



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI

## 2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## **İÇERİK**

<b>TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>113</b>



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI**

**2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	97





## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Merkez ve Taşra Teşkilatı Personel Durumu .....	3
Tablo 2:2020 Yılı Ödenek/Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Dağılımı(TL)....	4
Tablo 3:Kişilerden Alacaklar Hesabı Alacak Bakiyesi Veren Muhasebe Birimleri .....	24
Tablo 4: Yıllar İtibariyle Bütçeden UNDP'ye Aktarılan Tutarlar ile Hak Sahiplerine Yapılan Ödemelerin Karşılaştırma Tablosu.....	43
Tablo 5:Tarımsal Destek Ödemeleri Bütçe Gideri-Fiili Gerçekleşme Bilgileri.....	49
Tablo 6:İl Özel İdarelerine Aktarılan Ödeneklerin Gider Türlerine Göre Dağılımı .....	53
Tablo 7: Mahsup Süresinde Kapatılmayan Avans ve Krediler .....	60
Tablo 8:Kamu Çeşidi Olup Özel Sektör Tarafından Elit Sınıf Tohumluk Üretimi Yapılan Çeşitler .....	81



## KISALTMALAR

<b>AB</b>	: Avrupa Birliği
<b>AG</b>	: Alçak Gerilim
<b>Ar-Ge</b>	: Araştırma Geliştirme
<b>BGYS</b>	: Bilgi Güvenliği Yönetim Sistemi
<b>BİDB</b>	: Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı
<b>BKK</b>	: Bakanlar Kurulu Kararı
<b>BSÜGM</b>	: Balıkçılık ve Su Üretimi Genel Müdürlüğü
<b>BT</b>	: Bilişim Teknolojileri
<b>BÜGEM</b>	: Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü
<b>CBS</b>	: Coğrafi Bilgi Sistemi
<b>CFCU</b>	: Merkezi Finans ve İhale Birimi
<b>COBIT/ITIL</b>	:Control Objectives for Information and Related Technology/Information Technologies Infrastructure Library
<b>ÇATAK</b>	: Çevre Amaçlı Tarım Arazilerinin Korunması
<b>ÇEM</b>	: Çölleşme ve Erozyonla Mücadele Genel Müdürlüğü
<b>ÇKS</b>	: Çiftçi Kayıt Sistemi
<b>ÇMVA</b>	: Çiftlik Muhasebe Veri Ağı Sistemi
<b>DKMP</b>	: Doğa Koruma ve Milli Parklar Genel Müdürlüğü
<b>EİKSDB</b>	: Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı
<b>EYDB</b>	: Eğitim ve Yayın Dairesi Başkanlığı
<b>FKM</b>	: Felaket Kurtarma Merkezleri
<b>GAP</b>	: Güney Doğu Anadolu Projesi
<b>GFCM</b>	: Akdeniz Genel Balıkçılık Komisyonu
<b>GGBS</b>	: Gıda Güvenliği Bilgi Sistemi
<b>GİH</b>	: Genel İdare Hizmetleri
<b>GKGM</b>	: Gıda Kontrol Genel Müdürlüğü
<b>GTHB</b>	: Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
<b>GVK</b>	: Gelir Vergisi Kanunu
<b>GYMY</b>	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>HAYGEM</b>	: Hayvancılık Genel Müdürlüğü
<b>IACS</b>	: Entegre İdare ve Kontrol Sistem
<b>IPA</b>	: Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı

<b>İPC</b>	: İdari Para Cezaları
<b>KBS</b>	: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi
<b>KHK</b>	: Kanun Hükmünde Kararname
<b>MERBİS</b>	: Mera Bilgi Sistemi
<b>MYMY</b>	: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>OG</b>	: Orta Gerilim
<b>ORBİS</b>	: Orman Bilgi Sistemi
<b>OSİB</b>	: Orman ve Su İşleri Bakanlığı
<b>ÖTV</b>	: Özel Tüketim Vergisi
<b>RG</b>	: Resmi Gazete
<b>RAMSAR</b>	: Uluslararası Sulak Alanların Korunması Sözleşmesi
<b>SGB</b>	: Strateji Geliştirme Başkanlığı
<b>SUBİS</b>	: Su Ürünleri Bilgi Sistemi
<b>TADK</b>	: Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığı
<b>TAPGEM</b>	: Tarımsal Araştırmalar ve Politikalar Genel Müdürlüğü
<b>TBS</b>	: Tarım Bilgi Sistemi
<b>TİGEM</b>	: Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü
<b>TKYS</b>	: Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi
<b>TOB</b>	: Tarım ve Orman Bakanlığı
<b>TRGM</b>	: Tarım Reformu Genel Müdürlüğü
<b>TTSM</b>	: Tohumluk Tescil ve Sertifikasyon Merkez Müdürlüğü
<b>TÜİK</b>	: Türkiye İstatistik Kurum
<b>TÜRKVET</b>	: Türk Veteriner Bilgi Sistemi
<b>UEP</b>	: Uyum Eylem Planı
<b>UKİP</b>	: Ulusal Kalıntı İzleme Planı
<b>UNDP</b>	: Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı
<b>ÜKD</b>	: Üretici Kayıt Defterleri
<b>VUK</b>	: Vergi Usul Kanunu



