriş işletmeleri olarak sınıflandırılır.. (Milli Eğitim Bakanlığı, 2011)

Konaklama işletmelerinin kendilerine has özellikleri nedeniyle muhasebe faaliyetlerinin yürütülmesi hususunda üretim işletmelerinden farklılık göstermektedir. Satış işlemleri ve hizmet sunumları zamana bağıli kalmaksızın 24 saat süre ile devam etmek durumunda olduğundan muhasebe kayıtlarının bekletilmeden günlük yapılması önem arz etmektedir. Öne çıkan başka bir özellik ise bilançoda yer alan aktif hesapların %90'nın sabit değerlerden oluşması sebebiyle amortisman oranlarının yüksek olmasına neden olmaktadır. (Ceylan, 2005)

Askeri sosyal tesisler verdikleri hizmetler bakımından konaklama işletmeleri benzer özellikler taşımaktadır. Konaklama işletmelerinden farklı olarak sosyal tesislerde kar amacı bulunmamaktadır. Konaklama işletmeleri turizm sektörünün önemli ayağını oluşturmaktadır. Turizm sektörü gelişmekte olan ülkeler için döviz getirisi sebebiyle önemli bir kaynaktır. Bu sebepten devletler turizm sektörüne destek olmak amacıyla hukuksal düzenlemeler yapmaktadır. Türkiye'de turizm sektörünün gelişmesine destek olmak için **“1982 yılında 2634 Sayılı Turizm Teşvik Kanunu”** çıkarılmıştır. Yapılan teşvikler neticesinde turist sayısında hızlı bir artış meydana gelmiş, bu artış ile doğru orantılı olarak konaklama işletmelerine olan ihtiyaç da artmıştır. (Sarı & Aktürk, 2018)

1.3. Yasal Dayanak, Kadro, Kuruluş, Tasfiye ve Yönetim Esasları

Askeri sosyal tesislerinin kurulması, teşkilatlanması ve yönetilmesi mevzuat ile yasal güvenceye alınmıştır.

1.3.1. Yasal dayanak

Yasal dayanak, belirli bir eylemin, işlemin veya kararın hukuki geçerlilik ve meşruiyetini sağlayan yasal temel ya da hukuki zemin olarak tanımlanabilir. Diğer bir ifadeyle, yasal dayanak, bir kararın veya fiilin icrasının hangi hukuki metne, yani kanuna, tüzüğe, yönetmeliğe vb. dayandırıldığını ifade eder. Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesinde faaliyet gösteren sosyal tesisler 211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu madde 98, madde 99 ve madde 100 kapsamında kurulmaktadır.

Sosyal tesislerin organizasyon yapısı, işletme prensipleri ve muhasebe süreçlerinin belirli standartlar çerçevesinde oluşturulması, işleyişlerinin bu standartlar doğrultusunda yerine getirilmesi amacıyla 211 sayılı Kanun'un ilgili maddesine dayanarak, “**Orduvevleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları, Vardiya Yatakhaneleri ve Eğitim Merkezleri Yönetmeliği (OAGKGVYEMY)**” düzenlenmiştir.

1.3.2. Kadro ve kuruluş

MSB, J.Gn.K.lığı ve Sahil Güvenlik K.lığı'nın resmî organizasyon yapılarında; askeri sosyal tesislerin personel kadroları doğrudan tanımlanmakta olup, bu tesisler askeri personelin eğitim faaliyetleri, geçici görev konaklamaları ve mesleki dayanışma etkinlikleri gibi ihtiyaçları karşılamak üzere, bölgesel operasyonel gereklilikler ve personel yoğunluğu dikkate alınarak Bakanlık onayı ile kurulabilmektedir. Tüm bu alanlar askerî mülkiyet statüsünde olup sivil kullanıma kapalıdır.(OAGKGVYEMY., 2014)

1.3.3. Tesislerin tasfiyesi

Askeri sosyal tesisler hiyerarşik yapısına göre; “MSB'nin ilgili birimlerine direkt bağlı olanlar, ilgili birimin bağlı olduğu Bakan Yardımcısı, teşkilat yapısına göre Genkur. Bşk.lığı bünyesindekiler, Genkur. İkinci Bşk., K.K.lıklarına bağlı

olanlar, bağı olunan kuvvet komutanın onayı ile kapatılır.” (OAGKGVYEMY, 2014)

Kapatılması kararlaştırılan tesislere ait mal, demirbaş veya menkul kıymetlerin devir işlemleri, bağı bulundukları makamın yazılı izniyle gerçekleştirilir. Bu varlıkların aynı kuruma bağı başka bir tesise aktarımı doğrudan yetkili makam onayıyla yapılırken, farklı bir kuvvet veya komutanlığa bağı tesislere devir için ilgili bakanlığın açık müsaadesi şarttır.

Sürecin tamamlanmasını takiben 30 gün içinde; bağı bulundukları makam, ilgili teftiş kurulu resmî yazışma kanallarıyla bilgilendirilmelidir. Devralan tesis, aktarılan varlıkları muhasebe kayıtlarına işlemekle yükümlüdür. Ayrıca, savaş, afet veya olağanüstü toplumsal olaylarda bu tesisler, öncelikli olarak TSK mensupları ve ailelerinin geçici barınma ihtiyaçları için tahsis edilebilir. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.3.4. Yönetim

Askeri sosyal tesis faaliyetleri kadrolarına atanan veya bağı bulunulan komutanlık ya da kurumca kadrolarına görevlendirilen personel tarafından yürütülür. Ücretleri tesis gelirinden karşılanmak üzere iş kanunu kapsamında tesis birimlerinin ihtiyaç duyduğu nitelikte sivil personel çalıştırılabilir. Tesis faaliyetleri yönetim kurullarının alacağı karar doğrultusunda sorumlu personel tarafından yürütülür. (OAGKGVYEMY., 2014)

Yönetim kurulları bahse konu tesisi işletme sorumluluğu bulunan komutanlık veya kurumda görevli personel arasından üç asil ve iki yedek üyeden oluşur. Üyelerden kıdemli olan personel yönetim kurulu başkanı görevini yürütür. Başkanın katılmadığı toplantılara en kıdemli üye başkanlık eder. Yönetim kurulu üyeleri yılbaşında bir yıl süreyle görev yapmak üzere görevlendirilirler. Yönetim kurulları en az üç ayda bir toplanır, kararlar salt çoğunluk ile alınır. (OAGKGVYEMY, 2014)

Yönetim kurullarının görevleri aşağıda belirtilmiştir.

- Tesislerin sürekliliğinin sağlanması amacıyla gelişimini sağlamak,
- Yıllık tedarik planlarını yapmak,

- Gelir gider dengesini sağlayarak tesislerin zarar etmesini engellemek,
- Hizmetlerin kaliteli ve daha ekonomik şekilde sunulmasını sağlamak
- Tesislerin denetlenmesi sonucu ortaya çıkan eksik hususların giderilmesini sağlamaktan sorumludur. (OAGKGVYEMY, 2014)

Her bir sosyal tesise bir müdür atanır veya işletmekten sorumlu komutanlık tarafından uygun nitelikte bir personel müdür olarak görevlendirilir. Eğitim merkezlerinde bu görevi eğitim merkezi komutanı yürütür. Tesis müdürü; yönetim kurulu kararlarına ve yasal düzenlemeye uygun olarak tesisin faaliyeti ile ilgili hizmet ve işlerin yerine getirilmesinden sorumludur. (OAGKGVYEMY., 2014) Tesis müdürü tesislerden istifade edenlerin memnuniyetinin arttırılması ile tesisin etkin ve verimli şekilde işletilmesi ve tesisin sürekli çağa uygun hale getirilmesini sağlayacak güçlü bir mali organizasyonun oluşmasını sağlayacak önlemleri almakla sorumludur. Çalışan personelin disiplinli ve verimli bir şekilde çalıştırılmasından, envanterde bulunan taşınmaz, döşeme demirbaş, makine teçhizat ve araçların idaresinden, bakım ve muhafazasından sorumludur. (OAGKGVYEMY., 2014)

1.4. Tesislerden Faydalanma Esasları

Sosyal tesislerden kategorilerine göre; subay, istisnai memur, TSK'da istihdam edilen öğretim elemanı, astsubaylar, TSK'da görev yapan devlet memurları, uzman jandarmalar, uzman erbaşlar ile bunların emeklileri asıl hak sahibi olarak istifade edebilirler. (OAGKGVYEMY., 2014)

Asıl hak sahiplerine ilave olarak; bunların eşleri, baba, anne ve bakmakla yükümlü oldukları büyük anne ve babaları, bekar çocukları, emekli olanların bekar kız çocukları, bekar 36 yaşından gün almamış erkek çocukları, 36 yaşından gün almamış bekar erkek ve kız kardeşleri istifade edebilirler. (OAGKGVYEMY., 2014)

Yukarıda belirtilenlerin dışında görevdeki subay veya astsubayın referansı ile tesislerin bulunduğu garnizon komutanlığı tarafından yıllık ücret karşılığı günübirlik giriş kartı verilebilir. Günübirlik giriş kartı bulunanlar tesislerden günlük istifade edebilirler, tesislerin konaklama kısımlarından faydalanamazlar. Kategorilerine göre istifade durumu aşağıdaki çizelgede gösterilmiştir.

Tablo 1.1: Kategorilere göre sosyal tesislerden istifade edecek statüler

Tesis Türü	İstifade Edecek Personel
Orduevi	❖ Subay ❖ İstisnai Memur ❖ Sivil Öğretim Elemanı ❖ Astsubay
Askeri Gazino Müdürlüğü	❖ Subay ❖ İstisnai Memur ❖ Sivil Öğretim Elemanı ❖ Astsubay ❖ Devlet Memuru ❖ Uzman Jandarma/Uzman Erbaş
Kışla Gazino Müdürlüğü	❖ Subay ❖ İstisnai Memur ❖ Sivil Öğretim Elemanı ❖ Astsubay ❖ Devlet Memuru ❖ Uzman Jandarma/Uzman Erbaş
Vardiya Yatakhane	❖ Subay ❖ İstisnai Memur ❖ Sivil Öğretim Elemanı ❖ Astsubay ❖ Devlet Memuru ❖ Uzman Jandarma/Uzman Erbaş
Eğitim Merkezi K.lıkları	❖ Subay ❖ İstisnai Memur ❖ Sivil Öğretim Elemanı ❖ Astsubay

Kaynak: OAGKGVYEMY., 2014

Askeri makamlar tarafından düzenlenen resmi etkinliklere davet edilen sivil bireyler ve aileleri, sosyal tesisin bağlı olduğu komutanlığın onayı ile bu etkinliklerin

süresi boyunca askeri sosyal tesislerden faydalanabilirler. Özel günlerde örneğin düğün veya nişan gibi toplu etkinlikler için de kullanılabilir. Davetli konuklar, belirlenen alanlardan, saptanan kurallar çerçevesinde yararlanma hakkına sahiptir.

Tesislerin öncelikli olarak belirlediği davetli konuklar, şehit aileleri, gaziler, engelli personel ve bunların aileleridir. Engellilerin tesislerden daha etkin yararlanabilmesi için gerekli altyapı düzenlemeleri yapılması öngörülmektedir. Gününbirlik tesis kullanıcıları, belirli şartlar altında otel hizmetlerinden yararlanabilirler, bu durumlar belirlenen kurallarla düzenlenmiştir.

Şehir dışından gelen konuklar, konaklama amaç ve sürelerini belirterek önceden yer ayırtma hakkına sahiptir. Yer ayırtma işlemi, talep edilen oda için ödenecek bir günlük ücret karşılığında kesinleşir. Eğer konuklar tahsis edilen gün içinde tesislere giriş yapmazlarsa, yer ayırtma işlemi iptal edilir ve ödenen ücret geri ödenmez; ancak belirli durumlarda, örneğin görev veya kurs iptali gibi, iade mümkün olabilir. Yer ayırtma işlemi yapılan bireyler, bu haklarını başkalarına devredemezler. Otel ve düğün salonu kullanımı ile ilgili diğer detaylar, belirlenen kurallarla saptanmıştır.

Eğitim merkezleri, sadece üyeler ve üyelerin aile fertleri tarafından kullanılır, bu hizmet alımı esnasında aktif görevdeki personel öncelikli sayılır. Gününbirlik giriş yapan personel için verilen hizmetler, konaklama hizmeti alan personelin aleyhine olamaz. (OAGKGVYEMY., 2014) Yurt dışında kurulu tesisler, hak sahibi personel dışında, tesisin bağlı olduğu makam tarafından tesislerden faydalanmasında sakınca bulunmadığı belirlenen personel tarafından da kullanılabilir. Bu kişilere tesis kullanımı için kart verilir ve kart ücretinin alınıp alınmaması, ücret tutarı ilgili makamlar tarafından belirlenir. Toplanan kart ücretleri, tesislerin giderleri için kullanılır. (OAGKGVYEMY., 2014)

1.5. Askeri Sosyal Tesislerde Denetim Kavramı, Amacı, Çeşitleri ve Denetim Esasları

Askeri sosyal tesislerin kuruluş amacına uygun işletilmelerinin kontrolü ve elde edilen gelirlerin mevzuata uygun şekilde harcanmasının kontrol edilerek mali saydamlık sağlanması açısından denetim önemli bir yere sahiptir.

1.5.1. Denetim kavramı

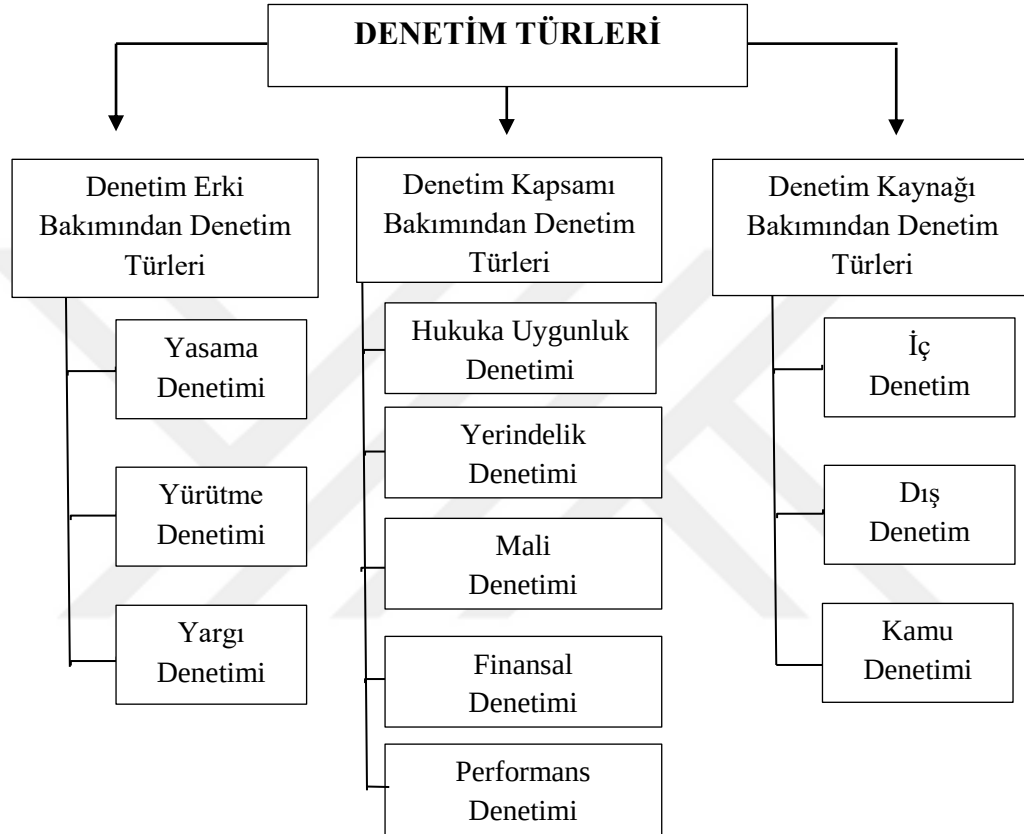
Denetim, kuruluşların finansal faaliyetlerini ve bunların sonuçlarını doğrulamak amacıyla, örgütlerin kaynakları ve diğer belgelerinin sistemli bir şekilde incelenmesi sürecidir. Bu süreç, finansal raporların doğruluğunu, iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ve risk yönetiminin sağlamlığını değerlendirmek için gerçekleştirilir. (Hunter, 1942) Denetim, bir kurumun adaletli ve hesap verebilir yönetim süreçlerini güvence altına almayı hedefleyen kritik bir mesleki sorumluluktur. Bu süreçte, yetkilendirilmiş bir denetçi, kuruluş tarafından hazırlanan plan ve programlar, resmi belgeler gibi unsurları titizlikle analiz eder. Denetim, yönetsel şeffaflığı artırarak kurumsal güvenilirliği sağlayan temel bir mekanizmadır. Bu inceleme, kuruluşun yasalara, kurallara, standartlara ve politikalara uygunluğunu belirlemek amacıyla gerçekleştirilir. (Howard, 1972) Denetim, öncelikle belirlenen standartlara uygunluğun incelenmesini içerir. Yapılan denetimin ardından, gerçekleşen durumun performansının ölçülmesi ve standartlarla karşılaştırılması gerçekleştirilir. Eğer olumsuz durumlar tespit edilirse, hatalı uygulamaların giderilmesi için gerekli tedbirin alınması sağlanır. Bu süreç, kurumların veya işletmelerin faaliyetlerinin etkin bir şekilde yönetilmesi ve performanslarının değerlendirilmesi için kritik bir rol oynar. (Doğan K. C., 2015)

1.5.2. Denetimin amacı

Denetim, kurum ve kuruluşların stratejik amaçlarına yönelik operasyonel süreçlerinin sistematik bir şekilde incelenmesi ve analiz edilmesi neticesinde, örgütsel performansın etkinlik düzeyini ve kaynak kullanım verimliliğini nesnel kriterler çerçevesinde objektif olarak değerlendiren, kurumsal gelişime katkı sağlayan yönetsel bir fonksiyon ve analitik bir yaklaşımdır. (Hodgetts, 1999) Denetimin kurum ve kuruluşların performans düzeylerini karşılaştırmalarına imkan tanımakta ve meydana gelen sapmaların düzeltilmesine katkıda bulunmaktadır. Denetim, organizasyonların ürün ve hizmet kalitesini artıran, performans sürecini doğru ve kesintisiz bir şekilde yürüten, planlara ve programlara dayalı yönetsel bir süreç olup; kanıtlara ve bilgilere dayanma, süreklilik arz etme ve süreç sonrasında gerekli iyileştirmelerin yapılmasına imkân sağlama gibi önemli niteliklere sahiptir. Bu bağlamda denetim, hedeflenen amaçlar ile gerçekleşen sonuçların

karşılaştırılmasına olanak sağlayarak sürecin etkinliği ve verimliliğini artırmakta, dolayısıyla kurumsal yapıların performans düzeylerinin yükseltilmesine katkı sağlamaktadır. (Doğan K. C., 2015)

1.5.3. Denetim çeşitleri



Şekil 1.2. Denetim Türlerinin Sınıflandırılması

Kaynak: <https://doi.org/10.32002/ombudsmanakademik.439673>

Doğan'ın denetim şemasına göre, denetimi gerçekleştiren birimin, denetleme yetkisine bağlı olarak denetim; yasama denetimi, yürütme ve yargı denetimi olarak farklı türlerde sınıflandırılmaktadır. Denetim faaliyetleri, geniş bir perspektiften ele alındığında; hukuki uygunluğun kontrolünü, idari işlemlerin yerindelik açısından değerlendirilmesini, mali ve finansal süreçlerin incelenmesini ve kurumsal performansın analiz edilmesini kapsayan çok boyutlu bir yaklaşımla sınıflandırılabilir. Kaynak açısından ise denetim; iç denetim, dış denetim ve

kamu denetimi şeklinde tasnif edilmektedir. Ayrıca, denetim farklı birçok açıdan da sınıflandırılabilir. (Doğan K. C., 2015)

1.5.4. Sosyal tesislerde denetim esasları

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması, faaliyetlerin tabi olunan mevzuata uygunluğunun kontrolü, gelirlerin amacına uygun, etkin ve verimli kullanılmasının kontrol edilmesi amacıyla sosyal tesislerde denetim faaliyeti önemli bir yer tutmaktadır. Denetim, askeri sosyal tesislerde iç ve dış denetim olmak üzere iki ana gruba ayrılmaktadır. (OAGKGVYEMY, 2014)

İç denetim

Milli Savunma Bakanlığı ve İçişleri Bakanlığı ile bağlı kuruluşların yönetim süreçlerinde, idari kararların uygunluğunu sağlamak ve kaynak kullanımını optimize etmek amacıyla; İdari Denetleme (yönetimsel süreçlerin mevzuata uygunluğu), Özel Denetleme, Durum Teftişi, Hesap Teftişi (mali kayıtların şeffaflığı ve doğruluğu), İç Denetim ile Tasfiye Teftişi (varlık devir süreçlerinin yasal çerçevede tamamlanması) olmak üzere altı farklı iç denetim modeli uygulanmaktadır. Bu modeller, kurumsal hesap verebilirliği ve yönetim kalitesini arttırmayı hedefleyen kapsamlı bir denetim ekosistemi oluşturur.

İdari Denetleme

Denetlenecek tesislerde görevli personel dışında bir yıl süreyle, sosyal tesisin işletilmesinden sorumlu komutanlık veya makamca görevlendirilen biri maliye sınıfı olmak üzere en az üç kişilik heyet tarafından yılda en az iki defa yapılan denetlemedir. İdari denetlemede; muhasebe kayıtlarının uygunluğu, bina ve döşeme demirbaşın bakım ve muhafazasının uygunluğu ile faaliyetlerin yürürlükteki mevzuata uygunluğu kontrol edilir.

Özel Denetleme

İsminden de anlaşılacağı gibi özel bir gerekçe gereği en az kolordu (J.Gn.K.lığı ve S.G.K.lığı için tugay) seviyesindeki komutanlıklar tarafından oluşturulacak heyet tarafından idari denetleme konularında olabileceği gibi aydınlatılması gerekli her konu için icra edilebilir.

Durum Teftişı

MSB Teftiş Kurulu Başkanlığınca (J.Gn.K.lığına bağlı tesisler için J.Gn.K.lığı Teftiş Kurulları Başkanlığı, S.G.K.lığına bağlı tesisler için S.G.K.lığı Denetleme Teftiş ve Tetkik Başkanlığınca) teftişe tabi tesisin cari dönem ve geçmiş yıllara ait kayıtlarında gösterilen mali değerı bulunan her türlü kıymetin depolanma usullerinin, nicelik ve nitelikleri bakımından mevcut kayıtlara uygunluğunun kontrol edilmesi şeklinde yapılan denetlemedir.

Hesap Teftişi

MSB Teftiş Kurulu Başkanlığınca (J.Gn.K.lığına bağlı tesisler için J.Gn.K.lığı Teftiş Kurulları Başkanlığı, S.G.K.lığına bağlı tesisler için S.G.K.lığı Denetleme Teftiş ve Tetkik Başkanlığınca) teftişe tabi tesisin bir önceki bütçeden devreden, teftişi icra edilen cari bütçe yılında giren ve çıkan mali değerı bulunan her türlü kıymetin kaydının ve evrakının yasal düzenlemeye uygunluğunun önceden planlanmış yıllık program kapsamında kontrol edilmesi amacıyla yapılan denetlemedir.

İç Denetim

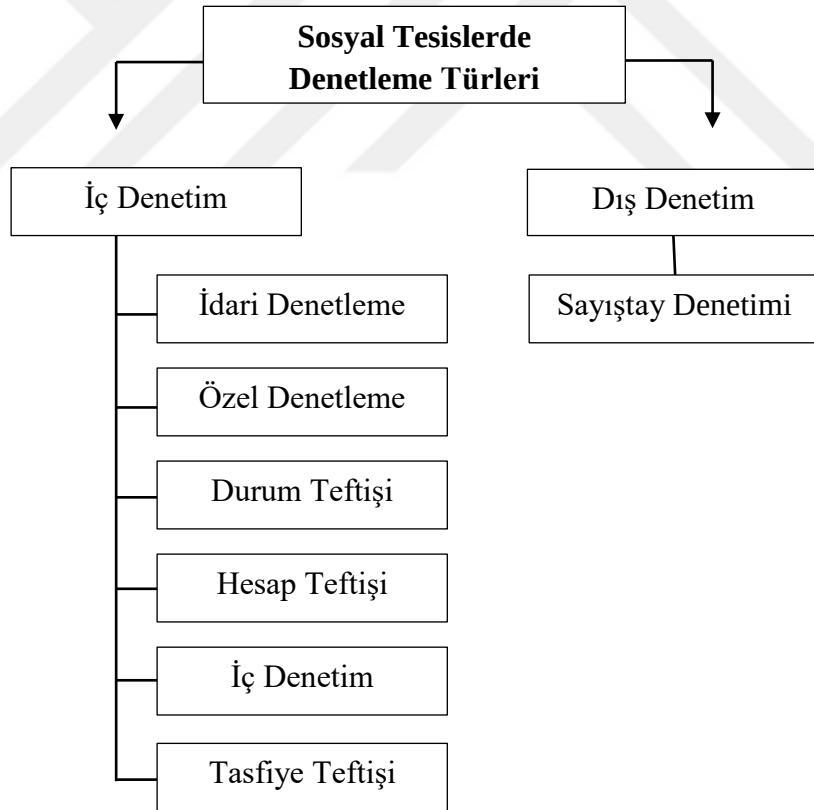
MSB İ Denetim Birimi Başkanlığı ile İçişleri Bakanlığı, J.Gn.K.lığı ve S.G.K.lığı İç Denetim Başkanlığı tarafından, kendi prosedürlerine uygun olarak teftişe tabi sosyal tesisin etkin ve verimli yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve çalışan personele yol göstermek amacıyla yapılan denetlemedir.

Tasfiye Teftişi

MSB Teftiş Kurulu Başkanlığınca (J.Gn.K.lığına bağlı tesisler için J.Gn.K.lığı Teftiş Kurulları Başkanlığı, S.G.K.lığına bağlı tesisler için S.G.K.lığı Denetleme Teftiş ve Tetkik Başkanlığınca) teftişe tabi tesisin tasfiye edilmesi gerekçesi ile zimmetindeki makine teçhizat, demirbaş ve binalar ile varlık veya borçlarını başka bir tesise devretmesi ile sermayesinin sıfıra indirilmesi amacıyla yapılan denetlemedir.

