T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

2020 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021

Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00
www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr
İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU **1**

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI DARPHANE VE DAMGA MATBAASI DÖNER SERMAYESİ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU **71**

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 10
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 11
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 11
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 12
7. DENETİM BULGULARI 12
8. EKLER 64

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2020 Yılı Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu 6
Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu 7
Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu 7
Tablo 4: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu 8
Tablo 5: Altın ve Altın Dışındaki Kıymetli Madenlerin Değer Tablosu 54

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
BRYK	Borç ve Risk Yönetimi Komitesi
BTGM	Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğü
DHMİ	Devlet Hava Meydanları İşletmeleri Genel Müdürlüğü
DİBS	Devlet İç Borçlanma Senetleri
DMO	Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü
DMS	Devlet Muhasebesi Standartları
DSİ	Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü
EBYS	Elektronik Belge Yönetim Sistemi
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
İYK	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu
KGF	Kredi Garanti Fonu A.Ş.
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükte İşletme
METOP	Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programı
MFİB	Merkezi Finans İhale Birimi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SBB	Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TÜRKSAT A.Ş.	Türksat Uydu Haberleşme Kablo TV ve İşletme Anonim Şirketi
TKYS	Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması

2. Hazineye Ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi

3. Türev Ürün İşlemlerine İlişkin Faiz Gelir ve Giderlerinin Muhasebe Kayıtlarına Hatalı Aktarılması

4. Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması

5. Kredi Devralma ve İkraz Anlaşmaları Uyarınca Belirlenen ve Faaliyet Dönemi İtibarıyla Tahakkuk Edecek Olan Gelirlerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi

6. KİT'lerden Avans Olarak Tahsil Edilmesine Karar Verilen Temettü Tutarlarının Avans Şeklinde Muhasebeleştirilmemesi

7. Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması

8. İlama Bağlı Ödemelerin ve Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması

B. Diğer Bulgular

1. 2020 Yılı Açılış Yevmiyesinin Her Bir Hesap Bazında Borç ve Alacak Tutarı İçermesi

2. Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılamaması

3. Muhasebe Kayıtlarının Mali Yılın Bitiminden Sonra da Yapılmaya Devam Edilmesi

4. Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması

5. Bakanlığın Hazine Destekli Kefalet Kullanan Yararlanıcılardan Kefalet Komisyonu Alacağının Bulunması

6. Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları Ödeneğinin Bakanlık Bütçesine Konulması

7. Devlet Malzeme Ofisinden Satın Alınan Ancak Teslim Alınmayan Demirbaşlar Nedeniyle Demirbaşlar Hesabının Gerçeği Yansıtmaması

8. Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi

9. Hazine Geri Ödeme Garantisi ve Üstlenim Süreçlerine İlişkin Kontrol ve Değerlendirmelerde Eksiklikler Bulunması

10. Bakanlığa Bağlı, İlgili ve İlişkili Kuruluşların İhale Sürecinin Bakanlık Tarafından Yürütülmesi

11. Bakanlığın Taşınır İşlemlerinin Mevzuatta Belirtilen Gerekliliklere Uygun Yürütülmemesi

12. Genel Bütçe Vergi Gelirleri Büyükşehir Belediye Paylarından Özel Kanunlar Gereği Yapılması Gereken Kesintilerin Eksik Hesaplanması

13. Mahalli İdarelerin Hazine Garantili Kredi Borçlarından Doğan Üstlenimlere Esas İzleme ve Denetim Mekanizmalarında Eksiklikler Bulunması

14. Kullanım Süresi Sona Eren Hibe Anlaşmalarının Koşullu Yükümlülük Olarak Takibine Devam Edilmesi

15. Verilen Hibe Tutarlarının ve Döviz Takası Şeklinde Yapılan Türev Ürün Kullanım Bilgisine Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Verilmemesi

16. Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması

17. Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinde Aksaklıklar Bulunması

18. Merkezi Finans ve İhale Biriminin Tabi Olması Gereken Muhasebe ve Raporlama Usulü ile İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması

19. İdare Faaliyet Raporunun Geç Yayımlanması

20. Hazine Destekli Kefalet Sisteminin Etkinliğinin Artırılmasına Yönelik Bazı İlave Tedbirler Alınması İhtiyacının Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve teşkilatına ilişkin düzenlemeler 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 217'nci madde ile başlayan Yedinci Bölümünde düzenlenmiştir.

Buna göre Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve yetkileri;

a) Maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak,

b) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelerin hukuk danışmanlığını ve muhakemat hizmetlerini talepleri halinde yerine getirmek,

c) Devlet hesaplarını tutmak, saymanlık hizmetlerini yapmak,

ç) Devlet gelirleri politikasının plan, program, genel ekonomik politika ve stratejiler çerçevesinde oluşturulmasına ilişkin çalışmaların koordinasyonunu sağlamak, uygulamayı izlemek,

d) Her türlü gider işlemlerine ait mevzuatın hazırlanmasına katkı sağlamak,

e) Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve yıllık programlara göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek,

f) Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek,

g) Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejilerin belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak ve belirlenen politikaların uygulanmasını sağlamak,

ğ) Vergi kayıp ve kaçağı ile kayıt dışı ekonomik faaliyetleri tespit etmek ve bunları önlemek amacıyla risk analizi yapmak,

h) Hazine işlemleri, kamu finansmanı, kamu sermayeli kuruluş ve işletmeler ve devlet iştirakleri, ikili ve çok taraflı dış ekonomik ilişkiler, uluslararası ve bölgesel ekonomik ve mali kuruluşlarla ilişkiler, yabancı ülke ve kuruluşlardan borç ve hibe alınması ve verilmesi ile ilgili işlemleri yapmak ve Hazinenin Cumhurbaşkanı kararı ile yurtiçindeki ya da yurtdışındaki şirketlere iştirak etmesini sağlamak,

ı) Ülkenin finansman politikaları çerçevesinde sermaye akımlarına ilişkin düzenleme ve işlemleri yapmak,

i) Kambiyo rejimine ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tespit etmek,

j) Finansal piyasalara ilişkin yurtiçi ve yurtdışı gelişmeleri izlemek, değerlendirmek, finansal sektörü geliştirici ve finansal istikrarı güçlendirici çalışmalar yapmak,

k) Bakanlıkların ve kamu kurum ve kuruluşlarının ekonomi politikalarını ilgilendiren faaliyetlerine katılım sağlamak,

l) Uluslararası kuruluşlarla iletişim içerisinde çalışarak ileriye dönük stratejiler geliştirme amacıyla çalışmalar yapmak ve topluma perspektif sağlayan politika önerilerini katılımcı bir yaklaşımla belirleyerek özel kesim için orta ve uzun dönemde belirsizlikleri giderici genel bir yönlendirme görevini yerine getirmek,

m) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı Programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile sektörel plan ve programları, ilgili kamu idareleri ile Cumhurbaşkanlığı bünyesinde bulunan Politika Kurullarının görüşlerini de almak suretiyle Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile müştereken hazırlamak ve makro dengelerini oluşturmak,

n) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanı yıllık programı ile sektörel plan ve programların uygulanmasını izlemek, değerlendirmek, gerektiğinde (k) bendinde belirtilen usule uygun olarak değişiklik yapmak veya teklif etmek,

o) Kamu harcamalarında etkinlik, etkililik, ekonomiklik ve verimlilik sağlamak amacıyla gerekli standartları tespit etmek ve sınırlamalar koymak; bu hususlarda tüm kamu kurum ve kuruluşları için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmak ve tedbirleri almak,

ö) Bölgesel, çok taraflı ve ikili kalkınma ve ekonomik ilişkilerin kalkınma planları ve Cumhurbaşkanlığı yıllık programlarında belirtilen ilke, hedef ve politikalarla uyumlu ve etkili bir şekilde yürütülmesi için gerekli çalışmaları yapmak,

p) Faaliyet alanına giren konularda bakanlıklar, kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamak,

r) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak olarak belirlenmiştir.

Bakanlık, bu görevlerin yanı sıra 7197 sayılı 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve eki cetvelleri ile verilmiş görevleri de yerine getirmekle yükümlüdür. Ayrıca Bakanlığa 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bazı faaliyetleri yürütme yetkisiyle beraber Kanun'da sınırları belirlenen çerçevede ikincil mevzuat çıkarma yetkisi verilmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre Hazine ve Maliye Bakanlığı; merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatından oluşmaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığındaki hizmet birimleri şunlardır:

a) Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü,

b) Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğü,

c) Muhasebat Genel Müdürlüğü,

d) Risk Analizi Genel Müdürlüğü,

e) Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğü,

f) Borçlanma Genel Müdürlüğü,

g) Kamu Sermayeli Kuruluş ve İşletmeler Genel Müdürlüğü,

h) Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü,

i) Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğü,

j) Ekonomik Programlar ve Araştırmalar Genel Müdürlüğü,

k) Personel Genel Müdürlüğü,

l) Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğü,

m) Teftiş Başkanlığı,

n) Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı,

o) Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı,

p) Malî Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı,

q) Strateji Geliştirme Başkanlığı,

r) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,

s) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,

t) Özel Kalem Müdürlüğü.

Bakanlığın taşra teşkilatı, illerde Defterdarlıklar; ilçelerde ise Defterdarlıklara bağlı Malmüdürlükleri vasıtasıyla hizmet vermektedir.

İllerde Defterdarlıklara bağlı;

- Muhasebat Birimleri (Muhasebe Müdürlükleri, Saymanlık Müdürlükleri, Malmüdürlükleri),
- Muhakemat Birimleri,
- Personel Müdürlükleri bulunmaktadır.

Bakanlık yurt dışı teşkilatı, çeşitli ülkelerdeki daimi temsilciliklere, büyükelçiliklere ve başkonsolosluklara bağlı müşavirlikler ve ataşeliklerinden oluşmaktadır.

İnsan Kaynakları

Hazine ve Maliye Bakanlığının 2020 yılı sonu itibarıyla personel sayısı 22.575 olup bu personelin 10.850'si merkez teşkilatında, 11.712'si taşra teşkilatında, 13'ü ise yurt dışı teşkilatında hizmet vermektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı, ilgili ve ilişkili olduğu kurum ve idareler şunlardır:

Bakanlığın Bağlı Kuruluşları

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü

Gelir İdaresi Başkanlığı

Özelleştirme İdaresi Başkanlığı

Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü

Kefalet Sandığı Başkanlığı

Türkiye İstatistik Kurumu

Bakanlığın İlgili Kuruluşları

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu

Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası Anonim Şirketi

Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi

Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı

Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. Genel Müdürlüğü

Merkezi Finans ve İhale Birimi

Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü

Bakanlığın İlişkili Kuruluşları

Kamu İhale Kurumu

Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu

1.3. Mali Yapı

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 5018 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığına, 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 468.270.853.000,00 TL başlangıç ödeneği tahsis edilmiş olup, bu tutar genel bütçeli idarelere (I sayılı cetvel) verilen toplam ödenek tutarının %43,3'üne tekabül etmektedir.

Bakanlıkça sunulan bütçe gelir ve giderlerine ilişkin Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 1: 2020 Yılı Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu

	Bütçelenen Tutarlar (TL)		Gerçekleşen Tutar (TL)
	Bütçe Ödeneği / Gelir Tahmini	Nihai Ödenek	
TAHSİLATLAR			
Vergi Gelirleri	912.523.630.000,00	0,00	272.856.383,66
Sosyal Güvenlik Gelirleri	0,00	0,00	0,00
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	64.428.192.000,00	0,00	51.596.089.954,61
Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	11.076.712.000,00	0,00	1.790.919,43
Diğer Gelirler	70.115.170.000,00	0,00	51.297.812.979,95
Sermaye Gelirleri	13.600.426.000,00	0,00	4.165.009.645,06
Alacaklardan Tahsilat	913.863.000,00	0,00	827.384.453,00
Red ve İadeler (-)	-130.713.992.000,00	0,00	99.429.503,65
Toplam Tahsilatlar	**941.944.001.000,00**	**0,00**	**108.061.514.832,06**
ÖDEMELER			
Personel Giderleri	2.149.440.000,00	2.189.177.800,00	2.167.099.974,16
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	332.263.000,00	331.910.200,00	321.916.923,25
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.402.542.000,00	2.158.026.023,62	1.844.997.456,05
Faiz Giderleri	138.940.000.000,00	138.940.000.000,00	133.961.673.472,16
Cari Transferler	300.218.936.000,00	316.344.117.704,00	315.677.550.184,64
Sermaye Giderleri	95.956.000,00	163.087.298,88	124.020.321,05
Sermaye Transferleri	6.247.805.000,00	7.158.681.454,15	7.155.131.454,15
Borç Verme	18.883.911.000,00	21.688.681.284,74	21.248.128.653,82
Toplam Ödemeler	**468.270.853.000,00**	**488.973.681.765,39**	**482.500.518.439,28**

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların türler itibarıyla toplam harcama içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Bütçe Gideri Türü		Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)
01	Personel Giderleri	2.167.099.974,16	0,45%
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	321.916.923,25	0,07%
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.844.997.456,05	0,38%
04	Faiz Giderleri	133.961.673.472,16	27,76%
05	Cari Transferler	315.677.550.184,64	65,43%
06	Sermaye Giderleri	124.020.321,05	0,03%
07	Sermaye Transferleri	7.155.131.454,15	1,48%
08	Borç Verme	21.248.128.653,82	4,40%
Toplam		**482.500.518.439,28**	

Tablo 2'ye göre; 2020 yılında bütçe gider türlerinin toplam harcama içindeki paylarına bakıldığında en yüksek bütçe gideri türü %65,43 ile "Cari Transferler" olmaktadır.

Bütçe gelirlerinin türler itibariyla toplam gelirler içerisindeki oranları ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Bütçe Geliri Türü		Bütçe Geliri (TL)	Oranı (%)
1	Vergi Gelirleri	272.856.383,66	0,25%
3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	51.596.089.954,61	47,75%
4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.790.919,43	0,002%
5	Diğer Gelirler	51.297.812.979,95	47,47%
6	Sermaye Gelirleri	4.165.009.645,06	3,85%
8	Alacaklardan Tahsilat	827.384.453,00	0,77%
	Red ve İadeler (-)	99.429.503,65	
Toplam		**108.061.514.832,06**	

Tablo 3'e göre 2020 yılında bütçe gelir türlerinin toplam gelir içindeki paylarına bakıldığında en yüksek bütçe gelir türleri %47,75 ile "Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri" ve %47,47 ile "Diğer Gelirler" olmaktadır.

Bakanlıkça sunulan Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlığın 2020 yılı faaliyet sonucu aşağıda belirtilmektedir.

Tablo 4: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Faaliyet Giderleri (TL) (A)	Faaliyet Gelirleri (TL) (B)	İndirim İade İskonto Toplamı (TL) (C)	Net Gelir (TL) (D=B-C)	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu (TL) D-A
909.944.669.939,69	326.128.752.615,58	99.451.869,86	326.029.300.745,72	-583.915.369.193,97

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Hazine ve Maliye Bakanlığı mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri anılan Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu idaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde*

muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir." hükmü yer almaktadır.

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

Yönetmelik'in 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ve Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu; 314-316/B'inci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri; merkezde İç Ödemeler Saymanlığı, Dış Ödemeler Saymanlığı, Devlet Borçları Saymanlığı ve Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

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

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

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından iç kontrol sisteminin kurulması gerekmektedir.

Kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin oluşturulması, izlenmesi ve değerlendirilmesinde dikkate almaları gereken yöntem ve standartlar "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" ile belirlenmiştir. Tebliğ'de iç kontrol standartlarının tüm kamu idarelerinde uygulanabilirliğini sağlanmak üzere iç kontrol; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme bileşenleri esas alınarak genel

nitelikte standartlar ve genel şartlar düzenlenmiştir.

İç Kontrol Genelgesi üst yönetim tarafından onaylanmış, iç kontrol sisteminin etkin işlemesi amacıyla yönlendirmelerde bulunma sorumluluğuna sahip İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmuştur. İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 2021 yılı için çıkarılmıştır.

Bakanlık tarafından 2019 yılında başlatılan "Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Yönetimi ve İç Kontrol Dönüşüm Projesi" kapsamında tüm iş süreçlerinin, süreçlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetlerinin yeniden belirlendiği, ilgili personele kapsamlı eğitimler verildiği görülmüştür.

İdarenin mali yönetim ve kontrol sistemine ilişkin unsurlarından biri olan ön mali kontrol, yeterli ve etkili bir kontrol ortamının oluşturulabilmesi için son derece önemlidir. 2021 yılında yetki imza devri yönergesi çıkarılarak ön mali kontrolde yeknesaklık sağlanmıştır.

Diğer taraftan stratejik yönetim anlayışının temel dokümanı olan İdare Faaliyet Raporu üst yönetici tarafından zamanında onaylanmadığından mevzuatta belirtilen sürede yayımlanamamaktadır. Bu durum, 2018 yılından beri devam etmektedir.

Ayrıca harcama birimlerinin birçoğu tarafından görev dağılımı çizelgesi ve fonksiyonel teşkilat şeması hazırlanmamış, hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir. Bununla birlikte Bakanlığın vizyon, misyon, stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyebilecek kurumsal riskler tespit edilmemiş ve Konsolide Risk Raporu ile Risk Strateji Belgesi hazırlanmamıştır. İç Denetim Birimi Başkanlığında 55 adet iç denetçi kadrosu bulunmasına rağmen, hâlihazırda 15 adet iç denetçi atanmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hazine ve Maliye Bakanlığı 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması

Bakanlığa tahsisli taşınmazların muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesine göre tahsisli taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanması, kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce ilgili form ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve rayiç değer üzerinden kayıtların düzeltilmesi gerekmektedir.

(Mülga) Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan Milli Emlak Genel Müdürlüğünün, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi doğrultusunda Çevre ve Şehircilik Bakanlığının hizmet birimlerine dâhil edilmesiyle Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin edinim, yönetim ve elden çıkarılmasına ilişkin işlemleri yürütmek, kamu idarelerinin taşınmazları ile ilgili kayıt ve yönetim esaslarını belirlemek Çevre ve Şehircilik Bakanlığına verilmiştir.

Bu kapsamda yapılan devir çalışmaları sırasında 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da belirtildiği üzere, Bakanlığın bilançosunda yer alan taşınmaz hesapları tamamıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığı defterlerine devredilmiş, ancak Bakanlığa tahsisli taşınmazlar için gerekli muhasebe kayıtları yapılmamıştır.

Yapılan incelemelerde;

2020 yılı itibarıyla Bakanlığın kullanımında olan taşınmazlar kapsamında, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığınca, kendi yönetiminde bulunan hizmet binaları için Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile irtibata geçildiği, yeniden rayiç bedel tespit çalışmalarının başlatıldığı ancak söz konusu çalışmaların 2020 yılı itibarıyla muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı, Bakanlığın diğer birimlerinin kullanımındaki taşınmazlar için ise henüz çalışmalara başlanılmadığı tespit edilmiştir.

Bakanlık birimleri bulgu üzerine tahsisli taşınmazlara ilişkin değerleme ve kayda alma çalışmalarına hız kazandırmış ve Bakanlığa tahsisli 6 adet hizmet binası için taşınmaz değerleme komisyonu kurularak değer tespiti yapılmış ve 2021 yılı Mali tablolarına

yansıtılmıştır. Ancak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına tahsisli taşınmazlar ile taşra birimlerine tahsisli taşınmazların kaydına ilişkin çalışmalar halen tamamlanmamıştır.

Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığına tahsisli taşınmazların tespit edilerek MYMY hükümleri gereğince rayiç bedeller üzerinden yeniden kayda alınarak yardımcı hesaplar itibarıyla izlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, Bakanlığa tahsisli taşınmazlar muhasebe kayıtlarına alınmadığı için 2020 yılı mali tablolarında 250 Arazi ve arsalar, 251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri, 252 Binalar, 257 Birikmiş amortismanlar ile 500.12 Tahsisli kullanılan taşınmazlar hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Hazineye Ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü bünyesinde oluşturulan madeni para, madalyon ve madalya arşivinin taşınır ve muhasebe sisteminde izlenmediği görülmüştür.

4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106'ncı maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, "Hazinenin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak" Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmıştır.

Anılan görev gereğince Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü bünyesinde oluşturulan arşivde 31.12.2020 tarihi itibarıyla yaklaşık 13.334 çeşit olmak üzere toplam 44.251 adet madeni para, hatıra para, madalyon, madalya, nişan, takı, sembol, ziynet ve muhtelif eşya bulunmaktadır. Darphane arşivlerinde bulunan bu koleksiyon içinden seçilen 2571 parça eser ise gerekli güvenlik önlemlerinin alındığı Sergi Salonunda sergilenmektedir. Koleksiyona dahil eser sayısı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından her yıl üretilen para, madalyon ve madalyalardan ikişer adedinin eklenmesi ile büyümeye devam etmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, Genel Müdürlük bünyesinde bulunan kasalarda saklanan ve sergi salonunda sergilenen bu koleksiyona dâhil para, madalyon ve madalyalar ile tarihi, antika, eski eser niteliği taşıyan taşınırların; her bir taşınıra sıra numarası verilmek suretiyle bir deftere kaydedilerek takibi yapılmasına rağmen 2020 yıl sonu itibarıyla taşınır ve muhasebe kayıtlarında yer almadıkları tespit edilmiştir.

Bilindiği üzere, kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, merkez ve taşrada taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi ve kamu idareleri arasında taşınırların bedelsiz devri ile tahsisine ilişkin esas ve usuller Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirlenmiştir. Anılan Yönetmelik gereğince bu arşive dâhil söz konusu taşınırların değeri tespit edilerek 255.06 Tarihi veya Sanat Değeri Olan Demirbaşlar Hesabına giriş kayıtlarının yapılması, taşınır işlem fişlerinin düzenlenmesi, sicil numaralarının verilmesi, ilgili defter ve cetvellerin düzenlenerek Taşınır Mal Yönetim Hesabına eklenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresince, 2021 yılında söz konusu taşınırların taşınır ve muhasebe sistemine iz bedeli ile kayıt edildiği belirtilmiş olmakla birlikte söz konusu kaydın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü Döner Sermaye muhasebe sistemine yapıldığı anlaşılmıştır. Yukarıda da bahsedildiği üzere Hazinenin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmaktadır. Dolayısıyla Hazineye ait madeni para, madalyon ve madalya arşivi döner sermaye hesabına değil Genel Müdürlüğün muhasebe sisteminde değer tespit komisyonun takdir ettiği değer üzerinden, değer tespit komisyonunca değeri tespit edilemeyeceğine karar verilenler de iz bedeli üzerinden kayıt altına alınmalıdır.