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması
2. Banka Hesaplarının Tam Olarak Raporlanmaması ve Mali Tablolardaki Banka Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi
3. Proje Özel Hesabının Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi
4. Kişilerden Alacaklara Esas Bilgi ve Belgelerin Eksik Olması ve İlgili Hesabın Tam ve Doğru Olarak Raporlanmaması
5. Kurumca Verilen Borçlardan Alacakların Tam ve Doğru Olarak Raporlanmaması
6. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Kaynaklanan Alacakların Gerçek Tutarı Göstermemesi
7. Bakanlık Taşınırlarının Tam, Doğru ve Uygun Değerle Raporlanmaması
8. Bakanlığın Yönetiminde ve Kullanımındaki Taşınmazlarının Noksansız ve Tam Olarak Raporlanmaması
9. Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
10. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
11. Haklar Hesabında Raporlanan Varlıkların İdari Kayıtlarla Teyit Edilememesi
12. Sözleşmeye Dayanılarak Girişilen Bazı Gider Taahhütlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
13. Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı ile Bakanlık Arasında Yapılan Anlaşma Kapsamındaki Proje Giderlerinin Gerçekleşmeden Yapılması
14. Mera Kira Gelirleri ile Ot Bedeli Olarak Tahsil Edilen Gelirlerinin Faaliyet Sonuçlarında Noksan Raporlanması

15. Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması

16. 2020 Yılı Bütçesindeki Yatırım Projelerine Ait Ödeneklerin Ait Olduğu Yılda Gerçekleştirilmeden Giderleştirilmesi

17. Bütçeden Yapılan Hayvancılığın Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması

## **B. Diğer Bulgular**

1. Avans ve Kredi Hesaplarına İlişkin Tespitler

2. İlama Bağlı Ödemelerin İlgili Hizmet Tertiplerinden Ödenmemesi, Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması

3. Kesin Teminat Mektuplarının Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi

4. Taşra Birimlerine Ödeneklerin Zamanında Gönderilmemesi Sonucu Mahkeme Dosyalarının İcralık Olması ve Bütçeye Yükün Artması

5. İcra Kanalıyla Yapılan Alacaklı Taraf Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Vergi Tevkifatının Yapılmaması

6. Fark Ödemesi Desteği Geri Alınan Çiftçilerce Açılan Davaların Bakanlık Aleyhine Sonuçlanmasının İstikrar Kazanması Suretiyle İlave Kamu Giderine Yol Açılması

7. Araç Kiralama Hizmet Alımı İhalelerinde İhale Komisyonunca Sınır Değer Hesabının Yapılmaması

8. İçme Sularının Kalite Kategorilerine İlişkin Bildirimlerin İlgili İdarelerce Zamanında Yapılmaması

9. İçme Suyu Güvenliği Planının Hazırlanmasına Yönelik Usul ve Esasların Belirlenmemesi

10. Korunan Alanların İşletilmesinden Sorumlu Olan İşletmelerce Korunan Alanlardaki Mevcut Bina ve Tesisler ile Ziyaretçilerin Karşılaşacağı Risklere Karşı Sözleşmede Öngörülen Sigortaların Yapılmaması

11. Yapım İşleri Sözleşmelerinden İş ve İş Yeri Sigortası Yapılması Kararlaştırılan İşlerde, Sigorta Poliçesinde Alt Yüklenici Sorumluluğuna İlişkin Hükümlerin Konulmaması

12. Sığır Cinsi Hayvanların Tanımlanması, Tescili ve İzlenmesi Yönetmeliği Gereği Ülke Yıllık Raporunun Düzenlenmemesi
13. Yetkisiz Olarak Üretilen Elit Sınıftaki Tohumluklara Sertifika Verilmesi
14. Muhasebe Döneminin Zamanında Açılmaması ve Kapatılmaması
15. Bakanlığın Mali Tablolarındaki Emanet ve Teminat Niteliğindeki Yükümlülüklerin Mevcudiyetinin Kayıtlarla Doğrulanamaması
16. Teminat Mektuplarının Tam Olarak Raporlanmaması ve Mali Tablolardaki Teminat Mektubu Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi
17. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
18. Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Gelirlerin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması
19. Bütçedeki Mal ve Hizmet Alımları Tertibinden Ödenmesi Gereken Yolluk Giderlerinin Sermaye Giderleri Tertibinden Ödenmesi



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Tarım ve Orman Bakanlığının teşkilat ve görevleri, 10.07.2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 14'üncü bölümünde düzenlenmiştir. Kararname'nin 14'üncü bölümü, 410'uncu maddesinden başlayıp 440'ıncı maddesini de içeren maddelerde, Bakanlığın görevleri, hizmet birimleri ve bu birimlerin görev ve yetkileri düzenlenmiştir. Kararname'nin 411'inci maddesinde Bakanlığın yapılanmasının merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatından oluşacağı belirtilmiştir.