Dış denetim

Genel bütçeli idareler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmekte olup, faaliyetlerini her yıl belirlenen merkezi yönetim bütçe kanunu ile kendilerine tahsis edilen ödeneklerle gerçekleştirmektedirler. Milli Savunma Bakanlığı da bu idareler kapsamında yer alan genel bütçeli idareler arasında bulunmaktadır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleri kapsamında sosyal tesislere ait mali raporlar ve finansal tablolar ile bu belgeleri oluşturan muhasebe kayıtları ve finansal işlemlerin; doğruluk, güvenilirlik ve uygunluk kriterleri çerçevesinde Sayıştay Başkanlığı tarafından gerçekleştirilen bağımsız ve kapsamlı bir denetim sürecidir. Bu denetim, kamu kaynaklarının şeffaf ve hesap verebilir bir şekilde kullanılmasını teminat altına alarak mali disiplin ve kurumsal güven inşasını hedefler. (Atındal, 2010)



Şekil 1.3. Askeri Sosyal Tesislerde Denetleme Türleri

Kaynak: OAGKGVYEMY.

1.6. Askeri Sosyal Tesislerin Gelirleri, Sermayeleri, Satış Fiyatlarının Belirlenmesi, İhtiyaçların Tespiti ve Tedarik Esasları İle Vergi Muafiyeti

Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesindeki sosyal tesislerin mali yönetimi, oldukça detaylı ve şeffaf bir sistemle düzenlenmiştir. Çoklu gelir kaynaklarına sahip olan bu tesisler, özel bir yasal çerçeve içerisinde faaliyet göstermektedir. Gelirler; işletme gelirleri, kira bedelleri, üye aidatları, bağışlar ve diğer kaynaklardan oluşmakta ve tesislerin sürdürülebilirliği, bakımı ile modern altyapısının korunması için titizlikle yönetilmektedir. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.6.1. Tesislerin gelirleri

Farklı gelir kaynakları vardır. Bunlar; işletme gelirleri, kira gelirleri, sözleşme yapılan yüklenicilerden tahsil edilen ceza bedelleri, üyelere tahsil edilen aidat ve kart ücretleri, sergi, fuar, firma promosyonları ve reklam gelirlerinden oluşmaktadır. (OAGKGVYEMY, 2014)

Kira gelirleri

Personel yetersizliği veya yüksek maliyet nedeniyle çalışan personel tarafından gerçekleştirilemeyen özel ihtisas gerektiren hizmetler, kiralama ve/veya hizmet satın alınması yoluyla tesis dışında faaliyet gösteren alanında uzman kişi ya da firmalardan karşılanabilir. Aralarında doğal bir bağ bulunması durumunda ürün ve hizmet alımları eş zamanlı yapılabilir. Kiralama işlemleri 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'na uygun olarak, tip sözleşmeler kullanılarak gerçekleştirilir. Kiralanan işletme, tesis veya ünitelerin yakacak, su ve elektrik giderleri yüklenici firma ya da kişi tarafından karşılanır.

Kiralama bedeli; aylık sabit veya aylık ciro üzerinden pay ya da her ikisi birlikte olacak şekilde tespit edilebilir. Aylık ciro üzerinden alınacak kar payının belirlenmesinde kullanılan cirodan, katma değer vergisi düşülüp düşülmeme hususu yapılacak kiralama sözleşmelerinde belirtilir. Kiralamaların takvim yılı esas alınarak bir yıl süreyle yapılması esastır. Kiraya verilen işletmede sunulan hizmet ve satılan ürün fiyatları ülke genelinde geniş satış ağına sahip marketlerin ürün satış ve hizmet sunum fiyatlarının üzerinde olmayacağı yapılacak sözleşmelerde belirtilir. (OAGKGVYEMY, 2014)

Sergi, fuar, promosyon ve reklam gelirleri

Yönetim kurulu kararı ile üyelere yönelik sergi, fuar, kermes vb. faaliyetler yapılabilir. Bu faaliyetler için tahsis edilen bölümlerden alınacak bedeller yönetim kurullarınca belirlenir. Yeri ve içeriği tesisin bağlı bulunduğu en az tugay ve dengi birlik komutanlığı veya kurum amirliği/müdürlüğü tarafından onaylanmak şartıyla siyasi içerikli olmayan reklam alınabilir.

Yapılacak bağışlar nakdi ise banka hesaplarına veya kasaya, mal ve demirbaş ise envanter kayıtlarına usulüne uygun muhasebe kaydı yapılarak alınır. Bu işlemlerin yasal prosedürlere uygunluğu tesis müdürünün sorumluluğu olup, bağış işleminin mevzuata uygunluğu yapılacak tüm denetleme ve teftişlerde öncelikli olarak kontrol edilir. (OAGKGVYEMY., 2014)

Üye aidatları ve kart ücretleri

Aktif üyelerin brüt maaşını oluşturan aylık, taban aylık ve kıdem aylığı toplamından, Millî Savunma Bakanlığı tarafından belirlenen oranda üye aidatı kesilir ve bu tutar, birlik mutemetleri aracılığıyla önceden açılmış özel banka hesaplarına aktarılır. Emekli üyeler ise Bakanlıkça her yıl güncellenen aidat çizelgesine uygun olarak ödemelerini yine aynı hesaba yatırmakla yükümlüdür. Toplanan bu kaynaklar; kart basım maliyetleri, tesislerin mobilya tefrişi, düzenli bakım onarım masrafları ile mal ve hizmet alımına ilişkin kalemlerde kullanılarak tesislerin faaliyetlerinin sürdürülebilirliği ve üye memnuniyeti hedeflenir. Sistem, hem aktif hem emekli personelin katkılarıyla finanse edilen ortak bir sosyal destek mekanizması niteliği taşır.

1.6.2. Sosyal tesislerin sermayeleri ve satış fiyatlarının belirlenmesi

Sosyal tesislerin sermayeleri elde ettikleri gelirlerden oluşmakla birlikte her yıl belirlenen merkezi yönetim bütçe kanunu ile bağlı bulundukları bakanlığa tahsis edilen ödeneklerle de oluşturulabilir.

Satışa sunulan mal ve ürün ile üyelere sunulan hizmetlerde, mal ve ürünün tedarik fiyatının KDV hariç tutarına uygulanacak kar oranı %40 geçemez. Kar oranı

hesabında çıplak maliyet esas alınır. Gazete ve sigara gibi mallar piyasa etiket fiyatı üzerinden satılır.

Yemek hizmeti verilen işletmelerde işletme gideri olarak kabul edilen peçete, tuz, ketçap, kürdan, kolonya gibi giderler için çıplak maliyetin üzerine %15'e kadar işletme maliyeti ilave edilebilir. İşletme giderleri genel giderlere dahil edilmez ve faturaları ayrı yerde muhafaza edilir.

Konaklama hizmetleri ile salon kiralama, havuz ve tanınmış kişi kart ücretleri yılda bir defa MSB tarafından tesislerin sunduğu hizmet büyüklüğüne göre belirlenen kategorilerine göre belirlenir ve tümünde aynı fiyat uygulanır. Çamaşır yıkama, kuru temizleme, ütü, berber, kuaför, çay, kahve ve otopark ücretleri piyasa fiyatlarına göre ekonomik olacak şekilde yönetim kurulları tarafından belirlenir. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.6.3. İhtiyaçların tespiti ve tedarik esasları

Demirbaş yenileme, bina onarımı ve altyapı tadilatı gibi yıllık ihtiyaçlarının karşılanması için, bir önceki yılın kasım ayında ilgili ünitenin idari heyeti (tesis yöneticileri, mali danışmanlar ve teknik ekipten oluşan) tarafından; ihtiyaçların tahmini maliyet analizleri, tedarik/tamirat için zaman planlaması, yıllık gelir-gider projeksiyonları, süreçte dikkate alınması gereken diğer teknik/idari detaylar başlıklarını kapsayan kapsamlı bir ikmal planı hazırlanır. Bu plan, yönetim kurulu tarafından bütçe uygunluk denetimi, stratejik öncelikler ve kaynak optimizasyonu kriterleri çerçevesinde değerlendirilerek nihai onayı alır. Onay sonrası, tesis müdürlükleri tarafından plana sadık kalınarak tedarik süreçleri başlatılır ve tüm ihtiyaçlar mali disiplin ile zaman yönetimi ilkeleri doğrultusunda temin edilir.

Saklama koşulları uygun olan ürünler imkanlar dahilinde toptan alınır. Saklama koşulları uygun olmayan ürünler için sabit fiyatlı senelik ya da altı aylık alım sözleşmesi yapılarak piyasa koşullarına göre daha uygun fiyatlı alım yapılır. Alımların kamu iktisadi teşebbüsleri, toptancı halleri ve hipermarketler yapılması fiyat uygunluğu için önemlidir.

Tesislerin kendi gelirlerinden gerçekleştirecekleri ürün ve hizmet alımları ile yapım işleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na uygun olarak yürütülür. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.6.4. Vergi muafiyeti ve hazine payı

Kurumlar vergisi, emlak vergisi, düzenledikleri ödemeye ilişkin kağıtlar damga vergisinden muaftır. Kuruluş amaçlarına uygun faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen teslim ve hizmetler ile bu kurum ve kuruluşların yapacağı 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen ürün ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisinden muaf tutulmuştur.

6802 sayılı Kanunun 34 üncü maddesi ile düzenlenen konaklama vergisinden muafiyet tanınmamış olup, konaklama vergisine tabi tutulmuştur. Milli Savunma Bakanlığının bahse konu vergiden muafiyet için çalışmaları devam etmektedir. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.7. Askeri Sosyal Tesislerde Ön büro Faaliyetleri

Otel işletmelerinde ön büro, konukların işletmeye gelmeden önceki rezervasyon aşamasında etkileşimde bulundukları ve konaklama süreleri boyunca bekledikleri hizmetlerin sağlanmasında kritik bir rol oynamaktadır. Bu departman, konukların rezervasyon taleplerinden ayrılışlarına kadar geçen süreçte en iyi hizmeti sunarak, misafir memnuniyetini arttırmayı hedefler. Dolayısıyla, otelin işleyişinde merkezi bir öneme sahip olan ön büro, konukların olumlu bir deneyim yaşamasını sağlayarak, onların memnun bir şekilde uğurlanmasına katkıda bulunur. (Öztürk & Pekduyurucu, 2009)

1.7.1. Ön büro organizasyon yapısı ve hizmet bölümleri

Ön büro, müşterilerin işletmeye gelmeden önce başlayan rezervasyon sürecinden itibaren tüm konaklama deneyimi boyunca kritik bir rol üstlenen ve otelin adeta beyni konumunda olan bir departmandır. Müşterilerin ilk başvurusundan itibaren ayrılışına kadar geçen sürede, konuklara en kaliteli hizmeti sunarak onların memnuniyetini sağlayan, otelin dış dünyayla iletişimini yöneten ve misafirlerin beklentilerini karşılayan stratejik bir birimdir. (Öztürk & Pekduyurucu, 2009) Askeri sosyal tesislerde ön büro işlemleri, sivil konaklama işletmelerinde olduğu gibi misafirlerle iletişimin yoğun olduğu kritik bir departman olarak öne çıkmaktadır. Bu bölüm, askerî personel ve ailelerinin ihtiyaç ve taleplerinin karşılanmasında önemli bir rol üstlenmektedir. Misafirlerin tesislere giriş, konaklama ve çıkış süreçlerinde

çeşitli hizmetlerin sunulması, ön büronun temel işlevleri arasında yer almaktadır. Ayrıca, ön büro, konaklama faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi amacıyla diğer departmanlarla işbirliği yaparak bilgi toplama ve dağıtma işlevini de gerçekleştirmektedir. (Gökdeniz & Dinç, 2024) Bu süreç, misafir memnuniyetinin artırılmasına katkıda bulunarak, genel işleyişe olumlu etkiler sağlamaktadır. Askeri sosyal tesisin büyüklüğüne göre ön büro organizasyon yapısı farklılık göstermektedir. En temel ön büro faaliyetleri olarak; rezervasyon, resepsiyon, ön kasa, danışma ve santral birimleri gösterilebilir.

Rezervasyon

Rezervasyon işlemleri, münferit veya grup rezervasyonlarına yanıt verilmesi, misafirlere uygun odaların tahsis edilmesi, rezervasyon kayıtlarının sistematik bir biçimde tutulması ve gerekli değişikliklerin gerçekleştirilmesi gibi faaliyetleri kapsamaktadır. (Kızılırmak, Kaya, Atsız, & Çifçi, 2016) Bu süreçler, sosyal tesislerden istifade eden askerî personel ve ailelerinin konaklama deneyimlerinin etkin bir şekilde yönetilmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Ayrıca, rezervasyon işlemlerinin düzgün bir şekilde yürütülmesi, misafir memnuniyetinin artırılmasına ve genel işleyiş verimliliğine katkıda bulunmaktadır.

Resepsiyon

Resepsiyon işlemleri, fiziksel olarak ön büro içerisinde gerçekleştirilen faaliyetleri kapsamaktadır. Bu bölüm, rezervasyonlu veya doğrudan tesise gelen misafirlerin giriş işlemlerinin etkin bir şekilde yapılması ve konaklama hizmetlerinin düzgün bir biçimde sunulması görevini üstlenmektedir.

Ön kasa

Fiziksel olarak ön büro içerisinde bulunan bu bölüm, giriş yapan misafirler için oda hesabının açılmasını ve konaklama süresince oluşan harcamaların kaydedilmesini sağlamaktadır. Ön kasa personeli, konaklama sürecinde misafir hesaplarını açan, harcama kayıtlarını gerçekleştiren ve çıkış aşamasında fatura keserek tahsilatı tamamlayan bireylerdir. (Öztürk & Pekduyurucu, 2009) Son dönemde, ön kasa ve resepsiyon görevlisi arasındaki ayırım ortadan kaldırılmıştır;

dolayısıyla aynı kişi hem kasa işlemlerini hem de resepsiyon hizmetlerini yürütmektedir.

Danışma

Misafir karşılama ve uğurlama işlemleri, misafirlerin yanlarında getirdikleri bagajlarının taşınması, sosyal tesis hakkında bilgi verilmesi ile muhtelif bilet ve rezervasyon taleplerinin karşılanması gibi hizmetleri içeren bir bölümdür. (Kızılırmak, Kaya, Atsız, & Çifçi, 2016) Bu bölüm, fiziksel olarak ön büroya bitişik bir masa ve arkasında bagaj odası ile konumlanarak, sunulan hizmetlerin etkinliğini artırmaktadır. Misafirlerin konaklama deneyimlerini iyileştirmek amacıyla, bu süreçler titizlikle yürütülmektedir.

Santral

Santral işlemleri, tesis içi ve tesis dışı telefon haberleşmesini sağlayan birimdir. Santral personeli, misafirlerin ve tesisin telefon bağlantılarını gerçekleştirirken, dışarıdan gelen çağrıları yanıtlarak uygun birimlere yönlendirmektedir. Bu süreç, iletişimin düzenli ve etkili bir şekilde sağlanmasını temin ederek, misafir memnuniyetini artırmaktadır.

1.8. Askeri Sosyal Tesislerde Kat Hizmetleri

Konaklama işletmeleri, hizmet üretimi açısından sanayi işletmelerinden ayrılmakta ve bu bağlamda hizmet kalitesi ön plana çıkmaktadır. Hizmet kalitesi, işletmelerin sürdürülebilir rekabet avantajı elde edebilmesi için kritik bir unsurdur. (Akoğlu Kozak, 2023) Kat hizmetleri yönetimi, konaklama sektöründe önemli bir rol oynamakta olup, müşterilerin temizlik ve hijyen beklentilerini karşılamakla yükümlüdür. Bu birim, işletmenin geniş bir alanını kapsadığı için müşteri memnuniyetini doğrudan etkiler. Dolayısıyla, kat hizmetlerinde yüksek hizmet kalitesinin sağlanması, hem müşteri tatmini hem de örgütsel başarı açısından hayati öneme sahiptir. (Erdem, 2010) Askeri sosyal tesislerde de konaklama işletmelerinde olduğu gibi hizmet kalitesinin sağlanması ve sosyal tesisten faydalanan personelin memnuniyeti için kat hizmetleri önemli bir yere sahiptir. Askeri sosyal tesisin

büyüklüğüne göre farklılık göstermekle birlikte, kat hizmetleri alanına giren başlıca faaliyetler aşağıda belirtilmiştir.

- Konuk odalarının temizliği
- Katların temizliği
- Merdiven ve asansör temizliği
- Dinlenme ve bekleme alanlarının temizliği ve düzeni
- Toplantı salonlarının temizliği
- Bahçe, yüzme havuzu, yürüyüş alanlarının temizliği
- Sahil, plaj ve spor tesislerinin temizliği
- Yemek salonlarının tertibi, düzeni ve temizliği

1.9. Askeri Sosyal Tesislerde Yeme İçme Hizmetleri

İnsan ihtiyaçları arasında zorunlu bir gereksinim olan yiyecek-içecek hizmetleri, konaklama işletmelerinde önemli bir rol oynamaktadır. Bu hizmetler, konaklama işletmelerinin en aktif bölümlerinden biri olarak öne çıkmaktadır. Yiyecek ve içecek üretimi ile sunumu, konaklama hizmetinin ardından, konaklama işletmelerinin en kritik faaliyet alanlarından biri olarak değerlendirilmektedir. Ayrıca, odalardan sonra en yüksek gelir getiren bölüm olarak, yiyecek-içecek hizmetleri konaklama işletmelerinde önemli bir gelir merkezi olarak tanımlanmaktadır. Yiyecek-içecek hizmetleri bölümü, müşterilerle doğrudan etkileşimde bulunması nedeniyle, konaklama işletmelerinin öncelikli bölümlerinden biri olarak kabul edilmektedir. (Çuhadar & Çuhadar, 2017) Askeri sosyal tesislerde de sivil konaklama işletmelerde olduğu gibi yiyecek ve içecek hizmetleri bölümünün kalitesi misafirlerin memnuniyeti için önemli bir yere sahiptir. Yiyecek ve içecek hizmetlerinden sadece konaklayanlar değil, günübirlik tesislerden faydalanan misafirler de hizmet aldığından, sosyal tesisin önemli gelir getiren birimleri arasında yer alır. Askeri sosyal tesisin büyüklüğüne göre sunulan yiyecek içecek hizmeti farklılık ve çeşitlilik göstermektedir. Tesisin büyüklüğüne göre misafirlerin beklentileri de farklılık göstermektedir. (OAGKGVYEMY, 2014) Örnek vermek gerekirse; büyük şehirlerde bulunan sosyal tesislerde misafirler sadece açlıklarını gidermeyi amaçlamak yerine, güzel manzarada şık bir yemek salonunda sevdikleriyle güzel bir zaman geçirmeyi hedeflerken; tek bir askeri sosyal tesisin

bulunduğu küçük bir şehirde, misafirlerin sosyal tesisten beklentisi açıklarını gidermek olabilmektedir. Askeri sosyal tesislerde tesisin büyüklüğüne göre farklılık göstermekle birlikte başlıca yeme içme işletmeleri aşağıda gösterilmiştir.

1.9.1. Lokanta

Otelde konaklayan veya dışarıdan gelen misafirlerin yemek ve içecek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla tasarlanmış salonlardır. Lokantalar, konaklama ünitelerinin bir parçası olabileceği gibi bağımsız bir işletme olarak da faaliyet gösterebilir. Bu mekanlar, konaklama ünitelerinin en estetik ve stratejik konumlarında, geniş ve yüksek pencerelere sahip, özenle dekore edilmiş masalarla donatılmış olmalıdır. Masalar, son derece temiz ve düzgün örtülerle kaplanmış, belirli bir düzen içinde yerleştirilmiştir. Ayrıca, zemin genellikle halı ile kaplı olup, pencereler tavan ve duvarlarla uyumlu perdelerle örtülmelidir.

1.9.2. Izgara salonu

Misafirlerin ızgara taleplerine yanıt veren ve akşam yemekleri için tasarlanmış bir mekandır. Gril, ızgara yemekler ve soğuk mezeler üzerine yoğunlaşan bir yiyecek ünitesi olarak işlev görmektedir. Genellikle otelin en üst katında, teras seviyesinde konumlanmaktadır.

1.9.3. Bar

Misafirlerin alkollü veya alkolsüz içki ihtiyaçlarını karşılayan mekanlar olarak tanımlanır. Sunulan hizmetin türüne ve konumlarına göre farklı isimler alabilmektedirler. Örneğin; Amerikan Bar, Snack Bar, Restaurant Bar, Servis Bar, Milk Bar, Havuz Bar, Lobi Bar ve Roof Bar gibi çeşitleri bulunmaktadır. Bu servis ünitelerinde yalnızca içki değil, barın türüne bağlı olarak kuruyemiş, cips gibi atıştırmalıklar ile sıcak ve soğuk hafif mezeler de sunulmaktadır. (OAGKGVYEMY, 2014)

1.9.4. Lobi

Konaklama ünitesinin girişinde, resepsiyonun karşısında veya yanında bulunan lobiler, misafirlerin bekleyip dinlenmeleri için tasarlanmış geniş ve ferah

salonlardır. Misafirler, lobiyi gördükten sonra ilk izlenimlerini oluşturacakları için bu alanların özenle dekore edilmesi önemlidir. . (Gökdeniz & Dinç, 2024) Lobiler, sanat eserleri, çiçekler, şık avizeler ve rahat koltuklarla donatılarak huzur verici bir ortam sunmalıdır. Lobide sıcak çay ve kahve servisi yapılmakta, ayrıca meşrubat ve alkollü içkilerin yanı sıra sandviç ve pasta gibi yiyecekler de sunulmaktadır.



İKİNCİ BÖLÜM

2. ASKERİ SOSYAL TESİLERDE MUHASEBE SİSTEMİ VE TEKDÜZEN HESAP PLANI UYGULAMALARI

30 Aralık 2005 tarihli ve 26039 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Esas ve Usul" düzenlemesi, kamu kurum ve kuruluşları tarafından işletilen sosyal tesislerin muhasebe ve kayıt düzeninin şeffaflık, hesap verebilirlik ve standartlaşma ilkeleri çerçevesinde oluşturulması; işlemlerin sistematik bir şekilde kaydedilmesi, işletme faaliyetlerinin gerçek niteliklerine uygun ve güvenilir şekilde muhasebeleştirilmesini, mali tabloların ise dönemsellik, özün önceliği, işletmenin sürekliliği gibi temel muhasebe kavramları ile genel kabul görmüş ilkeler çerçevesinde zamanında hazırlanıp raporlanmasını zorunlu kılar; ayrıca muhasebe standartlarına uygunluğun denetlenmesini ve uyumsuzluk durumunda idari yaptırımlar uygulanabileceğini belirterek, finansal şeffaflık ve hesap verebilirliği teminat altına alır. (Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller, 2005)

Askeri sosyal tesisler her ne kadar kar amacı gütmeyen tesisler olsalar da tesislerin kurulması, işletilmesi ve devamlılıklarının sağlanması için yapmış oldukları faaliyetlerden kazanç elde etmek zorundadırlar. Yapmış oldukları bu ticari faaliyetleri de kamu kurum ve kuruluşları tarafından işletilen sosyal tesis olarak tekdüzen muhasebe sistemi esaslarına göre kayıt altına almak durumundadırlar. (OAGKGVYEMY., 2014) Bu bölümde askeri sosyal tesislerde muhasebe sisteminin işleyişi hakkında bilgi verilecek ve tekdüzen hesap planının uygulanışı irdelenecektir.

2.1. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebe Sistemi

Muhasebe, işletmelerin finansal verilerinden faydalanarak ekonomik karar alma sürecinde bulunan bireyler ve kuruluşlar için sistematik bilgi üreten; bu bilgileri çeşitli ihtiyaçlar doğrultusunda analiz eden; ayrıca finansal bilgilerin denetimini de içeren bir bilim dalıdır. (Marşap & Okan Gökten, 2016) Muhasebe, bir işletmenin

finansal kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanımını ve işletme faaliyetleri sonucunda kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları sistematik bir şekilde izleyen ve analiz eden bir bilgi sistemidir. Bu sistem, işletmenin mali durumunu açıklayan bilgileri üreterek, ilgili bireyler ve makamlara sunar. Böylece muhasebe, işletmenin finansal performansını değerlendirme ve yönetsel karar alma süreçlerinde kritik bir rol oynamaktadır.

Muhasebe, kar amaçlı işletmelerin yanında, kar amacı gütmeyen kuruluşlar için de önemli bir rol oynamaktadır. Kar amacı gütmeyen kurumlar, kaynak kullanımlarını izlemek, bütçelemek ve denetlemek amacıyla muhasebe sistemlerinden yararlanırlar. Bu bağlamda, muhasebe, bu tür kuruluşların mali durumlarını ve faaliyetlerini şeffaf bir şekilde raporlayarak, kaynakların etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesine katkıda bulunur. (Erol, 2007)

Askeri sosyal tesisler kuruluş amacından da anlaşılacağı üzere MSB kadrolarında görevli personele hizmet vermek amacıyla kurulan kar amacı gütmeyen işletmelerdir. Her ne kadar kâr amacı gütmeyen tesisler olsalar da kendi bütçesi olan, gelir ve gider oluşturacak faaliyetlerde bulunduklarından muhasebe uygulamaları önem kazanmaktadır. Tesislerin gelirleri kamu kaynağı sayıldığından 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu kapsamında mali saydamlığın sağlanması ve hesap verme sorumluluğu gereği standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun olarak tek düzen muhasebe esaslarına göre muhasebe kayıtlarını tutarlar. (OAGKGVYEMY., 2014)

Maliye Bakanlığı tarafından bilanço usulüne göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyetlerinin ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir şekilde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik özelliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla, **26 Aralık 1992 tarihinde 21447 sayılı Resmi Gazete'de "Muhasebe Sistemi Uygulaması Genel Tebliği Seri No:1"** yayımlanmıştır. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1, 1992)

Söz konusu Tebliğin 4. maddesinde, “Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir ifadeyle, bu teşebbüs ve işletmeler, Tebliğde belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idarelerine ve müesseselerine ait olmaları, hukuki yapılarının farklılık göstermesi, özel kanunlarının varlığı, vergi muafiyetleri ve istisnalarından yararlanmaları, bu yükümlülükleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir. Bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermeleri, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterlidir.” ifadesi yer almaktadır. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1, 1992) Bu hüküm çerçevesinde, askeri sosyal tesisler muhasebe sistemlerini tek düzen hesap çerçevesi ve hesap planı açıklamaları doğrultusunda kurmakla yükümlüdürler.

Maliye Bakanlığınca yayımlanan muhasebe genel tebliği ile sivil işletmelerde olduğu gibi askeri sosyal tesislerde de tekdüzen hesap planına geçilmesiyle;

- Muhasebede kullanılan terim birliği ve kavram birliği,
- Muhasebede yer alan hesap adlarının ticari muhasebe tutan gerçek ve tüzel kişilerde aynı olması,
- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan yöneticilere yeterli ve doğru ulaştırılması,
- Tek düzen hesap planıyla denetimin kolaylaştırılması,

Tek düzen hesap çerçevesiyle hesap isimlerinde standartlık sağlanarak muhasebe işlemlerinde yeni hesap isimleri kullanılmaya başlanmıştır

2.2. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebenin Temel Kavramları

Askeri Sosyal Tesisler muhasebe uygulamalarını yerine getirirken ticari işletmeler gibi muhasebenin temel kavramlarını uygulamak durumundadırlar.