Sonuç olarak, 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da belirtildiği üzere, Hazineye ait madeni para, madalyon ve madalya arşivinin taşınır ve muhasebe sisteminde izlenmemesi sonucunda 2020 yılı mali tablolarında 255.06 Demirbaşlar ve 500.02.03.06 Net Değer hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Türev Ürün İşlemlerine İlişkin Faiz Gelir ve Giderlerinin Muhasebe Kayıtlarına Hatalı Aktarılması

Bakanlıkça borç ve risk yönetimi kapsamında kullanılan türev ürünlere ilişkin işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasının ilgili mevzuata uygun olarak yürütülmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi ile türev ürün; Devlet borcunun etkin bir şekilde idare edilebilmesi ve risk yönetimi amacıyla yurt içi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan her türlü finansal araç olarak tanımlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) "Borçlanma ve borçlanma maliyetleri" başlıklı 35'inci maddesinin son fıkrasında yurtiçi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan türev ürünlerin muhasebe sisteminde izleneceği belirtilmiş ve anılan Yönetmelik'te bu kapsamda 134-Türev ürün alacakları hesabı ile 334-Türev ürün borçları hesabı ihdas edilip türev ürünler sebebiyle ortaya çıkacak alacak ve borç işlemlerinin bu hesaplar vasıtasıyla muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmıştır.

Özellikli bir yapıya sahip olmakla beraber Yönetmelik'te türev ürün hesapları için ayrıntılı bir düzenleme olmadığından türev ürün alacak ve borçlarının Yönetmelik'in alacak ve borç kayıtlarına ilişkin genel hükümleri gereğince bir taraftan 134 ve 334 no.lu Hesaplar üzerinden bilançoya yansıtılması, diğer taraftan 600 Gelirler hesabı ve 630 Giderler hesabı ile tahakkuk ettirilip, buradan sonuç hesaplarına yansıtılarak faaliyet tablosunda gösteriminin sağlanması gerekmektedir.

Ancak, Muhasebat Genel Müdürlüğünün 20.05.2008 tarih ve 07098 nolu yazısı ve Bakanlık Makamı tarafından 21.02.2019 tarih ve 3884 nolu onay doğrultusunda yapılan türev ürünlere ilişkin muhasebe kayıtlarının yukarıda belirtilen genel çerçeveye aykırı olacak şekilde;

- Türev ürün anlaşmaları sebebiyle doğan alacak ve borçların (faiz, vb.) ilgili bilanço hesapları olan 134 ve 334 no.lu hesapları ile ilgili faaliyet tablosu hesapları olan 600 ve 630 no.lu hesapları kullanılarak tahakkuk ettirilmeksizin, sadece ödeme ve tahsilat aşamasında banka hesapları ile beraber çalıştığı,
- Türev ürün alacaklarının tahsilâtında 134 no.lu hesap yerine, yükümlülük hesabı olan 334 no.lu hesabın; türev ürün borçlarının ödenmesinde ise 334 no.lu hesap yerine, varlık hesabı olan 134 no.lu hesabın kullanıldığı,
- Türev ürün alacak ve borçları sebebiyle ortaya çıkan gelir (4.587.497.504,14 TL) ve giderin (2.813.335.436,71 TL) yıl içerisinde 600 ve 630 no.lu Hesaplar vasıtasıyla kayıtlara alınmadığı, yılsonunda 134 ve 334 no.lu hesaplar ters kayıtla kapatılarak aradaki 1.774.162.067,43 TL'lik farkın faaliyet geliri olarak kaydedildiği,
- Faaliyet sonuçları itibarıyla hataya yol açılmamakla birlikte 600 ve 630 no.lu hesapların mali tabloda eksik raporlandığı,

tespit edilmiştir.

Kamu idaresince, Muhasebat Genel Müdürlüğünden alınan görüş doğrultusunda bahse konu muhasebe kayıtlarının gerçekleştirildiği ve mevzuata uygun olduğu ifade edilmiş ise de,

genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe işlemleri başta 5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesi olmak üzere, bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) tarafından düzenlenmektedir.

GYMY ve MYMY uluslararası standartlar (muhasebe ve raporlama standartları) esas alınarak yapılan düzenlemeler olup GYMY'de genel çerçevesi ortaya konulmuş olan bir hesabın işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler (merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için) MYMY ile yapılmaktadır. İlgili düzenlemenin MYMY'de yer almaması durumunda, bu duruma açıklık getirecek olan dokümanların hem GYMY genel ilkelerine hem de GYMY'nin referans aldığı uluslararası standartlara uygun olması gerektiği açıktır. Eğer bir işlemin, niteliği itibarıyla istisna teşkil eden bir özelliği var ise, bu istisnanın da yine mevzuatında yer verilmek suretiyle düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna karşın, GYMY ve MYMY'de türev işlemlerinin muhasebeleştirilme politika ve ilkeleri konusunda standartlara uygun ve detaya inen açıklamaların yer almadığı müşahede edilmektedir. Nitekim kamu idaresince de belirtildiği üzere, Devlet Muhasebe Standardı 29'un uluslararası standart karşılığı olan standardın IPSAS Kurulu (IPSAS Board) tarafından güncellenmesi nedeniyle, Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından da DMS 29'un güncellenecek olması ve bu çerçevede yapılacak olan yönetmelik değişikliğinin bulgu konusu edilen sorunların çözümüne katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir.

2019 Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere, türev ürün anlaşmaları gereğince önceden belirlenmiş dönemler itibari ile ödeme yükümlülüğü ve tahsilat imkânı verecek varlık ve yükümlülüklerin (faiz, vb.) muhasebeleştirilmesinde ilgili mevzuat hükümlerinde yer alan genel kuralların da dikkate alınması ve bu işlemlerin alacak ve borç olarak bilançoya, gelir ve gider olarak da faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, 2020 yılı mali tabloları; türev ürün alacaklarının tahsilatı ve türev ürün borçlarının ödenmesinde yapılan mevzuata aykırı kayıt nedeniyle 134 ve 334 no.lu hesaplar itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamakta, türev ürün işlemleri sebebiyle doğan varlık ve yükümlülüklerin faaliyet hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin muhasebeleştirilmesi nedeniyle de 600 no.lu hesap itibarıyla 4.587.497.504,14 TL, 630 no.lu hesap itibarıyla 2.813.335.436,71 TL tutarında eksik bilgi sunmaktadır.

BULGU 4: Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü tarafından takip edilen davalar neticesinde hak kazanılan veya ödenen avukatlık vekâlet ücretlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde hak kazanılan avukatlık vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere dağıtılacak tutarın yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarın dağıtımı düzenlenmiş olup, dağıtım sonunda arta kalan limit fazlası tutarların da tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılı sonunda idarenin bütçesine gelir kaydedilmesi öngörülmüştür.

Genel Bütçe Ortak Detaylı Hesap Planında ise vekalet ücretlerine ilişkin aşağıda sayılan yardımcı hesap kodları ihdas edilmiş ve hesapların kullanım şekli 12.07.2012 tarihli Avukatlık Vekâlet Ücretleri konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Yazısı ile açıklanmıştır. Söz konusu Genel Yazı ve Hesap Planına göre;

- Muhasebe birimlerinin, tahsil ettikleri vekâlet ücreti tutarlarını 333.18.01 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabına kaydetmesi, merkez dışı muhasebe birimlerinin bu tutarları 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı vasıtasıyla merkez muhasebe birimine aktarması,
- 333.18.02 no.lu hesabın %55 oranında dağıtılacak payın, 333.18.03 no.lu hesabın %40 oranında dağıtılacak payın, 333.18.05 no.lu hesabın ise limit fazlası olarak ödenmesi gereken tutarların izlenmesinde kullanılması,
- Üçüncü bütçe yılının sonuna kadar dağıtılamayan vekâlet ücreti tutarlarının 333.18.01 no.lu hesaba borç, 600.03.01.02.03 Avukatlık Vekâlet Ücreti Gelirleri yardımcı hesabına alacak kaydedilerek bütçe hesaplarına da gerekli yansıtma kayıtlarının yapılması,

gerekmektedir.

Genel bütçeli bir idarenin taraf olduğu ve kaybettiği bir dava sonucunda karşı taraf avukatına ödenen vekâlet ücretlerinin ise Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 22.06.2016 tarih ve 90192509-220.05-12007 sayılı Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemeleri konulu yazısında açıklandığı üzere, gerekli yasal kesintiler yapıldıktan sonra giderleştirilmesi ve diğer

taraftan 998.01 Avukatlık Vekâlet Ücretleri ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı no.lu hesaplar aracılığıyla nazım hesaplarda da takip edilmesi gerekmektedir.

Avukatlık vekâlet ücretlerinin muhasebe kayıtlarına ilişkin yapılan incelemelerde;

- Yönetmelik'in ekinde yer alan tabloya göre Genel Müdürlüğe bildirilen tahsil edilen vekalet ücreti tutarları ile muhasebe kayıtlarına göre tahsil edilen tutarların uyumlu olmadığı,
- Dağıtılacak vekalet ücretine ilişkin 333.18.02, 333.18.03 ve 333.18.05 no.lu yardımcı hesapların yalnız merkez muhasebe biriminde kullanılması gerektiği halde, tahsilat yapan taşra muhasebe birimlerince de kullanıldığı,
- Taşra birimlerince 333 Emanetler hesabının farklı alt kodları ile de tahsilat yapıldığı,
- Taşrada biriken 333.18 no.lu hesapta yılsonunda merkez saymanlığına aktarılmamış bakiye kaldığı,
- Taşra birimlerince tahsilat sırasında emanete alınmaksızın doğrudan gelir kaydedilen tutarlar olduğu,
- Karşı taraf avukatına ödenen vekâlet ücretleri için 998.01 ve 999 no.lu hesap kayıtlarının yapılmadığı,

tespit edilmiştir.

2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilen söz konusu tespitlerle ilgili olarak kamu idaresince, tahsilat ve ödeme işlemlerinin sistem üzerinden yapılması için Merkez Erişimli Taşra Otomasyon Projesi (METOP) sistemi ile Bütünleşik Kamu Mali Yönetim ve Bilişim Sistemi arasında entegrasyon sağlanmasına yönelik çalışmaların devam ettiği ifade edilmiş olmakla birlikte, tespitlerin 2020 yılı itibarıyla mevcudiyetini koruduğu görülmüştür.

Sonuç itibarıyla, tahsil edilen veya karşı taraf avukatına ödenen avukatlık vekalet ücretlerinin hatalı muhasebeleştirilmesinin önüne geçmek, tahsilat ve aktarımların takibini sağlayabilmek için muhasebe sisteminin geliştirilmesi, hesap kodu, tahsilat ve merkez muhasebe birimine aktarımların düzenli yapılabilmesi için de kontrol mekanizmalarının oluşturulması gerekmektedir.

BULGU 5: Kredi Devralma ve İkraz Anlaşmaları Uyarınca Belirlenen ve Faaliyet Dönemi İtibarıyla Tahakkuk Edecek Olan Gelirlerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi

Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında Bakanlığa karşı ödeme yükümlülüğü bulunan kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılacak olan faiz ve benzeri diğer ödemelerin Risk hesabı alacakları hesabında takip edilmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un "Risk hesabı" başlıklı 13'üncü maddesinde; hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında Bakanlık tarafından ödenen bütün tutarların Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde oluşturulan risk hesabından karşılanacağı, hesaptan yapılan ödemeler karşılığında ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılan her türlü geri ödemenin de hesabın gelir kaynakları arasında olduğu,

Hazine Alacaklarının Yönetimi, Takip ve Tahsiline Dair Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde; Hazinece verilen garantiler kapsamında Bakanlıkça üstlenilen tutarların takip ve tahsilinin temini amacıyla Bakanlık ile Bakanlığa karşı ödeme yükümlülüğü bulunan kamu kurum ve kuruluşları arasında Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşması imzalanacağı, üstlenilen tutarlardan oluşan Hazine alacakları için uygulanacak faiz oranının Hazinenin borçlanma maliyetleri dikkate alınarak Bakanlık tarafından belirleneceği,

Risk Hesabı ile İlgili Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in Risk Hesabının işleyişini düzenleyen 8'inci maddesinde, Risk Hesabının muhasebeleştirilmesine ilişkin işlemlerin MYMY'de yer alan hükümlere göre yürütüleceği,

MYMY'nin 522'nci maddesinde, Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında kuruluşlar adına risk hesabından ödenen tutarlar ve bu tutarlardan ilgili kurumlarca yapılacak olan her türlü geri ödeme ile ertelenen tutarların izlenmesi için 954 Risk hesabı alacakları hesabı ve 955 Risk hesabı alacakları karşılığı hesabının kullanılacağı, risk hesabı alacakları hesabında yer alan tutarlardan, ikraz anlaşmalarında öngörülen sürelerde kurumlarca risk hesabına geri ödenmeyen tutarların, bu hesaba alacak ve borç kaydedilerek takibe alınacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerince; Bakanlık tarafından Hazine garantileri kapsamında üstlenimi yapılan tutarların Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmalarında belirlenen vade, faiz vb. geri ödeme koşullarına uygun olarak takip ve tahsilinin

yapılması, Risk Hesabının anapara, faiz vb. her türlü alacakları ile bu alacaklardan geri ödenmeyen tutarlara ilişkin kayıtların 954 ve 955 no.lu hesaplar kullanılarak Bakanlık mali tablolarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; üstlenilen ödemeler karşılığı doğan alacaklar için Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmalarının imzalanması ile bu anlaşma hükümlerinde yer alan toplam anapara tutarının 954 ve 955 no.lu Hesaplar aracılığıyla kayıtlara alındığı, ancak bu anlaşma hükümleri uyarınca kuruluşlardan alınacak faiz tutarlarına ilişkin gelir tahakkuk kayıtlarının muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmediği görülmüştür.

Risk Hesabı, Hazine garantileri kapsamında Bakanlıkça verilmiş olan taahhütlerin gerçekleşmesi durumunda yapılacak olan ödemelerin karşılanması amacıyla oluşturulmuş özel bir hesap olarak tanımlanmış olmakla birlikte, bu hesabın alacakları Hazine alacaklarının tabi olduğu usul ve esaslar ile takip ve tahsil edilmekte ve Bakanlık mali tablolarında yer almaktadır.

Kurumlarca Risk Hesabına vadesinde geri ödenmeyerek takibe alınan faiz, gecikme zammı vb. alacaklar, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gereğince 954 no.lu hesaba kaydedilirken, vadesinde ödenen faiz alacakları için aynı minvalde bir tahakkuk kaydı yapılmamaktadır.

Bakanlığın, Risk Hesabı dışındaki alacakları için gelir tahakkuk hesapları kullanılmakta iken Risk Hesabı alacaklarından doğan gelir tahakkuklarına ilişkin mezkûr mevzuat ile ayrı bir tahakkuk hesabı öngörülmediğinden Hazine alacakları için uygulanan muhasebe usul ve esaslarının Risk Hesabı alacakları için de uygulanması gerekmektedir.

2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilen söz konusu hususla ilgili olarak kamu idaresince, 2021 yılı içerisinde bulgunun gereğinin yerine getirileceği ifade edilmiş olmakla birlikte yukarıda yer verilen değerlendirmenin 2020 yılı itibarıyla mevcudiyetini koruduğu görülmüştür.

Sonuç itibarıyla Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmaları uyarınca belirlenen ve faaliyet dönemi itibarıyla tahakkuk edecek olan gelirlerin (faiz ve benzeri diğer ödemelerin) dönemsellik ilkesine uygun olarak Risk Hesabı alacaklarına ilişkin gelir tahakkuk kayıtlarının yapılması ve gelirlerin ilgili dönemle ilişkilendirilerek Bakanlık mali tablosuna intikalinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: KİT'lerden Avans Olarak Tahsil Edilmesine Karar Verilen Temettü Tutarlarının Avans Şeklinde Muhasebeleştirilmemesi

Hazine ve Maliye Bakanlığının pay sahibi olduğu Kamu İktisadi Teşebbüslerinden 233 sayılı KHK hükümleri çerçevesinde yapılan tahsilatlar kapsamındaki temettü avanslarının, işlemin mahiyetine uygun olacak şekilde muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Sermayesi Devlete ait olan şirketlerde Hazinenin pay sahipliğine ilişkin yetkiler, Devlet tüzel kişiliği adına Hazine ve Maliye Bakanlığınca temsil edilmekte olup; Bakanlık bu yetkisini, sermayesinin tamamı Devlete ait olan şirketler için 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde kullanmaktadır. KİT'ler tarafından elde edilen kârların anılan KHK'nın 36'ncı madde hükümleri uyarınca Bakanlığa aktarılması gerekmekte olup, KHK'nın 37/A maddesinde; Bakanlığa devredilmesi gereken temettü tutarları ve ödeme tarihlerini içeren ödeme planını belirleme yetkisinin Bakana ait olduğu ifade edilmiştir.

Bu hükme istinaden Bakanlık, kuruluşların finansal durumlarını da göz önünde bulundurarak tahsilat yapılacak ya da avans temettü tahsilatının yapılacağı KİT'leri kararlaştırmakta, kuruluşlardan tahsil edilmesine karar verilen tutarlar için ise ödeme planını belirlemektedir. Ancak, avans olarak tahsil edilmesine karar verilen tutarlar, henüz kesinleşmemiş bir dönem kârına yönelik olduğu için, dönem kârı kesinleşene kadar Bakanlık açısından bir varlık değil yükümlülük durumundadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin konuyla ilgili "349 Alınan diğer avanslar" hesabına ilişkin 275'inci maddesinde; hesabın, alınan diğer kısa vadeli avansların izlenmesi için kullanılacağı, ayrıca bir yıl veya faaliyet dönemi ile sınırlı olarak alınan diğer avans tutarları ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki alınan diğer avanslar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonlarında vadeleri bir yılın altına inenlerin bu hesaba kaydedileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar ve Yönetmelik'in ilgili hükmünden görüleceği üzere, avans temettü niteliğindeki tahsilatların 349 Alınan diğer avanslar hesabında yükümlülük olarak kayda alınması, kesinleşen dönem kârları üzerinden temettü oluşması halinde ise mahsup işlemlerinin gerçekleştirilerek yükümlülük tutarlarının kapatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, tahsiline karar verilen tutarların hangilerinin avans olduğunun temettü onaylarında belirtildiği, ancak muhasebe kayıtlarında avans olarak tahsil

edilen tutarlar için yükümlülük kaydı yapılmadığı, tahsil edilmesi öngörülen tutarların 120 Alacaklar hesabı ve 600 Gelirler hesabı ile ilişkilendirilerek mali tablolara yansıtıldığı ve 2020 yılı sonu itibarıyla önceki yıllarda alınmış avanslardan dönem kârına mahsup edilmemiş halen 2.853.308.040,12 TL'lik tutarın olduğu tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından KİT'lerden avans temettü olarak tahsil edilen tutarlar 349 Alınan diğer avanslar hesabında yükümlülük olarak muhasebe kayıtlarına alınmadığı için 2020 yılı Bilançosunda 2.853.308.040,12 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

BULGU 7: Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması

Süresinde tahsil edilemediği için takipli alacağa dönüşerek Gelir İdaresi Başkanlığına devredilmesi gereken idari para cezalarının, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında izlendiği görülmüştür.

İdari para cezalarına ilişkin yasal düzenlemenin yer aldığı 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 17'nci maddesinde bulgu konusu hususa ilişkin olarak;

5018 sayılı Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idarî para cezalarının, ilgili kanunlarında aksine bir hüküm bulunmadıkça, genel bütçeye gelir kaydedileceği, genel bütçeye gelir kaydedilmesi gereken idarî para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği ifade edilmiştir.

Anılan madde hükmü uyarınca; kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde tahsil edilemeyerek takipli alacağa dönüşen idari para cezalarının, 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir. Mezkûr Kanun hükümlerine tabi Devlet alacağı niteliği kazanan söz konusu idari para cezalarını tahsil etme görevi ise 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 137'nci maddesi hükmü uyarınca Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) aittir.

Nitekim GİB'in 442 Seri No'lu Tahsilat Genel Tebliği'nde de ödeme veya kesinleşme süresi içerisinde ödenmeyen idari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararlarının, kararın kesinleşmesini müteakip tahsil için ilgili vergi dairesine gönderileceği hükmüne yer verilerek

takipli hale gelen idari para cezalarının tahsil edilmesi görevinin kendisinde olduğu hususu vurgulanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince, genel bütçe geliri olarak kayıtlara alınmakla beraber kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde tahsil edilmeyen idari para cezalarını 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil etme görev ve yetkisi, cezayı kesen kuruma değil GİB'e aittir. Bu yetkinin GİB'e geçtiği tarih itibarıyla cezayı kesen kurumun tasarruf alanından çıkan söz konusu alacakların ve bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarının anılan Başkanlığa aktarılması, dolayısıyla tahakkuk tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca 120 Gelirlerden alacaklar hesabı ile kayıtlara alınan idari para cezalarından süresi içerisinde tahsil edilmeyenlerin Bakanlık hesaplarından çıkarılarak GİB hesaplarına aktarımının sağlanması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde; takipli alacak niteliği kazanan 16.464.831,27 TL tutarındaki idari para cezasının Bakanlık hesaplarından çıkarılmayarak mali tablolarda raporlandığı tespit edilmiştir. Söz konusu husus 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almıştır.