Kararname'nin 410'uncu maddesinde düzenlenen Tarım ve Orman Bakanlığının görev ve yetkileri:

*a) Bitkisel ve hayvansal üretim ile su ürünleri üretiminin geliştirilmesi, tarım sektörünün geliştirilmesi ve tarım politikalarının oluşturulmasına yönelik araştırmalar yapmak,*

*b) Gıda üretimi, güvenliği ve güvenilirliği, kırsal kalkınma, toprak, su kaynakları ve biyoçeşitliliğin korunması ile verimli kullanılmasını sağlamak,*

*c) Çiftçinin örgütlenmesi ve bilinçlendirilmesi, tarımsal desteklemelerin etkin bir şekilde yönetilmesi, tarımsal piyasaların düzenlenmesi gibi ana faaliyet konularının gerçekleştirilmesine yönelik çalışmalar yapmak; tarım ve hayvancılığa yönelik genel politikaların belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak, uygulanmasını izlemek ve denetlemek,*

*ç) Ormanların korunması, geliştirilmesi, işletilmesi, ıslahı ve bakımı, çölleşme ve erozyonla mücadele, ağaçlandırma ve ormanla ilgili mera ıslahı konularında politikalar oluşturulması amacıyla çalışmalar yapmak,*

*d) Tabiatın korunmasına yönelik politikalar geliştirilmesi amacıyla çalışmalar yapmak, korunan alanların tespiti, milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları, tabiatı koruma alanları, sulak alanlar ve biyolojik çeşitlilik ile av ve yaban hayatının korunması, yönetimi, geliştirilmesi, işletilmesi ve işlettilmesini sağlamak,*

*e) Su kaynaklarının korunmasına ve sürdürülebilir bir şekilde kullanılmasına dair politikaların oluşturulması amacıyla çalışmalar yapmak, ulusal su yönetimini koordine etmek,*

*f) Bakanlığın faaliyet alanına giren konularda uluslararası çalışmaların izlenmesi ve*

*bunlara katkıda bulunulması amacıyla ulusal düzeyde yapılan hazırlıkları ilgili kuruluşlarla işbirliği halinde yürütmek,*

*g) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak” olarak belirtilmiştir.*

Kararname'nin 412'nci maddesi ve devamı maddelerde Bakanlığın hizmet birimlerinin görev ve yetkilerine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

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

Bakanlığın teşkilat yapısı 10.07.2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 14'üncü bölümünde düzenlenmiştir. Kararname'nin 411'inci maddesinde Bakanlığın merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatından oluşacağı belirtilmiştir. 412 ve devamı maddelerde yapılan düzenlemelerde, Bakanlık teşkilatına dahil hizmet birimlerinin görev ve yetkilerine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Bakanlık görev alanıyla ilgili hizmet birimleri on üç adet Genel Müdürlükten oluşmaktadır. Ayrıca merkez teşkilatında hizmet birimlerinin Strateji Geliştirme Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Eğitim Yayın Dairesi Başkanlığı, Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı, Şeker Dairesi Başkanlığı, Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği, Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı olduğu belirtilmiştir. Bu birimlere ek olarak 5018 sayılı Kanun gereği Bakan Oluru ile kurulmuş bulunan İç Denetim Birimi Başkanlığı da Bakanlığın hizmet birimleri arasındadır.

10.07.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin; 434'üncü maddesinde Bakanlık taşra teşkilatının, 435'inci maddesinde Bakanlık yurt dışı teşkilatının, 439'uncu maddesinde de Bakanlık döner sermayelerin kuruluşuna ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Yine Kararname'nin 440'inci maddesinde yer alan 1, 2, 3 ve 4 sayılı listelerde taşra teşkilatını oluşturan Merkez Araştırma Enstitüleri, Bölgesel Araştırma Enstitüleri, Konu Araştırma Enstitüleri, Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlükleri, Zirai Karantina Müdürlükleri, El Sanatları Eğitim Merkezi Müdürlükleri gibi taşra birimleri yer almıştır.

Bakanlık bünyesinde memur, işçi ve sözleşmeli olmak üzere üç farklı statüde personel istihdam edilmektedir. Memur statülü personel Genel İdare Hizmetleri, Teknik Hizmetler, Sağlık Hizmetleri, Avukatlık Hizmetleri ve Yardımcı Hizmetler sınıfından oluşmaktadır.

**Tablo 1: Merkez ve Taşra Teşkilatı Personel Durumu**

BİRİMLER	GİH		Teknik Hizmet			Sağlık Hizmetleri			Avukatlık Hizmetleri	Yardımcı Hizmetler	4/B Sözleşmeli	İşçi Personel		TOPLAM
	GİH İdareci	GİH Diğer Unvan(1)	Mühendis(2)	Tekniker- Teknisen	Diğer Teknik Unvan(3)	Veteriner Hekim	Vs Tekniker/Vs Teknisyen	Diğer Sağlık Unvan(4)				İşçi	Geçici İşçi	
<b>Merkez</b>	223	1636	1559	326	167	232		53	18	72	36	1342	9	5673
<b>Yurt Dışı</b>	3													3
<b>İl ve İlçe Md.</b>	801	2813	14091	5120	194	5908	1269	347	113	1174	7076	5566	4	44476
<b>Bölge Md.</b>	124	902	677	215	55	58		40	13	47	164	1380	280	3955
<b>Kuruluş Md.</b>	105	845	3241	813	181	893	137	527		117	352	2538	1190	10939
<b>TOPLAM</b>	<b>1256</b>	<b>6196</b>	<b>19568</b>	<b>6474</b>	<b>597</b>	<b>7091</b>	<b>1406</b>	<b>967</b>	<b>144</b>	<b>1410</b>	<b>7628</b>	<b>10826</b>	<b>1483</b>	<b>65046</b>

(1) AB Uzmanı ve Uzman Yardımcısı, Mali Hiz. Uzm., İç Denetçi, Baş Müfettiş/Müfettiş Yrd., Hukuk Müşaviri, Baş Kontrolör/Kontrolör ve diğer ünvanlar

(2) Mühendis ( Ziraat, Gıda, Su Ürünleri, Orman Mühendisi ve diğer ünvanlı mühendisler )

(3) Diğerleri(Kimyager, Tekniker, Ekonomist, İstatistikçi, Tabib, Jeolog, Sosyolog ve benzeri ünvanlar ile Teknisyen vs ünvanlar)

(4) Veteriner Hekim, VST Teknisyeni/VST Teknikeri, haricinde Sağlık Hizmetleri Sınıfındaki ünvanlar (Daire Tabibi, Psikolog, Biyolog, Diyetisyen, Hemşire v.s. ünvanlar)

### 1.3. Mali Yapı

Tarım ve Orman Bakanlığı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun ekli 1 sayılı cetvelinde yer alan genel bütçe kapsamındaki kamu idaresidir. Bu nedenle Bakanlık faaliyetlerini yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile verilen ödeneklerle yürütmektedir.