2.2.1. Sosyal sorumluk

Muhasebe uygulamalarının icrasında ve mali tabloların hazırlanması ile sunulmasında, yalnızca belirli birey veya grupların çıkarlarının değil, toplumun genel menfaatlerinin gözetilerek, bilgi üretiminde gerçeğe uygunluk, tarafsızlık ve dürüstlük ilkelerine uyulması zorunludur. (Doğan S. , 2018)

2.2.2. Kişilik kavramı

Kişilik kavramı, bir işletmenin sahipleri, yöneticileri, çalışanları ve diğer bireyler ile kuruluşlardan bağımsız olarak ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu öngörmektedir. Bu bağlamda, işletme tüm faaliyetlerini bu tanımlanmış kişilik çerçevesinde yürütmekte ve dolayısıyla çeşitli sorumluluklar üstlenmektedir. (Tetik N. , 1997) Askeri sosyal tesislerde ise kişilik kavramı; tesisin yöneticileri, personeli ve diğer ilgili taraflardan bağımsız bir tüzel kişiliğe sahip olduğu ve bu tesisin muhasebe işlemlerinin yalnızca bu tüzel kişilik adına gerçekleştirilmesi gerektiği ilkesini öngörmektedir.

2.2.3. İşletmenin sürekliliği kavramı

İş sürekliliği, bir organizasyonun, beklenmedik olaylar veya krizler sırasında kritik iş fonksiyonlarını sürdürebilme ve hızlı bir şekilde normale dönebilme yeteneğidir. Bu kavram, organizasyonların hizmetlerini, ürünlerini ve operasyonlarını kesintisiz bir şekilde devam ettirmek amacıyla planlama, hazırlık ve uygulama süreçlerini içerir. (Bakar, Yaacob, & Udin, 2015) Askeri sosyal tesislerin faaliyetlerini bir süre kısıtlamasına bağlı olmadan sürekli olarak faaliyetlerine devam edeceği kabul edilmektedir. Bu sebeple tesis yöneticilerinin ve çalışanlarının görev süreleri ile bağlantılı değildir.

2.2.4. Dönemsellik kavramı

Askeri sosyal tesislerin sınırsız olarak kabul edilen ömürleri, belirli dönemlere ayrılmakta ve her dönemin faaliyet sonuçları, diğer dönemlerden bağımsız bir şekilde değerlendirilmektedir. Bu bağlamda, gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Faaliyetler sonucunda

ortaya çıkan gelir, gider, kar, zarar, hasılat ve maliyet karşılaştırmaları, dönemsellik ilkesine uygun olarak gerçekleştirilmelidir. Dönemselliğin esas olmadığı dönemlerde ise, mali tabloların dipnotlarında bu durumun açıklanması zorunludur. (Burak & Öztaş, 2015)

2.2.5. Parayla ölçülme kavramı

Parayla ölçülebilen ekonomik olay ve işlemlerin, muhasebe kayıtlarında ortak bir para birimi kullanılarak kaydedilmesi sürecidir. (Yükçü, 2016) Askeri sosyal tesislerde ulusal para birimi olan Türk Lirası kullanılmaktadır.

2.2.6. Maliyet esası kavramı

Maliyet esası kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bu varlıkların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gerekliliğini ifade etmektedir. Bu bağlamda maliyet, malı veya hizmeti temin etmek için verilen nakit veya nakit eşdeğeri anlamına gelir. (Kıabel & Nwanyanwu, 2014) Muhasebe kayıtlarında mal ve hizmetlerin maliyet fiyatları dikkate alınır.

2.2.7. Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı

Muhasebe kayıtları gerçek durumu yansıtmalı ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayanmalı ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçiminde tarafsız ve ön yargısız bir yaklaşım sergilenmelidir. (Yılmaz & Yılmaz, 2016)

2.2.8. Tutarlılık kavramı

Bu kavram, muhasebe politikalarının ve uygulamalarının, birbirini izleyen dönemlerde değişmeden ve sürekli bir şekilde uygulanmasını ifade eder. Askeri sosyal tesislerin mali raporlama süreçlerinde tutarlılığın sağlanması, hem iç hem de dış paydaşlar için önemli bilgiler sunar. Muhasebe uygulamalarının tutarlı bir şekilde yürütülmesi, finansal verilerin güvenilirliğini artırır ve kıyaslanabilirlik sağlar. Bu bağlamda, benzer olay ve işlemlerin kaydedilmesinde kullanılan yöntemlerin ve

değerleme ölçülerinin değişmezliği, tesisin mali durumu ve faaliyet sonuçlarının doğru bir şekilde değerlendirilmesine olanak tanır. Uygulanan muhasebe politikalarının belirli bir standartta sürdürülmesi, bütçeleme, harcama ve mali raporlama süreçlerinde şeffaflık sağlar. Böylece, mali performans hakkında doğru ve karşılaştırılabilir verilere ulaşmak mümkün olur. (Burak & Öztaş, 2015) Geçerli nedenlerin varlığı durumunda, muhasebe politikalarında değişiklik yapılması söz konusu olabilir. Ancak bu tür değişikliklerin, mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur. Bu durum, hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkelerinin uygulanmasını pekiştirir.

2.2.9. Tam açıklama kavramı

Askeri sosyal tesislerin mali raporlama süreçlerinde etkin bir şekilde uygulanması gerekmektedir. Bu kavram, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1, 1992) Mali tabloların tam açıklama ilkesine uygun olarak düzenlenmesi, tesisin finansal durumunun ve performansının doğru bir şekilde değerlendirilmesine olanak tanır. Ayrıca, tam açıklama kavramı, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerine uygun hareket edilmesini pekiştirir.

2.2.10. İhtiyatlılık kavramı

Bu kavram, muhasebe faaliyetlerinde temkinli davranma ilkesini ifade eder ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınmasını gerektirir. Askeri sosyal tesisler, mali raporlama süreçlerinde bu ilkenin uygulanmasıyla, muhtemel giderler ve zararlar için karşılık ayırarak, finansal durumlarını daha güvenilir bir şekilde yansıtır. Bununla birlikte, muhtemel gelir ve karlar için herhangi bir muhasebe işlemi yapılmamasını öngörür. Gelecekte elde edilebilecek gelirlerin veya karların kaydedilmesinde temkinli bir yaklaşım benimseyerek, mali tablolarında aşırı iyimserlikten kaçınırlar. Bu ilkenin uygulanması, tesislerin mali durumlarının daha sağlam bir temele dayandırılmasını sağlar ve stratejik karar alma süreçlerini destekler. (Basu, 1997)

2.2.11. Önemlilik kavramı

Önemlilik kavramı, muhasebe faaliyetlerinde, bir hesap kalemi veya mali olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanarak alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Bu ilke, mali raporlamada hangi bilgilerin dikkate alınması gerektiğini belirler ve önemli hesap kalemlerinin, finansal olayların ve diğer hususların mali tablolarda yer almasını zorunlu kılar. (Yükçü, 2016) Tesislerin finansal durumunu ve performansını doğru bir şekilde yansıtmak için, önemli bilgilerin ayrıntılı bir biçimde sunulması gereklidir.

2.2.12. Özün önceliği kavramı

Özün önceliği kavramı, muhasebe faaliyetlerinde, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında biçimlerden ziyade özlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder. Bu ilke, muhasebe süreçlerinde işlemlerin ekonomik niteliğinin vurgulanmasını sağlar. Askeri sosyal tesislerde, işlemlerin biçimleri genellikle özleriyle uyumlu olsa da, farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu durumlarda, özün biçime önceliği esastır; yani işlemin gerçek niteliği, muhasebe kayıtlarında ön planda tutulmalıdır. (Tetik N. , 1997)

2.3. Askeri Sosyal Tesislerde Mali Tablo ve İlkeleri

Finansal tablolar, işletme dışındaki çeşitli paydaşların, örneğin yatırımcılar, çalışanlar, borç verenler, satıcılar, tedarikçiler, müşteriler ve devlet gibi geniş bir finansal bilgi kullanıcı kitlesinin bilgi gereksinimlerini karşılamak amacıyla hazırlanmakta ve yayımlanmaktadır. Bu tabloların temel amacı, kullanıcıların ekonomik karar alma süreçlerinde faydalanabilecekleri işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve finansal durumundaki değişiklikler hakkında kapsamlı ve anlamlı bilgiler sunmaktır. Finansal tablolar, bu bağlamda, farklı kullanıcı gruplarının ortak ihtiyaçlarını göz önünde bulundurarak, işletmenin mali performansını ve durumunu etkili bir şekilde yansıtmayı hedeflemektedir. (Doğan & Ertugay, 2010)

Askeri sosyal tesislerde yürütülen muhasebe faaliyetleri tekdüzen muhasebe standartlarına uygun olarak yürütülmektedir. Bu süreç, yönetim ve diğer ilgili

paydaşların bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak nitelikte olmalıdır. (Agarwal, 2017) İşletmenin dili olan muhasebe sisteminde üretilen bilgilerin ilgili taraflara sunulması mali tablolarla gerçekleştirilmektedir. Hazırlanması gereken temel mali tabloların tekdüzen muhasebe standartlarına uygun olarak belirli kurallar çerçevesinde düzenlenmesi gerekmektedir. Uyulması gereken bu standartlara mali tablo ilkeleri denilmektedir. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1, 1992) Askeri sosyal tesis muhasebe taraflarını bilgilendirmek için üretilen mali tablolar belirlenmiş olan kurallara uygun olarak tanzim edilmek durumundadır.

2.3.1 Askeri sosyal tesislerde gelir tablosu ilkeleri

Gelir tablosu, bir işletmenin belirli bir zaman aralığında elde ettiği tüm gelirlerini, aynı dönemde karşılaştığı maliyet ve giderlerle birlikte ayrıntılı olarak gösteren ve nihayetinde işletmenin o süreçteki net kâr ya da zararını açığa çıkaran, işletmenin mali performansını şeffaf bir biçimde yansıtan temel bir finansal rapordur. (Tetik N. , 1997) Gelir tablosu, işletme yöneticilerine, işletmenin gelir ve giderleri hakkında kapsamlı bilgiler sunarak, faaliyetlerinin ve yatırımlarının verimliliği ile karlılığına dair analiz yapma imkânı tanımaktadır. Bu tablo, işletmenin geçmişteki, mevcut ve gelecekteki kazanç potansiyelini değerlendirmeye yardımcı olurken, aynı zamanda yöneticilerin performanslarını da ölçme olanağı sağlamaktadır. Böylece, işletmenin finansal durumu ve yönetim etkinliği hakkında derinlemesine bir anlayış geliştirilmesine katkıda bulunur. (Bayri, 2010)

Gelir tablosu düzenlenirken uyulması gereken ilkeler aşağıda belirtildiği gibidir.

- Gelir ve Kârların Doğru Gösterimi: İşletme, henüz gerçekleşmemiş satış, gelir ve kârları olduğundan fazla veya az göstermemelidir. Dönemin gerçek faaliyet sonuçlarını yansıtmak için, hesap döneminin başında ve sonunda doğru ve hassas muhasebe kayıtları yapılmalıdır.
- Gelir-Maliyet Karşılaştırması: Belirli bir dönemin satış ve gelirleri, o gelirleri elde etmek için yapılan maliyet ve harcamalarla karşılaştırılmalıdır. Dönem başı ve sonunda stoklar, alacaklar ve borçlar üzerinde doğru ve gerçekçi hesap kesimi işlemleri yapılarak maliyet ve giderlerin doğru yansıtılması sağlanmalıdır.

- Olağandışı Gelir ve Giderlerin Raporlanması: Arızı veya istisnai nitelikteki gelir ve giderler, meydana geldikleri dönemde kaydedilmeli, ancak normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir. Bu, finansal tablonun şeffaflığını ve doğruluğunu korumak için önemlidir.

2.3.2. Askeri sosyal tesislerde bilanço ilkeleri

Bilanço ilkelerinin temel maksadı, askeri sosyal tesisin sahip olduğu kaynaklar ile söz konusu kaynaklardan elde edilen varlıkların muhasebe faaliyetlerinin düzenlenmesi, mali tabloların hazırlanması ve raporlanması aracılığıyla, sosyal tesisin belirli bir tarihteki mali durumunun ilgili taraflara gerçek ve bağımsız bir şekilde sunulmasını sağlamaktır.

Askeri sosyal tesisler, bilançolarını tekdüzen hesap planına uygun olarak hazırlayıp sunmaktadır. Bilançolar, hesap tipi formatında düzenlenir ve bu formatta sol taraf varlıkları, sağ taraf ise yabancı kaynaklarla öz kaynakları içerir. Söz konusu düzenlemede tüm varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar brüt (gayrisafi) değerleriyle gösterilir; bu yaklaşım, bilançonun net değer esasına göre hazırlanmasını engellemez, aksine finansal tablonun şeffaflığını ve detaylı bilgi sunumunu destekler. (Peterson & Fabozzi, 1999)

Finansal raporlamanın temel amacı doğrultusunda; bilanço düzenlemesinde izlenen temel prensipler, işletmenin varlıklarını, yabancı kaynaklarını ve öz kaynaklarını net ve anlaşılır bir şekilde sınıflandırmak, raporlamak ve sunmak amacıyla aşağıda belirtilmiştir.

Varlıklara ilişkin ilkeler:

- Bir yıl veya normal faaliyet dönemi içerisinde nakde dönüştürülebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar kategorisi altında sunulmaktadır.
- Bir yıl veya normal faaliyet dönemi içerisinde nakde çevrilemeyen ve hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre faydalanılan varlıklar, bilançoda duran varlıklar grubu altında sınıflandırılarak finansal tablolarda sunulmaktadır. Dönem sonu bilanço gününde, bu grupta yer alan hesaplardan

vadeleri bir yılın altında kalanlar, dönen varlıklar grubuna dahil edilerek ilgili hesaplara aktarılmaktadır.

- Bilançonun duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıkların maliyetinin, bu varlıkların ekonomik ömürleri boyunca adil şekilde dağıtılması ve ilgili dönem maliyetlerine yansıtılabilmesi için hesaplanan birikmiş amortisman tutarları, bilançoda açıkça ayrı bir kalem olarak gösterilmeli; böylece varlıkların net defter değeri şeffaf bir şekilde raporlanmalıdır. (Yaman, 2008)

Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler:

- Sosyal tesislere ait bir yıl içinde veya normal faaliyet dönemi süresince ödemesi gerçekleşecek olan borçlar, bilançonun kısa vadeli yabancı kaynaklar kategorisinde raporlanmalı; bu sınıflandırma, işletmenin likidite risklerinin ve öncelikli finansal yükümlülüklerinin finansal tablo kullanıcıları tarafından net şekilde görülebilmesini sağlamaktadır.
- Bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçlar, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda raporlanır; ancak dönem sonu bilanço tarihinde bu grupta yer alan borçlardan kalan vadesi bir yılın altına düşenler, ödemeye ilişkin öncelik durumunu yansıtmak üzere kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır. Bu süreç, işletmenin finansal yükümlülüklerinin vade yapısının şeffaf ve gerçeğe uygun şekilde sunulmasını sağlar. (Akdoğan & Tenker, 2007)

Öz kaynaklara ilişkin ilkeler:

- Öz kaynaklar hesap grubunu, dönem net karı veya zararı, geçmiş yıllar kar veya zararları ile sermaye hesap grupları oluşturmaktadır.
- Bilançoda öz kaynakların açık olarak gösterilebilmesi amacıyla, öz kaynak hesap gruplarından negatif değer taşıyan hesap grupları indirim kalemleri olarak yer almaktadır.

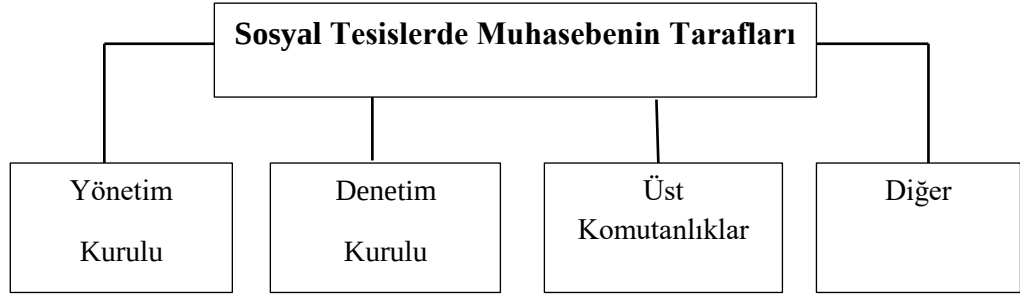
Nazım hesaplara ilişkin ilkeler:

- Sosyal tesislere ait varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının kapsamı dışında kalan; muhasebenin bilgi sağlama ve izleme işlevlerini yerine getiren işlemler ile muhasebe disiplini çerçevesinde kayıt altına alınması gereken işlemler için nazım hesaplar kullanılır. Ayrıca, gelecekte ortaya çıkması muhtemel haklar ve yükümlülükler gibi gerçekleşmemiş ancak finansal etkisi olabilecek işlemlerin izlenmesi ve raporlanması da bu hesaplar aracılığıyla gerçekleştirilerek finansal şeffaflık sağlanır. Nazım hesaplar, sadece kendi aralarında karşılıklı borç ve alacak kaydı yapılabilen özel hesap türleri olup, mizanda ve bilanço dipnotlarında raporlanarak işletmenin muhtemel hak ve yükümlülüklerinin şeffaf bir şekilde izlenmesini sağlar. (Cemalcılar & Erdoğan, 2000)

2.4. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebenin Tarafları

Muhasebe, işletmenin mali durumu ve faaliyet sonuçlarına dair bilgileri, ilgili kişi ve kurumlara raporlayan bir sistemdir. Muhasebe sisteminin ürettiği bu bilgiler, çeşitli kullanıcılar tarafından kullanılmaktadır. Kullanıcılar, işletmenin içindeki; sahipler, ortaklar, yöneticiler ve çalışanlar ile dışındaki; devlet, yatırımcılar ve borç verenleri kapsamaktadır. (Kaygusuz vd. 2012) İşletmeye ait bilgilerin, işletmeyle ilgilenen tüm paydaşlara sunulması gereklidir. Her bir paydaşın işletmeden beklentileri farklılık arz ettiğinden, bu nedenle farklı bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. Bu durum, muhasebe raporlarının, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygun bir şekilde düzenlenmesini zorunlu kılar.

Askeri sosyal tesis muhasebe biriminde elde edilen bilgi ve verileri kullanacak taraflar, sivil bir ticari işletmede olduğundan farklılık göstermektedir. Askeri sosyal tesisler kamu tesisi olduğundan işletme taraflarının arasında işletme sahibi, ortaklar, yatırımcılar bulunmamaktadır. Askeri sosyal tesislerde muhasebenin tarafları; yönetim kurulu, denetim kurulu, üst komutanlıklar ve diğer olmak üzere dört ana gruba ayrılmaktadır. (OAGKGVYEMY., 2014)



Şekil 2.1. Askeri Sosyal Tesislerde Muhasebe Tarafları

Kaynak: OAGKGVYEMY., 2014

2.4.1. Yönetim kurulu

Tesisin işleyişini yöneten ana otorite olarak, işletmede gerçekleşen tüm faaliyetler hakkında bilgi sahibi olma gerekliliği taşımaktadır. Yönetim kurulu üyeleri, tesisin geçmiş dönemlerdeki performansını değerlendirmek, mevcut durumunu sürekli izlemek ve geleceğe yönelik stratejik planlamalar yapmak amacıyla muhasebe verilerinden faydalanacaklardır. Bu bağlamda, muhasebe bilgileri; geçmiş performans analizi, mali durumun güncel izlenmesi ve gelecekteki hedeflerin belirlenmesi süreçlerinde kritik bir rol oynamaktadır. (OAGKGVYEMY., 2014)

2.4.2. Denetim kurulu

Tesisin mevzuata uygun işletilip, işletilmediğinin kontrolü, tesiste bulunan işletmelerin etkin ve verimli işletilmesinin kontrolü ve tesis kaynaklarının yerinde ve doğru şekilde harcanmasının kontrolü için denetim kurulları muhasebe bilgilerinden istifade ederler. (OAGKGVYEMY., 2014)

2.4.3. Üst komutanlıklar

Üst komutanlıklar denetim heyetlerine benzer şekilde tesislerin yasal mevzuata uygun işletilmesinin kontrolü, yönetim kurulunun aldığı kararların etkinliğinin takip edilmesi hususunda muhasebe bilgilerinden faydalanırlar. (OAGKGVYEMY., 2014)

2.4.4. Diğer

Dış denetçi olarak Sayıştay, tesislerin kârlarından ödenen hazine payının ödendiği vergi daireleri muhasebe bilgilerinden faydalanan diğer taraflar olarak gösterilebilir. (OAGKGVYEMY., 2014)

2.5. Sosyal Tesislerde Tutulan Kayıtlar

Askeri sosyal tesisler, 26 Aralık 1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri Numaralı "**Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği**" kapsamında belirlenen tek düzen muhasebe planına uygun olarak muhasebe kayıtlarını tutmaktadır. (OAGKGVYEMY, 2014) Muhasebe, karar vericilerin sosyal tesislerin finansal durumunu doğru bir biçimde kavrayabilmesi ve analiz edebilmesi için gerekli mali bilgilerin üretilmesini temin etmektedir. Muhasebe bu görevini dört temel fonksiyonlarından ilki olan kaydetme fonksiyonu ile yerine getirmektedir. (Abdioğlu, Demirkapı, & Erdöl, 2014) Muhasebenin; kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama fonksiyonlarının eksiksiz yerine getirilmesi için tutulacak kayıtların doğruluğu oldukça önemlidir.

2.5.1 Ana belge ve kayıtlar

Karar defteri

Karar defterine yönetim kurulu tarafından alınan kararlar eksiksiz bir şekilde tam anlaşılır şekilde kaydedilir. Herhangi bir üyenin karara muhalif görüş bildirmesi durumunda, bu durum kararın içeriğinde açık bir biçimde belirtilir. Yönetim kurulu kararları, tesislerin bağlı olduğu en az alay veya eşiti seviyesindeki birlik komutanı tarafından onaylanır. Bu onay süreci, kararların resmi olarak yürürlüğe girmesi için gereklidir. Bu şekilde, yönetim kurulu kararlarının tam ve doğru bir şekilde kayıt altına alınması sağlanmakta, ayrıca üst makamların onayı ile kararların geçerliliği ve uygulanabilirliği güvence altına alınmaktadır. (OAGKGVYEMY., 2014)

Günlük defter (yevmiye defteri)

Muhasebe kayıtlarında yer alması gereken işlemlerin eldeki kanıtlayıcı belgelere dayandırılarak, tarih sırasıyla ve maddeler halinde yazıldığı bir defterdir. (Gökçen & Özdemir, 2016) Günlük defterinin ilk sayfasında doldurma talimatı

bulunur. Günlük defterin sayfaları numaralandırılır ve defter ciltlenir. Bilgisayar ortamında tutulduğunda, alınan çıktılar birbirini takip edecek şekilde numaralı olur. Devam eden sayfalar olması halinde, sayfa sonuna sayfa net toplamı ve bir sonraki sayfanın başında devir bakiyeleri yazılır. Her yılbaşında günlük defterinin sağ ve sol sayfaları üst köşesinden mühürlenir. Bilgisayar çıktılarının sağ üst köşesi mühürlenir. Günlük defterin son sayfası veya bilgisayar kağıtlarının her bilanço dönemi için arka sayfası, ilgili birlik komutanı veya kurum amiri tarafından onaylanır. Günlük deftere kaydedilen her işlem, en geç 10 gün içerisinde büyük defterdeki ilgili hesaplara kaydedilir. Bu şekilde, günlük defterin standart bir yapısı ve kullanım yöntemi oluşturulmaktadır. Bu uygulama, işlemlerin düzenli bir şekilde kayıt altına alınmasını ve büyük deftere aktarılmasını sağlamaktadır. (OAGKGVYEMY., 2014)

Büyük defter (defter-i kebir)

Günlük deftere yapılan kayıtların sistemli bir şekilde hesaplara dağıtıldığı ve tasnif edilerek kaydedildiği defterdir. Günlük defterdeki kayıtlar, büyük defterdeki ilgili hesaplara aktarılır. (Altaş, 2013) Her yıl başında büyük defterin sağ ve sol üst köşeleri ile bilgisayar çıktılarının her sayfasının sağ üst köşesi mühürlenir; büyük defterin son sayfası veya bilgisayar kağıtlarının her bilanço dönemi için arka sayfası ilgili birlik komutanı veya kurum amiri tarafından onaylanır. Büyük defterin başına kullanım talimatı ve hesap planı konur. Hesapların işlem yoğunluğuna göre her birine belirli sayıda sayfa ayrılır. Her sayfanın tutar sütunları toplanarak ara toplam alınır ve bu toplam sonraki sayfanın ilk satırına "bir önceki sayfadan devir" olarak kaydedilir. Yevmiye defterine tarih sırasına göre kaydedilen ticari işlemler, büyük deftere aktarılırken ilgili hesapların borç veya alacak sayfalarına işlenir; böylece günlük defterdeki işlemler sistemli şekilde büyük deftere aktarılıp takip edilir.