Sonuç olarak, tahsil edilemeyerek takipli alacağa dönüşen idari para cezaları kayıtlardan çıkarılmadığı için 2020 yılı mali tablolarında 121 Gelirlerden takipli alacaklar hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 8: İlama Bağlı Ödemelerin ve Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması

Bakanlık tarafından yapılan ilama bağlı ödemelerde; ilam ödemelerinin yasal süresi içinde yapılmasında aksaklıklar olduğu, bu durumun katlanılan faiz ve icra masrafı yükünü artırdığı ve ilamda yer alan tutarların ödeme aşamasına kadar muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı görülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinin birinci fıkrasında idari davalarda, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 142'nci maddesinin onuncu fıkrasında ise ceza davalarında idarenin işlem tesis etmesi gereken süreler açıklanmıştır. Anılan Kanunlarda, tazminat tutarlarının idari davalarda kararın idareye tebliğinden itibaren, ceza davalarında ise kararın kesinleşmesi ve davacının banka hesap numarası bildiriminden itibaren 30 gün içerisinde ödenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 34'üncü maddesine göre de, kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmekte olup, bu kapsamda ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde;

- İlam ödemeleri için belirlenen ödenek tutarlarının, ödeme bekleyen ilamlar için yeterli olmaması ve ödenek temin ve gönderme işlemlerinin tamamlanmasının vakit alması nedeniyle 30 gün içerisinde ödeme yapılmasında gecikme yaşanabildiği, ödemelerin zamanında yapılamamasının, davacı tarafa yapılan faiz ödemelerinin artmasına ve davacının icraya başvurması sonucu ayrıca icra vekâlet ücreti, masraf ve faiz ödenmesine yol açtığı,

- Söz konusu ilam ödemelerinin davacıya ödeme yapılması aşamasına kadar muhasebe kaydına alınmadığı, bu durumun ertesi yıla sarkan ödemeler olması halinde bahse konu ilam giderlerinin ilgili olduğu yılda Faaliyet Sonuçları Tablosuna yansıtılamamasına yol açtığı,

tespit edilmiştir.

Her ne kadar kamu idaresince ilama bağlı borç giderlerinin yılı ödenekleri çerçevesinde planlanmakta olduğu, gerekli revize işlemleri gerçekleştirilerek mevcut ödenekler dahilinde gecikmeksizin ödenek dağıtım ve ödeme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmekte olsa da, uygulamada yasal süreler içerisinde ödeme yapılmasında sıkıntılar olduğu, faiz ve icra giderleri ödendiği görülmektedir.

İlam ödemelerine ilişkin ödenek kalemlerinin başlangıç ödeneği ile yıl sonu kullanılan ödenek tutarlarına bakıldığında, son üç yıllık dönemde sırasıyla 2018 yılında %395, 2019 yılında %152, 2020 yılında %285 oranında başlangıç ve yıl sonu ödenekleri arasında fark olduğu, dolayısıyla başlangıç ödeneğinin çok yetersiz belirlendiği anlaşılmaktadır. Bu durum yıl içerisinde ödenek taleplerinin karşılanmasında devamlı olarak ödenek temini için yazışma vb. işlem yapılmasını gerektirmekte, mevzuatta öngörülen 30 günlük süre sürenin de aşılmasına neden olmaktadır.

Bilindiği üzere, 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun "Bütçe Kanunlarının Bazı Ödeneklerin Kullanımına ve Harcamalara İlişkin Esaslar" başlıklı E Cetvelinde; mahkeme harç ve giderlerinin ödenek gönderme belgesi aranmaksızın ödenebileceği ve gerekli ödeneğin

Strateji ve Bütçe Başkanlığı bütçesinin Özellikli Giderleri Karşılama Ödeneği tertibinden talep edileceği belirtilmiştir. Ancak, anılan hüküm ile sadece dava giderleri için istisna tanınmış, ilama bağlı ödemeler için bu türden bir istisna öngörülmemiştir.

Sonuç olarak, 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da belirtildiği üzere, ilama bağlı ödemelere ilişkin muhasebe kayıtlarının ilgili olduğu dönemde mali tablolara yansıtılması, bütçe ödenek rakamlarının daha gerçekçi belirlenmesi veya İdare tarafından katlanılan faiz yükü ve icra masrafı da göz önünde bulundurulduğunda, ilama bağlı ödemelerin de mahkeme harç ve giderleri gibi ödenek aranmaksızın ödenebilmesini teminen yasal düzenleme yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: 2020 Yılı Açılış Yevmiyesinin Her Bir Hesap Bazında Borç ve Alacak Tutarı İçermesi

2020 yılı açılış yevmiyesi kayıtlarında yer alan hesapların birçoğunda, aynı anda hem borç hem de alacak kaydı olduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'inci maddesinin beşinci fıkrasında; malî yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilançosu ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenleneceği, açılış bilançosundaki tutarların "1" yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Dönem başı işlemleri" başlıklı 536'ncı maddesinde ise; mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların alacak kaydı yapılarak, alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların ise borç kaydı yapılarak dönem başlatılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde, dönem sonu işlemlerinin harcama birimi bazında yapılması, bir başka deyişle hesap kapatma işleminde kamu idaresi bakiyesi yerine harcama birimlerine ait bakiyelerin kapatılması nedeniyle, açılış kaydına ilişkin "1" yevmiye numaralı hesapların birçoğunun hem borcunda hem de alacağında tutarlar olduğu tespit edilmiştir.

Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sistemi ile kurgulanan bu yapı, yapılan muhasebe kayıtlarının ve bu kayıtlara dayanılarak üretilen kapanış fişi ve dolayısıyla açılış fişinin idare düzeyinde bilgi sunmasını önleyeceği gibi, söz konusu kurgu değiştirilmediği müddetçe, açılış ve kapanış kayıtlarında hesap kodları itibarıyla yer alan borç ve alacak tutarları yıldan yıla kümülatif olarak artış gösterecektir. 2020 yılı Eylül ayı itibarıyla hesaplarda harcama birimi bazlı bakiye kontrolüne geçilerek dönem sonu kapanış ve yılı açılış yevmiyesinde aynı hesaba borç ve alacak kaydedilmesi engellenmeye çalışılmıştır. Bu itibarla kapanış ve açılış kayıtlarının hem borç hem alacak tutarı içermesinde gelişme yaşanmakla birlikte 2020 yılı kapanış ve 2021 yılı açılış kayıtlarında sorunun devam ettiği görülmektedir.

Sonuç olarak, 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer alan söz konusu hususa ilişkin olarak, Bakanlığın mali işlemlerinin sağlıklı, güvenilir ve gerçek mahiyetlerine uygun olarak muhasebeleştirilebilmesi, açılış ve kapanış kayıtlarının hem borç hem de alacak tutarlar içermesinin önüne geçilebilmesi için, Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sisteminde yazılımsal bir değişikliğe gidilerek hesap kapatma işlemlerinin kamu idaresi bazında yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılamaması

Hazine ve Maliye Bakanlığı yurtdışı teşkilatında görevli personele cari harcamaların karşılanması için gönderilen avansların süresinde kapatılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde; her mutemetin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresine ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in ön ödemelerde mahsup süresini düzenleyen 11'inci maddesinde de mahsup süresi avanslarda 1 ay kredilerde ise 3 ay olarak belirlenmiş, ancak, bakanlıkların yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avans ve açılan kredilerin mahsubu ve artıklarının iadesinde nakit iadesi yapılmayacağı, artıkların verilecek yeni avans veya açılacak krediden mahsup edileceği, diğer taraftan Bakanlığın, zorunlu hallerde mahsup süresini ayrıca belirlemeye yetkili olduğu yönünde ilave düzenlemelere gidilmiştir.

Yönetmelik'in Bakanlığa verdiği bu yetki kapsamında Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 55 Sıra No'lu Genel Tebliğ çıkarılmış ve anılan Tebliğ'in "Mahsup işlemleri" başlıklı 7'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, kamu idarelerinin yurt dışı teşkilatlarının ihtiyaçları için gönderilen avanslarda mahsup süresi üç ay olarak belirlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, Hazine ve Maliye Bakanlığı yurtdışı teşkilatında görevli personele cari harcamaların karşılanması için gönderilen avanslara ilişkin mahsup işlemlerinde mevzuatta öngörülen üç aylık süreye riayet edilemediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatları için gönderilen avanslarda mahsup süresi, 55 Sıra No'lu Genel Tebliğ'de, bir esnekliğe gidilerek 3 ay olarak belirlenmiş olsa da, bu düzenleme mevcut koşullarda ihtiyaca cevap verecek yeterlilikte olamamıştır. Avans kapatma evraklarının posta ile gönderilmesi ve kontrol süreci zaman almakta olup, bu durum yılsonunda kapatılamayan avans tutarlarının 140 Kişilerden alacaklar hesabına alınmasını zorunluluk haline getirmektedir. 2020 yılı sonu itibarıyla 87.947,51 TL 140 no.lu Hesaba alınması için muhasebe birimine bildirilmiştir.

2018, 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında da yer alan bulgu üzerine, Bakanlık tarafından mevzuatta düzenlenmesi öngörülen belgelerin elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesi ile kamu idareleri bilişim sistemleri arasında birlikte işlerlik standartlarının belirlenmesine yönelik çalışmalara başlanmış olsa da henüz bulgu konusu hususun giderilmesine yönelik düzeyde olmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, yurtdışındaki birimlerin harcama süreçlerinin elektronik ortamda yürütülmesine imkan sağlayacak çalışmaların bir yandan avans uygulamasında karşılaşılan sıkıntıların önüne geçilmesi diğer yandan da yıl sonunda fiili imkansızlıklar nedeniyle kapatılamayan avans tutarlarının kişi borcu olarak takip edilmesinin önüne geçeceği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Muhasebe Kayıtlarının Mali Yılın Bitiminden Sonra da Yapılmaya Devam Edilmesi

Bakanlık tarafından 2020 mali yılına ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmasına raporlama tarihi olan mali yılın bitiminden sonra da devam edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 51'inci, GYMY'nin 346'ncı ve MYMY'nin 534'üncü maddeleri gereğince; kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulmakta,

mali yıl bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilmemiş olanların mahsup işlemleri ise mali yılın bitiminden itibaren bir aylık mahsup döneminde tamamlanabilmektedir. Zorunlu hallerde ise bu mahsup süresi Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından uzatılabilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile mali yıla ilişkin işlemlerin mali yılın bitimine kadar kayıt altına alınması esas kural olarak benimsenmiş olup mahsup dönemine ilişkin işlemler ise bu kuralın istisnası olarak belirlenmiştir. Bir başka ifadeyle, mali yıl bitiminden sonra yapılacak işlemler, mahsup işlemlerinin yapılması ile sınırlandırılmıştır.

Ancak Bakanlıkça, mali yıl bitimi olan 31.12.2020 tarihinden sonra yapılan işlemlerin incelenmesinde yukarıdaki hükümlere aykırı ve mahsup işlemlerinden farklı olacak şekilde aşağıda belirtilen işlemlerin de gerçekleştirildiği tespit edilmiştir:

- Çeşitli hesap kodlarına ilişkin harcama birimi bazında VKN ve kurumsal kod düzeltmeleri
- Tek hazine cari hesabı kapsamında yapılan bakiye aktarımları
- Nazım hesaplara ilişkin düzeltme kayıtları.

MYMY'nin 557'nci maddesinde 2018 yılında değişiklik sonrası Bakanlığa Yönetmelik'in muhasebe, hesap, işlem, işleyiş ve şekil hükümlerinden farklı usul ve esas belirlemeye yetkisi verildiği görülmüş olmakla birlikte yapılan incelemede madde metni ile yetki verilen bu işlemlere ilişkin usul ve esasların Bakanlıkça belirlenmediği görülmüştür. Ayrıca ilgili madde gereğince yapılacak düzenlemenin üst norm mahiyetinde olan 5018 sayılı Kanun'a aykırı olamayacağı, bir başka ifadeyle mali yıl bitiminden sonra yapılacak ve Kanun'da tadadi olarak sayılan işlemlerden farklı yeni bir işlem yapma yetkisini veremeyeceği değerlendirilmektedir.

Öte yandan; genel bütçeli idarelerin muhasebe hizmetlerinin Bakanlık tarafından yürütülmesi ve Bakanlık taşra teşkilatının yaygınlığı gibi sebeplerle mali yıl verilerinin alınması, işlenmesi ve kayıt altına alınmasında zorluklar yaşandığından mali yılın bitiminden sonra tespit dilen ve mali tabloları etkileyeceği düşünülen hususların kayıt altına alınması ve/veya düzeltme kayıtlarının yapılması, bu işlemlerin ilgili oldukları yıl ile ilişkilendirilmesi ve doğru raporlama anlamında önemlidir. Ancak Bakanlık tarafından yapılacak bu tarz işlemlerin dayanağı olacak düzenlemeler yapılmadığından işlemlerin mevcut yasal çerçeve olan

5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatında yer alan hükümlere uygun tesis edilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere mali yıl bitiminden sonra yapılabilecek işlemler ilgili mevzuat ile sınırlandırıldığından, mahsup işlemleri dışındaki kayıtların yapılabilmesi için Bakanlığa yetki verecek yeni bir düzenleme mevcut olmadığından mevzuatın yetki verdiği muhasebe işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması

Bakanlık tarafından yayımlanan Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına ilişkin bilgilerin, bu Rapordan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve kapsayıcı olmadığı görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un 8/A maddesinde, bu madde kapsamında sayılan yatırım ve hizmetler için yurt dışından sağlanan finansmanın ve varsa bu finansmanın teminine yönelik türev ürünlerden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere mali yükümlülüklerin Müsteşarlık tarafından üstlenilebileceği; 14'üncü maddesinde, ilgili bütçe yılı içinde sağlanan iç ve dış finansman imkânlarının ve Hazine garantilerinin Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alacağı ifade edilmiş,

Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde, borç üstlenim taahhüdünün ana kredi tutarını ve finansman maliyetlerinin tamamını içerecek şekilde verileceği, türev maliyetlerinin finansman maliyetleri içerisinde yer aldığı, türev maliyeti limitinin ana kredinin %10'unu geçmeyecek şekilde Bakanlıkça belirleneceği ve uygulama sözleşmesinin feshi halinde, fesih hali bildiriminin Müsteşarlığa ulaştığı tarih ile üstlenim tarihi arasında vadesi gelmiş ana kredi geri ödemesi ve finansman maliyetlerinin borç üstlenimi kapsamında olduğu,

MYMY'nin Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına ilişkin 492, 493 ve 494'üncü maddelerinde ise, Hazine Müsteşarlığı tarafından imzalanan borç üstlenim anlaşmaları ve bu anlaşmalar kapsamındaki kredi anlaşmalarından yapılan kullanım, iptal ve kredi anapara geri ödemelerin görevli şirketlerden gelen bildirimler doğrultusunda Müsteşarlıkça muhasebe kayıt ve mali tablolarına intikal ettirileceği,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, borç üstlenim anlaşmaları kapsamında ana kredi tutarının bir kısmını veya tamamını içerek şekilde borç üstlenim taahhüdü verilebilmesi imkan dahilinde olup, borç üstlenim taahhüdünün türev maliyetler dâhil finansman maliyetlerini de içermesi, borç üstlenim anlaşmalarına esas kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgilerinin görevli şirketlerce Bakanlık muhasebe birimlerine intikal ettirilmesi ve bu bildirimlerin muhasebe kayıt ve mali tablolarına aktarılması, Bakanlığın taraf olduğu borç üstlenim anlaşmalarının ve bu anlaşmalara ilişkin bilgilerin Bakanlık açısından oluşacak şarta bağlı yükümlülüklerin kapsam ve içeriğini belirtilecek şekilde Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, borç üstlenim anlaşmalarına esas kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgileri ile türev maliyet limitleri ve kısmi üstlenim tutarlarının Bakanlık muhasebe birimlerince muhasebe kayıt ve mali tablolarına intikalinin sağlandığı ancak Kamu Borç Yönetim Raporunda borç üstlenim anlaşmalarına ilişkin sadece toplam kredi tutar bilgisinin yer aldığı görülmüştür.

Borç üstlenimine konu yatırım ve hizmetleri gerçekleştirmek üzere düzenlenen uygulama sözleşmesinin feshi halinde Bakanlıkça üstlenilecek yükümlülük tutarının belirlenmesinde;

- Kredi anapara geri ödeme süreci başlamamış finansman tutarları için kredi anlaşmalarından yapılan kullanım tutarları ve türev maliyetleri dâhil finansman maliyetleri,
- Kredi anapara geri ödeme süreci başlamış finansman tutarları için ise kredi anlaşmalarından yapılan kullanım tutarlarından geri ödemesi yapılmamış tutarlar ile türev maliyetleri dâhil finansman maliyetleri,

esas alınacağından, söz konusu anlaşmalar ile ilgili yapılacak raporlamalarda bu hususların da dikkate alınması gerekmektedir. Nitekim Kamu idaresince, borç üstlenim anlaşmaları ile taahhüt altına alınan ana kredinin, geri ödenen veya iptal edilen kısımlarının düşülerek yayımlanmasına ilişkin çalışma yürütüldüğü belirtilmiştir.

Borç üstlenim anlaşmaları kapsamında verilen türev maliyet limitlerinin ise, ticari gizliliği bulunan bilgi olması sebebiyle yayımlanmasının sözleşme hükümlerine aykırılık teşkil edeceği kamu idaresince ifade edilmiş olmakla birlikte, söz konusu anlaşmaların bir tarafı şirketler ve kreditörler, diğer tarafı ise kamuyu temsilen Bakanlıktır. Anlaşma kapsamındaki türev işlemleri sebebiyle, Bakanlıkça kamuyu ilgilendiren bir yükümlülük altına girildiğinden

mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerinin gereği olarak kamunun şarta bağlı ve/veya doğrudan yükümlüklerinin doğru ve açık bir şekilde raporlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, 2018 ve 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında da yer verildiği üzere, Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alan borç üstlenim anlaşmalarına ilişkin bilgilerin, muhasebe kayıtlarında yer alan verilerle uyumlu olması ve ileride oluşabilecek koşullu yükümlülüklerin tam ve açık bir şekilde raporlanabilmesinin temini amacıyla kısmi üstlenim taahhütlerini, türev maliyetlerini ve kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgilerini de içerecek şekilde anılan Raporda yer alması gerekmektedir.

BULGU 5: Bakanlığın Hazine Destekli Kefalet Kullanan Yararlanıcılardan Kefalet Komisyonu Alacağının Bulunması

Bakanlığın Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında yararlanıcılardan kredi verenlerce tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacağının mevcut olduğu görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesinde; finansman imkânlarını geliştirmek ve kredi sisteminin etkin işlemesine katkı sağlamak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler ile ticari işletmelere kredi garantisi veren kredi garanti kurumlarına 50 milyar Türk lirasına kadar nakit kaynak aktarmaya ve/veya özel tertip Devlet iç borçlanma senedi ihraç etmeye, bütçenin mevcut ya da yeni açılacak tertiplerine 50 milyar Türk lirasına kadar ödenek eklemeye Hazine ve Maliye Bakanı yetkili kılınmıştır.

Anılan maddeye dayanılarak 2016/9538 karar sayılı BKK ile yürürlüğe konulan "Kredi Garanti Kurumlarına Sağlanan Hazine Desteğine İlişkin Karar"da kredi garanti kurumlarının hazine destekli kredi kefaleti kullanan yararlanıcılardan kefalet sisteminin işletilmesi amacıyla kefalet tutarının %2'sine kadar komisyon tahsil edebileceği ve tahsil edilecek komisyon oranının Bakanlık ile Kredi Garanti Fonu A.Ş. (KGF) arasında imzalanacak protokol ile belirleneceği düzenlenmiştir.

Ayrıca kefalet komisyonlarından Bakanlık payına düşen tutarların ve temerrüde düşen kefalet işlemlerinden her türlü takip sonucunda elde edilen tahsilatın nemalandırılması sonucu oluşan faiz gelirleri ile Kurumun tazmin yükümlülüklerini yerine getirmek üzere Bakanlık tarafından "Destek hesabından" yapılan aktarımların "İşletme hesabı" adı altında ayrı bir hesapta takip edileceği; Bakanlığın, KGF'nin tazmin yükümlülüklerini yerine getirmesi için destek hesabı aracılığıyla işletme hesabına kaynak aktaracağı düzenlenmiştir.

Bakanlık ile KGF arasında 2020 yılına ilişkin olarak imzalanan 30.03.2020 tarih ve 2020/1 sayılı "Kredi Garanti Fonu A.Ş.'ye Sağlanacak Hazine Desteğine İlişkin Protokol'de" yararlanıcılardan alınacak komisyon oranlarının her bir limit bazında Protokol'ün eklerinde belirleneceği düzenlenmiştir

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, Hazine kefalet sisteminin işletilmesi amacıyla, kredi verenler tarafından yararlanıcılardan Protokol ekinde belirlenen oranlarda komisyonun tahsil edilmesi ve Bakanlık payına düşen kısmın İşletme hesabına aktarılması gerekmektedir. İşletme hesabındaki tutarlar tazmin yükümlülüklerinin yerine getirilmesinde kullanıldığından Bakanlığın kefalet komisyonu alacağının bulunması bu hesaba daha fazla aktarma yapmak zorunda kalması anlamına gelmektedir.

Yapılan incelemelerde; bu kapsamda 2020 yılsonu itibarıyla toplam 1.127.205 TL tutarında tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacağının mevcut olduğu tespit edilmiştir. Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında yararlanıcılardan tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacağının mevcut olduğu hususu 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında da konu edilmiştir.

Bakanlık tarafından KGF ile kredi verenler arasında yapılan protokollere izleyen yıl komisyonlarının KGF'ye ödenmesinden artık yararlanıcılar yerine kredi verenlerin sorumlu olduğu hükmü eklendiğinden, geçmiş komisyon borçları tahsil edildikten sonra önümüzdeki dönemlerde tahakkuk edebilecek izleyen yıl komisyonlarının tahsilatında herhangi bir sorun yaşanmayacağı öngörülmektedir.