Bakanlık bütçesini, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak hazırlamak ve faaliyetlerin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek, Bakanlığın ayrıntılı harcama programını hazırlamak ve hizmet gereksinimlerini de dikkate alarak ödeneğin ilgili birimlere gönderilmesini sağlamak, bütçe işlemlerini gerçekleştirmek, bütçe kayıtlarını tutmak, bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin verileri toplamak, değerlendirmek ve bütçe kesin hesabı ile mali istatistikleri hazırlamak, ilgili mevzuatı çerçevesinde Bakanlık gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek, Bakanlığın mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınır ve taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini düzenlemek faaliyetleri Bakanlık Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından yapılmaktadır.

Bakanlık harcama birimlerine Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile ödenek tahsis edilmektedir. Tahsis edilen ödenek 5018 sayılı Kanun'a ve genel usullere göre bütçe prensibi

ve kuralları içerisinde sarf edilmektedir. Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.

Bakanlığın satın alma işlemleri Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı yanı sıra ana hizmet birimleri ve ödenek tahsis edilen diğer merkez birimleri tarafından yapılmaktadır.

Tarım ve Orman Bakanlığına, 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 40.302.916.000,00 TL başlangıç ödeneği tahsis edilmiş, yıl içinde 6.556.255.131,00 TL eklenen ve 2.233.051.708,00 TL düşülen ödenek sonucu, toplam ödenek 44.626.119.422,00 TL'dir. Buna göre Bakanlığa tahsis edilen ödenekten yılsonunda 43.660.529.971,00 TL harcanmıştır. Harcama oranı %98 olup, harcamaların ekonomik dağılımına aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

**Tablo 2:2020 Yılı Ödenek/Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Dağılımı (TL)**

Eko.Kod	Bütçe Giderleri	Bütçe Başlangıç Ödeneği	Yıl Sonu Ödenek Toplamı	Yıl Sonu Harcama Toplamı	Harcama Oranı(%)
1	Personel Giderleri	5.752.767.000	5.779.032.000	5.741.789.732	99
2	SGK Devlet Primi Giderleri	983.623.000	991.258.000	981.144.576	99
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	281.282.000	320.527.720	305.651.365	95
5	Cari Transferler	25.373.113.000	25.510.206.000	25.364.977.578	99
6	Sermaye Giderleri	548.966.000	1.163.389.677	734.859.704	63
7	Sermaye Transferleri	7.350.377.000	10.843.818.025	10.515.372.746	97
8	Borç Verme	12.788.000	17.888.000	16.734.271	94
	<b>TOPLAM</b>	<b>40.302.916.000</b>	<b>44.626.119.422</b>	<b>43.660.529.971</b>	<b>98</b>

Bakanlık hizmet birimlerinin genel bütçe ödeneklerinden başka döner sermaye, sosyal tesis, dış kaynaklı kredi, özel hesap ödenekleri de bulunmaktadır.

Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB) döner sermaye işletmelerinin 2020 yılında Konsolide Gelir Tablosuna göre konsolide net satışları 1.245.033.371,14 TL, satışların maliyeti 250.545.391,07 TL ve brüt satış karı 994.487.980,07 TL'dir. Giderler toplamı 572.978.427,27 TL olup dönem net karı toplamı ise 456.956.568,82 TL'dir.

Mülga Orman ve Su İşleri (OSİB) döner sermaye işletmelerinin 2020 yılında Konsolide Gelir Tablosuna göre konsolide net satışları 176.891.364,31 TL, satışların maliyeti 39.947.207,10 TL ve brüt satış karı 136.944.157,21 TL'dir. Giderler toplamı 99.530.712,99 TL olup dönem net karı toplamı ise 36.102.835,27 TL'dir.

2020 yılı itibariyle Bakanlığın sosyal tesislerden elde ettiği gelir toplamı 45.238.685,22 TL, toplam gideri ise 43.235.546,62 TL'dir.

Yüksek Komiserler Kurulu Özel Hesap 2020 yılı geliri 123.837.224,89 TL olup gideri ise 58.641.694,09 TL'dir (2019 yılından devreden 137.887.470,54 TL kaynağı bulunmaktadır.).

IPA II kapsamındaki projelerinde kullanılan Avrupa Birliği'nden 2020 yılında sağlanan hibe nitelikli kaynak tutarı 3.392.883,64 Avro'dur.

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

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. Kanun'un 49'uncu maddesi gereğince, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince uygulanacak çerçeve hesap planı ile düzenlenecek raporların şekil, süre ve türlerine ilişkin hususlar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY)'yle; muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin hususlar ise (GYMY'ye uygun olarak) Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ile belirlenmiştir.

Yönetmelik ile işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasında tahakkuk esası uygulanmaktadır. Muhasebe kayıtları, mali yıl esasına göre tutulmaktadır.