Kasa defteri

Kasa Defteri, yevmiye ve büyük defterde yer alan bilgilere ek olarak işletmenin kasa işlemlerinin gün gün kaydedildiği defterdir. (Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller, 2005) Bu defterde kasaya giren nakitler borç tarafına, çıkan nakitler ise alacak tarafına yazılır; borç tarafında önceki günden devreden kasa mevcudu, tahsil

edilen nakitler ve günlük peşin satış tutarları, alacak tarafında ise o gün yapılan ödemeler yer alır. Kasa hesabı yalnızca borç kalanı gösterir ve bilançonun aktifinde mevcutlar arasında bulunur. İşletmeye ait kasa girdi fişleri günlük olarak kasa defterine işlenir. Banka kredi kartı ile yapılan satışlar "Kredi Kartlarından Alacaklar" hesabından takip edilir, tahsilat gerçekleştiğinde ise "Banka" hesabına kaydedilir; toplamlar hesaplanır ve bir sonraki sayfanın başında devir bakiyeleri yazılır. (OAGKGVYEMY., 2014)

Döşeme-Demirbaş kayıt kartı

Döşeme ve demirbaş eşyanın takibi amacıyla kullanılan bu belgede, her cins döşeme ve demirbaş eşya için ayrı kartlar oluşturulur ve malzemelerin miktar ile değerleri bu kartlarda izlenir; yıl sonunda her malzeme grubunun miktar ve değer toplamaları hesaplanarak bir sonraki yıla devredilir, kıymetli malzemelerin fotoğrafları çekilip ayırt edici bilgileriyle birlikte arşivlenir ve belgenin arka sayfasında malzemelerin gördüğü işlemler ile kullanıldığı birimler belirtilir. (OAGKGVYEMY., 2014)

Bilanço

Bilanço, her hesap ayı ve yılı sonunda veya gerektiğinde düzenlenen, hesapların denkleştirilmesiyle her hesabın kesin sonucunu gösteren bir cetvel olup, aktif ve pasif sütunlarından oluşur; aktif kısmı işletmenin mevcutları ve alacaklarını, pasif kısmı ise işletmenin sermayesi ile borçlarını yani finansal kaynaklarını gösterir. (Bayazıtlı, Çelik, & Gürdal, 2016) Envanteri oluşturan çeşitli kalemler bilançoda toplu şekilde gösterilir ve bilanço aktif ile pasif toplamalarının birbirine eşit olması gerekir; aylık ve yıllık düzenlenen bilanço tesis müdürleri tarafından onaylanır ve pasif taraftaki borçlar, aktif taraftaki nakit ve bankadaki miktardan fazla olmamalıdır. Bilanço, işletmenin finansal durumunu, varlıklarını, kaynaklarını ve yükümlülüklerini bütüncül bir şekilde gösteren önemli bir finansal rapordur. Aktif ve pasif toplamalarının eşitliği, finansal dengede olduğunu ifade eder. Ayrıca, borçların aktif değerleri aşmaması, işletmenin likidite durumunun yeterli olduğunu gösterir.

Kar-Zarar cetveli

Dönem sonlarında veya yılsonunda bilanço hesaplarından elde edilen tutarlar temel alınarak hazırlanan bir belgedir. Bu cetvelde yer alan borç ve alacak kalemlerinin arasındaki fark, alacak tutarlarının borç tutarlarından fazla olması durumunda kârı, borç tutarlarının alacak tutarlarından fazla olması durumunda ise zararı göstermektedir. (Yükçü, 2016) Bu cetvel, ilgili dönemin sonunda tesis müdürleri tarafından onaylanmaktadır.

Envanter defteri

İşletmenin açılış tarihinde ve her iş yılı sonunda düzenlenen envanter ve bilançoların kaydedildiği Envanter Defteri, envanterlerin sayfalar üzerine işlendiği defter olup, işletmeler envanterlerini ayrıca liste halinde hazırlayıp bu listeleri deftere aktararak kayıt altına alır; bilgisayarlı muhasebe sisteminde de aynı işlem uygulanır, dönem sonu envanteri bir sonraki dönemin başlangıç malları olarak değerlendirilir ve Envanter Defteri ilgili dönem sonunda işletme yetkililerince imzalanarak tesis müdürü tarafından onaylanır. (OAGKGVYEMY., 2014)

Devir teslim senedi

Tesis yönetimlerindeki sorumlu personel değişimleri esnasında, ilgili sorumluluklarına ait envanterin aktarımında kullanılan standart bir belge formu niteliğindedir. Belgenin alt kısmında, malları teslim eden ve teslim alan personelin, mal saymanının ve tesis müdürünün imzaları ile teslim tarihi yer almaktadır. Bu belge, kurumsal mal varlığının sorumluluk değişimi sırasında yapılan devir işlemlerinin kayıt altına alınması amacıyla kullanılmaktadır. Böylelikle, ilgili mal kalemlerinin tam ve eksiksiz olarak aktarımı sağlanarak, hesap verebilirlik ve mali şeffaflık ilkelerine uygun bir süreç yönetimi gerçekleştirilmektedir. (OAGKGVYEMY., 2014)

Geçici ve kesin mizan

Geçici Mizan: İşletmelerde fiili stok sayımı öncesinde hazırlanan ve büyük defter kayıtları ile günlük defter kayıtları arasındaki uyumun kontrol edilmesinde kullanılan bir ara hesap dökümüdür.

Kesin Mizan: İşletmenin fiili mal sayımı ve kâr-zarar durumunun tespitinden sonra, dönem veya yıllık nihai mali tablolarını oluşturmak amacıyla düzenlenen kapsamlı bir hesap özeti olup, işletmenin bilançosunun temelini oluşturur.

Geçici Mizan, muhasebe kayıtlarının kontrol edilmesi ve işletmenin gerçek finansal durumunun önceden analiz edilmesi amacıyla hazırlanırken; Kesin Mizan, dönemsel veya yıllık nihai mali raporların oluşturulması için kullanılan kapsamlı bir mali tablodur. (İpek, 2011)

İşletme defteri

İşletmelerin gerçekleştirdikleri finansal nitelikteki tüm işlemlerin tarih sırasıyla ve madde madde kaydedildiği özel bir defteridir. Gelir elde eden her işletmenin, kendi faaliyetlerine ilişkin ayrı bir işletme defteri bulundurması gerekmektedir. Bu defterin alt kısmında, ilgili işletmenin işletme durum tablosu tanzim edilir. (OAGKGVYEMY., 2014)

2.5.2. Dayanak ve kontrol belgeleri

Ana belge ve kayıtların doğruluğunu kanıtlamak amacıyla tesis müdürlüklerinde, ana belge ve kayıtlar dışında günlük hasılat defteri, harcama pusulası, para/kredi kartı fişi teslim defteri ve hesap pusulası tutulması gereken belgeler aşağıda açıklanmıştır. (OAGKGVYEMY., 2014)

Günlük hasılat defteri

İşletmelerden toplanan ve tahsil fişi ile kasaya nakit olarak yatırılan günlük hasılatı gösteren defter, her günün hasılatını ayrı sayfada kayıt altına alır; her sayfada işletmenin adı, hesap kodu, yatırılan tutar, tahsil fişi numarası ve tarih kasa sorumlusu tarafından yazılır, defterin alt kısmı kasacı ve muhasebeci tarafından imzalanıp tesis müdürü tarafından onaylanır ve Günlük Hasılat Defteri, Günlük Hasılat Cetveli ile birlikte kontrol edilir.

Harcama pusulası

Fatura veya fatura yerine geçen belge düzenleme mecburiyeti bulunmayan kişilerden yapılan iş, mal veya hizmet karşılığında düzenlenen belgedir. (Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği, 2006)

Para/Kredi Kartı/Akıllı kart kişi teslim defteri

Gelir getiren yan işletmelerin sorumluları tarafından kasa sorumlusuna yatırılan paraların kaydedildiği defterde, günlük hasılatı teslim alan ve teslim eden personel, hasılat tutarını nakit, kredi kartı ve akıllı kart olarak ayrı ayrı belirterek ilgili bölümü imzalar.

Günlük hasılat cetveli

İşletmenin tüm satış gelirlerinin kaydedildiği defterdir. Gelir kaynakları ayrı sütunlarda, işletme ise ayrı satırlarda gösterilerek günlük olarak işlenmektedir.

Hesap pusulası

Toplu olarak ödemesi yapılacak faaliyetler için hazırlanan ve yapılan faaliyetteki toplam harcamayı ayrıntıları ile kalem bazında gösterir belgedir.

2.6. Sosyal Tesislerde Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları

Ordu Evleri, Askerî Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezleri Yönetmeliğinin 29/A maddesinde “**Ordu evleri, askerî gazinolar, kışla gazinoları ve vardiya yatakhaneleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezlerinin hesap dönemi yıllık olup muhasebe sistemlerini tek düzen muhasebe esaslarına göre yürütürler. Tutulacak belgeler ve formlar, dayanak ve kontrol belgeleri ile tüm belge ve formların işleniş usulleri Yönerge ile düzenlenir.**” hükmü yer almaktadır.

Askeri sosyal tesislerdeki tüm faaliyetlerin muhasebe kaydının hatasız ve güvenilir bir biçimde yapılması için, Maliye Bakanlığının 26.12.1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Muhasebe Sistemi Uygulaması Genel Tebliği Seri No:1”e yürürlüğe girer. Bu yürürlük, sosyal tesislerde mali tablolarla

sunulan bilgilerin mukayese edilmesi, tüm faaliyetlerin mesnetli bir biçimde sunulması, hata paylarının en aza indirgenmesi, sosyal tesislerin özerk hesap planı, etkinliği süren temel muhasebe faaliyetleri dikkate alınarak, tek düzen hesap planının numaralandırması koşuluyla düzenleyebilirler.

Askeri sosyal tesislerin faaliyetlerinin doğru ve güvenilir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik özelliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla, Maliye Bakanlığı tarafından 26.12.1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Muhasebe Sistemi Uygulaması Genel Tebliği Seri No:1”e göre yürütülür. (OAGKGVYEMY., 2014) Buna göre; sosyal tesisler kendi hesap planlarını, icra ettikleri temel muhasebe faaliyetlerini dikkate alarak, tek düzen hesap planındaki numaraları vermek şartıyla düzenleyebilirler.

2.6.1. Tekdüzen hesap planına göre muhasebe işlemleri

Askeri sosyal tesisleri muhasebe uygulamalarında kullanılan tek düzen hesap planı 9 temel bölümden oluşmaktadır. Bu bölümler;

- Dönen Varlıklar
- Duran Varlıklar
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- Öz Kaynaklar
- Gelir Tablosu Hesapları
- Maliyet Hesapları
- Serbest Hesaplar
- Nazım Hesaplar

Askeri sosyal tesislerde bu hesap gruplarının tamamı kullanılmamakla birlikte ihtiyaca göre ana hesap gruplarının altında alt hesaplar açılarak muhasebe kayıtları yapılmaktadır. Çalışmanın bu kısmında sosyal tesis faaliyetlerine ilişkin muhasebe kayıtları daha açıklayıcı olması amacıyla örnekler üzerinden açıklanmıştır. Örnek

kayıtlar askeri sosyal tesislerin faaliyet alanında sıklıkla yer alan işlemlerden seçilmiştir.

Gelir işlemleri

Sosyal tesislerin farklı gelir kaynakları olmakla birlikte ana faaliyet alanlarının başında gelen konaklama hizmeti, lokanta ve kiralama hizmetleri ana gelir kalemlerini oluşturmaktadır. Gelir işlemlerinin muhasebe kayıtlarında kullanılan hesapların işleyişi örneklerle açıklanmıştır.

Sosyal tesislerin birden fazla gelir kaynakları bulunmaktadır. Ana faaliyet olarak konaklama, lokanta hizmeti ve kiralama işlemleri başat gelir kalemleri olarak temel alınır. Muhasebe kayıtlarında uygulanan hesapların işleyişi örneklerle desteklenmiş ve tekdüzen hesap muhasebelerinin işlerliği açısından ele alınmıştır.

Örnek olarak; A şehrinde bulunan askeri gazino müdürlüğünde %2 oranında konaklama vergisi dahil gecelik 150.00 TL karşılığında 2 gece konaklama hizmet bedelinin tahsilatı kredi kartı ödemesiyle yapılmışsa, muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılacaktır.

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	300,00 TL	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		294,00 TL
600.001 Otel 294,00		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		6,00 TL
360.003 Konaklama Vergisi		
Konaklama Hizmet Bedeli		
102 BANKALAR	300,00 TL	
102.01 Otel 300,00		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		300,00 TL
Konaklama hizmetinden elde edilen gelirin ilgili banka hesabına aktarılması		

Sosyal tesislerin bir diğer gelir kalemi salon kiralama gelirleridir. Salonlar özel bir etkinlik için kiralanabilir. Örnek olarak; B şehrinde bulunan orduevi müdürlüğünde doğum günü kutlaması için salon kiralama hizmeti verilmiştir. Hizmet bedeli olarak 2.500,00 TL kredi kartından tahsil edilmiştir. Askeri sosyal tesisler KDV'den (Katma Değer Vergisinden) muaf olduğundan KDV yansıtılmamıştır.

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	2.500,00 TL	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		2.500,00 TL
600.002 Kiralama 2.500,00		
Salon kiralama hizmet bedeli		
102 BANKALAR	2.500,00 TL	
102.02 Kiralama 2.500,00		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		2.500,00 TL
Kiralama hizmetinden elde edilen gelirin ilgili banka hesabına aktarılması		

Gider işlemleri

Askeri sosyal tesislerin yapısı, işletmelerin çeşitliliği, gider kalemlerinin biçimlerini değiştirmektedir. Çalışan sayısı, çalışma ücretleri, birimlerde üretimi yapılan ürünlerin maliyeti, yönetim hizmetlerindeki faturalar tesis gideri olarak belirtilir. Gider ücretleri, tesisin gelirinden karşılanır. Örneğin 120 TL tutarındaki telefon fatura bedeli, yönetim gideri olarak kabul edilir ve tesisin gelirinden ödenir. İlgili maddelerce yönetim gideri kaydı, maliyet hesap tablosuna örneklemde gösterildiği gibi yansıtılacaktır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ	120,00 TL	
770.002 Telefon Gideri 120,00		
100 KASA		120,00 TL
Telefon fatura ödemesi		

771 GENEL YÖNETİM GİDERİ YANSITMA HS. 771.002 Telefon Gideri 120,00	120,00 TL	
770 GENEL YÖNETİM GİDERİ 770.002 Telefon Gideri 120,00 Giderlerin Yansıtılması		120,00 TL
632 GENEL YÖNETİM GİDERİ 632.002 Telefon Gideri 120,00	120,00 TL	
771 GENEL YÖNETİM GİDERİ YANSITMA HS. 771.002 Telefon Gideri 120,00 Maliyet hesaplarının gelir tablosu hesaplarına aktarılması		120,00 TL

Dönen varlık işlemleri

Dönen varlıklar genel anlamıyla, işletmenin kasası ve banka hesabında bulunan nakit gelir tutarın, bir yıl içinde tekrar nakit tutara dönüştürülebilecek ve satışı yapılabilecek varlıklar şeklinde ifade edilir. Gelir olarak nakit kaynağa dönüşebilecek alacaklar, satışı yapılabilecek üzere alınan stok varlıklar dönen varlık hareketini refere eder. Dönen varlık hareketleri, bu döngü içinde hesap gruplarında muhasebeleştirilir.

Dönen varlıklar en basit anlatımıyla; işletmenin kasası ve bankasında bulunan nakit tutarı, bir yıl içinde paraya dönüştürülecek varlıkları(alacaklar) ve satılmak üzere alınan varlıklarından(stoklar) oluşmaktadır. Dönen varlık hareketleri dönen varlık hesap gruplarında muhasebeleştirilmektedir. (Bayazıtlı, Çelik, & Gürdal, 2016)

Askeri sosyal tesislerde tahsilatlar kredi kartı ile yapılmakta, nakit ile ödeme kabul edilmemektedir. Sosyal tesis müdürlüğü içerisinde yer alan tesislerin tahsilatı gerçekleştirdiği pos cihazı ve tahsilatların toplandığı pos hasılat banka hesabı bulunmaktadır. İşletme pos hasılat hesabında toplanan paralar banka hesabına aktarılmaktadır.

Örnek olarak bir askeri sosyal tesisin lokanta kısmında yapılan satış kredi kartı ile tahsil edildiğinden öncelikle 108 Diğer Hazır Değerler Hesabında izlenmekte, sonra da 102 Bankalar Hesabına aktarılmaktadır.

Örnek-1: A şehrinde bulunan bir askeri sosyal tesis müdürlüğü lokanta bölümünde gün içerisinde kredi kartı ile toplam 28.750,00 TL'lik satış yapılmıştır. KDV muafiyetinden dolayı KDV yansıtılmamıştır.

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS.	28.750,00 TL	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR 600.003 Lokanta 28.750,00		28.750,00 TL
Lokanta geliri		

102 BANKALAR 102.03 Lokanta	28.750,00 TL	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS		28.750,00 TL
Lokanta elde edilen gelirin ilgili banka hesabına aktarılması.		

Askeri sosyal tesislerde dönen varlık hareketlerinden en sık karşılaşılanlarından bir diğeri de stok hareketleridir. Lokanta kısmında kullanılan ilk

madde ve malzemenin kilerden lokanta kısmına dağıtımı bu hesap hareketine verilebilecek en iyi örnektir.

Örnek-2: B Askeri sosyal tesisin lokanta kısmında kullanılmak üzere kilerinde depolanan 12.500,00 TL tutarında ilk madde ve malzeme yemek üretiminde kullanılmak üzere 205 numaralı iç dağıtım belgesi ile lokanta kısmına dağıtımı işleminin yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 740.007 Lokanta 12.500,00	12.500,00 TL	
150 İLK MADDE VE MALZEME 205 Nolu İç Dağıtım		12.500,00 TL
205 Nolu İç Dağıtım ile kilerden lokantaya İlk madde ve malzeme dağıtımı		

Duran varlık işlemleri

Askeri sosyal tesislerde bir yıldan uzun sürelerde işletme faaliyetlerinde kullanılması amacıyla temin edilen ve bir yıldan kısa sürede paraya çevrilmesi veya tüketilmesi planlanmayan varlıklardır. Duran Varlıklar; Tek Düzen Hesap Planına göre Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ve Diğer Duran Varlıklar alt hesap gruplarından oluşmaktadır. Ancak askeri sosyal tesislerde alt hesap gruplarının tamamı kullanılmamakla birlikte en çok kullanılan alt hesap grubu Maddi Duran Varlıklar ile Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları hesap gruplarıdır. (Yükçü, 2016)

Örneğin; sosyal tesis müdürünün odasında kullanılmak üzere 4.500,00 TL'ye %20 KDV hariç misafir koltuğu satıl alınmıştır. Satın alınan malın bedeli banka hesabından ödenmiştir.

255 DEMİRBAŞLAR 255.11 Misafir Koltuğu 4.500,00 191 İNDİRİLECEK KDV	4.500,00 TL 900,00 TL	
102 BANKALAR		5.400,00 TL
Misafir koltuğu alımı		

Örneğin sosyal tesis lokanta kısmında kullanılmak üzere 3.750,00 TL'ye %20 KDV hariç kıyma makinesi satın alınmıştır. Satın alınan malın bedeli banka hesabından ödenmiştir.

253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR 253.08 Kıyma Makinesi 3.750,00 191 İNDİRİLECEK KDV	3.750,00 TL 750,00 TL	
102 BANKALAR		4.500,00 TL
Lokanta için kıyma makinesi alımı		

Yabancı kaynak işlemleri

Tekdüzen hesap planında yabancı kaynak işlemleri kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynaklar olmak üzere iki ana grupta planlanmıştır. Kısa vadeli yabancı kaynaklar, dönen varlıkların sınıflandırma ölçütlerine uygun olarak, en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ödenecek yükümlülükleri kapsayan hesap grubu olup; mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, yıllara sair inşaat ve onarım hak edişleri, ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler, borç ve gider karşılıkları, gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları ile diğer kısa vadeli yabancı kaynakları içermektedir. (MSUGT,1992) Askeri sosyal tesislerde en çok kullanılan kısa vadeli yabancı kaynak hesabı olarak ticari borçlar ve ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler hesabı kullanılmaktadır.

Örneğin; A askeri sosyal tesis müdürlüğünde ücreti tesis gelirlerinden karşılanan bir çalışanın ücret bordrosu aşağıdaki gibidir.

Brüt Ücret:20.000,00	
SGK İşveren Payı: 4.000,00	SGK İşçi Payı:2.800,00
SGK İşveren İşsizlik Sigorta Primi 400,00	SGK İşçi İşsizlik Sigorta Primi 200,00
Damga ve Gelir Vergisi dikkate alınmamıştır.	

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	24.400,00 TL	
Brüt Ücret 20.000,00		
SGK İşveren Primi 4.000,00		
SGK İşveren İşsizlik Primi 400,00		
361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ		7.400,00 TL
SGK İşveren Payı 4.000,00		
SGK İşçi Payı 2.800,00		
SGK İşveren İşsizlik Primi 400,00		
SGK İşçi İşsizlik Primi 200,00		
355 PERSONELE BORÇLAR		17.000,00 TL
Net ücret		
Ücret tahakkuk kaydı		

Uzun vadeli yabancı kaynaklar, bir yıldan daha uzun süreli vadesi olan işletme yükümlülüklerini kapsayan hesap grubu olup; mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, borç ve gider karşılıkları, gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları ile diğer uzun vadeli yabancı kaynakları içermektedir. Askeri sosyal tesislerde en çok kullanılan uzun vadeli hesap olarak sözleşmeli personelin kıdem tazminatının izlendiği hesap yer almaktadır.

Örneğin; A askeri sosyal tesis müdürlüğünde çalışan personel için 202x yılı sonunda hesaplanan kıdem tazminatı tutarı 580.000,00 TL'dir. Yapılan envanter çalışmasında cari yılın Ocak ayında ödeneceği tahmin edilen kıdem tazminatı tutarı 175.000,00 TL'dir. Ocak ayı içerisinde kıdem tazminatı ödemesi bankadan yapılmıştır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	580.000,00TL	
472 KIDEM TAZMİNATI		580.000,00TL
472 KIDEM TAZMİNATI	175.000,00TL	
372 KIDEM TAZMİNATI		175.000,00TL
372 KIDEM TAZMİNATI	175.000,00TL	
102 BANKALAR		175.000,00TL
102.019 Kıdem tazminatı hesabı		

Öz kaynak işlemleri

Askeri sosyal tesislerde varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar toplamı arasındaki farkın izlendiği ana hesap grubu olup, sermaye, geçmiş yıllar kârları, geçmiş yıllar zararları ve dönem net kârı/zararı alt hesap gruplarından oluşur. Askeri sosyal tesislerin sermayeleri kuruluş aşamasında MSB, J.Gn.K.lığı ve S.G.K.lığı bütçelerine tahsis edilen ödenekten ya da başka sosyal tesislerin gelirlerinden gelir aktarımı yapılarak oluşturulmaktadır. (OAGKGVYEMY., 2014) Askeri sosyal tesislerin sahibi, hissedarı ya da ortağı bulunmamaktadır. Bunun sonucu olarak da özel sektör işletmelerinde olduğu gibi ödenmiş ya da ödenememiş sermaye ayrımı söz konusu değildir.

Örneğin A şehrindeki B isimli askeri sosyal tesis müdürlüğünün ödenmiş sermaye tutarı 2.500.000,00 TL olsun. C şehrinde yeni kurulan D isimli askeri sosyal tesisin sermayesinin oluşturulması amacıyla 500.000,00 TL sermayesinden banka havalesi ile transfer gerçekleştirmiştir. Buradaki sermaye azaltma işleminin yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

500 SERMAYE	500.000,00TL	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		500.000,00TL

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	500.000,00TL	
102 BANKALAR		500.000,00TL

2.7. Askeri Sosyal Tesislerde Hatalı Uygulamalar

2.7.1 Hata kavramı ve muhasebede hata

Hata kavramı Türk Dil Kurumu sözlüğünde ‘ yanlış, yanlışlık, istemeyerek ve bilmeyerek yapılan yanlış’ olarak tanımlanmıştır. <https://www.sozluk.gov.tr/> (24.03.2025) Kelime anlamından anlaşılacağı üzere eylemde bulunan kişinin kasıt unsuru olmadan farklı nedenlerle yanlış irade ortaya koymasından kaynaklanmaktadır. Muhasebe uygulamalarında hata ise; muhasebe sistemine, vergi mevzuatına, muhasebe standartlarına ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine aykırı eylemin istenmeyerek ortaya konması olarak tanımlanabilir. (Uslu & Özbay, 2020)

Finansal raporlama ve muhasebe bilgi sistemlerinde hata kavramı, temelde kasıtlı olmayan yanlışlıkları ifade etmektedir. Bu tür hataların ortaya çıkış nedenleri çok yönlü bir bakış açısıyla analiz edildiğinde; mesleki ihmal, teknik dikkatsizlik, özensizlik ve teorik bilgi eksikliği gibi faktörlerin etkili olduğu görülmektedir. Söz konusu hatalar, finansal tablolardaki yanlışlıkların kasıt içermeyen formları olarak tanımlanmakta olup, muhasebe süreçlerinin kritik aşamalarında (değerleme metodolojilerinin uygulanması, işlemlerin kayıt altına alınması, finansal raporların hazırlanması ve dipnot açıklamalarının formüle edilmesi) ortaya çıkabilmektedir. Bu bağlamda, hata olarak nitelendirilebilmesi için söz konusu yanlışlıkların anlam kaybı olmaksızın teknik standartlara aykırılık teşkil etmesi ve kasıt unsuru barındırmaması gerekmektedir. (Özçelik, Karataş Aracı, & Keskin, 2017)

İşletmelerin performans değerlendirmesinin doğru bir şekilde yapılabilmesi için finansal durum, faaliyet sonuçları ve nakit akışlarının sistematik olarak raporlanması ve bu verilerin analiz edilmesi gerekmektedir. Finansal tablo kullanıcıları, bu belgelerde sunulan bilgileri analiz ederek işletmenin finansal sağlamlığı, operasyonel verimliliği ve likidite yönetimi hakkında kritik çıkarımlarda bulunur. (Epstein & Jermakowicz, 2009)

Muhasebe uygulamalarındaki hatalar muhasebe standartlarından TMS-8 ve UFRS-8’de ele alınmış, bu standartlar ile işletmelerin muhasebe politikalarını seçme ve değiştirme süreçlerine ilişkin nesnel kriterler oluşturmayı, bu politikalar ile finansal tahminlerde yapılan değişikliklerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına dair tutarlı bir çerçeve sunmayı, ayrıca mali tablolarda tespit edilen temel hataların geriye dönük düzeltme yöntemiyle ele alınmasını ve tüm bu süreçlerin şeffaflık, karşılaştırılabilirlik ve finansal bilginin güvenilirliği ilkeleri çerçevesinde açıklanması amaçlanmıştır. Mali tablolarda tespit edilen temel hataların sebepleri irdelendiğinde; matematiksel hatalar, muhasebe politikalarının uygulanmasındaki yanlışlıklar ve bilgilerin yanlış yorumlanması veya yönetilmesi olduğu görülmektedir. (Parlakkaya, 2010)

2.7.2 Hatanın nedenleri

Muhasebe hatalarının başlıca nedenleri arasında; bilgisizlik, dikkatsizlik, ihmal ve düzensizlik gelmektedir. (Çekmen, 2022)

Bilgisizlik

Muhasebe işlemlerini yerine getirecek kişilerin muhasebe alanında yürürlükte bulunan yasal düzenleme, tebliğ, prensip ve kavram bilgisine hakim olması ve doğru bir şekilde uygulayabilir seviyede olması gerekmektedir. (Öztoprak, 2017) Kişilerin bilgi seviyeleri tecrübeleri ile doğru orantılı olduğundan tecrübe faktörünün de önemi ön plana çıkmaktadır.