Sonuç olarak halihazırda bulgu konusu hususa ilişkin gelişme kaydedildiği görülmüş olmakla birlikte, tahsilatın tam olarak sağlanamadığı anlaşıldığından Bakanlık tarafından söz konusu komisyon alacağının tahsilatının sağlanmasına yönelik çalışmaların devam edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları Ödeneğinin Bakanlık Bütçesine Konulması

Bakanlık bütçesinde "Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları" tertibinde yer alan ödeneklere ilişkin bütçe ve harcama süreçlerinin 5018 sayılı Kanun'a uygun yürütülmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un 31'inci maddesinde, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu; 32'nci maddesinde bütçeden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesi şartına bağlanmış, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken işlemlerden harcama yetkililerinin sorumlu oldukları; 33'üncü maddesinde ise, giderin gerçekleştirilmesinin, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesi ile tamamlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun hükümlerine göre, bütçeden yapılacak harcamalarda süreç, harcama talimatı ile başlamakta, gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanmasının ardından ödeme emri belgesi uyarınca hak sahibine ödeme yapılması ile son bulmaktadır. Harcama sürecinde gerek harcama talimatı veren gerekse giderin gerçekleşmesi aşamalarındaki görevlilerin kısacası bu süreçte yer alan tüm görevlilerin yaptıkları işlemlerden dolayı mali ve idari sorumlulukları bulunmaktadır.

Yapılan incelemelerde, yükseköğretim kurumlarına yapılacak cari ve sermaye nitelikli hazine yardımları için Muhasebat Genel Müdürlüğü bütçesine ödenek konulduğu; ancak yıl içinde Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB) tarafından hangi yükseköğretim kurumuna ne kadar transfer yapılacağının belirlendiği ve bu tertiplere ilişkin bütçe işlemlerinin (ödenek ekleme işlemi) yine SBB'ce yapıldığı tespit edilmiştir. Bakanlık ise sadece e-bütçe üzerinden serbest bırakılan ödenek kadar ödeme emri belgesi düzenleyerek harcama sürecini tamamlamaktadır. Dolayısıyla harcama sürecinde ortaya çıkabilecek idari ve mali sorumluluk Bakanlık görevlilerine ait olacaktır. Bu durum 5018 sayılı Kanun ile tesis edilen harcama süreci ve sorumluluk kavramları ile örtüşmemektedir.

2020 yılında yükseköğretim kurumlarına yapılan hazine yardımlarına ilişkin süreç incelendiğinde;

- Bakanlık bütçesine KBÖ (Kesintili Başlangıç Ödeneği) olarak 33.854.793.000 TL ödenek konulduğu, ancak Bakanlığın herhangi talebi olmaksızın yıl içinde SBB tarafından 2.045.093.138 TL ödenek eklendiği ve yıl sonu itibarıyla ilgili tertiplerden toplam 35.908.196.515 TL tutarında kaynak transferi gerçekleştirildiği,

- Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği gereğince hazine yardımı olarak yapılacak harcamalara eklenmesi gereken, ilgili idareye tahsis edilen ödenek ile kullanılan ve arta kalan ödenek miktarını gösteren onaylı cetvelin ödeme emri belgelerine eklenmediği,

- Bütçe ödenek işlemlerinin SBB tarafından geç yapılması nedeniyle, 5018 sayılı Kanun'da mahsup döneminde yapılması uygun görülen harcamalardan olmamasına rağmen, bütçe yılı geçtiği halde 28.01.2021 ve 01.02.2021 tarihlerinde Bakanlık tarafından ödeme emri düzenlenerek 2020 yılı bütçesinden harcama yapıldığı,

tespit edilmiştir.

Bilindiği üzere, yükseköğretim kurumlarına yapılacak hazine yardımı ve kurumların bütçesine ihtiyaç halinde aktarılacak yedek ödenek tertibi Bakanlık yapılandırılmadan önce Mülga Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü bütçesinde yer almaktaydı. İlgili Genel Müdürlük hem yükseköğretim kurumlarının ihtiyaç ve nakit durumlarını değerlendirerek aktarılacak tutarı belirlemekte diğer taraftan da Hazine yardımı kendi bütçesine konulduğundan ilgili bütçe işlemlerini gerçekleştirmekte ve harcama sürecini tamamlamaktaydı.

Yapılandırmanın ardından 2019 yılında "Yedek ödenek" tertibi yine Bakanlık bütçesine konulmuş, ancak yedek ödenekten hangi kuruma ne kadar aktarma yapılacağı hususu SBB tarafından Bakanlığa bildirilmiş ve harcama süreci Bakanlık tarafından gerçekleştirilmiştir. 2020 yılında ise "Yedek ödenek" tertibi SBB bütçesine konularak uygulamadaki aksaklık giderilmiştir. Ancak yükseköğretim kurumlarına hazine yardımı ödeneği, merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması ve makroekonomik politikaların belirlenmesi süreçlerinde yer almayan ve bu hususlarla ilgili herhangi bir görevi bulunmayan Muhasebat Genel Müdürlüğü bütçesine konulmaya devam edilmektedir.

Kamu idaresince bütçe hazırlık ve uygulama süreçlerinin Bakanlık ve SBB ile birlikte yürütüleceğinin mevzuat ile hüküm altına alındığı, SBB'nin Bakanlık ile birlikte merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hazine nakit akımı programına göre ayrıntılı harcama programlarını yapmak, bu programları gerektiğinde Bakanlık ile birlikte değiştirmek ve ilgili kuruluşlar nezdinde uygulamaları izlemek görevlerinin bulunduğu ifade edilmekle birlikte, yükseköğretim kurumlarına hazine yardımı ödeneği bu süreçlere dahil olmayan Bakanlık harcama birimi olan Muhasebat Genel Müdürlüğünün bütçesinde yer almaktadır.

Bu itibarla, hem bütçe hem de harcama sürecinin aynı idare tarafından yürütülmesinin yetki ve sorumluluk anlamında 5018 sayılı Kanun'a daha uyumlu olduğu ve bulgu konusu

hususa 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer verildiği göz önüne alınarak, "Yedek Ödenek" tertibine benzer biçimde Hazine yardımları ödeneğine ilişkin tüm süreçlerin SBB tarafından yürütülmesi ve bütçe ödeneğinin de SBB bütçesine konulması gerekmektedir.

BULGU 7: Devlet Malzeme Ofisinden Satın Alınan Ancak Teslim Alınmayan Demirbaşlar Nedeniyle Demirbaşlar Hesabının Gerçeği Yansıtmaması

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Devlet Malzeme Ofisinden (DMO) satın alınan bilgisayarların, teslim alınmadığı halde taşınır işlem fişi düzenlenerek muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasında taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş kaydedileceği, ikinci fıkrasında ise giriş ve çıkış kayıtlarının Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Yine anılan Yönetmelik'in "Satın alınan taşınırların giriş işlemleri" başlıklı 15'inci maddesinde satın alınan taşınırlar için, teslim alındıktan sonra, Taşınır Kod Listesindeki hesap kodları itibarıyla üçer nüsha Taşınır İşlem Fişi düzenleneceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere, bir taşınırın varlık hesaplarına kaydının yapılabilmesi ve taşınır işlem fişinin düzenlenebilmesi ancak varlığın muayene kabul komisyonunun onayına istinaden teslim alınması ile mümkündür.

Bakanlığın ana hizmet birimleri ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarının bilişime yönelik mal ve hizmetlerinin temin süreçleri Bakanlık Makamının 01.12.2019 tarih ve 602494 sayılı Oluru ile Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğü tarafından yürütülmüştür. Bu kapsamda Bakanlığın ana hizmet birimleri ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşları ile yapılan yazışmalar neticesinde tespit edilen ihtiyaç doğrultusunda bilişim ürünleri DMO'dan satın alınmıştır.

Yapılan incelemede ise, Bakanlık tarafından kendi ana hizmet birimlerinde kullanılmak üzere, DMO'dan 3485 adet masaüstü ve 122 adet dizüstü olmak üzere toplam 3607 adet bilgisayar satın alındığı; ancak söz konusu alımı karşılamak üzere 2020 yılı bütçesine konulan ödeneğin yılı bitmeden kullanılabilmesi için, henüz teslim alınmadığı halde taşınır kayıt yetkilisi tarafından 31.12.2020 tarihinde taşınır işlem fişi düzenlendiği ve bilgisayarların 255 Demirbaşlar hesabına kaydedildiği ve bütçe giderinin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresince alımın yıl sonunda yapılmış olması ve bütçelerin yıllık olması nedeniyle ürün bedellerinin DMO hesaplarına aktarılabilmesi için DMO tarafından teslim tesellüm tutanağı alınmadan faturalandırma işlemi yapıldığı, konu ile ilgili geneli kapsayacak mevzuat düzenlemesine ihtiyaç bulunduğu ifade edilmekle birlikte, bulgu konusu süreç Bakanlık açısından teslim alınmayan taşınırların kayıtlarda görünmesine yol açmıştır.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak 3607 adet bilgisayar henüz teslim alınmadığı halde ilgili varlık hesaplarına alınması nedeniyle 2020 yılı Faaliyet tablosunda 255 Demirbaşlar hesabı itibarıyla 17.678.748,82 TL'lik hataya sebebiyet verilmiştir.

BULGU 8: Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğüne bağlı hazine avukatları tarafından takip edilen davalar sonucunda tahsil edilen avukatlık vekâlet ücretlerinin dağıtımına ilişkin mevzuat ve uygulamada tereddütlü hususların bulunduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil olunan vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere ödenebilecek vekâlet ücretinin yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarların dağıtımı ile dağıtım sonunda arta kalan tutarların bütçeye kaydedilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Vekâlet ücretinin dağıtımına ilişkin mevzuat yönünden tereddütlü hususlar şunlardır:

- Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil edilen tutarın %40'ının dağıtımında hak sahibi olmak için, "*dağıtımın yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak*" şartına yer verilmiş, ancak fiilen çalışmanın kapsamı açıklanmamıştır. Uygulamada, (mülga) Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünden alınan görüş doğrultusunda dağıtım yapılmakta, izinli ve raporlu günler fiili çalışma sayılmamaktadır. Ancak zaman zaman bu sürelerin fiili çalışma sayılması için açılan davalarda mahkemelerce aksi yönde de kararlar verilmektedir. Bu durumda eksik alınan vekâlet ücretlerinin ve faizin nasıl, hangi ödenekten ödeneceği, uygulamaya nasıl devam edileceği tereddüt yaratmakta olup fiili çalışmanın kapsamının yasal olarak da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.
- Aynı maddede, *"Davanın takibi ve sonuçlandırılmasında birbiri ardına veya birlikte hizmeti geçenlere (a) bendine göre ayrılan hisseler bu kişilerin hizmet ve karara tesir*

derecesine göre hukuk birim amiri tarafından paylaştırılır." denilmektedir. Bu hüküm vekâlet ücretinin dağıtımının sübjektif kriterlere göre yapılması riskini doğurmaktadır.

Uygulamaya ilişkin sorunlar ise aşağıda belirtildiği şekildedir:

- Tahsil edilen vekalet ücreti tutarları hazine avukatlarınca Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programına (METOP) girilmekte ve METOP'tan alınan rapora göre ödeme bordrosu hazırlanmakta, muhasebe ile METOP arasında ise mutabakat sağlanmaya çalışılmaktadır. Ancak, METOP ile bütünleşik sistem arasında bir entegrasyon olmadığı için tüm tahsilatların merkeze aktarılıp aktarılmadığı ya da METOP'a girilen verilerin doğruluğunun teyidi sistem üzerinden yapılamamaktadır.
- METOP programı ya da muhasebe bilgi sistemi üzerinde dava dosya numaraları bazında bir kontrol olmadığı için, aynı dosyaya ait vekâlet ücretinin zaman içinde tekrar sisteme girilmesi, tahsil edilmemiş bir tutarın sisteme girilmesi vb. hatalı giriş ya da suistimallere ilişkin kontrolleri yapmak güçleşmektedir.
- Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretinin takibi dava yoğunluğu (31.12.2020 itibarıyla toplam 614.273 dava) nedeniyle güçleşmekte, ilgili avukatın gayretine bağlı hale gelmektedir. Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretlerinin sistem üzerinden raporlanamaması tahsilatın takipsiz kalması riskini arttırmaktadır.

2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilen mevzuatın uygulanmasında ve vekâlet ücretlerinin ödenmesinde ortaya çıkan mevcut sorunlarla ilgili olarak, diğer kamu idareleri ile birlikte ortak çalışma yürütülmesi için süreçlerin başlatıldığı ve tahsilat ile ödemelerin sistem üzerinden yürütülmesine yönelik çalışmaların da devam ettiği ifade edilmiş olmakla birlikte 2020 yılı itibarıyla tereddütlü hususların mevcudiyetini koruduğu görülmüştür.

Sonuç itibarıyla, Hazine avukatlarının avukatlık vekâlet ücreti tahsilatlarının takibi ile taşra birimlerinin tahsilat tutarlarını eksik aktarması ya da aktarmamasına yönelik sıkıntıların giderilebilmesi için tahsilat tutarlarının otomatik olarak merkeze aktarılmasını sağlayacak bir sistem oluşturulması, ayrıca yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan mevzuattan kaynaklı tereddütlü hususların açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

BULGU 9: Hazine Geri Ödeme Garantisi ve Üstlenim Süreçlerine İlişkin Kontrol ve Değerlendirmelerde Eksiklikler Bulunması

Hazine geri ödeme garantisi kapsamında kullandırılan bir kısım kredilerin temin edilmesi, geri ödenmesi ve üstlenilmesi süreçlerinde ilgili mevzuat kapsamında yapılması gereken kontrol ve değerlendirmelerde eksiklikler olduğu görülmüştür.

Hazine geri ödeme garantileri, 4749 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinde Kanun ile belirlenmiş olan idareler lehine bu idarelerin dış finansman kaynağından sağladıkları finansmanın geri ödenmesi hususunda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından verilen garantiler olarak tanımlanmıştır.

4749 sayılı Kanun Kapsamında Dış Finansman Sağlanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesi gereğince Bakanlık tarafından yapılacak olan dış finansman temini izni taleplerinin değerlendirilmesi ilgili kuruluşlar tarafından sunulan bilgi ve belgeler üzerinden yapılacaktır. Aynı Yönetmelik'in 15'inci maddesinde yer alan hükümlere göre; sağlanacak garantili finansmanın geri ödeme döneminde, kuruluşun öngörülen tüm nakit akışlarının; geri ödeme garantisine konu borç servislerini, kuruluşun Bakanlığa olan mevcut borçlarından kaynaklanan yükümlülüklerini, mevcut garantili finansman ve ikrazlı kredilerinin borç servisini ve sair tüm yükümlülüklerini karşılayacak düzeyde olması gerekmekte olup, bu kapsamda ilgili kuruluş, bahsi geçen kriterleri karşıladığını ortaya koyacak projeksiyonları ve bu projeksiyonların dayandırıldığı varsayımları gösteren raporları Bakanlığa sunmakla yükümlüdür.

Hazine Garantili Yükümlülüklerin Üstlenilmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre, Hazine garantisi altındaki yükümlülüklerin, lehine Hazine garantisi sağlanan kuruluş (borçlu) tarafından yerine getirilmesi esastır ve borçlu, Hazine garantisi altındaki yükümlülükleri için gereken tutarı vadesinde geri ödenecek şekilde planlamak ve yılı bütçelerinde öncelikli olarak ayırmakla mükelleftir.

Aynı Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde; Hazine garantisi altındaki yükümlülüklerin yerine getirilememesi durumunda, yükümlülüğün Hazine tarafından tamamen veya kısmen üstlenilmesinin borçlu tarafından talep edilebileceği ve bu durumda borçlunun, üstlenim başvurusunu yaparken, ödeme vadesindeki ay ve bir önceki aya ilişkin gelir ve harcama kalemlerinin detaylı dökümünü içeren nakit akım tablosunu ibraz etmekle yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi sonucunda;

- Hazine geri ödeme garantisine konu finansmanın temin edilme sürecinde ilgili kuruluşların mevcut tüm nakit akışlarının, kuruluşun tüm yükümlülüklerini karşılayacak düzeyde olduğunun kredi ödeme projeksiyonları ve bu projeksiyonların dayandırıldığı varsayımları gösteren raporlar ile tevsik edilmesi,
- Bakanlıkça bu raporların incelenerek ilgili kuruluşun talep edilen dış finansmanı ödeme kabiliyetinin değerlendirilmesi,
- İlgili kuruluşlar tarafından, dış finansmanın geri ödeme süreci boyunca yılı bütçelerinde öncelikli olarak ödenek ayrılması,
- İlgili kuruluşlar tarafından dış finansman yükümlülüğün tamamen veya kısmen Bakanlıkça üstlenilmesinin talep edilmesi durumunda, ödeme vadesindeki ay ve bir önceki aya ilişkin gelir ve harcama kalemlerinin detaylı dökümünü içeren nakit akım tablosunun Bakanlığa ibraz edilmesi,

gerektiği görülmektedir.

Ancak 2020 yılı içerisinde Bakanlık tarafından verilmiş olan hazine geri ödeme garantileri ile Bakanlık tarafından üstlenimi gerçekleştirilmiş olan üstlenim talep dosyalarının incelenmesi neticesinde;

- Hazine geri ödeme garantisi temin sürecinde dış finansman kullanıcısı kuruluşların bazılarınca Bakanlıkça yapılacak olan değerlendirmeye esas olacak kredi ödeme projeksiyonları ve bu projeksiyonların dayandırıldığı varsayımları gösteren raporların ibraz edilmediği ve bazı kuruluşlarca ibraz edilen raporların ise kredi geri ödeme sürecinin tamamını kapsayacak şekilde mali durum bilgisi verir nitelikte olmadığı,
- Üstlenim talebinde bulunan kuruluşların büyük çoğunluğu tarafından nakit akım tablosunun ibraz edilmediği; nakit akım tablosu yerine ibraz edilen mali durumu gösterir tabloların ise Hazine Garantili Yükümlülüklerin Üstlenilmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile öngörülen nitelik ve içerikte olmadığı,
- Mevzuatta öngörülen kontrol mekanizmalarının etkin şekilde işletilmediği,

tespit edilmiştir.

İlgili mevzuat ile garantili finansmana ilişkin bütün süreçlerin etkin bir şekilde işletilmesi ve Bakanlık bütçesine yansıyacak olan yükümlülüklerin en aza indirgenmesi amacıyla, hazine geri ödeme garantili dış finansman temin edilmesi, ilgili kurum ve

kuruluşlarca geri ödenmesi ve üstlenilmesi süreçlerinde bir takım kontroller belirlenmiştir. Bakanlıkça yürütülecek olan bu kontroller de esas itibarıyla çerçevesi mezkûr mevzuat ile belirlenmiş olan ve kuruluşlar tarafından sunulacak olan belgeler üzerinden yapılacağından, ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından bu bilgi ve belgelerin ibrazının sağlanması amacıyla da bir takım müeyyideler öngörülmüştür.

Borçlunun geri ödeme yükümlülüğünü yerine getirip getiremeyeceği konusunda yapılacak ön değerlendirmeye esas raporlamaların temin edilmemesi ve kredi geri ödeme dönemine ilişkin geri ödeme planı ve yılı bütçelerinde öncelikli olarak ödenek ayrılması gibi süreçlerin kontrollerinin yapılmaması, kuruluşların finansman durumunun, garanti verilmesine ve üstlenime uygun olup olmadığının değerlendirilememesine yol açmaktadır. Söz konusu durum borçlu kuruluşların mali imkânlarının garantili yükümlülüğün geri ödemesinde yetersiz kalması ve Bakanlık tarafından bu yükümlülüğün tamamen veya kısmen üstlenilmesi sonucunu doğurabilecektir.

Sonuç olarak, hazine geri ödeme garantisi verilmesi ve üstlenim yapılması süreçlerinde anılan bilgi ve belgelerin ilgili kuruluşlar tarafından ibrazının sağlanması ve bunların Bakanlıkça değerlendirilmesi hem mevzuat çerçevesinde öngörülmüş bir zorunluluk hem de Bakanlık bütçesi için ileride oluşabilecek risklerin tespiti ve önlem alınması anlamında bir gereklilik olduğundan, hazine geri ödeme garantisi ve üstlenim süreçlerinde mevzuatta belirtilen kontrol ve değerlendirme mekanizmalarının işletilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Bakanlığa Bağlı, İlgili ve İlişkili Kuruluşların İhale Sürecinin Bakanlık Tarafından Yürütülmesi

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı, ilgili ve ilişkili kurumlarının bilişime yönelik mal ve hizmet ihtiyaçlarına ilişkin ihale sürecinin konuya ilişkin mevzuata aykırı şekilde Bakanlık tarafından yürütüldüğü görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesi hükmü gereğince, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından sorumlu olup, yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadırlar.

Aynı Kanun'un "Üst yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde de, bakanlıklarda ve diğer kamu idarelerinde en üst yöneticilerin, "üst yönetici" olduğu ve üst yöneticilerin,

sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden Bakana karşı sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Ayrıca 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Birden fazla idarenin ortak ihtiyaçları için ihale yapılması" başlıklı Ek 7'nci maddesi kamu idarelerini kendi aralarında düzenleyecekleri bir protokol ile kendi aralarından bir idareyi, kesin teminatın alınması ve sözleşmenin imzalanması hariç olmak üzere diğer ihale işlemlerini bu idareler adına gerçekleştirmek üzere görevlendirilmesine cevaz vermektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 227/A maddesinin birinci fıkrasında Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğünün (BTGM) görev ve yetkileri belirlenmiştir. Buna göre;

- Bakanlığın bilişim hedeflerini belirlemek, iş planlarını, mali planları ve kaynak planlarını hazırlamak,
- Bakanlıkça belirlenen eylem planlarında yer alan bilgi teknolojileri ile ilgili stratejilerin Bakanlık teşkilatı ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlar nezdinde koordine ederek uygulanmasını sağlamak,

görevleri arasında yer almıştır.

Bakanlık Makamının 01.12.2019 tarih ve 602494 sayılı Oluru ile Bakanlığın bilişim hedeflerini belirleme, kaynak planlama ve koordinasyon sağlama görevlerinin yerine getirilmesi kapsamında, Bakanlığın bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarına yönelik bilgi işlem sistem ve uygulamalarına ait bakım, geliştirme, lisans, danışmanlık, koordinasyon vb. unsurlara ilişkin satın almaların BTGM ile ilgili kuruluşlar arasında imzalanan protokoller çerçevesinde yapılması ve oluşan maliyetlerin ilgili kuruluşların kendi bütçelerinden karşılanmasına karar verilmiştir. Bu doğrultuda BTGM ile anılan Olur kapsamındaki kuruluşlar arasında bilişim teknolojileri ürünlerinin BTGM tarafından tedarik edileceğine yönelik protokoller imzalanmıştır.