Bakanlık muhasebe işlemleri, merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, illerde Defterdarlık muhasebe müdürlükleri, ilçelerde ise mal müdürlüklerine Hazine ve Maliye Bakanlığınca görevlendirilen muhasebe yetkilileri eliyle yürütülmektedir. Mali işlemler, yazılımı ve işletilmesi Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından sağlanan Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi'ne bağlı muhasebe modülü kullanılarak muhasebeleştirilmektedir.

Mali raporlar ise, yine Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemine Entegre Yönetim Bilgi Sistemi vasıtasıyla üretilerek Sayıştay Raporları menüsü ile Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığı (SGB) tarafından temin edilmektedir. Anılan raporlar muhasebe birimleri yevmiye sisteminden alınan verilerle bilişim sisteminde otomatik olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından üretilmektedir.

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

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

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının

güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

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

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; denetim prosedürleri ve teknikleri uygulanması ve risk değerlendirmesi yoluyla gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların içerisinde 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.

#### **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde İç Kontrol; 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 oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

Bakanlıkta, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 55, 56 ve 57'nci maddeleri ve Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği kapsamında hazırlanan 15.07.2014 tarihli 566 sayılı GTHB İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol çalışmaları devam etmektedir.

Bu çerçevede yapılan çalışmalar şunlardır:

- Kamu İç Kontrol Eylem ve Uyum Eylem Planları (UEP) hazırlanarak uygulamaya konulmuştur. (2008 - 2010 - 2014 - 2019)
- Strateji Geliştirme Başkanlığı (SGB) örnek iç kontrol kurum çalışmaları yapılmış, SGB İç Kontrol Sistemi Yönergesi uygulamaya konulmuş ve Bakanlık merkez ve taşra birimlerine iç kontrol eğitimi düzenlenmiştir.(2010)
- Tüm birimlere, "İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Yöneticilerin Dikkat Etmesi Gereken Hususlar Hakkında" Üst Yönetici Talimatı gönderilmiş ve Bakanlık birimlerince Sistemin kurulması ve uygulanmasına yönelik Rehber hazırlanmıştır. (2010-2011)
- 11 bölgede iç kontrol kurulumu ve uygulanması hakkında Bakanlık birimlerine bölgesel eğitimler düzenlenmiş ve Bakanlık Birimlerine, UEP uygulanması ve izlenmesi hakkında talimatlar gönderilmiştir. (2009 - 2010 - 2011 - 2014 - 2016)
- Sistemin Kurulumunu %85'in üzerinde tamamlayan birimlerin isimleri denetim planına alınması için İç Denetim Başkanlığına bildirilmiştir.(2011)
- Merkez Birimlerine teknik destek vermek amacıyla SGB İç Kontrol Daire Başkanlığı tarafından birimlerden sorumlu uzmanlar görevlendirilmiştir.(2013)
- SGB İç Kontrol Sistemine ilişkin çalışmalar revize edilmiştir. (2013)
- UEP Revize Çalışmaları Hakkında Yönerge yayınlanmış, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulmuş ve iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi amacıyla bu Kurul ile toplantı yapılmıştır.(2014)
- Hassas Görevlere İlişkin Genelge hazırlanarak Bakanlık birimlerine duyurulmuştur. (2016)



- Bakanlık birimlerinden aynı faaliyet alanında çalışan birimler için model çalışmalar yapılmıştır. (2012-2014-2015)
- Birimlerde; iç kontrol standartlarından kontrol ortamına ilişkin görev tanımları, iş akış süreçleri, birim organizasyon yapıları, hassas görevler çalışılmış aynı zamanda risklerin belirlenmesi, kayda alınması ve yönetimine ilişkin anketler yapılmıştır.
- Bakanlık Risk Yönergesi hazırlanarak yürürlüğe konulmuş olup birimlerce tespit edilen riskler konsolide edilerek Bakanlık Risk Kütüğünün oluşturulması hedeflenmiştir. Ancak Bakanlıkların birleşmesi ile Yönergenin güncellenmesine ihtiyaç duyularak 2019 yılında çalışmalara başlanmış birimlerin de görüşleri alınarak hazırlanan Yönerge 26.03.2020 tarihi itibarıyla yürürlük kazanmıştır.
- İç Kontrol Sistemine ilişkin çalışmalar ve düzenlemeler elektronik ortamda paylaşımına sunulmuştur. (<https://www.tarimorman.gov.tr/Konular/Ic-Kontrol>)
- Haziran ve Aralık aylarında olmak üzere yılda 2 kez birimlerin UEP ve İç Kontrol uygulanmalarına ilişkin “İç Kontrol Sistemi İzleme - Soru Formu” yöntemiyle, izleme ve değerlendirme yapılmaktadır.
- Ayrıca Bakanlık, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yürütülen 02.12.2015 tarihli ve 29570 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dünya Bankası Hibe Anlaşması eki “Kamu Mali Yönetimi Reformu Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi”nde pilot kurum olarak seçilmiş olup, bu kapsamda iki farklı proje yürütülmüştür. İç kontrol sisteminde kapsamlı bir revizyon öngören “Kamu İç Kontrol Standartlarının Revize Edilmesi” ve “Kamu Kurumları İçin Risk Rehberinin Oluşturulması” projeleri ile ilgili çalışma yürütülmüştür. İki yıl kadar süren çalışmalara Bakanlık ana hizmet birimlerinden Gıda ve Kontrol Genel Müdürlüğü ve taşra birimlerinden Ankara İl Müdürlüğü, denetim birimlerinden de İç Denetim Biriminden temsilciler katılmıştır.