Dikkatsizlik

Muhasebe; nitel ve nicel verilerin bir arada bulunduğu bir bilimdir. Muhasebe sisteminin hatasız bir şekilde uygulanabilirliği için bu verilerin dikkatli bir şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir. Dikkat hataları daha çok nicel verilerin kayıtları esnasında ortaya çıkmaktadır. (Çekmen, 2022)

İhmal ve düzensizlik

Muhasebe faaliyetlerinin konusuna giren işlemlerin sonucunda bir belge düzenlenmektedir. Muhasebe kayıtları bu belgelerde bulunan bilgiler kullanılarak doğru şekilde yapılmaktadır. Muhasebe kayıtlarını gerçekleştiren kişilerin muhasebe

kayıtlarına kanıtlayıcı nitelikteki tüm belge ve bilgileri düzenli bir şekilde muhafaza etmesi oluşacak bir hatanın telafisinde ve denetimlerde önem arz etmektedir. (Demir & Yıldız, 2022)

2.7.3 Muhasebe hatalarının sınıflandırılması

Muhasebe hatalarının sınıflandırılmasında farklı yaklaşımlar olsa da, genel olarak muhasebe hataları; matematiksel hatalar, kayıt hataları, nakil hataları, unutma ve tekrarlama hataları ile bilanço hataları olarak sınıflandırılabilir. (Demir & Yıldız, 2022)

Matematiksel hatalar

Muhasebe sistemlerinde matematik hataları, temel aritmetik işlemlerden kaynaklanan ve finansal kayıt süreçlerinde önemli sapmalara yol açabilen sayısal yanlışlıklar olarak tanımlanmaktadır. Bu hatalar özellikle fiş girişi sırasında ek belgelerin toplamalarının hesaplanmasında, reeskont işlemlerinde, faiz oranlarının belirlenmesinde ve karşılık ayırma süreçlerinde yoğunlaşmakta olup, muhasebe dışı matematiksel hesaplamaların gerektirdiği karmaşık prosedürler sırasında ortaya çıkmaktadır. (Öztoprak, 2017) Toplama ve çıkarma işlemlerindeki yanlışlıkların baskın olduğu bu hata türleri, amortisman hesaplamalarında, yeniden değerlendirme süreçlerinde, katma değer vergisi (KDV) matrah tespitinde ve maliyet artış fonu belirleme aşamalarında sıklıkla gözlemlenmekte, bu durum finansal tabloların güvenilirliğini doğrudan etkilemektedir. (Kaval, 2005) Hataların kaynağı genellikle manuel hesaplama süreçlerindeki insan faktörüne dayanmakla birlikte, karmaşık finansal enstrümanların artan kullanımı bu riski daha da artırmaktadır. (İrmak, Arslan Kurnaz, Çağlayan, & Bal, 2002)

Kayıt hataları

Muhasebe kayıt hataları, finansal işlemlerin defterlere aktarımı sırasında ortaya çıkan ve genellikle rakamsal tutarsızlıklar, hesap sınıflandırma yanlışlıkları ile borç-alacak ilişkisinin hatalı kodlanması şeklinde kategorize edilen teknik kusurlardır. (Gümüş & Gögebakan, 2013) Bu hatalar, temelde muhasebe ilkelerinin ve vergi mevzuatının yanlış yorumlanmasından kaynaklanmakta olup, hesap adlarının hatalı belirlenmesi, tutar ve tarih bilgilerinde sapmalar ile muhasebe

dönemlerine ilişkin zamanlama hataları gibi unsurları içermektedir. Özellikle çift taraflı kayıt sisteminde borç ve alacak taraflarının karıştırılması, mali tablolarda denge bozukluklarına yol açan kritik operasyonel riskler arasında yer almaktadır. (Okay, 2011)

Nakil hataları

Muhasebe işlemlerinde, işlem miktarlarının defterler arası, sayfalar arası ya da yevmiye defterindeki kaydın büyük deftere aktarımı sırasında ortaya çıkan hatalardır. Günümüzde bilgisayarlı muhasebe programlarının kullanımı nakil hatalarını en aza indirmiştir. (Çekmen, 2022)

Unutma ve tekrarlama hataları

Muhasebenin dönemsellik ilkesine aykırı olarak yapılan işlemin ilgili dönemde kayıt edilmemesi veya aynı işlemin birden fazla kayıt edilmesi sonucu oluşan hatalardır. (Demir & Yıldız, 2022)

2.7.4 Sayıştay bulguları

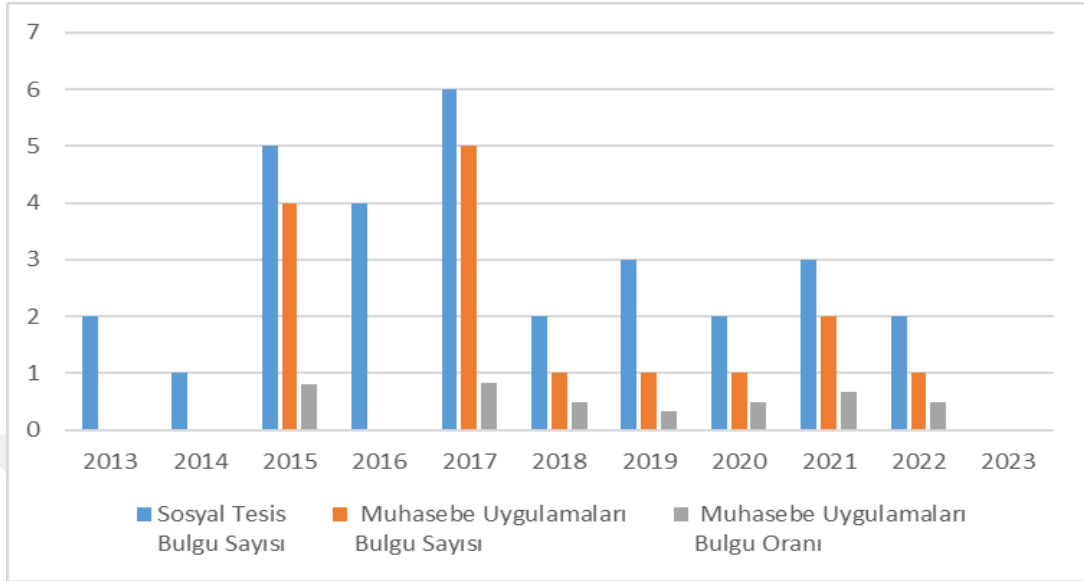
Askeri sosyal tesislerin tek dış denetim organı olan Sayıştay Başkanlığı tarafından 2013 – 2023 yılları arasında icra edilen denetimlerde tespit edilen bulgu miktarı Tablo 3.1.'de gösterilmiştir.

Tablo 2.1. 2013- 2023 Yılları Sayıştay Bulgu Miktarı

Yıl	Sosyal Tesis Bulgu Sayısı	Muhasebe Uygulamaları Bulgu Sayısı	Muhasebe Uygulamaları Bulgu Oranı
2013	2	0	0%
2014	1	0	0%
2015	5	4	80%
2016	4	0	0%
2017	6	5	83,33%
2018	2	1	50%
2019	3	1	33,33%
2020	2	1	50%
2021	3	2	66,67%
2022	2	1	50%
2023	0	0	0%
Toplam	30	15	50%

Kaynak: 2013 – 2023 Sayıştay Başkanlığı MSB Sosyal Tesis Denetim Raporları

Tablo 2.1. incelendiğinde; 2015, 2017, 2018 ve 2021 yıllarında muhasebe uygulamaları bulgu miktarının diğer yıllara oranla daha fazla olduğu görülmektedir.



Şekil 2.1. 2013 – 2023 Sayıştay Bulgu Dağılımı

Kaynak: 2013 – 2023 Sayıştay Başkanlığı MSB Sosyal Tesis Denetim Raporları

Tablo 2.2. 2013 -2023 Yıllarında Sayıştay Tarafından Tespit Edilen Muhasebe Bulguları

Bulgu	Bulgu Miktarı	Toplam Bulgu Miktarı	Toplam Bulguya Oran
Amortismanla tabi varlıklar için amortisman kaydı yapılmaması	7	15	46,67%
Sosyal tesislerde üniteler arası iç dağıtım faaliyetlerinin gelir ve maliyet hesaplarına iki kez kaydetmesi nedeniyle gelir ve maliyet hesap kayıtlarının hatalı olduğu	1	15	6,67%
Kiralanın işletmelerde, maliyet kayıtlarında dönem farkı oluşması nedeniyle mali tablolardaki maliyet ve kar / zarar hesap kayıtlarının gerçek durumu ortaya koyamaması	1	15	6,67%
Bazı sosyal tesislerde elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarında izlenilmediği tespit edilmiştir	1	15	6,67%
Fiziksel varlığı olmayan ve sosyal tesisin belli bir şekilde yaralandığı hakların yanlış muhasebeleştirilmesi	2	15	13,33%
Demirbaş niteliği taşımayan varlıklara 255- Demirbaşlar hesabında yer verilmesi	1	15	6,67%
Kullanılan taşınmazların orduve ve özel eğitim merkez komutanlığı mali tablolarında yer alması	1	15	6,67%
Dönem Net Kar – Zarar Hesaplarının Bilanço ve Gelir Tablosunda farklı olması	1	15	6,67%

Kaynak: 2013 – 2023 Sayıştay Başkanlığı MSB Sosyal Tesis Denetim Raporları

Tablo 2.2. incelendiğinde; % 46,67'lik oranla en sık yapılan muhasebe hatasının amortismanına tabi varlıklar için amortisman kaydının yapılmaması olduğu, % 13,33 oranla ikinci sırada herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin yaralandığı hakların yanlış muhasebeleştirilmesi olduğu görülmektedir.

Sayıştay bulgularının değerlendirilmesi

Bu bölümde yukarıda istatistiki bilgileri verilen bulguların giderilmesi için alınması gereken tedbirler incelenmiştir.

Bulgu 1: “Fiziksel varlığı olmayan ve sosyal tesisin belli bir şekilde yaralandığı hakların yanlış muhasebeleştirilmesi.” ve amortismanına tabi varlıklar için amortisman kaydı yapılmaması (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Maddi olmayan duran varlıklar, işletmelerin finansal kayıtlarda yer alan, fiziksel niteliğe sahip olmayan ancak uzun vadeli ekonomik getiri ve rekabetçi üstünlük sağlayan sözleşmelere dayalı hukuki hakları ifade eder. Bu varlıklar, işletmelerin operasyonel sürekliliğini sağlamak için somut kaynaklarla birlikte kullanılan bilgi temelli sermaye bileşenlerini içerir. Örnekler arasında teknolojik yenilikleri koruyan patentler, yazılım sistemleri, sanatsal eserlerin hukuki korumasını sağlayan telif hakları, sinema prodüksiyonları, ticari marka lisansları, ithalat düzenlemelerinden doğan kota hakları, müşteri ilişki yönetim ağları, tedarik zinciri entegrasyon modelleri ve pazar payını artıran dağıtım imtiyazları bulunur. (Bingöl, 2016)

Maddi olmayan duran varlıklar, 1 sıra numaralı MSUGT gereği, ‘260 Haklar’ hesabında izlenir. Maddi olmayan duran varlıkların edinim maliyetlerinin dönemsel maliyetlere dağıtılması amacıyla hesaplanan amortisman tutarları, bilançoda "268 Birikmiş Amortismanlar (-)" hesabı altında ayrı bir hesap olarak gösterilmelidir. Bu uygulama, varlıkların net defter değerinin finansal tablolarda şeffaf şekilde izlenebilmesini ve farklı dönemler arasında tutarlılık sağlanmasını amaçlamaktadır. Söz konusu ilke, muhasebe standartlarının karşılaştırılabilirlik ve doğruluk gereklilikleriyle uyumludur.

Askeri sosyal tesislerde maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde en sık yapılan hatanın satın alınan, edinilen maddi olmayan

duran varlığın '260 Haklar Hesabı'nda izlenmeden direkt gider gösterilerek muhasebeleştirildiği görülmektedir. (Başkanlığı, Sayıştay, 2013- 2023) Maddi olmayan duran varlıklar sosyal tesis aktiflerinde gösterilmeden doğrudan gider olarak kaydedildiğinde, dönem sonunda birikmiş amortisman hesabı da yapılamayacağından maddi olmayan duran varlığın tam değeri hesaplanamayacak ve mali tablolarda gösterilemeyecektir.

Mali tabloların başlıca amacı, karar vericilere işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışları hakkında güvenilir bilgiler sağlayarak stratejik kararlarını desteklemektir. Bu doğrultuda, tam açıklama prensibine uygun olarak yazılım hakları, marka değeri gibi maddi olmayan duran varlıkların edinim maliyetleri "260 Haklar" hesabında kayda alınmalı ve bu varlıkların yararlanma sürelerine göre düzenli amortisman işlemleriyle değerleri güncellenmelidir. Amortisman süreci, hem dönemsel maliyet dağılımını yansıtmakta hem de bilançoda gösterilen net defter değerinin gerçekçi şekilde izlenmesini sağlamaktadır. Böylece mali tablolar sosyal tesislerde karar alıcılara doğru bilginin sunulmasını tam anlamıyla yerine getirebilecektir.

Bu kapsamda bir askeri sosyal tesiste maddi olmayan duran varlığın satıl alma ve amortisman kaydını bir örnek ile açıklayalım.

Örnek : A Askeri Gazino Müdürlüğü 05.06.2024 tarihinde askeri gazino müdürlüğüne giriş çıkış kaydının tutulması amacıyla 75.000,00 TL bedel ile kimlik tanıma programı satın almıştır. Ödeme banka havalesi ile yapılmıştır.

Yevmiye kaydı

----- 05.06.2024 -----			
260 HAKLAR HESABI	75.000,00 TL		
260.01 Per.Grş.Çkş.Kyt.Programı			
	102 BANKALAR	75.000,00 TL	
Per.Grş.Çkş.Kyt.Programı Ödemesi			

VUK Normal amortisman yöntemine göre amortisman tutarının hesaplanması;

VUK’a göre; yayınlanan tebliğde hakların faydalı ömürleri 15 yıldır. Bundan dolayı amortisman tutarı 15’e bölünerek bulunur. O halde,

$75.000 / 15 = 5.000$, -TL yıllık amortisman tutarıdır.

VUK’a göre ilk yılın amortisman kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. Bu kayıt varlığın faydalı ömrü boyunca her yıl yapılacaktır

----- 31.12.2024 -----	
770 GENEL YÖNETİM GİDERİ 770.10 Per.Grş.Çkş.Kyt.Programı	5.000,00
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN 268.01 Hizmet Üretim Birikmiş Amortisman Gid.	5.000,00
2024 yılı amortisman kaydı	

Bulgu 2 : “Demirbaş niteliği taşımayan varlıklara 255- Demirbaşlar hesabında yer verilmesi.” (Sayıştay Başkanlığı, 2015)

1 numaralı MSUGT’inde 255-Demirbaşlar hesabı; işletmenin faaliyetlerini sürdürürken kullanılan çeşitli büro ekipmanları, makineler ve cihazların yanı sıra döşeme, masa, sandalye, dolap ve diğer mefruşat benzeri maddi varlıkların takip edildiği hesap olarak tanımlanmıştır. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan TMS16-Maddi Duran Varlıklar Muhasebe Standardında ise maddi duran varlıklar; “mal veya hizmet üretiminde, kiralama amacıyla başkalarına verilmek üzere ya da idari amaçlarla kullanılmak üzere elde tutulan ve kullanım süresi bir yıldan uzun olan maddi varlıklar” şeklinde tanımlanmıştır.

Sayıştay Başkanlığı tarafından yapılan denetimlerde askeri sosyal tesislerde hem niteliği uygun olmayan hem de kullanım ömrü bir yıldan kısa süreli varlıkların 255-Demirbaşlar hesabında hatalı olarak izlendiği tespit edilmiştir. Örneğin; Sayıştay Başkanlığının 2015 Yılı Düzenlilik Denetim Raporuna göre; “Merkez Orduevi

bilançosunda yer alan 40.827,00 TL değerindeki 36 çeşit ağacın ve 5.828,00 TL değerindeki 5 çeşit oto lastiğinin demirbaş olarak bilanço'ya alındığı tespit edilmiştir.

Hatalı yevmiye kaydı :

----- .../.../... -----	
255 DEMİRBAŞLAR	5.828,00
102 BANKALAR	5.828,00
Oto lastik alımı	

Oto lastikleri kullanım ömrü itibariyle bir yıldan kısa süreli olarak değerlendirildiğinden, 15 Stoklar grubunda muhasebeleştirilmesi uygun olmaktadır.

Yapılması gereken doğru yevmiye kaydı:

----- .../.../... -----	
157 DİĞER STOKLAR	5.828,00
102 BANKALAR	5.828,00
Oto lastik alımı	

Bunlara ilave olarak ordu'vi binasının bakım ve onarımı kapsamında; oda kapılarında ve pencerelerinde yapılan değişiklikler için tedarik edilen varlıkların 252- Binalar hesabında takip edilmesi gerekirken, hatalı olarak 255- Demirbaşlar hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.” (Sayıştay Başkanlığı, 2015)

Ordu'vi binasının bakım ve onarımı kapsamında; kapı ve pencerelerin eskiyen kollarının yenilenmesi için peşin olarak 3.250,00 bedelle satın alınan kapı ve pencere kapı kulplarının hatalı ve olması gereken doğru yevmiye kayıtlarını yapalım.

Hatalı yevmiye kaydı:

-----	.../.../...	-----
255 DEMİRBAŞLAR		3.250,00
	100 KASA	3.250,00
Pencere/kapı kulp alımı		

Yapılması gereken doğru yevmiye kaydı:

-----	.../.../...	-----
252 BİNALAR		3.250,00
	100 KASA	3.250,00
Pencere/kapı kulp alımı		

İzmir Orduvlerinde 2017 yılında yapılan denetimde; araç giriş çıkış ve personel devam kontrol yazılımlarının fiziksel bir varlığı olmadığı ve işletmenin belli bir haktan yararlandığı göz önüne alındığında, bu yazılımların 255- Demirbaşlar hesabı yerine 260- Haklar hesabında izlenmesinin mali tabloların doğru ve şeffaf bir şekilde raporlanması açısından daha uygun olacağı değerlendirilmesine yer verilmiştir. (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Yapılan hatalı muhasebe kaydı ile yapılması gereken doğru muhasebe kaydının gösterilmesi amacıyla İzmir Orduevi Müdürlüğünde kullanılan araç giriş çıkış ve personel devam kontrol yazılımlarının 75.000,00 TL bedel karşılığı banka havalesiyle satın alındığını varsayalım.

Yapılan hatalı yevmiye kaydı:

-----	.../.../...	-----
255 DEMİRBAŞLAR		75.000,00
	102 BANKALAR	75.000,00
Araç ve personel giriş-çıkış kayıt programı alımı		

Yapılması gereken doğru yevmiye kaydı:

-----	.../.../...	-----
260 HAKLAR HESABI		75.000,00
	102 BANKALAR	75.000,00
Araç ve personel giriş-çıkış kayıt programı alımı		

Bulgu 3: “Sosyal tesislerde üniteler arası iç dağıtım faaliyetlerinin gelir ve maliyet hesaplarına iki kez kaydetmesi nedeniyle gelir ve maliyet hesap kayıtlarının hatalı olduğu” (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Sosyal tesislerde bulunan bir birimin üretmiş olduğu ürünler, gerektiğinde farklı birimlere dağıtılarak üyelere satışa sunulabilmektedir. Ürünü gönderen ünite, muhasebe kayıtlarında bu işlemi satış yapılmış gibi değerlendirerek gelirler hesabını alacaklandırır ve ürünü teslim alan birim de ürünü üyelere sattığında muhasebe kayıtlarında satış işlemi gerçekleştirerek gelirler hesabına alacak kaydı yapar ise aynı ürün bir kez satıldığı halde iki sefer gelir kaydı yapılmış olur.

İzmir Orduvleri Müdürlüğü Subay Lokanta kısmının 2017 Yılı Mart ayında düğün salonuna gönderdiği işlenmiş ürünler neticesinde, düğün faaliyetlerinden elde

edilen toplam hasılat 21.805,22 TL olmasına rağmen, muhasebe kayıtlarında "600.023 Subay Düğün" hesabına 21.805,22 TL ve "600.004 Subay Lokanta" hesabına ek olarak 21.472,72 TL gelir kaydedilerek, toplam gelirin fazladan gösterildiği tespit edilmiştir.(Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Hatalı yevmiye kaydı:

----- .../.../... -----		

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	43.610,44	
600 YURTIÇI SATIŞLAR		43.610,44
600.004 Subay Lokanta	21.805,22	
600.023 Subay Düğün	21.805,22	
Satışlardan elde edilen gelir		

Bunun yanı sıra, fazla gelir kaydının maliyetlere de yansıtıldığı tespit edilmiştir. Maliyetlere ve gelirlere yansıtılan bu ilave tutarlar birbirine eşit olması sebebiyle kar/zarar hesabında herhangi bir sapma meydana gelmemektedir. Bu hatanın sebebi incelendiğinde; hatanın tespit edildiği sosyal tesisin 151- Yarımamuller – Üretim ve 152- Mamuller hesaplarını kullanmadığı görülmektedir. 1 numaralı MSUGT göre; 151 – Yarımamuller - Üretim hesabı, “henüz tamamlanmamış ancak doğrudan ilk madde ve malzeme, doğrudan işçilik ile genel üretim giderlerinden belirli oranlarda pay almış üretim sürecindeki ürünlerin takip edildiği hesap” olarak tanımlanmaktadır. Hesabın işleyiş şekli ise; ‘Maliyet dönemi sonunda direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri tutarları kadar hesabın borçlandırılacağı ve üretimi tamamlananların maliyet tutarının bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesaplarına aktarılacağı yer almaktadır.’

Üretim aşamalarından sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelen mamuller 152- Mamuller hesabında izlenmelidir. Üretimi tamamlanan mamullerin ambarlara alınmasıyla borçlandırılır. Mamullerin satılması ya da herhangi bir nedenle ambardan çekilmesi ile alacaklandırılır.

Yapılması gereken örnek kayıt:

A sosyal tesis müdürlüğünde üretimde kullanılmak üzere 10.04.2024 tarihinde 50.000,00 TL tutarında ilk madde ve malzeme banka havalesi ile satın alınmıştır. Satın alınan ilk madde ve malzemenin 25.000,00 TL'lik kısmı lokanta kısmına gönderilmiştir. Üretimde kullanılan 25.000,00 TL'lik direkt ilk madde ve malzeme için genel üretim gideri 10.000,00 TL, direkt işçilik gideri 15.000,00 TL ile yarı mamul elde edilmiştir. 11.04.2024 tarihinde yarı mamullerden mamul elde üretilen mamuller lokanta kısmından düğün salonuna dağıtımı yapılmıştır.

Yevmiye kaydı

----- 10.04.2024 -----		
150 İLK MADDE VE MALZEME	50.000,00	
102 BANKALAR		50.000,00
İlk Madde ve Malzeme Alımı		
----- 10.04.2024 -----		
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ	25.000,00	
	150 İLK MADDE VE MALZEME	25.000,00
Kilerden lokantaya dağıtım		
----- 10.04.2024 -----		
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ	25.000,00	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	15.000,00	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	10.000,00	
150 İLK MADDE VE MALZEME		50.000,00
Gider hesaplarına dağıtım		

----- 10.04.2024 -----		
151 YARIMAMULLER - ÜRETİM	50.000,00	
711 DİREKT İLK MADDE VE MLZ. GİD.YNS.	25.000,00	
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YNS.	15.000,00	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YNS.	10.000,00	
Yarı mamul üretimi		
----- 11.04.2024 -----		
152 MAMULLER	50.000,00	
151 YARIMAMULLER - ÜRETİM		50.000,00
Yarı mamullerin mamule dönüştürülmesi		
----- 11.04.2024 -----		
152 MAMULLER	50.000,00	
152.02 Düğün Salonu		
152 MAMULLER	50.000,00	
152.01 Lokanta		
Lokantadan düğün salonuna dağıtım		
----- 11.04.2024 -----		
100 KASA	50.000,00	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		50.000,00
600.05 Düğün salonu		
Mamul satışı		

Bulgu 4: “Kiralanan işletmelerde, maliyet kayıtlarında dönem farkı oluşması nedeniyle mali tablolaradaki maliyet ve kar / zarar hesap kayıtlarının gerçek durumu ortaya koyamaması.” (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Personel yetersizliği veya yüksek maliyet nedeniyle sosyal tesis bünyesinde çalışan personel tarafından gerçekleştirilemeyen özel uzmanlık gerektiren hizmetler, hizmet alımı veya kiralama yoluyla dışarıdan karşılanabilmektedir. Aralarında doğal bir bağ bulunması durumunda mal ve hizmet alımları birlikte yapılabilir. (OAGKGVYEMY., 2014)

Bu kapsamda, İzmir Orduevleri Müdürlüğü'nde kiraya verilen işletmeler, farklı aylarda yükleniciler tarafından işletilmiştir. Yüklenicilerin işlettiği bu işletmelerin hasılatı orduevi banka hesaplarına yatırılmakta ve muhasebe kayıtlarına işlenmektedir. Akdedilen sözleşmeler kapsamında, yüklenicilere mal ve hizmet alımı karşılığı yapılan ödemelerde, sözleşmede belirlenmiş oran veya sabit tutar orduevinin geliri olarak kalmakta; yüklenicinin toplam hasılatı ise orduevi hasılatı olarak muhasebeleştirilmekte ve sözleşmede öngörülen pay düşüldükten sonra kalan tutar yükleniciye ödenmektedir. Farklı bir ifadeyle orduevi bünyesindeki işletmeyi işleten sivil firmanın hasılatının tamamı orduevi hasılatı olarak muhasebe kayıtlarına alınmakta, firmaya ödenmesi gereken pay orduevi gelirlerinden düşüldükten sonra kalan tutar firmaya ödenmektedir.(Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Örneğin, İzmir Orduevi Müdürlüğü'nde sivil bir firma, teras bar isimli işletmeyi 01.06.2017 - 01.06.2018 tarih aralığında işletmiştir. Haziran ayı muhasebe kayıtları incelendiğinde; toplam işletme geliri olan 28.780,89 TL'den 4.317,13 TL'nin düşüldüğü ve kalan 24.463,76 TL'nin sivil firmaya ödendiği görülmüştür. Fakat, yüklenici firmaya yapılan bu ödeme için maliyet kaydı temmuz ayında gerçekleştirilmiş olup, haziran ayına ilişkin maliyet kaydı yapılmamıştır. Benzer şekilde, aralık ayı muhasebe kayıtları incelendiğinde; toplam işletme geliri olan 44.799,36 TL'den 6.719,90 TL'nin düşüldüğü ve kalan 38.079,46 TL'nin sivil firmaya ödenmesine rağmen 38.079,46 TL'lik aralık ayı maliyeti yerine muhasebe kayıtlarına kasım ayı maliyet tutarı 33.530,50 TL'lik tutarın kaydedildiği, aralık ayı maliyet tutarının ise 2018 yılı ocak ayında muhasebe kayıtlarına işlendiği tespit

edilmiştir. Bu durum, işletmenin muhasebe kayıtlarında sadece aylar arasında değil, yıl içinde de dönem kayması yaşandığını göstermektedir.