Kamu idaresince, imzalanan protokollerin kurumların ihtiyaç duyduğu tüm teknolojileri ürünlerinin BTGM tarafından tedarik edilmesinden ziyade hangi konularda işbirliği yapılacağına yönelik olduğu ifade edilse de; yapılan incelemelerde protokoller arasında yeknesaklık olmadığı, bazı protokollerde kamu kuruluşlarının tüm bilişim ihtiyaçlarını protokol kapsamında temin etmesi gerektiği düzenlenirken, bazılarında ise acil ve ivedi durumlarda

kuruluşların kendi bünyesinde de ihtiyacına yönelik alım yapabileceğine cevaz verildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'a göre her bir kurum ve kuruluşunun kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması noktasında sorumluluğu bulunmaktadır. Dolayısıyla bu sorumluluğun gereği olan kamu hizmetlerinin yürütülmesi sırasında ortaya çıkacak ihtiyaçları temin etme yetkisinin de kuruluşun uhdesinde bulunması esastır.

Ayrıca 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Birden fazla idarenin ortak ihtiyaçları için ihale yapılması" başlıklı Ek 7'nci maddesi idarelerin ortak ihtiyaçlarının temin edilmesine ilişkin olarak; kamu idarelerini kendi aralarında düzenleyecekleri bir protokol ile kendi aralarından bir idareyi, kesin teminatın alınması ve sözleşmenin imzalanması hariç olmak üzere diğer ihale işlemlerini bu idareler adına gerçekleştirmek üzere görevlendirilmesine cevaz vermektedir.

Bu itibarla, Bakanlığın bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarının bilişim teknolojisi kapsamındaki ürün ihtiyaçlarının toplu olarak tek ihale ve tek sözleşme kapsamında karşılanması amaçlanıyorsa sürecin yetki devri yoluyla yürütülmesi yerine, 4734 sayılı Kanun'un Ek 7'nci maddesi ve bu maddenin uygulanmasına yönelik olarak Kamu İhale Kurumunun çıkardığı ikincil mevzuat hükümleri çerçevesinde alım yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Bakanlığın Taşınır İşlemlerinin Mevzuatta Belirtilen Gerekliliklere Uygun Yürütülmemesi

Bakanlığın taşınır işlemlerine ilişkin defter ve belgeler ile taşınırların yıl sonu sayım işlemlerinin mevzuata aykırılık teşkil ettiği görülmüştür.

Taşınırların kaydı ile muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi hususları Taşınır Mal Yönetmeliği'nde düzenlenmekte olup, anılan Yönetmelik'in;

5'inci maddesinde, harcama yetkililerinin, taşınır kayıtlarının Yönetmelik'te belirtilen esas ve usullere göre tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu,

6'ncı maddesinde, taşınır kayıt yetkililerinin, kullanıma verilmesi uygun görülen taşınırları ilgililere teslim etmekten ve bu taşınırların bulundukları yerde sayımlarını yapmaktan; taşınır kontrol yetkililerinin ise taşınır kayıt ve işlemleri ile ilgili olarak düzenlenen belge ve cetvellerin mevzuata uygunluğunu kontrol etmekten sorumlu olduğu,

10'uncu maddesinde, kamu görevlilerinin kullanımına verilen demirbaş, makine ve cihazlar için Taşınır Teslim Belgesi ve oda, büro, bölüm, atölye, garaj ve servis gibi ortak kullanım alanlarına tahsis edilenler taşınırlar için ise Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenleneceği,

11'inci maddesinde, taşınırların tüm giriş ve çıkış kayıtları ile kullanılacak defter, belge ve cetvellerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesinin esas olacağı,

32'nci maddesinde, kamu idarelerine ait taşınırların yıl sonlarında en az üç kişiden oluşan sayım kurulu tarafından sayılacağı; sayım kurulunun öncelikle ambarda bulunan taşınırları fiilen sayması gerektiği, ardından ortak kullanım alanlarında bulunan taşınırların Dayanıklı Taşınırlar Listeleri esas alınarak sayılacağı, sayım sonuçlarının Sayım Tutanağında gösterileceği ve kullanım amacıyla kamu görevlilerine verilen taşınırlar için sayım yapılmaksızın daha önceden düzenlenen Taşınır Teslim Belgeleri ile oluşan kayıtların esas alınacağı,

34'üncü maddesinde Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinin sayım kurulu tarafından onaylanan Taşınır Sayım ve Döküm Cetveline dayanılarak hazırlanacağı,

düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 11'inci maddesine istinaden ise Strateji Geliştirme Başkanlığının 20.12.2018 tarihli yazısıyla Bakanlığın merkez ve taşra tüm birimlerinde taşınır işlemlerinin SGB.net sistemi yerine Taşınır Kayıt ve Yönetim Sisteminden (TKYS) takip edilmesi gerektiği duyurulmuştur.

Bakanlığın 21 adet harcama birimine ilişkin 2020 yılı taşınır işlemleri incelendiğinde;

- 9 birim dışında kamu görevlilerinin kullanımına verilen demirbaş, makine ve cihazlar için taşınır teslim belgelerinin TKYS'den düzenlenmediği, dolayısıyla yıl sonu sayım tutanaklarında kişilere verilen taşınır miktarı sütununun boş olduğu,
- 3 birim dışında oda, büro gibi ortak kullanım alanına tahsis edilen taşınırlarla ilgili dayanıklı taşınır listelerinin ve Yönetmelik'e göre tutulması zorunlu olan Dayanıklı Taşınırlar Defteri'nin mevcut olmadığı ve yıl sonu sayım tutanaklarında ortak kullanıma verilen taşınır miktarı sütununun boş olduğu,
- Taşra ve yurtdışı birimi olan harcama birimlerinde taşra ve yurtdışı sayımlarının merkezdeki sayım kurulu tarafından onaylanıp imzalandığı,

- SGB.net'ten TKYS'ye geçiş aşamasında yalnız taşınır stok bilgilerinin aktarıldığı ancak ortak kullanıma ve kişilere verilen taşınır bilgisinin aktarılmadığı,
- DMO'dan satın alınan ancak fiili olarak teslim alınmayan bilgisayarların yıl sonu sayımlarında ambardaymış gibi gösterildiği,
- Olağanüstü hal kapsamında çıkarılan KHK'lar ile kamudan ihraç edilen kamu görevlilerinin kullanımında bulunulmuş 1025 adet bilişim ürününün ve bazı değerli sanat eserlerinin harcama birimlerine ait ambarlarda muhafaza edildiği,

tespit edilmiştir.

Bu nedenle, ortak kullanıma ve kişilere verilen taşınırları TKYS'den takip etmeyen harcama birimlerinde taşınırların tamamı ambarda göründüğünden yıl sonu sayım tutanakları doğru bilgi vermemektedir. Keza, sayım sonucunda duruma göre kullanılması öngörülen 197.05 Stok sayım noksanı ve 397.05 Stok sayım fazlası hesapları 2018 yılından bu yana hiç kullanılmamıştır.

Bu itibarla, Bakanlığın taşınır işlemlerinin yürütülmesinde, Taşınır Mal Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemelere riayet edilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Büyükşehir Belediye Paylarından Özel Kanunlar Gereği Yapılması Gereken Kesintilerin Eksik Hesaplanması

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından genel bütçe vergi gelirleri üzerinden hesaplanan paylardan şehir içi raylı ulaşım sistemleri ve metro projeleri ile içme, kullanma ve endüstri suyu temini kapsamında özel mevzuatı gereğince yapılan kesintilerin eksik yapıldığı görülmüştür.

Bakanlık tarafından, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'un 2'nci maddesi uyarınca genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamının %2,5'i ile büyükşehir ilçe belediyelerine ayrılan payların %30'u büyükşehir belediyelerine pay olarak ayrılmakta olup, söz konusu paylar, yine anılan Kanun'un 7'nci maddesinin dördüncü fıkrasında belirtilen kesintiler ve özel kanunlar gereğince yapılması gereken kesintiler (alacaklı kurumların talebi üzerine) yapıldıktan sonra ilgili büyükşehir belediyelerine aktarılmaktadır.

5779 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine göre ise Bakanlığın büyükşehir belediye paylarını doğrudan büyükşehir belediyelerine, il özel idareleri ve diğer belediyelerin paylarını ise ilgili idarelere aktarılmak üzere İlbank'a aktarması gerekmektedir.

2010/1115 sayılı Şehir İçi Raylı Ulaşım Sistemleri, Metrolar ve Bunlarla İlgili Tesislerin Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığınca Üstlenilmesi, Devralınması ve Tamamlanmasını Müteakip Devri ile İlgili Şartların Belirlenmesine İlişkin BKK'nın 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında merkezi yönetim bütçesinden karşılanan ve/veya karşılanacak olan toplam proje maliyet bedelinin, her ay genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ilgili belediyeye ayrılacak paylardan %5 oranında kesinti yapılarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ilgili hesaba aktarılması ile ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Benzer şekilde, 1053 sayılı Belediye Teşkilâtı Olan Yerleşim Yerlerine İçme, Kullanma ve Endüstri Suyu Temini Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinde de her ay genel bütçe vergi gelirleri tahsilatından ayrılan paylardan 5779 sayılı Kanun gereğince yapılan kesintilerden sonra kalan kısımdan %10'u geçmemek üzere Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün (DSİ) talebi üzerine, ilgisine göre Bakanlık veya İlbank tarafından kesinti yapılarak DSİ hesabına takip eden ay sonuna kadar aktarılacağı hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemelerde; Bakanlığın 5779 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine göre büyükşehir belediyeleri payını aktarmaktan sorumlu birim olduğu halde, büyükşehir ilçe belediyeleri payı üzerinden hesaplanan büyükşehir belediyeleri payını da İlbank'a aktarmakta olduğu, bu aşamada da yalnız büyükşehir belediyelerine genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden hesaplanarak gönderilen paydan kesinti yapıldığı, bahse konu büyükşehir ilçe belediyeleri payları üzerinden büyükşehir belediyelerine dağıtılmak üzere İlbank'a aktarılan tutarlardan ise söz konusu kesintilerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

5779 sayılı Kanun'a göre büyükşehir belediyeleri payını aktarmaktan sorumlu birim Bakanlık olduğundan alacaklı kurumlar ayrıca İlbank'tan kesinti talebinde bulunmamakta, pay tutarı her ay değişkenlik gösterdiği için kendilerine aktarılan tutarın matrah bilgisine ya da DSİ kesintileri örneğinde olduğu gibi Kanunda getirilen üst sınırın uygulanıp uygulanmadığını bilgisine sahip olamamaktadırlar.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda Bakanlık tarafından büyükşehir belediyelerine aktarılmak üzere İlbank'a gönderilen pay üzerinden de kesinti yapılması gerekmektedir.

BULGU 13: Mahalli İdarelerin Hazine Garantili Kredi Borçlarından Doğan Üstlenimlere Esas İzleme ve Denetim Mekanizmalarında Eksiklikler Bulunması

Hazine garantisi altında veya ikrazen kullandırılan dış proje kredisi geri ödenmesi amacıyla oluşturulan ve mahalli kuruluşlarca yönetilen Dış Borç Ödeme Hesaplarının mevzuatta düzenlenen şekilde işletilmemesi sebebiyle Bakanlıkça üstlenilen yükümlülüklerin ödenmesinde kullanılmak üzere hesap bakiyelerinin kredi borçlusu kuruluşlarca Bakanlığa aktarılmasında ve anılan hesabın kullanılmasına ilişkin Bakanlıkça yapılacak izleme ve denetim faaliyetlerinde eksiklikler olduğu görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un;

8'inci maddesi gereğince kredi borçlusu kuruluşlar, Hazine garantisi altında sağlanan dış kredilere ilişkin geri ödemeler için gereken tutarı yılı bütçelerinde öncelikli olarak ayırmakla mükellef olduğu,

11'inci maddesinin yedinci fıkrasında büyükşehir belediyeleri, belediyeler ve bunlara bağlı kuruluşlar tarafından gerçekleştirilen projeler için Bakanlığın garantisi altında sağlanan veya dış borcun ikrazı suretiyle kullandırılan krediler çerçevesinde ilgili belediye veya bağlı kuruluşun geri ödeme yükümlülüklerini karşılamak üzere gelirlerinin bir kısmının aktarılması amacıyla, bir Dış Borç Ödeme Hesabı oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır.

Hesabın oluşturulması ve işleyişine ilişkin esas ve usuller 25/12/2014 tarihinde yürürlüğe giren 4749 Sayılı Kanun Kapsamında Dış Finansman Sağlanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile düzenlenmiştir. Anılan Yönetmelik'in 23 ve 24' üncü maddelerinde;

- Belediyeler tarafından gerçekleştirilecek projelere garantili finansman sağlanabilmesi için kredi anlaşması imzalanmadan önce Dış Borç Ödeme Hesabı açılacağı,

- Hesabın kaynaklarının, proje için temin edilen garantili finansmana ilişkin kuruluşun geri ödeme yükümlülüklerini karşılayacak şekilde kuruluş tarafından aktarılacak tutarlar ve hesaptaki bu tutarlar için sağlanan nemalardan oluşacağı,

- Hesaba aktarılan tutarların borç ödeme dışında başka bir amaçla kullanılamayacağı,

- Kuruluşların garantili finansmana ilişkin kreditöre olan ödeme yükümlülüklerini karşılamak için hesaba aktarım yapmakla yükümlü olduğu,

- Hesap bakiyesinin yeterli olmaması durumunda borç servisinin kısmen de olsa karşılanabilmesi için bakiye tutarın tümü dış finansman kaynağının hesabına ya da Bakanlığın hesabına aktarılacağı,

- Hesapların, Bakanlık nezdindeki Kamu Haznedarlığı Sistemi kapsamında izleneceği

- Bakanlığın hesap ile ilgili olarak gerçekleştirilen bütün işlemleri Hazine Kontrolörleri Kurulu vasıtasıyla denetlemeye yetkili olduğu, izleme ve/veya denetim sonuçlarına göre, kuruluş hakkında her bir ödeme vadesi için idari para cezası uygulanacağı,

ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda dış kredi yükümlülüklerinin karşılanması amacıyla kuruluşlarca öncelikle yükümlülüklerini karşılamak üzere Dış Borç Ödeme Hesabına gelir aktarımı yapılması, hesaptaki bakiyenin yetersiz olması sebebiyle ödeme yapılamayan hallerde Bakanlıkça üstlenilen tutarların borç servisinin kısmen de olsa karşılanabilmesi için bu hesaptaki bakiyenin Bakanlığa aktarılması ve bu tutarın kuruluşça geri ödenecek Hazine alacağından mahsup edilmesi gerekmektedir.

Ancak, aktarım yapılması gereken ilgili hesapların kuruluşlarca mevzuatta öngörülen şekilde işletilmemesi, ödeme dışı amaçlarla kullanılması ve hesaba gelir aktarımlarının düzenli yapılmaması sebebiyle borçlu kuruluşlarca kreditöre olan ödeme yükümlülüklerinin yerine getirilemeyerek Bakanlığa üstlenim talebinde bulunmaktadır. Söz konusu sebeplerden Bakanlık hesaplarına çoğunlukla bakiye aktarımı olmadığı, aktarım yapan kuruluşların tutarlarının ise çok düşük düzeyde olduğu görülmektedir.

Yapılan incelemelerde;

- 2020 yılında Bakanlığa üstlenim talebinde bulunan 5 belediye ile her bir kredi borcu taksiti için 29 ayrı Garanti Üstlenim ve İkraz Anlaşması imzalandığı, bu anlaşmalardan 23'ü kapsamında hesaplarında bakiye olmaması sebebiyle kuruluşlarca Hazineye gelir aktarımı yapılmadığı,
- Gelir aktarımı yapan kuruluşlardan gönderilen tutarların ise üstlenilen toplam kredi yükümlülüklerinin yüzde biri düzeyinde olduğu,
- Yönetmelik'in 24'üncü maddesi uyarınca Bakanlığa verilen, izleme ve denetim görevinin yerine getirilmesi için hesapların Kamu Haznedarlığı Sisteminde izlenmesi gerektiği, ancak sistemin tutarların teyidine imkan vermediği,

- Kuruluşlarca gerçekleştirilen işlemlerinin 2013 yılından beri Hazine Kontrolörleri Kurulu vasıtasıyla denetlenmediği,
- Yükümlülüklerini yerine getirmeyen kuruluşlar hakkında Bakanlıkça idari para cezası uygulanmış olmakla birlikte bu mekanizmasının caydırıcı mahiyette olmadığı,
- Önceki yıllarda üstlenim talebinde bulunan kuruluşların denetim yılında da ödeme güçlüğüne düştüğü ve söz konusu yükümlülüklerin Bakanlıkça üstlenilmeye devam ederek Hazine alacağına dönüştüğü,

tespit edilmiştir.

Hesabın oluşturulma amacı öncelikli olarak kredi yükümlülüklerinin kuruluşlarca karşılanabilmesini sağlayacak bir mekanizma görevini görmek ve Hazinenin katlanacağı riski minimize etmektir. Bu öngörünün gerçekleşmemesi ve borcun ödenememesi halinde ise, Hazineye aktarılacak hesap bakiyeleri ile üstlenilen borç yükünün hafifletilmesi ve ileride doğması muhtemel yükümlülüklerin nakit yönetimine etkisini bertaraf edilebilmesidir.

Yükümlülüklerin üstlenilmesi sonucu kuruluşların borçları Hazine tarafından karşılanarak Hazine alacağı oluşmakta, bu alacaklar vadeye yayılarak geri ödemeler ertelenmiş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında hesabın işleyişi ve kontrolünün sağlanması amacıyla Bakanlıkça idari para cezası uygulandığı ve denetim mekanizmasının etkin olduğu ifade edilmiştir. Ancak sürecin bütün aşamalarına nüfuz edilebilmesi ve aksayan noktaların tespit edilmesi amacıyla Bakanlığa bu alanda verilmiş olan denetim yetkisinin kullanılmasının daha etkin olacağı ve kurumları mevzuata uygun hareket edilmesi noktasında yönlendireceği değerlendirilmektedir.

Kamu haznedarlığı sistemi üzerinden bu hesaplarla ilgili kontrolün yapılamıyor oluşu, mevzuatta Hazine Kontrolörler Kuruluna verilen denetim yetkisinin de son yıllarda aktif olarak işletilememesi izleme ve kontrol faaliyetlerinde zafiyete neden olmaktadır.

Sonuç olarak, Hazine alacaklarının yönetilmesine ilişkin genel esaslar çerçevesinde borçlu kuruluşların, Hazine alacağı kapsamındaki her türlü mali yükümlülüğünü, vadesinde ve öncelikli olarak yerine getirme yükümlüğünün temini amacı oluşturulan Dış Borç Ödeme Hesabı mekanizmasının işlerliğinin sağlanmasına yönelik olarak mevzuatta Bakanlığa verilen izleme, kontrol ve denetim faaliyetlerinin hayata geçirilmesinin nakit ve alacak yönetiminin etkin yürütülmesi kapsamında gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 14: Kullanım Süresi Sona Eren Hibe Anlaşmalarının Koşullu Yükümlülük Olarak Takibine Devam Edilmesi

Kullanım süresi sona eren alınan hibelere ilişkin anlaşmaların kapanış işlemleri tamamlanmadığından, bu anlaşmalar kapsamındaki koşullu yükümlülüklerin konuya ilişkin meri mevzuata aykırı olarak nazım hesaplarda takip edilmeye devam edildiği görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde herhangi bir dış finansman kaynağından geri ödeme yükümlülüğü olmaksızın Türkiye Cumhuriyetinin aldığı ayni ve/veya nakdi yardım ile Türkiye Cumhuriyetinin yabancı ülkeler, yabancı ülkelerin kuruluşları, uluslararası kuruluşlar ve oluşturulacak uluslararası yardım konsorsiyumlarına verdiği ayni ve/veya nakdi yardımlar hibe olarak tanımlanmıştır.

Yine anılan Kanun'un "Hibe" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrası hükmü ile Türkiye Cumhuriyeti adına herhangi bir dış finansman kaynağından hibe almaya, bununla ilgili anlaşmaları yapmaya ve bu anlaşmaların esas ve şartlarını belirlemeye, sağlanan bu hibeleri bu Kanun'un 2'nci maddesinde yer alan kurum ve kuruluşlara kullandırmaya Bakan yetkili kılınmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti adına hibe alınması ve hibelerin takibi ile ilgili usul ve esaslar ise 4749 sayılı Kanun Kapsamında Hazine Müsteşarlığı Tarafından Türkiye Cumhuriyeti Adına Hibe Alınması, Hibe Verilmesi ve Hibelerin Takibine Dair Yönetmelik ile belirlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Alınan hibelerin izlenmesi" başlıklı 7'nci maddesi hükümleri gereğince;

- Hibeden kullanımların tamamlandığına ve hibe anlaşması kapsamındaki tüm hak ve yükümlülüklerin yerine getirildiğine ilişkin bilginin, hibe veren tarafın bildirimi üzerine Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü tarafından Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğüne bildirilmesi,

- Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü tarafından bu bildirimin hibe veren taraftan temin edilememesi halinde bu durumun Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü tarafından Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğüne bildirilmesi ve hibeden kullanımların tamamlandığına ilişkin bilginin, Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğü tarafından kullanıcı kurum veya kuruluştan temin edilmesi,

- Bu yöntemlerden biri yoluyla hibeden kullanımların tamamlandığı bilgisi Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğüne ulaştığı zaman da ilgili hibenin koşullu yükümlülük olarak takibine son verilmesi,

gerekmektedir.

Bakanlık bilgi sistemlerinde 31.12.2020 tarihi itibarıyla aktif olan alınan hibelere ilişkin anlaşmaların incelenmesi neticesinde ise, kullanım süresi tamamlanmış ve/veya anlaşma kapsamında kullanılabilecek hibe tutarı kalmamış olmakla birlikte, Bakanlık hibe raporlamalarında aktif olarak görülen ve anlaşma kullanım tutarlarının koşullu yükümlülük olarak takip edilen hibe anlaşmalarının olduğu tespit edilmiştir.