GTHB ile OSİB’in mülga olmasından sonra Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile oluşturulan her iki Bakanlığın görevlerini yürüten Tarım ve Orman Bakanlığı olarak;

- Bakanlık birimleri, Üst Yönetici imzası ile gönderilen 14.10.2019 tarihli ve E.3055629 sayılı “İç Kontrol Sistemi Talimatı” konulu yazı ile sistemin işleyişi ve bundan sonra yapılacak çalışmalar konusunda bilgilendirilerek talimatlandırılmıştır.

- Süreç Rehberi 2019 yılında hazırlanarak 23.01.2020 tarihli Olur ile yürürlük kazanmıştır.
- Tarım ve Orman Bakanlığı Risk Yönergesi yürürlük kazanmıştır. (26/03/2020)
- Risk Yönergesinin yürürlük kazanması ile birlikte İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun yeniden oluşturulması sağlanmıştır.
- Süreç ve risk çalışmaları kapsamında İç Kontrol Başkanlığı uzmanları ve operasyonel süreçte görevi bizzat ifa eden personelle birebir görüşmelerle Hayvancılık Genel Müdürlüğü (HAYGEM) ile Genel Müdürlük faaliyetlerinin yürütüldüğü taşra birimlerinde gerçekleştirilen pilot çalışma tamamlanmıştır.
- HAYGEM’de başlayan süreçlerin çıkarılmasına ilişkin çalışmalara Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü (BÜGEM) ve Gıda Kontrol Genel Müdürlüğü (GKGM) ile devam edilmiş ve SGB’deki uzman personel ve ilgili birim personeli tarafından bire bir yapılan çalışmalar sonucunda anılan Genel Müdürlüklere ait süreçler, bağlı taşra birimleri de dâhil olmak üzere tamamlanmıştır.
- HAYGEM, BÜGEM ve GKGM dışında kalan merkez birimlerin süreçlerini COVID-19 kapsamında alınan önlemler doğrultusunda SGB tarafından uzaktan çevrimiçi destek verilerek taşra birimleri de dâhil olmak üzere oluşturmaları sağlanmış ve SGB tarafından kontrol edilen süreç ve risk çalışmaları tamamlanmıştır.
- Bakanlıkta, 15 tanesi ortak idari süreç, 58 tanesi alt süreç olmak üzere toplam 4.969 adet süreç çıkartılmıştır. Ortak süreçler ile Bakanlığın merkez ve taşra birimlerinde yürütülen idari ve mali konulara ilişkin uygulama birliği sağlanarak diğer süreçlerde de bu yönde çalışmaların gerçekleştirilmesi hedeflenmektedir.
- Bakanlık birimlerince SGB’nin teknik desteği ile hazırlanan süreçler ve bunlara ilişkin riskler, Süreç Rehberi ve Bakanlık Risk Yönergesi kapsamında değerlendirilip konsolide edilerek risk iştahı (15) ve üzerinde olan riskler önceliklendirilmiştir.
- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu 23.12.2020 tarihinde toplanarak riskler ve iç kontrol çalışmalarının yılsonu değerlendirmesi yapılmıştır.

- Kurul Üyelerinin değerlendirmeleri dikkate alınarak İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Raporu ile Risk Yönetimi Eylem Planı Üst Yönetici tarafından onaylanmıştır.
- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ve Başkanı tarafından onaylanan Risk Yönergesi kapsamında risk iştahı üzerinde ve önceliklendirilen 51 adet risk için hazırlanan Bakanlık Risk Yönetim Eylem Planı ile Bakanlığın süreçleri uygulamaya konulmak üzere Bakan Onayına sunulmuştur.
- 2020-2021 yılı Bakanlık UEP sonuçlarının izlenmesine ve değerlendirilmesine devam edilmekte olup, COVID-19 pandemi sürecinden dolayı tamamlanamayan eylemlerin tamamlanma tarihleri 30 Kasım 2021 tarihine kadar uzatılmıştır.

Bakanlıkta iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin temel çalışmalar genel olarak tamamlanmış olmakla birlikte kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmediği görülmüştür.

Birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere hazırlanmış ikincil mevzuat çıkarılmamış, bakanlık organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmeyen çalışma grupları oluşturularak çalışma grubu sorumlusu veya koordinatör unvanı oluşturulmuştur.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”ın “İç kontrolün unsurları ve genel koşulları” başlıklı 7’nci maddesi ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nin 2.2, 2.3, 2.4, 2.5 standartları gereğince kontrol ortamının oluşturulması kapsamında; kurum organizasyon yapısı, görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

İdarelerin organizasyon şeması olmalı ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirlenmelidir. Personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmalı ve personele bildirilmelidir. Organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek şekilde olmalıdır.

## BİLİŞİM SİSTEMLERİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRME

2019 yılı Tarım ve Orman Bakanlığı Düzenlilik Denetimi Raporu'nda Bakanlığın bilişim sistemleri ile ilgili olarak denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmelere yer verilmiştir. Söz konusu raporda yer alan hususların ve 2020 yılında İdare tarafından kısmen veya tamamen tamamlanamayan kısımlarına bu bölümde yer verilmiştir..