Muhasebe kayıtlarında meydana gelen bu dönem kayması, mali tabloları direkt olarak etkilemektedir. Örneğin, bu işletmeye ilişkin muhasebe kayıtlarında toplam yıllık maliyet 271.949,18 TL şeklinde görünürken, dönem kayması etkisi giderildiğinde toplam yıllık maliyet 310.028,65 TL olmaktadır. Buna rağmen, 2017 yılında işletmeden 54.710,94 TL kâr sağlanmış olmasına karşın, sosyal tesis muhasebe kayıtlarına göre kar tutarı 92.790,41 TL olarak yansımaktadır. Diğer bir ifadeyle, mali tablolarda 38.079,47 TL tutarında maliyet eksik görünmekte veya yansıtılan kar bu tutar kadar fazla görünmektedir. Orduevi Müdürlüğünde yapılan denetimlerde, mali tablolara 76.632,55 TL tutarında maliyetin fazla, 93.742,46 TL tutarında maliyetin ise eksik yansıtıldığı tespit edilmiştir. (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Askeri sosyal tesislerin sınırsız olarak kabul edilen ömürleri, belirli dönemlere ayrılmakta ve her dönemin faaliyet sonuçları, diğer dönemlerden bağımsız bir şekilde değerlendirilmektedir. Bu bağlamda, askeri sosyal tesislerin gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Askeri sosyal tesislerin faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan gelir, gider, kâr, zarar, hasılat ve maliyet karşılaştırmaları, dönemsellik ilkesine uygun olarak gerçekleştirilmelidir. Dönemselliğin esas olmadığı dönemlerde ise, mali tabloların dipnotlarında bu durumun açıklanması zorunludur. (Burak & Öztaş, 2015)

Bulgu 5: “Bazı sosyal tesislerde elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarında izlenilmediği tespit edilmiştir.” (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Tekdüzen hesap planı çerçevesinde; farklı sebeplerle işletmede kullanıma ve satış imkanları kaybolan stoklar ve duran varlıklar 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabında izlenmektedir.

İzmir ve Gazi Orduevleri Müdürlüklerinde Sayıştay tarafından yapılan denetimlerde, “294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabının muhasebe kayıtlarında hiç yer almadığı, kayıt silme işlemlerinde doğrudan gider

hesaplarının tercih edildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle, 294 numaralı hesaba yer verilmemesi sebebiyle, elden çıkacak stoklar ve maddi duran varlıkların miktarları bilançoda gösterilmemektedir.” (Sayıştay Başkanlığı , 2017)

Hatalı yapılan kayıt örneği;

----- .../.../... -----		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	50.000,00	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	50.000,00	
Kayıt silme işlemi		

Yapılması gereken kayıt örneği;

A askeri sosyal tesis müdürlüğü mutfağında kullanılan kayıtlı değeri 50.000,00 TL, birikmiş amortismanı 40.000,00 TL olan kıyma makinesi 05.06.2024 tarihinde hizmet dışı bırakılmıştır.

Yevmiye kaydı

----- 05.06.2024 -----		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	50.000,00	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	40.000,00	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	50.000,00	
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	40.000,00	

Bulgu 6: “Dönem Net Kar – Zarar Hesaplarının Bilanço ve Gelir Tablosunda farklı olması.” (Sayıştay Başkanlığı, 2021)

Tekdüzen Hesap Planı'na göre; 59 Dönem Net Karı / Zararı hesap grubu, işletmenin yıllık kesin finansal sonucunu yansıtan hesapları kapsamaktadır. Bilanço hesaplarından olan 590 Dönem Net Kârı Hesabının kullanımında, sonuç hesaplarında bulunan "Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabından transfer edilen bakiyeler bu hesabın alacağına kaydedilirken, aynı hesaba borç kaydı yapılmaktadır. Buna karşılık, 591 Dönem Net Zararı (-) Hesabında ise, "Dönem Net Karı / Zararı Hesabından transfer edilen bakiyeler borç, aynı hesaba da alacak olarak kaydedileceği belirtilmiştir.

Sayıştay tarafından İskenderun Askeri Gazino Müdürlüğü'nde yapılan denetimde; 31.12.2021 tarihli yılsonu bilançosunda yer alan Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı tutarı ile gelir tablosunda yer alan Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı tutarının birbirinden farklı olduğu tespit edilmiştir. Gazino Müdürlüğü tarafından düzenlenen 31.12.2021 tarihli bilançoda 591 Dönem Net Zararı tutarı (45.484,37) TL iken yıllık gelir tablosunda Dönem Net Kârı Hesabı tutarı ise 300.485,57 TL'dir. Bu farklılığın nedeninin aylık kapanışlarda dönem net kârı veya zararının 500 Sermaye Hesabına aktarılmasından kaynaklandığı saplanmıştır. Söz konusu uygulama neticesinde anılan hesaplar itibarıyla temel mali tablolarda hataya neden olduğu görülmüştür. (Sayıştay Başkanlığı, 2021)

MSUGT hükümleri gereği gelir tablosu ve bilançoda bulunan dönem net karı veya zararı tutarlarının birbiri ile eşit olması gerekmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. BİR ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNDE VAKA ÇALIŞMASI

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Sayıştay Başkanlığı 2023 Yılı MSB Sosyal Tesis Düzenlilik Denetim Raporuna göre; Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından toplam 274 adet sosyal tesis işletilmektedir. (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2024) Askeri sosyal tesisler sivil konaklama işletmeleri ile benzer muhasebe uygulamaları yürütmekle birlikte, sosyal tesislerin kuruluş amacı, insan kaynağı, teşkilat yapısı ve yönetim şekli itibariyle özel sektör konaklama işletmelerinden farklılık göstermektedir. Bu farklılıklar tekdüzen muhasebe uygulamalarında belirsizlikler ya da hatalı uygulamalara yol açabilmektedir. Bu çalışmada askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamalarının tekdüzen muhasebe sistemi çerçevesinde değerlendirilerek, muhasebe uygulamalarındaki hataların ve belirsizliklerin giderilmesi amaçlanmıştır.

Türkiye'nin dört bir yanında faaliyet gösteren farklı büyüklükteki askeri sosyal tesislerin muhasebe birimlerinde her zaman alanında uzman kişiler çalıştırılmamaktadır. Bu eksiklik özellikle taşra teşkilatlarında bulunan askeri sosyal tesislerde daha sık görülmektedir. Muhasebe eğitimi almış uzman personel yerine sosyal tesisin bağlı olduğu komutanlık tarafından uygun görülen personel görevlendirilmekte, bu personel muhasebe uygulamalarını usta çırak usulü kendisinden önce görevli olan personelden öğrenmek durumunda kalabilmektedir. Bu çalışmanın; özellikle muhasebe eğitimi almamış küçük ölçekli sosyal tesislerde görevli personele tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanış şekli ve önemi uygulamalı vaka çalışması ile rehber nitelikte olması hedeflenmektedir.

Genel bütçeli idareler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmekte olup, faaliyetlerini her yıl belirlenen merkezi yönetim bütçe kanunu ile kendilerine tahsis edilen ödeneklerle gerçekleştirmektedirler. Milli Savunma Bakanlığı da bu idareler kapsamında yer alan genel bütçeli idareler arasında bulunmaktadır. Askeri sosyal tesislerin elektrik, ısınma, personel giderleri genel bütçeden karşılandığından, sosyal tesislerin elde ettiği gelirler de kamu kaynağı sayılmaktadır. Hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve

tekdüzenin sağlanması, finansal işlemlerin muhasebeleştirilmesi sürecinde kritik bir öneme sahiptir. Mali tabloların zamanında ve doğru bir şekilde hazırlanması, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve muhasebe temel kavramları kapsamında gerçekleştirilmelidir. Bu süreç, uluslararası standartlara uygun olarak sürdürülmeli ve yönetim ile ilgili farklı paydaşların bilgi ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde tasarlanmalıdır. Aynı zamanda, kesin hesabın çıkarılmasına temel teşkil edecek bilgiler sunulmalı ve karar verme, kontrol ile hesap verme aşamalarının etkin bir biçimde işlemesi sağlanmalıdır. Bu çalışmada; Sayıştay Başkanlığınca, askeri sosyal tesis muhasebe uygulamalarında yapılan hatalı uygulamalar ayrıntılı olarak incelenmiş, literatürde daha önce yer almayan bir çalışma ortaya konarak literatürdeki boşluk doldurulmuştur. Aynı şekilde TSK'nın teşkilat yapısında 2018 yılında yapılan değişiklikten sonra bu alanda yapılan ilk çalışmadır.

3.2. Literatür Taraması

Çalışmanın birinci bölümünü oluşturan askeri sosyal tesisler hakkında yapılan literatür incelemesinde sınırlı sayıda kaynak olduğundan, daha çok kanun ve yönetmeliklerden faydalanılmıştır.

Askeri sosyal tesislerde muhasebe uygulaması alanında yapılan çalışmalar incelendiğinde; Şahin, 2003 çalışmasında, Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nin Orduvevlerinde uygulanabilirliğini ve karşılaşılan sorunlara yönelik çözüm önerilerini ele almaktadır. Araştırma kapsamında, bu tesislerin ihtiyaçlarına uygun bir muhasebe organizasyonu oluşturulmaya çalışılmış, bir aylık süreç içerisindeki işlemler değerlendirilmiştir. Çalışma, özellikle büyük Orduvevlerinde uygulanmış olup, küçük Orduvevleri ve askeri sosyal tesisler için öneriler içermektedir. askeri işletmelerde amortisman ayrılmadığını ve yeniden değerlendirme işlemlerinin yapılmadığını ortaya koymuştur.

Eski, 2004 çalışmasında, Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesindeki sosyal tesislerde muhasebe ve denetim uygulamalarında karşılaşılan problemlerin giderilmesi için kapsamlı öneriler sunulmuştur. Sosyal tesislerin sürdürülebilir bir finansal yapıya kavuşabilmesi adına Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nin eksiklikleri belirlenmiş ve bu sistemin Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ile daha

uyumlu hale getirilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Özellikle maliyet muhasebesinin etkin bir şekilde uygulanması, gelir-gider dengesinin korunması ve denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi önerilmiştir. Çalışma, dış denetimin MSB Teftiş Dairesi tarafından gerçekleştirilmesini, iç denetimin sosyal tesislerin denetleme kurulları ile etkinleştirilmesini ve finansal raporlamalarda döngü yaklaşımının benimsenmesini önermektedir. Ayrıca muhasebe ve denetim süreçlerinde görev alan personelin eğitim seviyesinin artırılması, bu süreçlerin daha sağlıklı yürütülmesi için temel bir unsur olarak ele alınmıştır. Bu öneriler doğrultusunda, sosyal tesislerin mali yönetimi daha sağlam bir zemine oturtulabilir ve hizmetlerini sürdürülebilir şekilde sunmaya devam edebilir.

Clark, 1980 Çalışmasında; Amerika Birleşik Devletleri ordusunda moral, refah ve dinlenme (MWR) faaliyetleri isminde yerel askeri satış mağazaları, askeri süpermarketler, askeri dinlenme tesislerinin ve askeri kulüplerden oluşan organizasyon yapısını maliyet ve fayda karşılaştırması yaparak verimliliğini incelemiş, aktif görevdeki askerlerin organizasyonda daha sık yer alması ile verimliliğin artacağı ve organizasyonun amacına hizmet edeceği sonucuna varmıştır.

Joanne Marshall-Mies & Fafara, 2011 Çalışmalarında; ABD Ordusu moral, refah ve dinlenme (MWR) programlarının askerlerin göreve hazırlığı ve orduda kalma isteği üzerindeki etkilerini incelemiştir. MWR programlarının kullanımının, askerlerin orduya duygusal bağlılıkları ve ordunun asker ailelerine verdiği öneme ilişkin algıları gibi faktörler aracılığıyla askerlerin görevlerine hazır olma ve orduda kalma istekleri üzerinde olumlu etkileri olduğu belirtilmiştir. Çalışma, bu ilişkileri desteklemek için çeşitli anketlerden elde edilen verileri analiz ederek, MWR programlarının askerlerin moralini ve motivasyonunu artırmada önemli bir rol oynadığını gösteriyor. Bu bulgular, ordunun MWR programlarına yaptığı yatırımların askerlerin refahı ve göreve hazır olmaları açısından değerli olduğunu vurguluyor. MWR programlarının etkinliğinin daha iyi anlaşılması için gelecekteki araştırmalar için önerilerde bulunuyor.

Ceylan, 2005 Çalışmasında; günümüz işletmelerinin rekabet ortamında büyüyebilmesi için muhasebe organizasyonu ve iç kontrol sistemlerinin önemini vurgulamakta ve konaklama işletmelerindeki hata ve hile olasılıklarının yüksekliğini

ve otel yönetiminin bu durumları önlemek için alması gereken önlemlere örnek bir otel işletmesindeki uygulamalar üzerinden ele alarak vurgu yapmaktadır.

Çalışmada askeri sosyal tesisler alanında sınırlı sayıda kaynak mevcut olduğundan, askeri sosyal tesislerin sivil konaklama işletmeleri ile benzer özellikler barındırdığından, turizm ve otel işletmeciliği alanındaki çalışmalardan faydalanılmıştır. Sarı & Aktürk, 2018 çalışmalarında; siyasal, toplumsal, ekonomik ve çevresel birçok unsurun barındığı bir bütünün içerisinde yer alan turizm sektöründe meydana gelecek bir kırılmanın, bütünü etkileyeceği vurgulanarak, turizmde plansız ve kontrolsüz bir büyümenin turizm kaynaklarına zarar verdiği vurgulanmıştır. Bu kapsamda; turizm talebinin geçmişten bugüne değişimde toplumda yaşanan sosyal, ekonomik ve siyasal olayların ne ölçüde etkili olduğunun turizm talebinin mekânsal ve zamansal değişimin değerlendirilmesiyle elde edilebileceği vurgulanmıştır.

Bakar, Yaacob, & Udin, 2015 çalışmasında; iş sürekliliği yönetiminin (BCM) kurumsal performansı artırmadaki rolünü ve kuruluşlar tarafından operasyonel riski ve kritik iş fonksiyonlarına olan etkisini en aza indirmek için kullanılması gereken stratejik bir yönetim aracı olarak önemini daha da belirlemeyi amaçlamıştır.

Burak & Öztaş, 2015 çalışmalarında, rekabetin işletmelerin sürdürülebilirliğini tehdit ettiği günümüzde, işletmelerin yaşam sürelerini uzatmak amacıyla etkin yönetim biçimlerini benimsemesi gerektiği vurgulanmaktadır. Kurumsal yönetim ilkeleri, işletmelerin etkinlik ve verimliliğini artırmak için belirli ilke ve kurallara uygun hareket etmelerini gerektirmekte ve bu süreç muhasebe uygulamalarını da önemli ölçüde etkilemektedir. Çalışmanın amacı, kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin temel kavramları arasındaki ilişkiyi değerlendirerek, işletmelerin etkinlik ve verimliliğini sürdürülebilir bir üstünlük haline getirmektir.

Doğan K. C. 2015 çalışmasında; öncelikle denetim kavramı ve onun özellikleri hakkında kapsamlı bilgiler sunulmuş, ardından bu bilgilerin kamu yönetimi açısından önemi, yeri ve amacı üzerinde durulmuştur. Kamu yönetiminde denetim yöntemleri ve özellikleri de aynı bölümde incelenmiştir. Çalışmada; denetim

kavramı ve tekniklerinin kamu yönetiminde nasıl, hangi amaçla ve hangi yöntemlerle uygulandığını belirlemek ve denetimin kamu yönetimindeki rolünü ortaya koymak amaçlanmıştır.

Tetik N. , 1997 çalışmasında; muhasebenin temel kavramlarını ve mali tablolar ilkelerini yönetim muhasebesi açısından değerlendiriyor. İşletmelerin başarısı için doğru ve gerçek bilgilerin önemine vurgu yaparak muhasebenin rolünü inceliyor. Yönetim muhasebesinin tanımını yapıp, işletme yönetimindeki önemini açıklıyor. Ayrıca, tek düzen muhasebe sistemindeki temel kavramları ele alarak, yönetim muhasebesi açısından değerlendiriyor. Son olarak, mali tablolar ilkelerini yönetim muhasebesi perspektifinden inceleyerek, bilançonun ve gelir tablosunun yönetim kararları üzerindeki etkisini değerlendiriyor.

İpek, 2011 çalışmasında; kamu sektöründe mali denetimin odak noktası olan mali tabloların önemi ve doğruluğunu vurgulamakta, mizan kontrol yöntemleri detaylı olarak açıklanmakta, bütçe ve faaliyet hesaplarının ilişkisi incelenmekte, amortisman hesaplarının kontrolüne dair bilgiler sunmakta ve hata tespiti ile düzeltmenin mali tabloların doğruluğunu nasıl sağladığını vurgulamaktadır. Çalışmada mizan kontrolünün mali tabloların doğruluğunu sağlamadaki kritik rolünü açıklamak amaçlanmış, sonuç olarak mizan kontrolünün mali tabloların doğruluğunun kanıtı olduğu ve bu doğruluğun sağlanmasının kaynakların etkin kullanılmasının ve kamuoyunun bilgilendirilmesinin temelini oluşturduğu belirtilmiştir.

Columbia İşletme Fakültesi'ndeki Muhasebe ve Güvenlik Analizi Mükemmeliyet Merkezi'nde (CEASA) Dichev & Penman, 2007 tarafından yayınlanan çalışmada, finansal raporlamada bilanço odaklı modelin eksiklikleri ele alınmaktadır. Çalışma, ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (IASB) kavramsal çerçevelerini yeniden gözden geçirdiği bu dönemde, bilanço yaklaşımının işletmelerin işleyiş şekliyle çeliştiğini ve gelir tablosunun daha uygun bir temel sunduğunu savunmaktadır. Bilanço odaklı muhasebenin, kazançların ileriye dönük kullanışlılığını azalttığı ve finansal piyasalarla gerçek ekonomi arasında tehlikeli geri bildirim döngüleri yarattığı iddia edilmektedir. Rapor, faaliyet ve finansman

faaliyetleri arasında ayırım yapılması ve giderlerin gelirlerle eşleştirilmesine yeniden önem verilmesi gibi daha iyi bir kavramsal çerçeve için öneriler sunmaktadır. Çalışma, finansal raporlamanın temelini yeniden düşünmek için bir tartışma başlatmayı amaçlamaktadır; çünkü yetersiz bir raporlama modelinin maliyetlerinin yüksek olacağı ve toplum refahını etkileyebileceği belirtilmektedir.

Atındal, 2010 çalışmasında; TSK'nın TBMM adına Sayıştay Başkanlığınca denetlenmesi incelenmekte, bu denetimin anayasal ve yasal çerçevesi tarihsel süreç içinde değerlendirilmektedir. Cumhuriyetin ilk yıllarından günümüze kadar TSK denetimindeki değişiklikler ve sınırlamalar ele alınmakta, hesap verme sorumluluğu ve şeffaflık ilkeleri bağlamında savunma harcamalarının denetiminin önemi vurgulanmaktadır. Ayrıca, makalede uluslararası örnekler de incelenerek, Türk Sayıştay'ının TSK üzerindeki denetim yetkisinin kapsamı ve etkinliği tartışılmaktadır. Özellikle parlamenter demokrasi ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda Sayıştay'ın Türk Silahlı Kuvvetleri'ni diğer kamu kurumlarıyla aynı genel esaslara tabi olarak denetlemesi gerektiği vurgulanmaktadır. Çalışmada, geçmişte uygulanan denetim mekanizmaları incelenmiş ve demokratik yönetim anlayışıyla uyumlu şekilde daha şeffaf bir denetim sürecinin gerekliliği ortaya konulmuştur. Son olarak, , 2004 yılındaki anayasa değişikliği ve 2010 yılında yürürlüğe giren 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile getirilen yeni düzenlemeler ve bunların TSK denetimi üzerindeki etkileri değerlendirilmektedir.

Basu, 1997 çalışmasında; muhasebe muhafazakârlığı ilkesini ve bunun finansal tablolara olan etkilerini incelemekte, bu ilkenin gelecekteki nakit akışlarıyla ilgili kötü haberlerin, iyi haberlere göre kazançlarda daha erken yansıtılmasını ifade ettiğini vurgulamaktadır. Yazar, hisse senedi getirilerini haberleri ölçmek için kullanmakta ve kazançların olumsuz getirilerle olan ilişkisinin, olumlu getirilerle olan ilişkisinden daha güçlü olduğunu göstermektedir. Bu durum, olumsuz kazanç değişikliklerinin olumlu kazanç değişikliklerine göre daha az kalıcı olmasına ve olumsuz kazanç haberleri için kazanç tepki katsayılarının (ERC'ler) daha düşük olmasına yol açmaktadır. Çalışma, ayrıca denetçi yasal sorumluluğundaki artışların muhasebe muhafazakârlığını artırdığına dair kanıtlar sunmakta ve sonuç olarak,

muhasabe muhafazakârlığının kazançların zamanlaması, kalıcılığı ve piyasa tepkileri üzerindeki sistematik etkilerini vurgulamaktadır.

Keskin Köylü, Tellioğlu, & Gökçe, 2015 çalışmalarında; Türk Silahlı Kuvvetleri'nde uygulanan iç ve dış denetim sistemlerini ve bu sistemlerin bağımsızlık ve tarafsızlık ilkeleri doğrultusunda değerlendirilmesini ele almaktadır. TSK'da iç denetimin askeri personel tarafından gerçekleştirildiği, dış denetimin ise Sayıştay tarafından yapıldığına yer verilmiştir. İç denetçi olarak görev yapan subayların, denetçilik görevlerinden sonra denetlediği birimin komutanın emrine atanabileceğinden, subay iç denetçilerin denetlemenin tarafsızlığı ve bağımsızlığı hususunda sorunlar yaşabildiğine vurgu yapılmıştır. Çalışmada, ABD Ordu Denetim Ajansı'nın bağımsız denetim modeli örnek gösterilerek TSK için daha bağımsız ve tarafsız bir denetim modeli önerisinde bulunulmuştur.

3.3. Veri Seti ve Yöntemi

Çalışmada araştırma yöntemi olarak vaka çalışmasından (örnek olay incelemesi) faydalanılmıştır. Tekdüzen muhasabe uygulamalarının askeri sosyal tesislerde kullanımı göstermek maksadıyla örnek olay incelemesinde, bir askeri gazino müdürlüğünün bir faaliyet dönemi içerisinde en sık karşılaşılan işlemler örnek alınarak kuruluştan faaliyet sonuna kadarki muhasabe kayıtları incelenmiştir. Yılsonu mali tabloların da oluşturulabilmesi amacıyla örnek olay incelemesinde aralık ayı faaliyet dönemi dikkate alınmıştır. Faaliyet dönemi içerisinde muhasabe kayıtlarına esas gerçekleştirilen işlemler önce günlük deftere(yevmiye defteri), daha sonra büyük deftere (defter-i kebir) kayıt edilmiş ve günlük defter ve büyük defter kayıtlarının doğruluğunun teyidi için genel geçici mizan tanzim edilmiştir. Faaliyet dönemi sonunda temel mali tablolardan bilanço, kesin mizan ve ayrıntılı gelir tablosu hazırlanmıştır. Muhasebe kayıtları oluşturulurken herhangi bir muhasabe programı kullanılmamıştır.

3.4. “A” Askeri Gazino Müdürlüğü Vaka Çalışması

A Şehrinde “A” Askeri Gazino Müdürlüğünün açılması için gerekli şartlar yerine getirilmiştir. 01.12.2024 tarihinde aşağıdaki değerler ile faaliyetlerine

başlamıştır. 01.12.2024 – 31.12.2024 dönemi muhasebe kayıtlarına ilişkin işlemler aşağıdaki gibidir.

102 BANKALAR	350.000,00	TL
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	600.000,00	TL
255 DEMİRBAŞLAR	1.000.000,00	TL
260 HAKLAR HESABI	50.000,00	TL
500 SERMAYE	2.000.000,00	TL

1. 02.12.2024 tarihinde kilere banka hesabından havale ile peşin olarak 75.000,00 TL'lik mal alınmıştır.

2. 02.12.2024 tarihinde iç dağıtım belgesi ile otel kısmına 10.000,00 TL'lik, lokanta kısmına 30.000,00 TL'lik kuaför kısmına 7.500,00 TL'lik malın dağıtımı yapılmıştır.

3. 02.12.2024 tarihinde gün sonunda pos cihazlarından alınan gün sonu raporlarından gün içinde işletmelerden aşağıdaki tutarlarda gelir elde edilmiştir.

Lokanta 45.000,00 TL

Kuaför 29.750,00 TL

Pastane 14.350,00 TL

Oyun Salonu 7.724,00 TL

4. 02.12.2024 tarihinde KDV dahil 13.250,00 TL'ye lokanta kısmında kullanılmak için meze dolabı 10 gün vadeli satın alınmıştır.

5. 03.12.2024 tarihinde müdürlüğün bağlı olduğu komutanlığın kışlasında yer alan, merkez otel kısmına bağlı faaliyet gösteren vardiya yatakhaneğinde konaklayan Yedek Subay A'dan 10 günlük konaklama ücreti konaklama vergisi %2 dahil 816,00 TL bedel kredi kartı ile tahsil edilmiştir.

6. 03.12.2024 tarihinde otel katındaki elektrik arızası için Tuna Elektrik firmasına banka havalesi ile 3.250,00 TL ödeme yapılmıştır.

7. 03.12.2024 tarihinde Kasa Astsubayı B tarafından bankadan 50.000,00 TL nakit çekilmiştir.

8. 04.12.2024 tarihinde kasa astsubayı B tarafından 2.500,00 TL avans internet faturasının ödenmesi için mübayaa astsubayı C'ye verilmiştir. İnternet faturası Astsubay C tarafından aynı gün ödenmiştir.

9. 04.12.2024 tarihinde Binbaşı D, günlüğü konaklama vergisi dahil günlüğü 350,00 TL olan aile odasını 15 ve 16 Şubat 2024 tarihi için rezervasyon yaptırmıştır. Rezervasyon bedeli olarak toplam bedelin %25'ini müdürlüğün banka hesabına havale etmiştir.