Alınan hibe tutarlarının anlaşmalarda belirlenen koşullarda kullanılmaması durumunda hibe kullanıcısı kuruluşlar açısından geri ödeme yükümlülüğü doğacağından, söz konusu hibe kullanımları hibe anlaşmalarının tarafı olan Bakanlık tarafından koşullu yükümlülük olarak takip edilmektedir. Hibe anlaşma süresinin sona ermesi veya hibe kullanımlarının tamamlanması durumunda hibe anlaşmalarının sona erdirilmesi ve taraflar arasındaki yükümlülüklerin netleştirilmesi amacıyla bu yükümlülüklerin anlaşma tarafları olan kreditör ve Bakanlık arasında teyit edilmesi, teyit edilememesi durumunda ise kullanıcı kuruluştan alınacak bilgiler ile teyit işlemlerinin yapılarak koşullu yükümlülük takibinin sonlandırılması gerekmektedir.

Nitekim kamu idaresince de, hibelerin daha etkin bir şekilde takibinin yapılabilmesi ve Bakanlığın koşullu yükümlülüklerinin doğru ve tutarlı raporlanabilmesini teminen, kullanım süresi dolan hibelere ilişkin güncelleme çalışmalarına devam edildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlık koşullu yükümlülüklerin doğru raporlanabilmesi amacıyla kullanım süresi sona eren hibelere ilişkin anlaşmaların kapanış işlemlerinin tamamlanarak bu kapsamda takip edilen koşullu yükümlülüklerin kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

BULGU 15: Verilen Hibe Tutarlarının ve Döviz Takası Şeklinde Yapılan Türev Ürün Kullanım Bilgisine Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Verilmemesi

Bakanlıkça verilen hibe tutarları ile maliyet ve risk yönetimi kapsamında kullanılan döviz takası işlem tutarlarına Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer verilmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un "Devlet borçlarının bütçeleştirilmesi, muhasebeleştirilmesi ve raporlanması" başlıklı 14'üncü

maddesinin onaltıncı fıkrası hükmü gereğince ilgili bütçe yılı içinde sağlanan iç ve dış finansman imkânları, sağlanan Hazine garantileri, Risk Hesabı, alınan ve verilen hibeler, dış borcun devri, dış borcun ikrazı ve dış borcun tahsisine ilişkin bilgilerle finans piyasalarına ve borç yönetimine ilişkin değerlendirmeleri içeren Kamu Borç Yönetimi Raporu, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmakta ve yayımlanmaktadır.

Kamu Borç Yönetim Raporu'nun içeriğinde olması öngörülen hibeler, 4749 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinde herhangi bir dış finansman kaynağından geri ödeme yükümlülüğü olmaksızın Türkiye Cumhuriyetinin aldığı ayni ve/veya nakdi yardım ile Türkiye Cumhuriyetinin yabancı ülkeler, yabancı ülkelerin kuruluşları, uluslararası kuruluşlar ve oluşturulacak uluslararası yardım konsorsiyumlarına verdiği ayni ve/veya nakdi yardım olarak tanımlanmıştır.

Devlet borcunun etkin bir şekilde idare edilebilmesi ve risk yönetimi amacıyla yurt içi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan ve finansal araç olarak tanımlanan takas dahil türev ürünler ise 4749 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde borç ve risk yönetimi amacıyla kullanılabilecek enstrümanlardan biri olarak sayılmıştır.

Bakanlık tarafından 2020 yılı içerisinde gerçekleştirilmiş olan hibe ve türev ürün işlemlerinin incelenmesi sonucunda ise;

Toplam 13.381.009,82 Dolar tutarında üç adet hibe anlaşması imzalanmış olmakla birlikte söz konusu hibe anlaşmalarının Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer almadığı,

Bakanlıkça, 2020 yılı döviz takasına konu edilen iki adet Dolar cinsi tahvil ihracı yapıldığı, gerçekleştirilen takas işlemi sonucu ihraç tutarının tamamı Avro cinsi yükümlülüğe dönüştürüldüğü, takas işlemi neticesinde tahvil ihracı ile temin edilen döviz cinsi farklı bir döviz cinsi ile değiştirilerek borçlanma işleminin nihai maliyeti (anapara ve kupon) değiştirilen döviz cinsi olarak gerçekleştirildiği, ancak ihraca konu tahvillere Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer verilmiş olmakla birlikte döviz takası işlemine konu ihraç tutarının Avro cinsi yükümlülük karşılığı tutarlara yer verilmediği,

tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere, döviz takası işlemi ile birlikte dolar üzerinden olan borçlanma yükümlülüğü Avro olarak değiştirildiğinden temin edilen dış finansmanın doğru raporlanabilmesi için tahvil ihracı ile birlikte yapılan döviz takası işlemlerinin de Kamu Borç Yönetim Raporunda yer alması gerektiği değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanması hedefi ile mali varlık ve yükümlülük yönetimindeki gelişmelerin ve uygulamaların kapsamlı bir şekilde kamuoyuna açıklanması amacıyla hazırlanmakta olan Kamu Borç Yönetimi Raporunun hibe anlaşmaları ile döviz takası işlemlerini içerecek şekilde hazırlanması gerekmektedir.

BULGU 16: Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması

Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri muhasebe birimleri tarafından Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Birimine, Hazine malı olarak teslim edilen menkul varlıkların ekonomiye kazandırılması sürecinde hukuki düzenlemeler ve uygulamadaki eksiklikler nedeniyle sorunlar olduğu görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Birimi kontrolünde saklanmakta olan altın, gümüş ve benzeri menkul kıymet ve varlıkların ekonomiye kazandırılması amacıyla (mülga) Maliye Bakanlığı ile (mülga) Hazine Müsteşarlığı arasında 26.07.2017 tarihinde "Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Biriminde Yer Alan Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Protokolü" imzalanmıştır. Bu Protokol ile Darphanede muhafaza edilen varlıkların, değer ve miktar tespitlerinin yapılması, bu işlemler sonrası satış yapılarak anılan varlıkların ekonomiye kazandırılmasına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Anılan Protokol çerçevesinde;

- Her yılın Ekim ayında Defterdarlık tarafından bir komisyon oluşturulması ve bu menkul varlıkların anılan komisyon marifeti ile tasnife tabi tutulması,
- Tasnif sürecinden sonra eritilip saflaştırılan altın ve gümüşlerin piyasa değeri üzerinden Döner Sermaye Muhasebe Müdürlüğüne verilmesi ve bedelinin genel bütçeye gelir kaydedilmesi,
- Tarihi ve kültürel değeri olan menkul varlıkların Kültür ve Turizm Bakanlığına devredilmesi, kültürel değeri olmayan menkul varlıkların ise piyasada müzayede veya diğer yollarla satılması öngörülmüştür.

Protokol sonrasında bir komisyon kurularak menkul varlıkların tasnifi yapılmış, altın varlıklar ergitilmiş ve bu altınların bir kısmı Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesine satılmıştır. Tasnifi yapılan menkul varlıklardan kültür varlığı olarak kabul edilenlerin bir kısmı da müze müdürlüklerine verilmiştir. Bu işlemler her yıl yapılmakla birlikte izleyen tabloda yer

aldığı üzere 31.12.2020 itibariyle halihazırda önemli tutarda menkul varlık muhasebe birimi depolarında halen atıl olarak beklemektedir.

Tablo 5: Altın ve Altın Dışındaki Kıymetli Madenlerin Değer Tablosu

Hesap Adı	**Tutarı (TL)**
Altın	139.483.792,18
Altın Dışındaki Kıymetli Madenler	171.740.703,17
Toplam	**311.224.495,35**

Yapılan incelemelerde, kayıtlarda yer alan ve atıl olarak bekleyen altının Döner Sermaye Saymanlığında yeterli nakit olmadığından dolayı satılamadığı ve Saymanlık kasasında halen muhafaza edildiği, ayrıca kasada yaklaşık 45 ton gümüş alaşımın bulunduğu ve bu alaşımın homojen hale getirilmesi ile ilgili sorunlardan dolayı ekonomiye kazandırılamadığı, ayrıca Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Müdürlüğü tarafından mevcut hukuki düzenlemelerle müzayede yapılması mümkün görünmediğinden kültürel değeri olamayan ve Protokolün müzayede ile satılmasını öngördüğü diğer menkul kıymetlere ilişkin de işlem yapılamadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu gerekçeler nedeniyle, satılmak üzere tasnifi yapılan önemli miktarda menkul kıymet halen kasada muhafaza edilmekte ve ekonomiye kazandırılamamaktadır.

Bu itibarla, 2018 ve 2019 Hazine ve Maliye Bakanlığı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer alan Hazine malı olan menkul kıymet ve varlıkların değerlendirme ve saklanma süreçlerine ilişkin sorunların çözümüne yönelik olarak;

- Altın ve gümüşün Döner Sermaye Muhasebe Müdürlüğüne satılması ve Protokolde öngörüldüğü üzere bedelinin genel bütçeye gelir kaydı yapılmasının sağlanarak ilgili menkul kıymetin ekonomiye kazandırılması,

- Kültürel değeri olmayan ve Protokolün müzayede ile satılmasını öngördüğü diğer menkul kıymetlerin satışına ilişkin düzenlemenin yapılarak anılan menkul kıymetlerin elden çıkarılması,

- Yine Protokolde öngörülen Komisyonun oluşturulması, çalışma usul ve esasları, yapacağı işlemler, menkul kıymetlerin tasnif sonrası saklanma biçimleri, sorumluluklar ve düzenlenmesi gereken tutanaklara ilişkin detaylı düzenlemelerin yapılması ve bu suretle mevzuat ve uygulamadaki eksikliklerin ivedilikle giderilmesi önem arz etmektedir.

BULGU 17: Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinde Aksaklıklar Bulunması

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar, belirli kamu iktisadi teşebbüsleri, Türkiye Jokey Kulübü, Milli Piyango İdaresi ve Spor Toto Teşkilatı tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Bakanlık hesabına yatırılan tutarların, Bakanlık merkez muhasebe birimi tarafından dekont üzerinden muhasebeleştirildiği, ancak bu tutarların takibi ve doğruluğunun teyidine yönelik yeterli bir kontrol mekanizmasının kurulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Kurumlardan alınacak hasılat payı" başlıklı 78'inci maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak çıkarılan 30.12.2005 tarih ve 2005/9916 sayılı BKK ile Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı, Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü (DHMİ) ile Kıyı Emniyeti Genel Müdürlüğü mal ve hizmet satışları gayrisafi hasılatlarının %10'unu, Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü (DMO) ise ürün nevileri itibarıyla gayrisafi hasılatının %10' na kadarını Bakanlık merkez muhasebe birimi hesabına hasılat payı olarak göndermekle yükümlü kılınmıştır.

22.12.2006 tarih ve 2006/11442 sayılı BKK ile DHMİ için hasılat payı oranının %14'e yükseltilmesi; 06.12.2019 tarih ve 1744 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ise DMO'dan hasılat payı alınmaması yönünde düzenlemeler yapılmıştır.

Diğer taraftan 5018 sayılı Kanun'un 78'inci maddesinin ikinci fıkrası gereği; düzenleyici ve denetleyici kurumlar, 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 7'nci maddesi gereği de Türkiye Jokey Kulübü, Milli Piyango İdaresi ve Spor Toto Teşkilatı tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere kamu payları Bakanlık hesabına aktarılmaktadır.

18.02.2006 tarih ve 26084 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Strateji geliştirme birimlerinin görevleri" başlıklı 5'inci maddesinde; ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek strateji geliştirme birimlerinin görevleri sayılmıştır.

2018 ve 2019 Sayıştay Denetim Raporlarında söz konusu aktarımların Bakanlık merkez muhasebe birimi tarafından dekont üzerinden muhasebeleştirildiği, bütçeye gelir kaydı yapılan bu tutarların takibi ve teyidi amacıyla Bakanlık tarafından herhangi bir kontrol mekanizmasının tesis edilmediği konu edilmiştir.

Yapılan incelemelerde; konuya ilişkin Bakanlık tarafından çalışmalara başlandığı, Türkiye Jokey Kulübü, Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü ve Spor Toto Teşkilat Başkanlığı tarafından tarafından aktarılan kamu paylarının hesaplanmasına ilişkin tabloların Muhasebat Genel Müdürlüğüne gönderilerek bilgilendirme yapıldığı, düzenleyici ve denetleyici kurumların aktarmış olduğu gelir fazlalarına ilişkin olarak ise 2017-2019 yıllarını kapsayan denetim yapıldığı, kamu iktisadi teşebbüsü kapsamındaki kuruluşlardan alınan hasılat payının takip ve tahsiline ilişkin çalışmaların da ödenen tutarlara ilişkin dekontlar üzerinden yapıldığı tespit edilmiştir.

Gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmekle görevli birim Strateji Geliştirme Birimleri olmakla birlikte, uygulamada işlemleri yürüten Bakanlık birimlerinin arasında koordinasyon sağlanarak söz konusu gelir tipleri bazında kurum ve kuruluşlardan hangi kanıtlayıcı belgelerin talep edileceğinin bir düzenleme ile hükme bağlanması, ihtiyaç görülmesi halinde de denetim programına alınarak teyit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, 5018 sayılı Kanun'a göre kurumlardan alınacak hasılat payı ile 5602 sayılı Kanun'dan kaynaklanan şans oyunları hasılatının Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından ilgili kurumlar tarafından tutarlar gönderildikçe kaydının tutulması yanında, Kurumun ilgili birimlerinin de sürece katılımını sağlayacak bir kontrol mekanizmasının kurulması gerekmektedir.

BULGU 18: Merkezi Finans ve İhale Biriminin Tabi Olması Gereken Muhasebe ve Raporlama Usulü ile İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması

Merkezi Finans ve İhale Biriminin (MFİB) cari giderlerini karşılamak için Bakanlık bütçesinden özel hesaba aktarılan kaynaktan yapılan harcamalara ilişkin muhasebe ve raporlama usulü ile bu özel hesaptan yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ihale usulünde belirsizlik olduğu görülmüştür.

MFİB, Avrupa Birliği (AB) Komisyonu ve Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti arasında 14.02.2002 tarihinde imzalanan ve 4802 sayılı Kanun'la uygun bulunan Mutabakat Zaptı ile kurulmuştur.

Anılan Mutabakat Zaptı'nın;

1'inci maddesinde, MFİB'in ulusal idare içinde, kurumsal yapılanma projeleri ve özel olarak sağlanmışsa diğer projeler için ihaleye çıkma, sözleşme yapma ve ödemelerle görevlendirilmiş Merkezi Olmayan Uygulama Sistemi uygulama birimi olduğu,

2'nci maddesinde; MFİB'in (mülga) Hazine Müsteşarlığına bağlı bir birim olarak kurulacağı ve bir Program Yetkilendirme Görevlisinin sorumluluğu altında mutabakatta belirtilen fonksiyonlara ilişkin tüm kararlarını bağımsız olarak alacağı,

3'üncü maddesinde; Türkiye'de AB tarafından finanse edilen programlar çerçevesinde gerçekleşen hizmet, mal, iş ve hibelere ilişkin ihalelerin genel bütçeleme, ihaleye çıkma, sözleşme imzalama, ödeme, muhasebe ve mali raporlaması bakımından sorumlu olacağı ve hizmetlerin, malların, işlerin ve hibelerin ihalesine ilişkin AB kural, düzenleme ve usullerine bağlı kalınmasını ve uygun bir raporlama sisteminin işlemesini sağlayacağı,

4'üncü maddesinde; Program Yetkilendirme Görevlisinin, Ulusal Yetkilendirme Görevlisinin ilgili düzenlemeleri ve onayına bağlı olarak MFİB'e uygun personel alımını sağlayacağı ve Türk Hükümetinin tüm personel masraflarını karşılayacağı, MFİB'in personeli ile ilgili esas ve usullerin Türk Mevzuatı çerçevesinde düzenleneceği,

5'inci maddesinde ise; MFİB'in (mülga) Hazine Müsteşarlığı tarafından belirlenen ve sağlanan binada yerleşeceği ve idari, maaş ve diğer tüm işletme giderlerinin Türk Hükümetinin ulusal bütçesinden karşılanacağı,

ifade edilmiştir.

Anılan hükümlere istinaden yürürlüğe giren 5671 sayılı Merkezi Finans ve İhale Biriminin İstihdam ve Bütçe Esasları Hakkında Kanun'da, Birim giderlerini karşılamak amacıyla Birim hesabına aktarılması gereken tutarın genel bütçeden karşılanacağı düzenlenmiş, ancak aktarılan bu kaynaktan yapılacak harcamalara ilişkin muhasebeleştirme ve raporlama usulü belirlenmediği gibi, söz konusu belirlemenin ikincil mevzuat ile yapılacağı yönünde bir hükme de yer verilmemiştir.

2018 yılında Bakanlık yeniden yapılandırılınca, MFİB 2018/1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilgilendirilmiştir.

Yapılan incelemelerde,

- Bakanlık bütçesinden 2020 yılı içerisinde MFİB Özel Hesabına Birim giderlerini karşılamak üzere 29.000.000 TL transfer yapıldığı, yıl sonunda ise Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunun hazırlanarak Sayıştay'a gönderildiği; ancak Bakanlık tarafından taşınır işlemleri için oluşturulan Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemine giriş yapılamadığından, 6085 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat gereği sunulması gereken taşınır kesin hesap cetvellerinin oluşturulamadığı ve MFİB tarafından kullanılan "Envanter Yönetim Programı" nın ise kurum mali tablolarında yer alan taşınır hesaplarını teyit eder nitelikte olmadığı,

- MFİB tarafından 2020 yılında mal ve hizmet alım giderleri için toplam 6.609.835,34 TL harcandığı, ancak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde, MFİB gibi uluslararası anlaşmalarla kurulmuş idarelere yer verilmemiş olmasından dolayı bu harcamalar için Kanun'da belirtilen ihale yöntemlerinin kullanılmadığı,

tespit edilmiştir.

Söz konusu husus ile ilgili olarak özel statüsünden dolayı muhasebeleştirme ve raporlama ile ihale usulünün belirsizliği ve kadrolu personel istihdam edilememesi gibi sorunları çözmek amacıyla Birim tarafından 5018 sayılı Kanun'a ekli (II) sayılı cetvele ilave edilmesine yönelik düzenleme konusunda taslak çalışmaların yapıldığı görülmüştür.

Sonuç itibarıyla, bulgu konusu husus 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında da konu edildiğinden, Türk kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi ile uyumlu veri üretebilecek ve hesap verme sorumluluğunu sağlayacak muhasebeleştirme ve raporlama usulü ile yapılacak mal ve hizmet alımlarının tabi olduğu ihale usulünün belirlenmesine yönelik düzenleme çalışmalarının ivedilikle tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 19: İdare Faaliyet Raporunun Geç Yayımlanması

Bakanlığın 2020 yılı Faaliyet Raporunun üst yönetici tarafından onaylanma süreçleri tamamlanmadığı için geç yayımlandığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Faaliyet raporu" başlıklı 41'inci maddesi uyarınca, üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklaması, ayrıca, hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneğinin Sayıştaya ve Cumhurbaşkanlığına gönderilmesi gerekmektedir.

Aynı maddede idare faaliyet raporunda, Bakanlık hakkında genel bilgilerle birlikte; kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgilere; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetler ve performans bilgilerine yer verilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in "Raporlama ilkeleri" başlıklı ikinci bölümünde; faaliyet raporlarının mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunu sağlayacak şekilde ve tarafların ve kamuoyunun bilgi sahibi olmasını sağlamak üzere açık, anlaşılır ve sade bir dil kullanılarak hazırlanacağı, raporda yer alan bilgilerin doğru, güvenilir, önyargısız ve tarafsız olması yine bu bilgilerin idarenin faaliyet sonuçlarını tüm yönleriyle açıklaması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in "İdare faaliyet raporu" başlıklı 11'inci maddesinde ise idare faaliyet raporunun üst yönetici tarafından hazırlanacağı ve yine üst yönetici tarafından izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklanacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, Bakanlığa ait 2020 yılı İdare Faaliyet Raporunun üst yönetici onayına sunulmak üzere hazır hale getirildiği ancak üst yönetici onayı alınamadığı için mevzuatta öngörülen sürede yayımlanamadığı ve Sayıştaya gönderilemediği tespit edilmiştir.

İdare faaliyet raporunun mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun sağlanması anlamında önemli işlevi bulunmakta ancak Bakanlığın yapılandırıldığı 2018 yılından bu yana İdare Faaliyet Raporları mevzuatta öngörülen sürede yayımlanamamaktadır.

Bu itibarla, Bakanlığın kamu idareleri tarafından stratejik yönetim anlayışının benimsenmesinde önemli bir rolü olduğu ve bu hususa önceki yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da yer verilmiş olduğu göz önüne alınarak, üst yönetici onayına sunulmak üzere hazır hale getirilen İdare Faaliyet Raporunun üst yönetici tarafından zamanında onaylanması ve mevzuatta belirlenen sürede yayımlanması gerekmektedir.

BULGU 20: Hazine Destekli Kefalet Sisteminin Etkinliğinin Artırılmasına Yönelik Bazı İlave Tedbirler Alınması İhtiyacının Bulunması

Hazine destekli kefalet sistemine ilişkin olarak Bakanlık ve KGF tarafından sistemin daha etkin işlemesine yönelik ilave tedbirlerin alınması gerektiği görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'a 2009 yılında eklenen geçici 20'nci madde ile; finansman

imkânlarını geliştirmek ve kredi sisteminin etkin işlemesine katkı sağlamak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler ile ticari işletmelere kredi garantisi veren kredi garanti kurumlarına 50 milyar Türk lirasına kadar nakit kaynak aktarmaya ve/veya özel tertip Devlet iç borçlanma senedi ihraç etmeye Hazine ve Maliye Bakanı yetkili kılınmış olup bu kapsamda KGF'ye Hazine desteği verilmeye başlanmış ve destek verilen tutar yıllar itibariyle artırılmıştır.