#### **- Bilişim Alanında Stratejik Yönetime İlişkin Doküman ve Mekanizmalar**

Bakanlık bünyesinde 2020 yılı itibariyle, bilişim alanında stratejik yönetime ilişkin doküman ile bilişim sistemleri yönlendirme kurulu veya dengi bir yapısının henüz mevcut olmadığı görülmüştür. Dolayısıyla, bilişim alanında stratejik yönetime ilişkin doküman ve mekanizmaların Bakanlıkta olmaması; bilişim teknolojileri (BT)'ne ilişkin iş önceliklerinin doğru tanımlanamamasına, BT'nin kurumsal vizyon, amaç ve hedeflere katkı sağlayamamasına, Kurum stratejisi ve hedefleri ile uyumlu olmayan BT projelerinin yürütülmesine ve BT biriminin kurum üst yönetimi düzeyinde temsil edilememesine yol açabilecektir.

#### **- Bilgi Güvenliği Yönetimine ve Bilişim Teknolojileri Politika ve Prosedürler**

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin "Bilgi Sistemleri Kontrolleri" başlıklı 12 No'lu standardının 1'inci şartında; "Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır" denilmektedir. Nihayetinde, ihtiyaç duyulan ve uygulanan güvenlik kontrolleri arasında farklılıkların olması, beraberinde; bilgi güvenliği süreçlerinin etkin şekilde yönetilememesine, bilgi güvenliğine ilişkin kuralların ve kısıtların belirlenmemiş olmasının bilgi güvenliği ihlallerinin ortaya çıkmasına sebep olabileceği düşünülmektedir.

#### **- Bilişim Teknolojileri Risk Yönetimine İlişkin Eksiklikler**

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin "Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi" başlıklı 6 No'lu standardına göre; "İdareler, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayarak değerlendirmeli ve alınacak önlemleri belirlemelidir." denilmektedir.

Bununla birlikte, Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığında güncel bir BT risk kütüğü mevcut olmadığı, Tarım Reformu Genel Müdürlüğü bünyesindeki Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığının ise, yönetiminden sorumlu olduğu BT varlıklarına yönelik bir risk yönetim metodolojisi ve risk kütüğü bulunmadığı, neticede Tarım ve Orman Bakanlığının

güncel bir BT risk değerlendirmesi bulunmadığına, 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda vurgu yapılmıştır.

Nihayetinde, BT varlıklarına yönelik bir risk yönetim metodolojisi ve risk kütüğü bulunmaması beraberinde, önemli BT risklerinin tespit edilememesine ve yetersiz BT kontrollerine güven duyulmasına yol açabileceği düşünülmektedir.

#### **- Bilişim Teknolojilerine İlişkin Rol ve Sorumlulukları Belirleyen Dokümanlar**

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin "Bilgi Sistemleri Kontrolleri" başlıklı 12 No'lu standardının 2'inci şartında; "*Bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır*" denilmektedir.

Kamu İç Kontrol Tebliğinin 'Bilgi Sistemleri Kontrolleri' ve COBIT/ITIL Hizmet Yönetimi metodolojisindeki rol ve sorumluluklar ile ilgili maddelerin incelenerek hazırlanacak belgelerin güncel tutulması gerekmektedir. Aksi takdirde, BT'ye ilişkin rol ve sorumlulukların ayrıntılı olarak düzenlenmemesi; kritik iş süreçlerinin ve BT projelerinin olumsuz etkilenmesine ve bilgi varlıklarının yeterli düzeyde korunamamasına yol açabileceği değerlendirilmektedir.

#### **- Bilgi Sistemlerinin Sürekliliğini ve Güvenilirliğini Sağlayacak Kontroller Çerçevesinde İş Sürekliliği ve Felaketten Kurtarma Süreçleri**

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin "Faaliyetlerin Sürekliliği" başlıklı 11 No'lu standardında; "*İdareler, faaliyetlerin sürekliliğini sağlamaya yönelik gerekli önlemleri almalıdır*", "Bilgi Sistemleri Kontrolleri" başlıklı 12 No'lu standardının 1'inci şartında; "*Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır*" ifadeleri yer almaktadır.

Ulusal Siber Güvenlik Stratejisi ve 2013-2014 Eylem Planı'nın 6'ncı ana eylem maddesi olan "Kamu Bilgi Güvenliği Programı" kapsamında hazırlanan Kamu Kurumlarının Uyması Gereken Asgari Bilgi Güvenliği Kriterleri'ne göre; "*Tüm kamu kurumlarında Kurumsal bilgi ve kayıtlar düzenli olarak yedeklenmelidir. (...) Kritik kamu kurumlarında iş sürekliliği analizi yapılmalı, kritik sistemler için Felaket Kurtarma Merkezleri (FKM) oluşturulmalıdır.*" denilmektedir.