10. 04.12.2024 tarihinde müdürlüğün bağlı bulunduğu komutanlık tarafından protokol yemeği verilmiştir. Yemek bedeli 22.500,00 TL cari ay içerisinde daha sonra davetlilerden tahsil edilecektir.

11. 04.12.2024 tarihinde 45.000,00 TL'lik et, Et ve Süt Kurumundan cari ay içerisinde ödenmek üzere kredili olarak satın alınmıştır.

12. 05.12.2024 tarihinde müdürlük yönetiminde kullanılmak amacıyla 2.350,00 TL tutarında kırtasiye malzemesi peşin olarak alınmıştır.

13. 05.12.2024 tarihinde spor salonunda kullanılmak üzere KDV dahil 30.000,00 TL tutarında spor malzemesi Ertürk Spor firmasından satın alınmıştır. Ödeme banka havalesi ile peşin yapılmıştır.

14. 05.02.12.2024 tarihinde gün sonunda pos cihazlarından alınan gün sonu raporlarından gün içinde işletmelerden aşağıdaki tutarlarda gelir elde edilmiştir.

Lokanta 45.500,00 TL

Kuaför 13.500,00 TL

Pastane 7.350,00 TL

Oyun Salonu 5.100,00 TL

15. 06.12.2024 tarihinde müdürlüğün bağlı olduğu komutanlığın verdiği protokol yemeği bedeli olan 22.500,00 TL tahsil edilmiştir.

16. 06.12.2024 tarihinde iç dağıtım belgesi ile lokanta kısmına 16.000,00 TL'lik kuaför kısmına 2.250,00 TL'lik ve pastane kısmına 7.400,00 TL'lik malın dağıtımı yapılmıştır.

17. 06.12.2024 tarihinde Dost Gross Marketten 62.350,00 TL'lik mal cari ay içerisinde ödenmek üzere kredili olarak satın alınmıştır.

18. 07.12.2024 tarihinde Astsubay Başçavuş E'den %2 konaklama vergisi dahil 3.570,00 TL konaklama bedeli kredi kartı ile tahsil edilmiştir.

19. 07.12.2024 tarihinde Çelik İnşaat Firmasından kazan dairesi için 1.250,00 TL'lik hırdavat malzemesi peşin olarak satın alınmıştır.

20. 08.12.2024 tarihinde ücretli spor kanalı aboneliği yıllık abonman bedeli olarak 3.500,00 TL banka havalesi ile ödenmiştir.

21. 08.12.2024 tarihinde Uzm. Çvş. D'ye doğum günü organizasyonu için salon kiralaması yapılmış, kiralama bedeli 18.250,00 TL kredi kartı ile tahsil edilmiştir.

22. 09.12.2024 tarihinde kilerde bulunan 350,00 TL tutarındaki ilk madde ve malzeme bozulma nedeniyle fire tutanağı ile imha edilmiştir.

23. 09.12.2024 tarihi gün sonunda pos cihazlarından alınan gün sonu raporlarından gün içinde işletmelerden aşağıdaki tutarlarda gelir elde edilmiştir.

Lokanta 21.200,00 TL

Kuaför 8.834,00 TL

Pastane 10.206,00 TL

Oyun Salonu 7.700,00 TL

24. 10.12.2024 tarihinde müdürlüğün lokanta kısmında çalışan aşçı E'ye 5.000,00 TL avans verilmiştir.

25. 10.12.2024 tarihinde Dost Gross Markete 62.350,00 TL'lik kredili mal bedeli banka havalesi ile ödenmiştir.

26. 11.12.2024 tarihinde pastane kısmına KDV dahil 24.000,00 TL'ye derin dondurucu satın alınmıştır. Ödeme banka havalesi ile peşin olarak yapılmıştır.

27. 12.12.2024 tarihinde Binbaşı D aile odasını 15 ve 16 Şubat 2025 tarihi için yaptırdığı rezervasyonu iptal ettirmiştir. Rezervasyon bedelinin tamamı banka havalesi ile iade edilmiştir.

28. 12.12.2024 tarihinde 13.250,00 TL'ye kredili olarak lokanta kısmına alınan meze dolabının ödemesi banka havalesi ile yapılmıştır.

29. 13.12.2024 tarihinde müdürlük yönetimine 1.250,00 TL'lik kırtasiye malzemesi peşin olarak alınmıştır.

30. 13.12.2024 tarihinde tanesi 95,00 TL'den 155 adet müdürlük armalı porselen tabak Nural Porselen'e sipariş verilmiştir. 5.000,00 TL avans verilmiştir. Geri kalan tutar cari ay içerisinde ödenecektir.

31. 15.12.2024 tarihinde banka hesabından 20.000,00 TL nakit çekilmiştir. Çekilen tutarın KDV dahil 18.000,00 TL'si ile otel kısmına 2 adet mini buzdolabı alınmıştır.

32. 16.12.2024 tarihinde 10 kişilik heyete öğle yemeği organizasyon hizmeti verilmiştir. Hizmet bedeli olarak 5.400,00 TL kredi kartı ile tahsil edilmiştir.

33. 17.12.2024 tarihinde Et ve Süt Kurumundan cari ay içerisinde ödenmek üzere kredili olarak alınan 45.000,00 TL'lik etin ödemesi banka havalesi ile yapılmıştır.

34. 20.12.2024 tarihinde, önceden sipariş verilen ve 5.000,00 TL avans ödemesi yapılan porselen tabaklar teslim alınmış, arda kalan 9.725,00 TL ödenmiştir.

35. 22.12.2024 tarihi gün sonunda pos cihazlarından alınan gün sonu raporlarından gün içinde işletmelerden aşağıdaki tutarlarda gelir elde edilmiştir.

Lokanta 25.300,00 TL

Kuaför 14.250,00 TL

Pastane 9.830,00 TL

Oyun Salonu 7.450,00 TL

36. 30.12.2024 tarihinde kasada yapılan sayımda 120,00 TL'lik fazlalık olduğu tespit edilmiştir. Yapılan kontrollerde kasa fazlasının sebebi bulunamadığından, gelire aktarılmıştır.

37. 31.12.2024 Z Bankasında bulunan mevduattan 12.500,00 TL faiz geliri elde edilmiştir.

38. 31.12.2024 tarihinde müdürlüğün lokanta kısmında aşçı olarak çalışan E'nin Ocak ayı ücreti ve kesintileri aşağıdaki gibidir.

Brüt Ücret:26.005,50	
SGK İşveren Payı: 4.095,87	SGK İşçi Payı:3.640,00
SGK İşveren İşsizlik Sigorta Primi 520,00	SGK İşçi İşsizlik Sigorta Primi 260,00
Damga ve Gelir Vergisi dikkate alınmamıştır.	

39. İşçi E'ye maaşı banka havalesi ile 31.12.2024 tarihinde ödenmiştir.

40. 31.12.2024 tarihinde banka POS hesabında bekleyen 301.080,00 TL vadesi dolduğundan banka hesabına aktarılmıştır.

41. 31.12.2024 tarihinde duran varlıklar için normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrılmıştır.

Tesis, Makine ve Cihazlar $600.000,00 \times \% 10 = 60.000,00$

Demirbaşlar $1.000.000,00 \times \% 10 = 100.000,00$

Haklar $50.000,00 \times \% 15 = 7.500,00$

Günlük Defter (Yevmiye Defteri) Kaydı

----- 01.12.2024 -----			
102 BANKALAR		350.000,00	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR		600.000,00	
255 DEMİRBAŞLAR		1.000.000,00	
260 HAKLAR HESABI		50.000,00	
	500 SERMAYE		2.000.000,00
Açılış kaydı			
----- 02.12.2024 -----			
150 İLK MADDE VE MALZEME		100.000,00	
	102 BANKALAR		100.000,00
Mal alımı			
----- 02.12.2024 -----			
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		47.500,00	
740.001 Lokanta	30.000,00		
740.002 Otel	10.000,00		
740.003 Kuaför	7.500,00		
	150 İLK MADDE VE MALZEME		47.500,00
İç dağıtım			
----- 02.12.2024 -----			
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		96.824,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR		96.824,00
	600.002 Lokanta	45.000,00	
	600.003 Pastane	14.350,00	
	600.004 Kuaför	29.750,00	
	600.005 Oyun Salonu	7.724,00	
Satışlardan elde edilen gelir			
----- 02.12.2024 -----			
320 SATICILAR			13.250,00
	253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	10.600,00	
	253.01 Meze Dolabı	10.600,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV	2.650,00	
Lokanta için meze dolabı alımı			

----- 03.12.2024 -----			
5	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	816,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR		800,00
	600.001 Otel 180,00		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		16,00
	360.003 Konaklama Vergisi		
	Konaklama hizmet bedeli		
----- 03.12.2024 -----			
6	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	3.250,00	
	740.002 Otel 3.250,00		
	102 BANKALAR		3.250,00
	Otel elektrik arıza bedeli ödemesi		
----- 03.12.2024 -----			
7	100 KASA	50.000,00	
	102 BANKALAR		50.000,00
	Bankadan nakit para çekimi		
----- 04.12.2024 -----			
8	195 İŞ AVANSLARI	2.500,00	
	195.001 Mübayaa Asb.C		
	KASA		2.500,00
	Mübayaa Asb. C'ye verilen avans		
----- 04.12.2024 -----			
9	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.500,00	
	740.002 Otel internet Faturası 2.500,00		
	195 İŞ AVANSLARI		2.500,00
	195.001 Mübayaa Asb.C		
	Avans ile internet faturası ödemesi		
----- 04.12.2024 -----			
9	102 BANKALAR	175,00	
	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI		175,00
	340.001 Otel 175,00		
	Otel oda rezervasyon		

----- 04.12.2024 -----			
10	120 ALICILAR	22.500,00	
	120.001 Protokol Yemeği		
	600 YURT İÇİ SATIŞLAR		22.500,00
	600.002 Lokanta		
Protokol yemeği			
----- 04.12.2024 -----			
11	150 İLK MADDE VE MALZEME	45.000,00	
	320 SATICILAR		45.000,00
	320.002 Et ve Süt Kurumu		
	Kredili mal alımı		
----- 05.12.2024 -----			
12	770 GENEL YÖNETİM GİDERİ	2.350,00	
	100 KASA		2.350,00
	Kırtasiye malzemesi alımı		
----- 05.12.2024 -----			
13	255 DEMİRBAŞLAR	25.000,00	
	255.001 Spor Malzemesi		
	191 İNDİRİLECEK KDV	5.000,00	
	102 BANKALAR		30.000,00
Spor malzemesi alımı			
----- 05.12.2024 -----			
14	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	71.450,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR		71.450,00
	600.002 Lokanta	45.500,00	
	600.003 Pastane	7.350,00	
	600.004 Kuaför	13.500,00	
	600.005 Oyun Salonu	5.100,00	
	Satışlardan elde edilen gelir		
----- 06.12.2024 -----			
15	100 KASA	22.500,00	
	120 ALICILAR		22.500,00
	120.001 Protokol Yemeği		
	Protokol yemek bedeli tahsili		

----- 06.12.2024 -----			
16	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	25.650,00	
	740.001 Lokanta 16.000,00		
	740.003 Kuaför 2.250,00		
	740.004 Pastane 7.400,00		
	150 İLK MADDE VE MALZEME	25.650,00	
İç dağıtım			
----- 06.12.2024 -----			
17	150 İLK MADDE VE MALZEME	62.350,00	
	320 SATICILAR		62.350,00
	320.003 Dost Gross Market		
	Mal alımı		
----- 07.12.2024 -----			
18	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	3.570,00	
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		3.500,00
	600.001 Otel 180,00		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		70,00
	360.003 Konaklama Vergisi		
Konaklama hizmet bedeli			
----- 07.12.2024 -----			
19	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	1.250,00	
	740.006 Kazan dairesi		
	100 KASA		1250
	Kazan dairesi için malzeme alımı		
----- 08.12.2024 -----			
20	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	3.500,00	
	740.001 Otel Spor Kanalı Ücreti 3.500,00		
	102 BANKALAR		3.500,00
	Spor kanalı abonman ücreti		
----- 08.12.2024 -----			
21	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	18.250,00	
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		18.250,00
	600.006 Salon kiralama 10.250,00		
	Salon kiralama hizmet bedeli		

----- 09.12.2024 -----			
22	689 DİĞ.OLAĞAN DIŞI GİD.VE ZARARLAR	350,00	
	150 İLK MADDE VE MALZEME		350,00
	Kiler firesi		
----- 09.12.2024 -----			
23	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	47.940,00	
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		47.940,00
	600.002 Lokanta	21200	
	600.003 Pastane	10206	
	600.004 Kuaför	8834	
	600.005 Oyun Salonu	7700	
	Satışlardan elde edilen gelir		
----- 10.12.2024 -----			
24	196 PERSONEL AVANSLARI	5.000,00	
	196.001 Açış E		
	100 KASA		5.000,00
	Personele verilen ücret avansı		
----- 10.12.2024 -----			
25	320 SATICILAR	62.350,00	
	320.003 Dost Gross Market		
	102 BANKALAR		62.350,00
	Kredili mal alımı ödemesi		
----- 11.12.2024 -----			
26	253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	20.000,00	
	253.02 Derindondurucu		
	191 İNDİRİLECEK KDV	4.000,00	
	102 BANKALAR		24.000,00
	Pastane için derin dondurucu alımı		

----- 12.12.2024 -----		
27	340 ALINAN SİPRAİŞ AVANSLARI 340.001 Otel	175,00
	102 BANKALAR	175,00
	Otel oda rezervasyon iptali	
----- 12.12.2024 -----		
28	320 SATICILAR	13.250,00
	102 BANKALAR	13.250,00
	Lokanta için meze dolabı ödemesi	
----- 13.12.2024 -----		
29	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.250,00
	100 KASA	1.250,00
	Kırtasiye malzemesi alımı	
----- 13.12.2024 -----		
30	159 VERİLEN SİPARIŞ AVANSLARI	5.000,00
	100 KASA	5.000,00
	Nural porselen tabak siparişi	
----- 15.12.2024 -----		
	100 KASA	20.000,00
	102 BANKALAR	20.000,00
	Bankadan nakit para çekimi	
----- 15.12.2024 -----		
31	255 DEMİRBAŞLAR 255.01 Otel Kısmı	15.000,00
	191 İNDİRİLECEK KDV	3.000,00
	100 KASA	18.000,00
	Otel kısmına mini buzdolabı alımı	
----- 16.12.2024 -----		
32	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	5.400,00
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.002 Lokanta	5.400,00
	Öğle yemeği organizasyonu	
----- 17.12.2024 -----		
33	320 SATICILAR 320.002 Et ve Süt Kurumu	45.000,00
	102 BANKALAR	45.000,00
	Mal alımı ödemesi.	

20.12.2024			
34	255 DEMİRBAŞLAR	14.725,00	
	255.02 Lokanta Kısmı		
	191 İNDİRİLECEK KDV	2.945,00	
	100 KASA		12.670,00
	159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI		5.000,00
Lokanta kısmına porselen tabak alımı			
22.12.2024			
35	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	56.830,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR		56.830,00
	600.002 Lokanta	25300	
	600.003 Pastane	9830	
	600.004 Kuaför	14250	
	600.005 Oyun Salonu	7450	
Satışlardan elde edilen gelir			
30.12.2024			
36	100 KASA	120,00	
	397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI		120,00
	Kasa fazlası		
30.12.2024			
37	397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI	120,00	
	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		120,00
	Kasa fazlasının gelir kaydı		
31.12.2024			
37	102 BANKALAR	12.500,00	
	642 FAİZ GELİRLERİ		12.500,00
	642 001 Mevduat Faiz Geliri		
	Mevduat faiz geliri		
31.12.2024			
38	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	30.621,37	
	Brüt Ücret	26.005,50	
	SGK İşveren Payı	4.095,87	
	SGK İşveren İşsizlik Sigorta Primi	520,00	
	361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ		8.515,87
	SGK İşveren Payı	4.095,87	
	SGK İşv.İşs. Sgrt. Primi	520	
	SGK İşçi Payı	3.640	
	SGK İşçi İşs. Sgrt. Primi	260	
	335 PERSONELE BORÇLAR		22.105,50
	Net Ücret		
	İşçi ücret tahakkuk kaydı		

----- 31.12.2024 -----			
	102 BANKALAR		17.105,50
	196 PERSONEL AVANSLARI		5.000,00
39	196.001 Açış E		
	335 PERSONELE BORÇLAR	22.105,50	
	Net ücret		
	İşçi ücretinin ödenmesi		
----- 31.12.2024 -----			
	102 BANKALAR	301.080,00	
40	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		301.080,00
	Diğ.Haz.Değ.lerin Bankalara devri		
----- 31.12.2024 -----			
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	167.500,00	
	740.001 Demirbaş Amortisman 100.000,00		
	740.002 Tesis,Mkn. Cihaz Amort. 60.000,00		
	740.003 Haklar Amortisman Gid. 7.500,00		
41			
	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		160.000,00
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		7.500,00
----- 31.12.2024 -----			
	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	281.771,37	
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.600,00	
42	741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.		281.771,37
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		3.600,00
	Gider hesaplarının sonuç hesaplarına aktarılması		
----- 31.12.2024 -----			
	741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.	281.771,37	
	771 GENEL YÖNETİM GİD.YANSITMA HS.	3.600,00	
43	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		281.771,37
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		3.600,00
	Gider hesaplarının sonuç hesaplarına aktarılması		

----- 31.12.2024 -----		
44	600 YURTIÇİ SATIŞLAR	323.494,00
	642 FAİZ GELİRLERİ	12.500,00
	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	120,00
	690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	336.114,00
Sonuç hesaplarının devri		
----- 31.12.2024 -----		
45	690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	285.721,37
	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	281.771,37
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.600,00
	689 DİĞ.OLAĞAN DIŞI GİD.VE ZARAR	350,00
Sonuç hesaplarının devri		
----- 31.12.2024 -----		
46	690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	50.392,63
	692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	50.392,63
Dönem kârının ilgili hesaba devri		
----- 31.12.2024 -----		
47	692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	50.392,63
	590 DÖNEM NET KÂRI	50.392,63
Dönem kârının ilgili hesaba devri		
----- 31.12.2024 -----		
48	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	167.500,00
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	86,00
	361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ	8.515,87
	500 SERMAYE	2.000.000,00
	590 DÖNEM NET KÂRI	50.392,63
	100 KASA	27.494,50
	102 BANKALAR	312.230,00
	150 İLK MADDE VE MALZEME	133.850,00
	191 İNDİRİLECEK KDV	17.595,00
	253 TESİS.MAKİNE VE CİHAZLAR	630.600,00
	255 DEMİRBAŞLAR	1.054.725,00
	260 HAKLAR HESABI	50.000,00
Kapanış kaydı		

Büyük Defter (Defter-i Kebir) Kaydı

100 KASA		102 BANKALAR	
50.000,00	2.500,00	350.000,00	100.000,00
22.500,00	2.350,00	175,00	3.250,00
20.000,00	1.250,00	12.500,00	50.000,00
120,00	5.000,00	301.080,00	30.000,00
	1.250,00		3.500,00
	5.000,00		62.350,00
	18.000,00		24.000,00
	12.670,00		175,00
	17.105,50		13.250,00
	65.125,50		20.000,00
	27.494,50		45.000,00
			351.525,00
			312.230,00
92.620,00	92.620,00	663.755,00	663.755,00

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER		120 ALICILAR	
96.824,00	301.080,00	22.500,00	22.500,00
816,00			
71.450,00			
3.570,00			
18.250,00			
47.940,00			
5.400,00			
56.830,00			
301.080,00	301.080,00	22.500,00	22.500,00

150 İLK MADDE VE MALZEME		191 İNDİRİLECEK KDV	
100.000,00	47.500,00	2.650,00	17.595,00
45.000,00	25.650,00	5.000,00	
62.350,00	350,00	4.000,00	
	73.500,00	3.000,00	
	133.850,00	2.945,00	
207.350,00	207.350,00	17.595,00	17.595,00

**159 VERİLEN SİPARİŞ
AVANSLARI**

5.000,00	5.000,00
5.000,00	5.000,00

195 İŞ AVANSLARI

2.500,00	2.500,00
2.500,00	2.500,00

196 PERSONEL AVANSLARI

5.000,00	5.000,00
5.000,00	5.000,00

253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR

600.000,00	630.600,00
10.600,00	
20.000,00	
630.600,00	630.600,00

255 DEMİRBAŞLAR

1.000.000,00	1.054.725,00
25.000,00	
15.000,00	
14.725,00	
1.054.725,00	1.054.725,00

260 HAKLAR HESABI

50.000,00	50.000,00
50.000,00	50.000,00

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN

160.000,00	160.000,00
160.000,00	160.000,00

268 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN

7.500,00	7.500,00
7.500,00	7.500,00

320 SATICILAR

62.350,00	13.250,00
13.250,00	45.000,00
45.000,00	62.350,00
120.600,00	120.600,00

335 PERSONELE BORÇLAR

22.105,50	22.105,50
22.105,50	22.105,50

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

175,00	175,00
175,00	175,00

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

86,00	16,00
	70,00
86,00	86,00

361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ	
8.515,87	8.515,87
8.515,87	8.515,87

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI	
120,00	120,00
120,00	120,00

590 DÖNEM NET KÂRI	
68.037,63	68.037,63
68.037,63	68.037,63

500 SERMAYE	
2.000.000,00	2.000.000,00
2.000.000,00	2.000.000,00

600 YURTİÇİ SATIŞLAR	
323.494,00	96.824,00
	800,00
	22.500,00
	71.450,00
	3.500,00
	18.250,00
	47.940,00
	5.400,00
	56.830,00
323.494,00	323.494,00

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	
281.771,37	281.771,37
281.771,37	281.771,37

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	
11.100,00	11.100,00
11.100,00	11.100,00

642 FAİZ GELİRLERİ	
12.500,00	12.500,00
12.500,00	12.500,00

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	
120,00	120,00
120,00	120,00

689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİD.VE ZARARLAR	
350,00	350,00
350,00	350,00

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	
285.371,37	336.114,00
50.742,63	
336.114,00	336.114,00

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	
50.392,63	50.392,63
50.392,63	50.392,63

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	
47.500,00	281.771,37
3.250,00	
2.500,00	
25.650,00	
1.250,00	
3.500,00	
30.621,37	
167.500,00	
281.771,37	281.771,37

741 HİZ. ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI	
281.771,37	281.771,37
281.771,37	281.771,37

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	
2.350,00	3.600,00
1.250,00	
3.600,00	3.600,00

771 GENEL YÖN. GİDERLERİ YANS. HS.	
3.600,00	3.600,00
3.600,00	3.600,00

**A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNÜN 31.12.2024 TARİHLİ
GENEL GEÇİCİ MİZANI**

S. No	HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
1	100 KASA	92.620,00	65.125,50	27.494,50	
2	102 BANKALAR	663.755,00	351.525,00	312.230,00	
3	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	301.080,00	301.080,00	0,00	
4	120 ALICILAR	12.500,00	12.500,00	0,00	
5	150 İLK MADDE VE MALZEME	207.350,00	73.500,00	133.850,00	
6	159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	5.000,00	5.000,00	0,00	
7	191 İNDİRİLECEK KDV	17.595,00		17.595,00	
8	195 İŞ AVANSLARI	2.500,00	2.500,00	0,00	
9	196 PERSONEL AVANSLARI	5.000,00	5.000,00		
10	253 TESİS.MAKİNE VE CİHAZLAR	630.600,00		630.600,00	
11	255 DEMİRBAŞLAR	1.054.725,00		1.054.725,00	
12	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		160.000,00		160.000,00
13	259 VERİLEN AVANSLAR	7.500,00	7.500,00	0,00	
14	260 HAKLAR HESABI	50.000,00		50.000,00	
15	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		7.500,00		7.500,00
16	320 SATICILAR	120.600,00	120.600,00	0,00	
17	335 PERSONELE BORÇLAR	22.105,50	22.105,50	0,00	
18	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	175,00	175,00	0,00	
19	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		86,00		86,00
20	361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ		8.515,87		8.515,87
21	397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI	120,00	120,00		
22	500 SERMAYE		2.000.000,00		2.000.000,00
23	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		323.494,00		323.494,00
24	642 FAİZ GELİRLERİ		12.500,00		12.500,00
25	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		120,00		120,00
26	689 DİĞ.OLAĞAN DIŞI GİD.VE ZARAR	350,00		350,00	
27	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	281.771,37		281.771,37	
28	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.600,00		3.600,00	
	TOPLAM	3.478.946,87	3.478.946,87	2.512.215,87	2.512.215,87

**A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNÜN 31.12.2024 TARİHLİ
KESİN MİZANI**

Sayfa 1

S. No	HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
1	100 KASA	92.620,00	65.125,50	27.494,50	
2	102 BANKALAR	663.755,00	351.525,00	312.230,00	
3	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	301.080,00	301.080,00	0,00	
4	120 ALICILAR	12.500,00	12.500,00		
5	150 İLK MADDE VE MALZEME	207.350,00	73.500,00	133.850,00	
6	159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	5.000,00	5.000,00	0,00	
7	191 İNDİRİLECEK KDV	17.595,00		17.595,00	
8	195 İŞ AVANSLARI	2.500,00	2.500,00	0,00	
9	196 PERSONEL AVANSLARI	5.000,00	5.000,00		
10	253 TESİS.MAKİNE VE CİHAZLAR	630.600,00		630.600,00	
11	255 DEMİRBAŞLAR	1.054.725,00		1.054.725,00	
12	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		160.000,00		160.000,00
13	259 VERİLEN AVANSLAR	7.500,00	7.500,00		
14	260 HAKLAR HESABI	50.000,00		50.000,00	
15	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		7.500,00		7.500,00
16	320 SATICILAR	120.600,00	120.600,00		
17	335 PERSONELE BORÇLAR	22.105,50	22.105,50		
18	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	175,00	175,00		
19	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		86,00		86,00
20	361 ÖDENECEK SGK KESİNTİLERİ		8.515,87		8.515,87
21	397 SAYIM VE TESELLÜM				
22	FAZLALARI	120,00		120,00	
23	500 SERMAYE		2.000.000,00		2.000.000,00
24	590 DÖNEM NET KÂRI		50.392,63		50.392,63
25	600 YURTIÇI SATIŞLAR	323.494,00	323.494,00		
26	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	281.771,37	281.771,37		
27	632 GENEL YÖNETİM GİDERİ	11.100,00	11.100,00		
28	642 FAİZ GELİRLERİ	12.500,00	12.500,00		
29	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		120,00		120,00
29	689 DİĞ.OLAĞAN DIŞI GİD.VE ZARAR	350,00	350,00		