Anılan maddeye dayanılarak 2016/9538 karar sayılı BKK ile yürürlüğe konulan Kredi Garanti Kurumlarına Sağlanan Hazine Desteğine İlişkin Karar'ın 4'üncü maddesinde Hazine desteğinin kullandırılmasına ilişkin genel şartlar belirlenmiştir. Bunlardan biri yararlanıcının vergi dairesine ve Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) vadesi geçmiş borcunun olmaması; borcu olması durumunda ise bu borcun krediden, borcun kredinin %20'sini aşmaması kaydıyla öncelikli olarak ödenmesidir. Aynı maddede genel şartlara uymayan yararlanıcılar lehine verilen kefaletler ile Karar'a ve Bakanlık ile KGF arasında imzalanan protokollere aykırı işlem tespitine konu kefaletlerin hükümsüz kalacağı düzenlenmiştir. Ayrıca Karar'ın 8'inci maddesinde, Bakanlığın ihtiyaç halinde sistemin kredi verenler nezdinde denetlenmesini Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumundan (BDDK) talep edebileceği hükme bağlanmıştır.

Bakanlık ile KGF arasında 2020 yılına ilişkin olarak imzalanan 30.03.2020 tarih ve 2020/1 sayılı Kredi Garanti Fonu A.Ş.'ye Sağlanacak Hazine Desteğine İlişkin Protokol'ün 6'ncı maddesi gereğince yararlanıcıların genel şartları taşıyıp taşımadıkları öncelikle kredi verenlerce değerlendirilecek olup, bu şartları taşımayan yararlanıcılara Hazine destekli kefalet ile kredi sağlanması durumunda ise KGF'nin kefalet sorumluluğu ortadan kalkacaktır. Yararlanıcının vergi dairesine ve SGK'ya vadesi geçmiş borcunun krediden öncelikle ödenmesi halinde, belgenin kredi kullanımını takip eden 30 iş günü içerisinde kredi veren tarafından KGF'ye gönderilmesi gerekmektedir.

Aynı maddede, yararlanıcı türlerine göre belirlenen diğer koşulların Protokolün eklerinde belirtileceği düzenlenmiştir. Madde hükmüne istinaden, yararlanıcı türlerine göre sağlanacak kefalet limit tutarı, kefalet kullanım şartları, yararlanıcı türleri, kefalet üst limiti, kefalet oranı, özel şartlar, komisyon oranları ile kefalet limitinin süresi ise ilgili Protokolün eklerinde yer alan paketlerle belirlenmektedir.

Yapılan incelemelerde, kefalet tahsis aşamasında kontrol edilmesi gereken yukarıda bahsedilen hususlara ilişkin eksikler olduğu tespit edilmiştir.

Şöyle ki, 2020 yılı içinde KGF'den tazmini istenen, ancak KGF tarafından tazmini reddedilen kredilerin tazmin ret sebepleri aşağıda yer almaktadır:

- Vergi dairesine ve SGK'ya vadesi geçmiş borcun ödenmemesi ya da ilgili kurumlardan alınan yazılarda tahrifat yapılması,
- Kredi verenlerce Protokole aykırı olarak kredi kullandırılması,
- Kredi başvurusu sırasında kredi verenler tarafından yararlanıcılar için Küçük ve Orta Ölçekli İşletme (KOBİ) ve KOBİ dışı tanımının sisteme hatalı girilmesi.

Söz konusu ret sebepleri incelendiğinde, bunların kefalet tahsis aşamasında kontrol edilmesi gereken hususlar olduğu görülmüştür. Örneğin, yararlanıcının Hazine destekli kefalet sisteminden yararlanabilmesi için vergi dairesine ve SGK'ya vadesi geçmiş borcunun krediden öncelikle ödendiğinin hem kredi verenler hem de KGF tarafından kredi tazmine gelmeden önce kontrol edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla Hazine desteği genel şartlarını taşımadığı ya da kredi verenlerce hatalı işlem yapıldığı halde kefalet sisteminden faydalanan, ancak tazmin başvurusu olmayan kredilerin mevcut olabileceği de göz önüne alındığında, sistemin etkinliği açısından bazı önlemlerin alınması gerektiği düşünülmektedir. Bu kapsamda;

- Gerek kredi verenler, gerekse KGF tarafından vadesi geçmiş ilgili borçların krediden öncelikli olarak ödendiğine ilişkin kontrollerin kefalet tazmin aşamasından önce yapılması,
- Vergi daireleri ve SGK'nın yararlanıcıların vadesi geçmiş borç bilgilerini doğrudan KGF ile paylaşamaması nedeniyle, yararlanıcılardan bu bilgilerin KGF tarafından sorgulanabileceğine izin veren bir belgenin alınması, buna ilişkin ilgili kamu kurumları ile bilgilerin alınabilmesine ilişkin protokoller yapılması
- KGF tarafından vadesi geçmiş ilgili borçların ve yararlanıcıların KOBİ olup olmadığının sorgulanması amacıyla KGF ile ilgili kamu kurumları arasında protokollerin yapılmasının sağlanması,
- İlgili kamu kurumlarından alınan yazılarda tahrifat yapan yararlanıcılar ile Protokol hükümlerine aykırı işlem yapan kredi verenlerin Hazine destekli kefalet sistemi kapsamından çıkarılması yönünde sistematik önlemlerin alınmasının sağlanması,

- KGF'nin kefalet limitinin 25 milyar TL'den 50 milyar TL'ye çıkarıldığı da göz önüne alınarak sistemin etkinliğinin artırılması amacıyla BDDK tarafından kredi verenlerin münhasıran Hazine destekli kefalet işlemlerinin denetlenmesinin sağlanması ve bu denetim sonuçlarının takip edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 2020/1 sayılı Protokol eklerinde yer alan paketler incelendiğinde "Turizm Destek" ve "Mikro İşletme Destek" paketlerinde kredinin yararlanıcının faaliyet alanı dışında kıymetli maden ve döviz alımında, kredi veren dışında vadeli mevduat ve diğer yüksek riskli finansal araçlarda kullanılmayacağına dair kredi tahsis aşamasında yararlanıcıdan taahhütname alınacağının hükme bağlandığı görülmüştür. Ancak tüm paketlerde bu türden bir özel şart yer almamaktadır. Bu türden özel şartların belirlenmesi kredinin amacına uygun kullanılmasını sağlamakta ve farklı amaçlarla kullanımı engellemektedir.

Bilindiği üzere, Hazine destekli kefalet sisteminin amacı teminat yetersizliği nedeniyle krediye ulaşılabilirliği güç olan küçük ve orta ölçekli işletmelerin finansman ihtiyacını sağlayarak bu işletmelerin sürdürülebilirliğini sağlamaktır. Bu amacın etkin olarak sağlanmasına yönelik olarak, bundan sonra düzenlenecek paketlerde yararlanıcı ve kredi türüne göre uygun olan durumlarda kredinin amacına uygun kullanılmasını sağlayacak yukarıda anılan özel şartların belirlenmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
https://www.sayistay.gov.tr

8. EKLER

EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	**Yıl/Yıllar**	**İdare Tarafından Yapılan İşlem**	**Açıklama**
İlama Bağlı Ödemelerin ve Tahakkuk Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması Nedeniyle Faiz ve İcra Masrafıyla Karşılaşılması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Girişim Sermayesi Fonlarına Kaynak Aktarımına İlişkin Karar Kapsamında Belirlenen Taahhüt Sınırının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Muhasebe kayıtlarından bulgu konusu hususun düzeltildiği görülmüştür.
Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılamaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Bakanlığa aktarılan tutarlara ilişkin Bakanlık birimleri tarafından çeşitli kontroller

			yapılmaya başlanmakla birlikte eksiklikler bulunduğundan 2020 yılı denetiminde bu husus tekrar bulgu konusu edilmiştir.
Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Mali tabloların ekinde önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların sunulduğu görülmüştür.
Muhasebe Kayıtlarının Mali Yılın Bitiminden Sonra da Yapılmaya Devam Edilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kredi Garanti Fonu A.Ş. (KGF) Tarafından Bakanlığın Erişimine Açık Bir Veri Tabanının Oluşturulmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanının oluşturulduğu görülmüştür.
KGF'nin Hazine Destekli Kefalet Kullanan Yararlanıcılardan Tahsil Edemediği Kefalet Komisyonu Alacağının Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Protokollere komisyon tahsilatını güvence altına alan hükümler eklenmele birlikte geçmiş yıl

			kredilerine ait komisyon alacaklarının tahsilatı sağlanmadığından 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Merkezi Finans ve İhale Birimi (MFİB)'in Tabi Olması Gereken Muhasebe ve Raporlama Usulü ile İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması	2019	Yerine Getirilmedi	MFİB'in 5018 sayılı Kanun'a ekli listelere eklenmesi yönünde taslak çalışmalar mevcut olmakla birlikte henüz sonuçlanmadığından 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları Tertibine İlişkin Harcama Sürecinin Mevzuata Aykırı Olarak Yürütülmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
2019-2023 Stratejik Planı ve 2019 Yılı Performans Programının Geç Yayımlanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 Yılı Performans Programının zamanında

			yayımlandığı görülmüştür.
Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması	2019	Yerine Getirilmedi	2021 yılında kısmen yerine getirilmekle birlikte VDK ve taşra birimleri için kayıtlar yapılmamıştır. 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hazineye Ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Menkul Varlıkların Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değerleri ile Gösterilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Her yıl Ekim ayında oluşturulan komisyon vasıtasıyla menkul varlıkların tasnif işlemlerinin yapıldığı, komisyon raporuna göre de değerleme işlemleri yapılarak mali tablolara yansıtıldığı görülmüştür.
2019 Yılı Açılış Yevmiyesinin Her Bir Hesap Bazında Borç ve Alacak Tutarı İçermesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Türev Ürün İşlemlerinin Muhasebe Kayıtlarına Hatalı Aktarılması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgunun yerine getirilmesine yönelik işlemler başlanmış ancak 2021 yılı itibariyle mevcut kayıtlar düzeltilemediğinden 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kredi Devralma ve İkraz Anlaşmaları Uyarınca Belirlenen ve Faaliyet Dönemi İtibarıyla Tahakkuk Edecek Olan Gelirlerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgunun yerine getirilmesine yönelik işlemler başlanmış ancak 2021 yılı itibariyle mevcut kayıtlar düzeltilemediğinden 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Dönem sonu işlmelerinden uzun vadeli hesaplardan

			kısa vadeli hesaplara aktarımların gerçekleştirildiği görülmüştür.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
DARPHANE VE DAMGA MATBAASI DÖNER SERMAYESİ

2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 71

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 75

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 76

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 76

5. DENETİM GÖRÜŞÜ 77

6. DENETİM BULGULARI 77

7. EKLER 89

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2020 Yılı Özet Bilanço Tablosu 74
Tablo 2: 2018-2019-2020 Yılları Karşılaştırmalı Gelir Tablosu 74
Tablo 3: Hizmet Alımlarına İlişkin Ödenek ve Harcama Tutarları Tablosu..... 87

KISALTMALAR

BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
DMİS	Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
LMB	Londra Metal Borsası
SELSİS	Darphane Üretim ve Yönetim Sistemi
KİK	Kamu İhale Kurumu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi

2. Tedavül Madeni Para Satışından Elde Edilen Gelirlerin Tahakkuk Kayıtlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

3. Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

4. Müşteriler Tarafından Getirilen Altınlardan Ayni Olarak Tahsil Edilen Baskı Bedellerinin Gelir Kaydedilmemesi ve Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması

B. Diğer Bulgular

1. Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Başta Olmak Üzere Görev Alanını İlgilendiren Konulara İlişkin Yönetmeliklerin Çıkarılmaması

2. Madeni Para Pulu Alımına İlişkin İhalelerde Sözleşme Bedeli İle Ödeme Tutarlarının Farklılık Arz Etmesi

3. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşudur. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü emrine döner sermaye tahsis edilmiş ve bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya Genel Müdürlük yetkili kılınmıştır.

Genel Müdürlük, 2996 sayılı Maliye Vekaleti Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun çerçevesinde 1983 yılına kadar Maliye Bakanlığının ana hizmet birimi olarak görev yapmıştır. Hazine birimlerinin 1983 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinden ayrılarak Başbakanlığa bağlı Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı haline getirilmesiyle birlikte Genel Müdürlük de anılan Müsteşarlığa bağlanmıştır. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 234 sayılı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) gereğince Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlı, ayrı bütçeli bir genel müdürlük olarak görevini yürütmüştür. Ancak Anayasada yapılan değişikliklere uyum sağlanması amacıyla 703 sayılı KHK ile 234 sayılı KHK'nın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün teşkilatlanmasına ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Genel Müdürlük, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olarak 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılandırılmıştır.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğüne ilişkin bölümünün 104-115'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Genel Müdürlüğe tahsis edilen Döner Sermaye ise 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116 ve 117'nci maddelerinde tanımlanmıştır.

Genel Müdürlüğün görevleri Kararname'nin 106'ncı maddesinde;

a) Kanunlar gereğince tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni ufaklık para ve madeni hatıra paraları basmak ve dağıtmak,

b) Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınlarını basmak,

c) Resmî kuruluşlarca hatıra madalyonu mahiyetinde olmayıp belirli amaçlarla belirli kişilere dağıtılan madalyaları imal etmek,

ç) Kıymetli madenlerden ve taşlardan mamul süs ve ziynet eşyalarının kontrollerini

yapmak, ticaretini düzenlemek amacı ile standartlar tespit etmek,

d) Resmî mühürleri imal etmek ve resmî mühür sicilini tutarak resmî mühür beratlarını tanzim etmek,

e) Hazinenin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak,

f) Her çeşit harç, damga ve cezaevleri yapı pullarını ve değerli kâğıtları basmak, bastırmak ve dağıtmak,

g) Verilecek diğer görevleri yapmak,

olarak belirlenmiştir.

Kararname'nin 117'nci maddesinde Genel Müdürlük emrine, söz konusu bölümde yazılı görevlerin yerine getirilmesi amacıyla, miktarı ilgili mevzuatına göre belirlenmek üzere, sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmış ve Genel Müdürlük bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya yetkili kılınmıştır.

Dolayısıyla Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ikili bütçe yapısına sahiptir. Genel Müdürlük, Kararname'nin 106'ncı maddesinde sayılan görevlerini yerine getirmek üzere, Bakanlık bünyesinde Genel Bütçeden ve Döner Sermaye Hesabından gerek duyulan harcamaları yapmaktadır. Ancak görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyulacak makina ve demirbaş alımı, bina ve tesis yapımı ile ilgili olarak Döner Sermayeden yapılacak harcamalar için Bakanlıktan izin alınması gerekmektedir. Bu yolla edinilen gayrimenkuller Döner Sermayeye tahsis edilmek kaydıyla Hazine adına tescil edilmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Genel Müdürlük, Genel Müdür ve hizmet birimlerinden oluşmaktadır.

Genel Müdür, Genel Müdürlüğün en üst amiridir ve Genel Müdürlük hizmetlerinin mevzuata, plan ve yıllık programlara uygun olarak verilen direktifler doğrultusunda yönetmekle, Genel Müdürlük faaliyet alanına giren konularda, diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamakla görevlidir.

Genel Müdürlüğün hizmet birimleri şunlardır:

a) Darphane Dairesi Başkanlığı,

b) Damga Matbaası Dairesi Başkanlığı,

c) Uygulama Dairesi Başkanlığı,

ç) Personel Dairesi Başkanlığı,

d) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,

e) Döner Sermaye Saymanlığı.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesine göre, Genel Müdürlüğe görevlerin yerine getirilmesi amacıyla sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmıştır. Dolayısıyla Döner Sermayenin, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünden ayrı bir teşkilat yapısı bulunmamaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olan Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünde yılsonu itibarıyla maaşları Genel Bütçeden ödenen 123 memur, ücretleri Döner Sermaye Hesabından ödenen 245 işçi olmak üzere toplam 368 personel istihdam edilmektedir.

1.3. Mali Yapı

Genel Müdürlüğe 234 sayılı KHK ile tahsis edilen döner sermaye 20.000,00 TL olup, bu miktar 92/3614 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile 40.000,00 TL'ye çıkarılmıştır. Ayrıca 234 sayılı KHK'nın 16'ncı maddesi (4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesi) uyarınca döner sermayeden elde edilen ve her yılsonunda kullanılmayan gelirin tahsis olunan sermayeye eklenmesi suretiyle, Döner Sermayenin mevcut sermayesi toplam 80.000,00 TL'ye ulaşmıştır.

Döner Sermayenin mali işlemleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirilmektedir. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca Tekdüzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemi uygulanmaktadır. Döner Sermayenin muhasebe hizmetleri, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesi gereğince Döner Sermaye Saymanlığı tarafından yürütülmektedir.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü Döner Sermayesinin 80.000,00 TL sermayesi olup 2020 yılı bilançosunun toplam aktif büyüklüğü 587.097.746,88 TL'dir.

Döner Sermaye Hesabının 2020 yılı özet bilançosu aşağıdadır.

Tablo 1: 2020 Yılı Özet Bilanço Tablosu

Aktif (Varlıklar)	31.12.2020 (TL)	Pasif (Kaynaklar)	31.12.2020 (TL)
I. DÖNEN VARLIKLAR	579.935.966,88	I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	129.952.312,55
II. DURAN VARLIKLAR	7.161.780,00	II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	23.694.153,37
		III-ÖZKAYNAKLAR	433.451.280,96
Aktif (Varlıklar) Toplamı	587.097.746,88	**Pasif (Kaynaklar) Toplamı**	587.097.746,88

Döner Sermayenin net satışları 853.583.577,10 TL, satışların maliyeti 628.992.490,63 TL olup brüt satış karı 224.591.086,47 TL'dir. Gelir tablosunda yılsonu itibarıyla tahakkuk eden dönem net karı toplamı 93.593.787,82 TL'dir.

Döner Sermaye Hesabının 2018-2019-2020-yılları karşılaştırmalı gelir tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 2: 2018-2019-2020 Yılları Karşılaştırmalı Gelir Tablosu

	2018 Yılı Tutarı (TL)	2019 Yılı Tutarı (TL)	2020 Yılı Tutarı (TL)
A. Brüt Satışlar	466.463.804,29	640.310.788,26	854.194.225,88
B. Satış İndirimleri (-)	85.786,58	377.376,62	610.648,78
C. Net Satışlar	466.378.017,71	639.933.411,64	853.583.577,10
D. Satışların Maliyeti (-)	275.987.958,88	356.674.718,23	628.992.490,63
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	**190.390.058,83**	**283.258.693,41**	**224.591.086,47**
E. Faaliyet Giderleri	86.449.045,51	111.367.530,72	129.056.403,50
FAALİYET KARI VE ZARARI	**103.941.013,32**	**171.891.162,69**	**95.534.682,97**
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	1.474.408,58	1.281.766,80	2.695.696,60
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	9.185,29	12.643,65	383.435,04
H. Finansman Giderleri (-)	0	0	0
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	**105.406.236,61**	**173.160.285,84**	**97.846.944,53**
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	7.866.462,11	4.102.138,17	189.822,09
J.Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	1.006,43	137,07	4.442.978,80
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	**113.271.692,29**	**177.262.286,94**	**93.593.787,82**
K. Dönem Karı Vergi ve Diğ.Yas.Yük.Karşılıkları (-)	0	0	0
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	**113.271.692,29**	**177.262.286,94**	**93.593.787,82**

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesine göre; Döner Sermaye Hesabının, maliyet muhasebesine imkân verecek bir muhasebe yönetmeliğine göre tutulması gerekmekte olup Döner Sermaye Saymanlığı, muhasebe işlerini yapmak ve dönem sonu hesaplarını düzenleyerek ilgili mercilere sunmakla görevli kılınmıştır. Her mali yılın bitiminden itibaren hazırlanacak bilanço ve ekleri ile bütün gelir ve gider belgeleri denetim için Sayıştay

Başkanlığına, bilanço ve eklerin onaylı birer örneği de Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmektedir.

Döner Sermayenin bütçe işlemleri, 5018 sayılı Kanun'un geçici 11'inci maddesi uyarınca, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Saymanlığın mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde İdare tarafından geliştirilen Üretim Yönetim Sistemi adlı muhasebe bilgi sistemi kullanılmaktadır. Veriler aynı zamanda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemine de aktarılmaktadır. Ancak Üretim Yönetim Sisteminin üretime yönelik muhasebe modülünün Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemine, entegrasyonu bulunmadığından her iki sistemin birlikte kullanılmasına devam edilmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak

işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hazine ve Maliye Bakanlığı Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi

Üretimde kullanılan altın ve gümüş stoklarının, 15 Stoklar hesap grubuna gerçeğe uygun değerleri yerine idare tarafından belirlenen takdiri bedel (iz bedeli) üzerinden kaydedildiği görülmüştür.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106/b maddesi uyarınca, Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınları, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından basılmaktadır. Müşteriler tarafından basımı yapılmak üzere getirilen külçe altınlar, 150 İlk madde ve malzeme hesabına borç, 329 Diğer ticari borçlar hesabının kıymetli maden emanetleri alt hesabına alacak kaydedilmekte, basılmış altınlar müşteriye teslim edildiğinde ise söz konusu hesaplar ters kayıt ile kapatılmaktadır. Bakiye tutar, üretim maliyetleri karşılığında (mülga) Hazine Müsteşarlığının 06.07.1998 tarih ve 43126 sayılı Onayı ile belirlenmiş olan tarifeye göre Genel Müdürlüğe gelir olarak kalan altını göstermekte olup, bazı Cumhuriyet altını türleri için ise altının yanı sıra bir miktar da nakit tahsil edilmektedir.

Ayrıca Darphane tarafından basılan hatıra para, madalyon vb. ürünlerde kullanılmak üzere gümüş stoku da bulundurulmaktadır.

Yapılan incelemelerde, müşterilerce teslim edilen külçe altınların, has altın miktarının iz bedeli olan (gram olarak) 0,20 ile çarpılması, stoklarda bulunan gümüşlerin ise has gümüş miktarının (gram olarak) 0,03 ile çarpılması sonucu bulunan bedel üzerinden muhasebeleştirildiği ve dolayısıyla söz konusu hesaplarda bakiye kalan kıymetli madenlerin mali tablolarda gerçeğe uygun değeri ile gösterilemediği tespit edilmiştir.