**A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜNÜN 31.12.2024 TARİHLİ
KESİN MİZANI**

Sayfa 2

S. No	HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
30	690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	336.114,00	336.114,00		
31	692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	50.392,63	50.392,63		
32	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	281.771,37	281.771,37		
33	741 HİZ. ÜRETİM MALİYETİ YANS. HS.	281.771,37	281.771,37		
34	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.600,00	3.600,00		
35	771 GENEL YÖN. GİDERLERİ YANS. HS.	3.600,00	3.600,00		
	TOPLAM	4.779.690,24	4.779.690,24	2.226.614,50	2.226.614,50

**A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜ 31.12.2024 TARİHLİ AYRINTILI BİLANÇO
(TL)**

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

Sayfa - 1

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
I- DÖNEN VARLIKLAR			I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A- Hazır Değerler			A- Mali Borçlar		
1- Kasa		27.494,50	1- Banka Kredileri		
2- Alınan Çekler			2- Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri		
3- Bankalar		312.230,00	3- Tahvil, Anapara, Borç, Taksit ve Faizleri		
4- Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)			4- Çıkarılmış Bonolar ve Senetler		
5- Diğer Hazır Değerler			5- Çıkarılmış, Diğer Menkul Kıymetler		
B- Menkul Değerler			6- Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)		
1- Hisse Senetleri			7- Diğer Mali Borçlar		
2- Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları			B- Ticari Borçlar		
3- Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları			1- Satıcılar		
4- Diğer Menkul Kıymetler			2- Borç Senetleri		
5- Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			3- Borç Senetleri Reeskontu (-)		
C- Ticari Alacaklar			4- Alınan Depozito ve Teminatlar		
1- Alıcılar			5- Diğer Ticari Borçlar		
2- Alacak Senetleri			C- Diğer Borçlar		
3- Alacak Senetleri Reeskontu (-)			1- Ortaklara Borçlar		
4- Verilen Depozito ve Teminatlar			2- İştiraklere Borçlar		
5- Şüpheli Ticari Alacaklar			3- Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
6- Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)			4- Personele Borçlar		
D- Diğer Alacaklar			5- Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)		
1- Ortaklardan Alacaklar			6- Diğer Çeşitli Borçlar		
2- İştiraklerden Alacaklar			D- Alınan Avanslar		
3- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			E- Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler		
4- Personelden Alacaklar			1- Ödenecek Vergi ve Fonları		86,00
5- Diğer Çeşitli Alacaklar			2- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri		8.515,87
6- Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)			3- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler		
7- Şüpheli Diğer Alacaklar			4- Diğer Yükümlülükler		
8- Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)			F- Borç ve Gider Karşılıkları		
E- Stoklar			1- Dönem Karı, Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları		
1- İlk Madde ve Malzeme		133.850,00	2- Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)		
2- Yarı Mamüller			3- Kıdem Tazminatı Karşılığı		
3- Mamüller			4- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
4- Ticari Mallar			G- Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
5- Diğer Stoklar			1- Gelecek Aylara Ait Gelirler		
6- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			2- Gider Tahakkukları		
7- Verilen Sipariş Avansları			H- Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
F- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			1- Hesaplanan KDV		
1- Gelecek Aylara Ait Giderler			2- Diğer KDV		
2- Gelir Tahakkukları			3- Sayım ve Tesellüm Fazlaları		
G- Diğer Dönen Varlıklar			4- Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar		
1- İndirilecek KDV		17.595,00			
2- Diğer KDV					
3- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar					
4- Personel Avansları					
5- Sayım ve Tesellüm Noksanları					
6- Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar					
7- Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)					
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI		491.169,50	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		8.601,87

**A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜ 31.12.2024 TARİHLİ AYRINTILI BİLANÇO
(TL)**

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

Sayfa - 2

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
II- DURAN VARLIKLAR			II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A- Ticari Alacaklar			A- Mali Borçlar		
1- Alıcılar			1- Banka Kredileri		
2- Alacak Senetleri			2- Çıkarılmış Tahviller		
3- Alacak Senetleri Reeskontu (-)			3- Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
4- Verilen Depozito ve Teminatlar			4- Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)		
5- Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			5- Diğer Mali Borçlar		
B- Diğer Alacaklar			B- Ticari Borçlar		
1- Ortaklardan Alacaklar			1- Satıcılar		
2- İştiraklerden Alacaklar			2- Borç Senetleri		
3- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			3- Borç Senetleri Reeskontu (-)		
4- Personelden Alacaklar			4- Alınan Depozito ve Teminatlar		
5- Diğer Çeşitli Alacaklar			5- Diğer Ticari Borçlar		
6- Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)			C- Diğer Borçlar		
7- Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			1- Ortaklara Borçlar		
C- Mali Duran Varlıklar			2- İştiraklere Borçlar		
1- Bağlı Menkul Kıymetler			3- Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
2- Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			4- Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)		
3- İştirakler			5- Kamuya Olan Erteleilmiş ve Taksitlendirilmiş Borçlar		
4- İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)			6- Diğer Çeşitli Borçlar		
5- İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			D- Alınan Avanslar		
6- Bağlı Ortaklıklar			E- Borç ve Gider Karşılıkları		
7- Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)			1- Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
8- Bağlı Ortaklıklara Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			2- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
D- Maddi Duran Varlıklar			F- Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
1- Arazi ve Arsalar			1- Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
2- Yeraltı ve Yüztü Düzenleri			2- Gider Tahakkukları		
3- Binalar			G- Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
4- Tesis, Makine ve Cihazlar		630.600,00	1- Gelecek Yıllara Eklenecek veya Terkin Edilen KDV		
5- Taşıtlar			2- Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
6- Demirbaşlar		1.054.725,00	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		
7- Diğer Maddi Duran Varlıklar			III- ÖZKAYNAKLAR		
8- Birikmiş Amortismanlar (-)		-160.000,00	A- Ödenmiş Sermaye		
9- Yapılmakta Olan Yatırımlar			1- Sermaye		2.000.000,00
10- Verilen Avanslar			2- Ödenmemiş Sermaye (-)		
E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar			B- Sermaye Yedekleri		
1- Haklar		50.000,00	1- Hisse Senedi İhraç Primleri		
2- Şerefiye			2- Hisse Senedi İptal Kararları		
3- Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri			3- M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları		
4- Araştırma ve Geliştirme Giderleri			4- İştirakler Yeniden Değerleme Artışları		
5- Özel Maliyetler			5- Sermaye Yedekleri		
6- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			C- Kar Yedekleri		
7- Birikmiş Amortismanlar (-)		-7.500,00	1- Yasal Yedekler		
8- Verilen Avanslar			2- Statü Yedekleri		
F- Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			3- Olağanüstü Yedekler		
1- Arama Giderleri			4- Diğer Kar Yedekleri		
2- Hazırlık ve Geliştirme Giderleri			5- Özel Fonlar		
3- Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			D- Geçmiş Yıllar Karları		
4- Birikmiş Tükenme Payları (-)			E- Geçmiş Yıllar Zararları (-)		50.392,63
5- Verilen Avanslar			F- Dönem Net Karı (Zararı)		
G- Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI		2.050.392,63
1- Gelecek Yıllara Ait Giderler					
2- Gelir Tahakkukları					
H- Diğer Duran Varlıklar					
1- Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV					
2- Diğer KDV					
3- Diğer Çeşitli Duran Varlıklar					
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI		1.567.825,00	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		2.050.392,63
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI		2.058.994,50	PASİF KAYNAKLAR TOPLAMI		2.058.994,50

DİP NOTLAR :

- 1-
- 2-

* İşletmeler belirlenen büyüklüklerine göre bin, milyon, milyar ya da trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

A ASKERİ GAZİNO MÜDÜRLÜĞÜ 31.12.2024 TARİHLİ AYRINTILI GELİR TABLOSU

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-BRÜT SATIŞLAR	0,00	323.494,00
1-Yurt İçi Satışlar		323.494,00
2-Yurt Dışı Satışlar		
3-Diğer Gelirler		
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0,00	0,00
1-Satıştan İadeler (-)		
2-Satıştan İskontolar (-)		
3-Diğer İndirimler (-)		
C-NET SATIŞLAR	0,00	323.494,00
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	0,00	281.771,37
1-Satılan Mamüller Maliyeti (-)		
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)		
3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)		281.771,37
4-Diğer Satışların Maliyeti (-)		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	0,00	41.722,63
E-FAALİYET GİDERLERİ	0,00	3.600,00
1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)		
3-Genel Yönetim Giderleri (-)		3.600,00
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	0,00	38.122,63
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	0,00	12.500,00
1-İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3-Faiz Gelirleri		12.500,00
4-Komisyon Gelirleri		
5-Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6-Menkul Kıymet Satış Karları		
7-Kambiyo Karları		
8-Reeskont Faiz Gelirleri		
9-Enflasyon Düzeltmesi Karları		
10-Faaliyetlerle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar		
G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)	0,00	0,00
1-Komisyon Giderleri (-)		
2-Karşılık Giderleri (-)		
3-Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		
4-Kambiyo Zararları (-)		
5-Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6-Diğer olağan Gider ve Zararlar (-)		350,00
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	0,00	0,00
1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	0,00	50.622,63
I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR	0,00	120,00
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları		120,00
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0,00	350,00
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)		350,00
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	0,00	50.392,63
K-DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞ.(-)	0,00	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	0,00	50.392,63

SONUÇ VE ÖNERİLER

Seyahat eden bireyler için konaklama işletmeleri, ekonomik açıdan kritik bir rol oynamaktadır. Turizm sektörünün temel taşları olarak tanımlanan bu işletmeler, "bacasız fabrikalar" olarak nitelendirilmekte olup, ekonomiye önemli gelir kaynakları sağlamaktadır. Konaklama hizmeti sunan işletmeler, yalnızca konaklama ihtiyacını karşılamakla kalmayıp, aynı zamanda seyahat süresince ortaya çıkabilecek diğer ihtiyaçları da gidermek amacıyla faaliyet göstermektedir. Bu işletmeler, özel sektör için önemli bir gelir kaynağı oluştururken, devlet açısından da istihdam ve ekonomik gelir sağlamaktadır. Türkiye'de konaklama sektörünün önemini (Sarı & Aktürk, 2018) çalışmalarında siyasal, toplumsal, ekonomik ve çevresel birçok unsurun barındığı bir bütünün içerisinde yer alan turizm sektöründe meydana gelecek bir kırılmanın, bütünü etkileyeceğini vurgulayarak ifade etmişlerdir. Sektörün önemi zamanla daha fazla kavranmış ve bu bağlamda devlet, hukuki ve ekonomik destekler aracılığıyla sektörün gelişimini teşvik etmiştir.

Askeri sosyal tesisler sadece Türk Silahlı Kuvvetleri personeline hizmet etmek amacıyla kurulmuş kar amacı taşımayan, hizmet odaklı kurulmuş tesisler olmakla birlikte, sivil konaklama işletmelerine benzer hizmet sunmaktadırlar. Türkiye'nin dört bir yanında faaliyet gösteren farklı büyüklükteki askeri sosyal tesislerin muhasebe birimlerinde her zaman alanında uzman kişiler çalıştırılmamaktadır. Askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamaları sivil konaklama işletmeleri ile benzerlikler taşımasına rağmen, kendilerine özgü yapıları ve vergi istisnalarından dolayı önemli farklılıklar içermektedir. Bu farklılıklar, kuruluş amacından insan kaynağına, teşkilat yapısından yönetim şekline kadar geniş bir yelpazeyi kapsamaktadır. Bu bağlamda, askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamaları, özel sektör konaklama işletmelerinden farklılık göstererek, tekdüzen muhasebe uygulamalarında belirsizlikler ya da hatalı uygulamalara yol açabildiği (Şahin, 2003) ve (Eski, 2004)'nin çalışmalarında olduğu gibi bu çalışmanın sonuçlarıyla örtüştüğü görülmektedir.

Askeri sosyal tesislerin mali saydamlığının sağlanması ve hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi amacıyla, standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun olarak tek düzen muhasebe esasları

çerçevesinde muhasebe kayıtlarının genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olarak tutulması amacıyla tekdüzen hesap planına uygun olarak tutulmasının gerekliliği (Atındal, 2010) ve (Keskin Köylü, Tellioğlu, & Gökçe, 2015)’nin çalışmalarıyla benzer şekilde ön plana çıkmaktadır. Bu durum, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na uygun olarak, mali raporlamanın güvenilirliğini artıracak ve hesap verilebilirliği güçlendirecektir. TSK’da denetleme sistemi TSK personeli tarafından yapılan iç denetleme ve Sayıştay tarafından yapılan dış denetim şeklinde şekillendiği sonucu (Atındal, 2010) ve (Keskin Köylü, Tellioğlu, & Gökçe, 2015)’nin çalışmalarıyla benzerlik göstermektedir. (Eski, 2004) çalışmasında; MSB Teftiş Heyeti tarafından yapılan denetimlerin dış denetim olduğunu, sosyal tesislerin bünyesinde bulunan denetleme heyetlerinin yapmış olduğu denetimlerin iç denetim şeklinde icra edildiğine vurgu yapmıştır. Bu tespit çalışmamız ile farklılık göstermekte, farklılığın sebebinin ise 2004 yılındaki anayasa değişikliği ve 2010 yılında yürürlüğe giren 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile getirilen yeni düzenlemelerin olduğu sonucuna varılmıştır. (Doğan K. C., 2015) Çalışmasında; denetçi türlerini; iç denetçi, bağımsız(dış) denetçi ve kamu denetçisi olarak belirtmiştir. Askeri sosyal tesislerin kamu kurumu olduğu değerlendirildiğinde, ilave bir kamu denetçisine ihtiyaç olmadığı ayrıca Sayıştay tarafından yapılan denetimin kamu denetimi sayılabileceği sonucuna varılmıştır.

Çalışmada askeri sosyal tesis faaliyetlerinin ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir şekilde muhasebeleştirilmesi ve muhasebenin taraflarının ihtiyaç duyduğu bilginin (İpek, 2011)’in çalışmasında belirttiği gibi temel muhasebe kavramlarına uygun hazırlanmış doğru mali tablolarla örnek vaka çalışmasıyla gösterilmiştir. Hazırlanan mali tablo bilgileri birbiri ile tutarlı şekilde tanzim edilmiş, (Sayıştay Başkanlığı, 2021) denetim raporunda yer alan “mali tablolarda bilgilerin tutarsızlığı” hatasının nasıl giderilmesi gerektiği gösterilmiştir.

Sayıştay bulgularında yapılan incelemede en sık yapılan hatalardan; duran varlıklar için amortisman kaydının yapılmaması (Sayıştay Başkanlığı , 2017) ve demirbaş niteliği taşımayan varlıkların 255 – Demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmesi, Sayıştay bulguları bölümünde ayrıntılı olarak incelenmiş, örnek vaka çalışmasında doğru uygulamaya yer verilmiştir.

Bu çalışmanın en büyük sınırlılığı askeri sosyal tesisler hakkında güncel çalışmanın azlığıdır. Bu çalışma ile askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamaları alanında gelecekte yapılacak araştırmalara ışık tutacak ve bu tesislerin mali yönetimlerinin daha etkin bir şekilde yürütülmesine katkı sağlayacaktır. Özellikle, Sayıştay bulgularında yer alan hatalı uygulamaların giderilerek, vaka çalışması ile benzer tesislerde görev yapan personelin karşılaştığı sorunlara çözüm önerileri sunarak, uygulamada karşılaşılan zorlukların aşılmasına yardımcı olacaktır. Çalışma, askeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamalarında karşılaşılan belirsizliklerin giderilmesine yönelik önemli bir güncel kaynak niteliği taşımaktadır. Yapılan değerlendirme sonuçlarına göre askeri sosyal tesislerde tekdüzen muhasebe uygulamalarının doğru ve eksiksiz şekilde uygulanabilmesi amacıyla;

- Sayıştay bulgularında tespit edilen hataların tekrarlanmaması için tekdüzen hesap planında yer alan hesaplardan ihtiyaç duyulanların kullanılması,
- Duran varlıklar için amortisman kaydının ayrılarak, mali tablo verilerinin doğruluğunun sağlanması,
- Demişbaşlar ve fiziki varlığı bulunmayan varlıklar için doğru hesap planlarının seçilmesi,
- Muhasebe personelinin güncel ve doğru bilgi sahibi olmaları için, personele belirli aralıklarla eğitim planlanmasının uygun olacağı,
- Sık yapılan hataların tekrarlanmaması için iç denetim elemanlarına muhasebe uygulamalarına yönelik eğitimlerin verilmesi,
- TSK genelinde faaliyet gösteren tesislerde doğru uygulama birliğinin sağlanması amacıyla MSB tarafından tüm tesislerin ihtiyacına cevap verecek muhasebe otomasyon programının geliştirilmesi önerilmektedir.

KAYNAKLAR

- Abdioğlu, H., Demirkapı, E., & Erdöl, M. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin İncelenmesi. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 91-105.
- Agarwal, M. (2017). International Financial Accounting Standards (IFRS): A Review. Ascent International Journal for Research Analysis, 1-10.
- Akdoğan, N., & Tenker, N. (2007). Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akoğlu Kozak, M. (2023). Otel İşletmelerinde Kat Hizmetleri Yönetimi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Altaş, S. (2013). acirler Tarafından Tutulacak Defterler ve Bu Defterlerin Onaylanması. Malî Çözüm Dergisi, 138-146.
- Atındal, H. (2010). TÜRK SİLAHLI KUVVETLERİ'NİN TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ ADINA SAYIŞTAY TARAFINDAN DENETİMİ: DEĞİŞEN ANAYASA VE YASAL DÜZENLEMELER ÇERÇEVESİNDE BİR DEĞERLENDİRME. Sayıştay Dergisi, 3-30.
- Bakar, Z. A., Yaacob, N. A., & Udin, Z. M. (2015). İş Sürekliliği YönThe Effect of Business Continuity Management Factors on Organizational Performance: A Conceptual Framework. International Journal of Economics and Financial Issues, 128-134.
- Basu, S. (1997). The conservatism principle and the asymmetric. urnal of Accounting and Economics , 3-37.
- Başkanlığı, Sayıştay. (2013- 2023). Milli Savunma Bakanlığı Denetim Raporu.
- Bayazıtlı, E., Çelik, O., & Gürdal, K. (2016). Genel Muhasebe (2 b.). Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Bayri, O. (2010). ekdüzen Muhasebe Sistemine ve Türkiye Muhasebe - Finansal Raporlama Standartlarına Göre Gelir Tablolarının Biçimsel Yapısı, Kapsamı ve İçeriğinin Karşılaştırmalı. Muhasebe Ve Finansman Dergisi, 95-110.
- Bingöl, E. (2016). Tms 38 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi ve Halka Açık Şirkette Uygulaması. Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi, 43.
- Burak, E., & Öztaş, S. (2015). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7-8.

- Burak, E., & Öztaş, S. (2015). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi.
- Cemalcılar, Ö., & Erdoğan, N. (2000). Genel Muhasebe. İstanbul: Beta Basım Yayıncılık .
- Ceylan, A. (2005). Otel İşletmelerinin Finansal Sorunları:Balıkesir İlinde Bir Alan Araştırması. Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi.
- Clark, J. M. (1980). A Review Of The Historical Development And Contemporary Management Structure Of Military Club Systems. Monterey, CALIFORNIA.
- Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi. (2018, Temmuz 10). Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi.
- Çekmen, Y. (2022). Muhasebede Yapılan Hatalar, Hileler Ve Adli Muhasebe. Ankara: İksad Yayınevi.
- Çuhadar, M., & Çuhadar, Y. (2017). Her Şey Dahil Sisteminin Konaklama Tesislerinde Yiyecek-İçecek Yönetimine Etkileri: Bodrum İlçesi Örneği. Turizm ve Gastronomi Öalişmaları Dergisi , 440-441.
- Demir, C., & Yıldız, A. (2022). Muhasebe Hata Ve Hileleri Ve Hilelerin Ortaya Çıkarılmasında Adli Muhasebecilik Mesleği. Birey ve Toplum Sosyal Bilimler Dergisi, 91-141.
- Dichev, I. D., & Penman, S. (2007). On the Balance Sheet-Based Model of Financial Reporting. Columbia: Columbia Business School, Center for Excellence in Accounting & Security Analysis.
- Doğan, K. C. (2015). Yönetimin Bir Fonksiyonu Olarak Denetim ve Kamu Yönetimindeki Yeri. OMBUDSMAN AKADEMİK DERGİSi, 109-110.
- Doğan, M., & Ertugay, E. (2010). Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Göre Kapsamlı Gelir Tablosu Ve Örnek Uygulama. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 117.
- Doğan, S. (2018). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu. Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi(4(1)), 100-107.
- Epstein, B. J., & Jermakowicz, E. K. (2009). IFRS 2008 Interpretation and Application International Financial Reporting Standards. John Wiley, Inc.

- Erdem, B. (2010). Kat Hizmetleri Yöneticilerinin Hizmet Kalitesi Algıları: Konaklama İşletmelerinde Görgül Bir Araştırma. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi Dergisi, 165-182.
- Erol, M. (2007). Sivil Toplum Kuruluşlarından (Stk) Vakıflar Ve Vakıflarda Muhasebe Kayıt Sistemi. Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 333-348.
- Eski, S. (2004). Türk Silahlı Kuvvetleri Sosyal Tesislerinde Muhasebe ve Denetim Organizasyonu. Doktora Tezi. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gökçen, G., & Özdemir, M. (2016). Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, 137-154.
- Gökdeniz, A., & Dinç, Y. (2024). Konaklama İşletmelerinde Önbüro Operasyonları ve Yönetimi (Örnek Önbüro Modülleri). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Gümüş, U. T., & Gögebakan, H. (2013). Muhasebe Hata Ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik, Aydın İlinde Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma. Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi, 12-27.
- Hodgetts, R. (1999). Yönetim. (E. C. Canan ÇETİN, Çev.) İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Howard, L. R. (1972). Principles of Auditing. London: Macdonald&Evass Ltd.
- Hunter, J. (1942). The Auditing Function in the Federal Government. The Accounting Review, 221-232.
- İpek, M. (2011). Mali Tablolar ve Mizan Kontrolü. Denetişim, 91-95.
- Irmak, R., Arslan Kurnaz, G., Çağlayan, B., & Bal, B. (2002). Muhasebenin Genel Esasları Muhasebe Hata ve Hileleri ile Bunların Tespit Yöntemleri. Ankara: Şafak Matbaacılık.
- Joanne Marshall-Mies, D. W., & Fafara, R. (2011). US Army Morale, Welfare and Recreation (MWR) Programmes : Links to Readiness and Retention. Res Militaries(3), 1-22.
- John Cousins, D. F. (2002). Food and Beverage Management. England: Prentice Hall.
- Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller. (2005, Ocak 30).

- Kaval, H. (2005). Muhasebe Denetimi. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Keskin Köylü, M., Tellioğlu, T., & Gökçe, N. (2015, Nisan). Türk Silahlı Kuvvetleri'nde Uygulanan Denetim Sistemi Ve Amerika Birleşik Devletleri Örneği. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi(44).
- Kıabel, B. D., & Nwanyanwu, L. A. (2014). Some Basic Concepts Of Accounting: A Critical Appraisal. Research Journal Of Finance And Accounting, 197-204.
- Kızılırmak, İ., Kaya, F., Atsız, O., & Çifçi, İ. (2016). Konaklama İşletmelerinde ÖNBÜRO İŞLEMLERİ (Opera Paket Programı Destekli). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Marşap, B., & Okan Gökten, P. (2016). Davranışsal Muhasebe: Kuramsal Yaklaşım. İşletme Araştırmaları Dergisi, 346.
- Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği. (2006). Madde 4. Resmi Gazete.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2011). Konaklama ve Seyahat Hizmetleri. Ankara.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1. (1992, Aralık 26).
- Okay, S. (2011). Muhasebe Hata Ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi. Yüksek Lisans Tezi. Karaman: Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Okuyucu, A., & Akgiş, Ö. (2016). Türkiye'de Konaklama Sektörünün Yapısal ve Mekansal Değişimi:1990-2013. Türkiye Sosyal Araştırmalar Dergisi.
- Orduvleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezi Yönetmeliği. (2014, 12 26).
- Özçelik, H., Karataş Aracı, Ö., & Keskin, S. (2017). Muhasebe Hata ve Hileleri: Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 197-214.
- Öztoprak, Y. (2017). Denetimde Hata ve Hile, Önleme ve Tespit Yöntemleri İle Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Hata ve Hileler ile İlgili Bilinç ve Tutumları. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi.
- Öztürk, Y., & Pekdoyurucu, B. (2009). Müşteri İlişkileri Yönetiminde Ön Büro Departmanı. Anadolu Bil Meslek Yüksek Okulu Dergisi(15), 33-44.
- Öztürk, Y., & Pekduyurucu, B. (2009). Müşteri ilişkileri yönetiminde ön büro departmanı. İstanbul Aydın Üniversitesi Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi, 33-44.

- Parlakkaya, R. (2010). Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı Uygulamaları. *Journal of Accounting and Taxation Studies* , 65-86.
- Peterson, P. P., & Fabozzi, F. J. (1999). *Analysis of financial statements*. U.S.A.: WILEY Global Finance.
- Sarı, C., & Aktürk, M. (2018). Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,.
- Sayıştay Başkanlığı . (2017). Milli Savunma Bakanlığı Sosyal Tesis 2017 Yılı Düzenlilik Raporu. Ankara.
- Sayıştay Başkanlığı. (2015). Milli Savunma Bakanlığı Sosyal Tesis Düzenlilik Denetim Raporu. Ankara.
- Sayıştay Başkanlığı. (2021). Milli Savunma Bakanlığı 2021 Yılı Sayıştay Düzenlilik Denetim Raporu. Ankara.
- Sayıştay Başkanlığı. (2024). MSB 2023 Yılı Sayıştay Denetim Raporu.
- Şahin, M. (2003). Askeri İşletmelerden Orduvevlerinde Uygulanması Öngörülen Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Uygulanabilirliği ve Bir Uygulama Örneği. Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- T.C. Sayıştay Başkanlığı. (2024). MSB 2023 Yılı Sayıştay Denetim Raporu.
- Tetik, N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 147-160.
- Tetik, N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 150-151.
- Türk Dil Kurumu. (2025). Türkçe Sözlük. Türk Dil Kurumu.
- Uslu, M. C., & Özbay, D. (2020). Vergi Mevzuatı Çerçevesinde Muhasebe Hata ve Hilelerine Bakış: Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 21-32.
- Yaman, T. (2008). Finansal Tablolar Aracılığı İle Kullanıcılara Yanıltıcı Bilgi Sunulması ve Sonuçları. Doktora Tezi. İstanbul, Türkiye: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yılmaz, B., & Yılmaz, H. (2016). Muhasebede Kullanılan Kavramların Kelime Olarak Kökenleri Ve Muhasebe Sürecindeki Anlam Ve Yerleri. Journal of International Social Research, 9(45), 920-950.

Yükçü, S. (2016). Genel Muhasebe. İzmir: Altın Nokta Yayınevi.