Yıl sonundaki altın ve gümüş stoğu Borsa İstanbul verileri üzerinden sırasıyla 6.663.548.074,56 TL ve 30.646.237,57 TL değerinde iken, iz bedeli ile kayıt altına alınan tutar, altın için 3.000.652,08 TL, gümüş için ise 146.562,59 TL olarak görülmektedir.

Oysa Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin temel muhasebe kavramlarının düzenlendiği 29'uncu maddesinde; edinilen varlık ve hizmetlerin, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirileceği, 15 Stoklar hesap grubunun işleyişini düzenleyen 126'ncı maddesinde de stokların maliyet bedeliyle kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2015 yılından bu yana Sayıştay denetim raporlarında da ifade edildiği üzere, stoklarda bulunan altın ve gümüşün gerçeğe uygun değeri yerine takdiri bedel (iz bedeli) ile mali tablolara yansıtılması sonucu, 2020 yılı mali tablolarında 15 Stoklar hesap grubu itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Tedavül Madeni Para Satışından Elde Edilen Gelirlerin Tahakkuk Kayıtlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İlgili mevzuatı gereğince tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni ufaklık paraların Genel Bütçeye (Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Birimi) satışından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesinde 600 Yurtiçi satışlar hesabı yerine 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Madeni paralar, 1264 sayılı Madeni Ufaklık ve Hatıra Para Bastırılması Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde tedavüle çıkarılmakta olup 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106/a maddesi uyarınca, tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni ufaklık paralar Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından basılmaktadır. Genel Müdürlük bu görevini Döner Sermaye tarafından yerine getirmekte olup, basımı yapılan tedavül madeni paralar maliyet bedeliyle Genel Bütçeye fatura edilmektedir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 388'inci maddesinde yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen değerlerin 600 Yurtiçi satışlar hesabına kaydedileceği,

Anılan Yönetmelik'in 97'nci maddesinde de mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacaklar 120 Alıcılar hesabına borç, satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine söz konusu Yönetmelik'in 318'inci maddesinde ise, 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabının gelecek aylara ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince; Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi tarafından basımı yapılan ve Genel Bütçeye fatura edilen tedavül madeni para satış gelirleri tahakkuklarının 120 Alıcılar hesabına borç, 600 Yurtiçi satışlar hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde; söz konusu gelirlerin tahakkuk ettirildiğinde 120 Alıcılar hesabına borç, 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabına alacak kaydedildiği, tahsilat yapıldığında ise 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabına borç, 600 Yurtiçi satışlar hesabına alacak kaydedildiği, dolayısıyla 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabının mevzuata aykırı bir şekilde ara bir hesap olarak kullanıldığı tespit edilmiştir. Bunun sonucunda da 31.12.2020 tarihi itibariyle 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabına 96.771.696,10 TL fazla, 600 Yurtiçi satışlar hesabına aynı tutarda noksan kayıt yapılmış olmaktadır.

Sonuç olarak, Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin 2020 yılı Bilanço ve Gelir Tablosunda 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabı ve 600 Yurtiçi satışlar hesabı itibarıyla 96.771.696,10 TL'lik hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

Darphane ve Damga Matbaası atölyelerinde işlemden geçerek yarı mamul/mamul hale gelen altınların Döner Sermaye Hesabında ilk madde ve malzeme olarak izlendiği görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından Cumhuriyet altını ve hatıra para basımı için elde bulundurulan altınların büyük kısmı; döküm atölyesine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan, üretim giderlerinden belli oranda pay almış yarı mamul/mamul niteliği

taşıyan altınlar olup bunların 150 İlk madde ve malzeme hesabında değil 151 Yarı mamuller-üretim hesabında, mamul hale gelince de 152 Mamuller hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Nitekim Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 129'uncu maddesine göre; 151 İlk madde ve malzeme hesabı, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin; aynı Yönetmelik'in 131'inci maddesine göre 152 Mamuller hesabı ise, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hâle gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için ihdas edilmiştir.

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin 150.71.01.01 İlk madde ve malzeme (altın) hesabında 31.12.2020 itibarıyla kayıtlı tutara karşılık gelen 15.003.260,40 gr altın bulunmaktadır. Üretim sürecinde fiziki hurda ortaya çıkmaması ile mevcut üretim ve muhasebe yazılımının sadece 150 nolu hesaba kayıt yapılmasına imkan tanıması gerekçesiyle 151 ve 152 no.lu hesaplarda ise kayıtlı altın bulunmamaktadır.

Oysa 31.12.2020 tarihi itibarıyla alınan Stok Bakiye Grup Raporuna göre; mevcut 15.003.260,40 gr altının üretim sürecine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan yarı mamul niteliğinde olan, küçük bir kısmının ise mamul niteliğinde olan altın olduğu anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, önceki yıllar Sayıştay denetim raporlarında da ifade edildiği üzere, Darphane altın stokunun önemli bir kısmının, talebi hızla karşılayabilmek amacıyla, eritilmiş ve haddelenmiş bir biçimde yarı mamul ya da mamul olarak tutulduğu anlaşıldığından 15.003.260,40 gr altının 150 İlk madde ve malzeme hesabı yerine 151 Yarı mamuller-üretim hesabı ve ilgisine göre 152 Mamuller hesabında izlenmemesi sonucunda 2020 yılı mali tabloları anılan hesaplar itibarıyla gerçeği yansıtmamaktadır.

BULGU 4: Müşteriler Tarafından Getirilen Altınlardan Ayni Olarak Tahsil Edilen Baskı Bedellerinin Gelir Kaydedilmemesi ve Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması

Cumhuriyet altını basımı sürecinde, müşteriler tarafından getirilen külçe altınların eritilerek üretime dönüştürülmesi karşılığında, ayni olarak tahsil edilen altın baskı bedelinin gelir hesaplarında muhasebeleştirilmediği ve dolayısıyla elde edilen hasılatın Hazineye aktarılamadığı görülmüştür.

Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınları, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106/b maddesi uyarınca, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından basılmaktadır. Müşteriler basımı yapılmak üzere külçe altın getirmekte, talep ettikleri altın ise aynı gün içerisinde mevcut basılmış altın stokundan kendilerine teslim edilmektedir. Bu aşamada altın baskı bedeli olarak (mülga) Hazine Müsteşarlığının 06.07.1998 tarih ve 43126 sayılı Onayı ile belirlenmiş olan tarifeye göre bir miktar altın Darphanede kalmaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 388'inci maddesine göre, yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen değerlerin 600 Yurtiçi satışlar hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde;

- Altın baskı bedelinin ayni olarak tahsil edilmesi sonucu, müşteriden teslim alınan ile iade edilen altın arasında fark oluştuğu ve bu nedenle müşteriden teslim alınan altınların kaydedildiği 329 Diğer ticari borçlar hesabının kıymetli maden emanetleri alt hesabının sürekli olarak bakiye verdiği,

- Baskı bedeli olarak Darphanede kalan altınlar için gelir kaydı yapılmadığı,

- Baskı bedeli olarak kalan ayni altın için gelir kaydı yapılmamasının bu gelirlerin Hazineye aktarılamaması sonucunu da doğurmakta olduğu,

tespit edilmiştir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin üçüncü fıkrasında; döner sermayeden elde edilen ve her yıl sonunda kullanılmayan gelirin tahsis olunan sermayenin iki katına ulaşıncaya kadar döner sermayeye ekleneceği, ödenmiş sermaye, tahsis edilen sermayenin iki katına ulaştıktan sonra kârın Hazineye aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ancak elde edilen karın sermayeye eklenmesi veya nakit olarak Hazineye aktarılması noktasında İdare tarafından herhangi bir işlem tesis edilememektedir. Şöyle ki;

Mülga 234 sayılı KHK'nın 16'ncı maddesine göre tahsis edilmiş olan 80.000,00 TL sermaye üst limiti 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin birinci fıkrası ile kaldırılmış ve döner sermayeli işletmelerin kurulmasına izin verme ve tahsis edilen

sermayeyi belirleme yetkisi 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 221'inci maddesinin (ç) bendi ile Muhasebat Genel Müdürlüğüne verilmiş olup, 2020 yılı sonu itibarıyla sermaye tahsisinde değişikliğe gidilmemiştir. Dolayısıyla, İdarenin muhasebe işlemlerini düzelterek, oluşacak geliri sermayeye ekleme imkânı olamamıştır.

Ayrıca, mevcut tahsisli sermaye limiti olan 80.000,00 TL aşıldığından, yürürlükte bulunan mevzuat değişmediği sürece, 2020 yılı için gelir kaydı yapılacak (873.215,40 gr x 444,14092 TL) 387.830.691,11 TL'nin kâr olarak hazine hesaplarına aktarılması ve bunun için de altın stokunun büyük kısmının satılması ve nakde çevrilmesi gerekmektedir. Oysa müşteri taleplerinin günü içinde karşılanabilmesi ve talep artışlarının kıtlık rantı yaratmayacak şekilde karşılanabilmesi için önemli miktarda altın stokunun mevcut olması gerekmektedir.

İdare tarafından altın ve gümüş mevcudunun gerçek değeri ile muhasebeleştirilebilmesi için birtakım girişimlerde bulunulmuş olmakla birlikte, yukarıda yer verilen açıklamalardan da görüleceği üzere konunun çözümü için mevzuat değişikliğine ihtiyaç bulunduğu hususu açıktır.

Sonuç olarak, 2014 yılından bu yana Sayıştay Denetim Raporlarında da ifade edildiği üzere, müşteriler tarafından getirilen külçe altınların eritilerek üretime dönüştürülmesi karşılığında, ayni olarak tahsil edilen altın baskı bedelinin gelir hesaplarında muhasebeleştirilebilmesi ve rezerv olarak tutulması gerekli altın miktarının ve belirlenen rezervin üzerindeki altın stokunun ayni veya nakdi olarak Hazineye aktarılması veya istisnai olarak Kurumda bırakılmasını sağlayacak yasal düzenlemelerin hayata geçirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Başta Olmak Üzere Görev Alanını İlgilendiren Konulara İlişkin Yönetmeliklerin Çıkarılmaması

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin işletilmesi ile mali ve idari işlemlerin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere yürürlüğe konulması gereken Yönetmelik'in çıkarılmadığı görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi hükümleri çerçevesinde faaliyet göstermektedir. Anılan Kararname'nin 116 ve 117'nci maddelerinde Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü emrine döner sermaye tahsis edileceği; bu saymanlığın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün döner sermaye hesabını maliyet muhasebesine imkân verecek özel muhasebe yönetmeliğine göre tutacağı ve dönem sonu hesaplarını düzenleyerek ilgili mercilere sunacağı hüküm altına alınmıştır.

Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin beşinci fıkrasında; Döner Sermayeden karşılanacak satım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesis ve taşıma işlerinin nasıl yapılacağının ilgili mevzuatı çerçevesinde çıkarılacak yönetmelikte belirleneceği, yedinci fıkrasında ise; Döner Sermayenin işletilmesi ile ilgili her türlü mali ve idari işlemlerin yürütülmesi ve muhasebe yöntemine ilişkin esas ve usullerin yönetmelikte gösterileceği hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemelerde, anılan Kararname hükümleri gereğince çıkarılması gereken yönetmeliklerin taslak çalışmalarının yapıldığı ancak süreçlerin tamamlanmadığı, dolayısıyla, Döner Sermayenin işletilmesi, mali ve idari işlemlerinin yürütülmesi ve muhasebe yöntemine ilişkin esas ve usuller ve Döner Sermayeden karşılanacak satım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesis ve taşıma işlerinin nasıl yapılacağına ilişkin esas ve usullerin yürürlükte olmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu düzenleme eksikliği, iş ve işlemlerin hangi usul ve esaslar üzerinden yürütüleceği, takip edileceği ve denetleneceği konusunda belirsizlik yaratmaktadır. Örneğin, Döner Sermayeye bir sermaye tahsis edilmiş ve 117'nci madde kapsamında faaliyetlerinden bir gelir elde edileceği belirtilmiş olmakla birlikte bir işletme kurulması öngörülmemiş bunun sonucu olarak da faaliyetlerin işletmecilik kapsamında kâr odaklı yürütülüp yürütülmeyeceği belirsiz hale gelmiştir. Bu nedenle gerek Hazine ve Maliye Bakanlığına yapılan madeni para satışlarında gerekse piyasaya Cumhuriyet altını ve hatıra para satışlarında kâr eklenip eklenmeyeceği veya ne oranda ekleneceği belirlenmemiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Muhasebat Genel Müdürlüğünün görevlerini düzenleyen 221'inci maddesi, Hazineye %15 pay aktarımını düzenleyen döner sermayeli işletmelere ilişkin 17 sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ve Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumuna %1 pay aktarımını düzenleyen 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nun

18'inci maddesi gibi düzenlemeler, döner sermayeli işletmelere yönelik düzenlemeler olup işletmesi olmayan bir döner sermayenin bu düzenlemelere tabi olması, ikincil mevzuat düzenlemesi yapılmadığından belirsizdir.

Sonuç olarak, 2014 yılından bu yana Sayıştay denetim raporlarında da ifade edildiği üzere, Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin işletilmesi, mali ve idari işlemlerin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere, taslak çalışması yapılan yönetmelik düzenlenmelerinin ivedilikle tamamlanması, yapılacak söz konusu düzenlemelerde de, döner sermayeli işletmelere ilişkin yukarıda belirtilen mevzuat ile uyumun sağlanması bakımından, gerekli görülüyor ise bir işletme kurulması veya döner sermayenin döner sermayeli işletmelere ilişkin mevzuata tabi olduğunun belirtilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Madeni Para Pulu Alımına İlişkin İhalelerde Sözleşme Bedeli İle Ödeme Tutarlarının Farklılık Arz Etmesi

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından madeni ufaklık para pulu alımı işi için yapılan ihalelerde, sözleşmenin ödemeye esas birim fiyatlar ile sözleşme bedeline ilişkin hükümleri arasında tutarsızlık olduğu ve bunun sonucunda sözleşme bedeli ile ödeme tutarlarının farklılaştığı görülmüştür.

Genel Müdürlük tarafından madeni para üretiminde kullanılan para pulu için her yıl ihaleye çıkılmakta ve alınan para pulunun türüne göre kısımlar bazında iki ayrı firma ile sözleşme imzalanmaktadır. Sözleşmeler birim fiyatlı sözleşme olup, sözleşmenin ilgili maddelerinde ödemeye esas birim fiyata ilişkin iki farklı fiyat esas alınmaktadır. Bu durum sözleşme ile belirlenen bedelden farklı ödeme tutarları ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Anılan işe ilişkin ihale dokümanları üzerinde yapılan incelemelerde;

İdari şartnamenin "Diğer hususlar" başlıklı 47'nci maddesinde, isteklilerin tekliflerini, üretim kilogram birim fiyatı ve metal fiyatı olarak her kupür için ayrı ayrı ve Türk Lirası üzerinden vereceği, metal fiyatlarının ihale ilan tarihindeki Londra Metal Borsası (LMB) fiyatları üzerinden tüm istekliler için aynı olacak şekilde belirleneceği ve sözleşmenin, ihalede oluşan üretim kilogram birim fiyatı+metal fiyatı üzerinden düzenleneceği belirtilmekte olup, rekabetin üretim birim fiyatı üzerinden sağlanmasının öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Sözleşmenin "Sözleşmenin Türü ve Bedeli" başlıklı 6'ncı maddesinde, ödemelerde birim fiyat teklif cetvelinde yüklenicinin teklif ettiği ve sözleşme bedelinin tespitinde kullanılan

birim fiyatların esas alınacağı belirtilmekte iken, "Ödeme Yeri ve Şartları" başlıklı 12'nci maddesinde, metal bedelinin Teknik Şartname ekindeki teslimat programında belirtilen tarihlerdeki LMB resmi nakit alıcı fiyatlarınına göre hesaplanarak ödeneceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan sözleşme hükümlerinden açıkça görüleceği üzere, anılan iki hüküm farklı birim fiyatları esas almakta olup, uygulamada sözleşme bedeline esas birim fiyat yerine teslimat programında belirtilen tarihlerdeki birim fiyatlara göre ödeme yapılmaktadır.

Hammadde maliyetinin malın teslim tarihine göre değişiklik göstermesi nedeniyle, yüklenicinin maliyetinde meydana gelen artışı karşılamak için sözleşmenin 12'nci maddesine eklenen söz konusu hükümler ile sözleşme ile belirlenen bedelden farklı ödeme tutarları ortaya çıkmakta, fiyat farkı uygulanması noktasında fiili durum yaratılmaktadır.

Ancak, para pulu alım ihalelerinde mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde fiyat farkı uygulanması mümkün değildir. Zira 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar mal alımı ihalelerinde fiyat farkı ödenebilecek halleri elektrik, doğal gaz, ilaç, petrol ürünleri ve sıvılaştırılmış petrol gazı ürünleri ile sınırlandırmıştır. Oysaki para pulu üretiminde kullanılan bakır, nikel, çinko gibi metallerin fiyatı da Esaslar'da zikredilen ürünler gibi günlük olarak değişmekte ve bu metaller piyasada LMB fiyatları üzerinden işlem görmektedir.

Sonuç olarak, 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da belirtildiği üzere, madeni ufaklık para pulu alımı işine ilişkin sözleşmelere hüküm konularak fiilen fiyat farkı uygulaması yoluna gidilmesi; bir taraftan sözleşme bedelinin aşılması diğer taraftan yükleniciden fiyat farkina bağlı ek ihale teminatlarının alınamaması sonucunu doğurmakta olup, mevcut uygulamanın mevzuata uygun hale getirilmesini teminen para pulu alımına yönelik ihalelerde fiyat farkı ödenebilmesi amacıyla yasal düzenleme yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

Kamu idaresinin 2020 yılındaki hizmet alımlarına ilişkin olarak; 4734 sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci maddesi kapsamında yapılan harcamaların yıllık toplamının, bu amaçlar için bütçeye konulan ödeneklerin %10'unu aştığı, ancak söz konusu limit aşımının Kamu İhale Kurumunun (KİK) uygun görüşü alınmaksızın yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 323.398,00 TL' ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile ihale yaparak temin edebileceği, "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 97.008,00 TL'yi, diğer idarelerin 32.316,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlarının ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Yine aynı Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendinde, bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 sayılı Kanun'un 62 nci maddesinin (ı) bendinin uygulanmasına ilişkin açıklamalar" başlıklı 21'inci maddesinin ikinci fıkrasında; kurum ve kuruluşların, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranını hesaplayacakları, burada önemli olan hususun, ilgili veya bağlı birimlerin değil kurum veya kuruluşun toplam ödeneklerinin %10'unun aşılıp aşılmaması olduğu, üçüncü fıkrasında Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşların, ihale ve harcama yapmaya yetkili birimlerinin 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yaptıkları harcamaların, toplam ödeneklerin %10 oranını aşıp aşmadıklarını takip edecekleri ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılacak alımlara sınırlama getirildiği, söz konusu parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu KİK'in uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı, kurum ve kuruluşların, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranını hesaplayacakları, ihale ve harcama yapmaya yetkili birimlerinin de söz konusu düzenlemeyi takip edecekleri anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede aşağıdaki tabloda ayrıntısı verildiği üzere, 2020 yılında hizmet alımlarına toplam 28.745.823,20 TL ödenek ayrıldığı; aynı yıl içinde 22/d kapsamında toplam 6.487.131,48 TL tutarında hizmet alımı yapıldığı ve bu tutarın bütçeyle ayrılan ödeneğin

%22,56'sına isabet ettiği, hizmet alımları için konulan ödeneğin %10'unun 2.874.582,32 TL olduğu dikkate alındığında yapılan 3.612.549,16 TL harcamanın sınırın üstünde olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3: Hizmet Alımlarına İlişkin Ödenek ve Harcama Tutarları Tablosu

Hizmet Alım Giderleri	
Bütçe Ödeneği	28.745.823,20 TL
Bütçe Ödeneğinin %10'u	2.874.582,32 TL
22-d Toplamı	6.487.131,48 TL
%10 Limitini Aşan Tutar	3.612.549,16 TL

Görüldüğü üzere mal alımları için bütçeyle ayrılan ödeneğin %10'unun üzerindeki bir oranda doğrudan temin kapsamında alım yapılmış olup, söz konusu durum için KİK'den uygun görüş de alınmamıştır.

Bu itibarla, yukarıda değinilen mevzuat hükümleri gereği İdarenin, Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapacağı söz konusu harcamalarının, bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu KİK'in uygun görüşü olmadıkça aşmaması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
https://www.sayistay.gov.tr

7. EKLER

EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	**Yıl/Yıllar**	**İdare Tarafından Yapılan İşlem**	**Açıklama**
Sipariş Maliyet ve Fiyatlarını Belirlemekte Kullanılan Muhasebe Talimatının Dayanağı Olarak Kabul Edilen Yönetmelik Taslağının Halihazırda Yürürlükte Olmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Sipariş maliyet ve fiyatlandırmaları Genel Müdürlük tarafından belirlenmektedir.
Madeni Para Pulu Alımına İlişkin İhalelerde Sözleşme Bedeli İle Ödeme Tutarlarının Farklılık Arz Etmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Tasfiye İşletme Müdürlükleri Tarafından Gönderilen Kıymetli Maden ve Taşlara İlişkin Yapılan Ödemelerin Bütçe Gider Hesaplarına Eksik Yansıtılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Eksik kayıtlar düzeltilmiştir.
Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Başta Olmak Üzere Görev Alanını İlgilendiren Konulara İlişkin Yönetmeliklerin Çıkarılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu

			konusu yapılmıştır.
Çeyreklik Altın Üretimi Sürecinde Gider ve Maliyet İşlemlerinin Eksik Yapılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Gider ve maliyet işlemleri doğru şekilde yapılmıştır.
Müşteriler Tarafından Getirilen Altınlardan Ayni Olarak Tahsil Edilen Baskı Bedellerinin Gelir Kaydedilmemesi ve Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Alacakların İzlenmesine Yönelik Sistem Bulunmaması Nedeniyle Alıcılar Hesabının Gerçeği Yansıtmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Alacakların izlenmesine yönelik bir sistem kurulmuştur.
Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2020 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.