Nihayetinde, iş sürekliliği ve felaket kurtarmaya ilişkin planlama, yedekleme ve test süreçlerindeki eksikliklerin; Bakanlık tarafından sunulan BT hizmetlerinin sürekliliğinin aksamasına, kesinti durumunda BT hizmetlerinin beklenen süre içerisinde çalışır hale getirilememesine ve hassas ve kritik bilgilerin geri döndürülemez biçimde kaybedilmesine yol açabileceği değerlendirilmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tarım ve Orman Bakanlığının 2020 yılına ilişkin geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği 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: Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığınca gerek kendi mevzuatı, gerekse uygulanmasından sorumlu bulunduğu Kanunlara dayanılarak verilen idari para cezalarının (İPC) muhasebeleştirilmediği ve dolayısıyla faaliyet sonuçları tablosunda yer almadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre; (I) sayılı Cetvelde gösterilen Devlet tüzel kişiliğine dahil genel bütçeli bir kamu idaresi olan Tarım ve Orman Bakanlığı; 5488 sayılı Tarım Kanunu, 1380 sayılı Su Ürünleri Kanunu, 5262 sayılı Organik Tarım Kanunu, 4703 sayılı Ürünlere İlişkin Teknik Mevzuatın Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Kanun, 5553 Sayılı Tohumculuk Kanunu, 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu, 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu,

6343 sayılı Veteriner Hekimliği Mesleğinin İcrasına, Türk Veteriner Hekimleri Birliği ile Odalarının Teşekkül Tarzına ve Göreceği İşlere Dair Kanun, 4634 sayılı Şeker Kanunu, 5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu, 4733 sayılı Tütün, Tütün Mamülleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanun, 4250 Sayılı İspirto ve İspirtolu İçkiler İhisarı Kanunu, 4703 sayılı Ürünler İlişkin Teknik Mevzuatın Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Kanun, 4915 sayılı Kara Avcılığı Kanunu, 5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu, 2872 sayılı Çevre Kanunu, 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu ve 1380 sayılı Su Ürünleri Kanunu'na dayanarak idari para cezaları uygulamaktadır.

5018 sayılı Kanun'un "Gelirlerin Dayanakları" başlıklı 37'nci maddesinde "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanakları bütçelerinde gösterilir. Bütçelerde yer alan gelirler, ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edilir. Genel bütçe gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsili Maliye Bakanlığı veya tarh ve tahakkuka ilgili mevzuatına göre yetkili idareler tarafından yapılır.*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıda sıralanan Kanunlar uyarınca Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından uygulanan idari para cezaları ise 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 3 (1)/b fıkrasındaki "idari para cezası veya mülkiyetin kamuya geçirilmesi yaptırımını gerektiren bütün fiiller hakkında uygulanacağı" hükmüne istinaden Kabahatler Kanunu'na tabidir.

5326 sayılı Kanun'un 17'nci maddesinde de İdari Para Cezaları düzenlenmiş olup buna göre;

-5018 sayılı Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idarî para cezalarının Genel Bütçeye gelir kaydedileceği,

-İdari para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği,

-İdarî para cezası tamamen tahsil edildikten itibaren en geç bir ay içinde durumun ilgili kamu kurum ve kuruluşuna bildirileceği,

-Kabahat dolayısıyla idarî para cezası veren kamu görevlisinin, ilgilinin rıza göstermesi halinde bunun tahsilatını derhal kendisinin gerçekleştireceği, idarî para cezasını

kanun yoluna başvurmadan önce ödeyen kişiden bunun dörtte üçünün tahsil edileceği, peşin yapılan ödemenin kişinin bu karara karşı kanun yoluna başvurma hakkını etkilemeyeceği,

hususları düzenlenmiştir.

Kanun'un "başvuru yolu" başlıklı 27'nci maddesinde İPC'nin kesinleşmesine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup; idarî para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin idarî yaptırım kararına karşı, kararın tebliği veya tefhimi tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde, sulh ceza mahkemesine başvurulabileceği, bu süre içinde başvurunun yapılmamış olması halinde idarî yaptırım kararının kesinleşeceği, mücbir sebebin varlığı dolayısıyla bu sürenin geçirilmiş olması halinde bu sebebin ortadan kalktığı tarihten itibaren en geç yedi gün içinde karara karşı başvuruda bulunulabileceği, bu başvurunun, kararın kesinleşmesini engellemeyeceği; ancak, mahkemenin yerine getirmeyi durdurabileceği" düzenlenmiştir.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin hususlar Maliye Bakanlığı nca çıkarılan 442 seri nolu Tahsilat Genel Tebliği'nde de açıklanmıştır.

442 Seri No.lu Tahsilat Genel Tebliği'nde (12.03.2007/26520);

- Kamu idareleri tarafından verilecek idari para cezalarının 5326 sayılı Kabahatler Kanunu kapsamında olduğu,

- İdarî para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği,

- Kanun yoluna başvurulmaması veya kanun yoluna başvurulması halinde yargılama aşamalarının son bulması neticesinde idari para cezalarının kesinleşerek takip edilebilir aşamaya geleceği,

- İdari para cezalarına ilişkin kararların 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri kapsamında, ilgili kamu idarelerince 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre ilgililere tebliğ edileceği,

- İdari para cezalarında ödeme zamanının 5326 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesine göre ilgisine tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay olduğu,

- Ödeme veya kesinleşme süresi içerisinde ödenmeyen idari para cezasına ilişkin idari yaptırım kararlarının, kararların kesinleşmesini müteakip tahsil için borçlunun gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine gönderileceği,



- Vergi daireleri tarafından, idari para cezalarının tamamı tahsil edildiği tarihten itibaren bir ay içinde durumun ilgili idarelere bildirileceği

- 5326 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi uyarınca, idari para cezasını kanun yoluna başvurmadan önce (15 gün içinde) ödeyen kişiden bunun dörtte üçünün tahsil edileceği, tahsilat esnasında düzenlenecek makbuzlarda idari para cezası tutarı, indirim tutarı ve tahsilat tutarı ayrı ayrı gösterileceği,

- İdari para cezalarında kullanılacak tutanakların seri ve sıra numaraları birbirini takip eder şekilde bastırılması, görevli personele zimmetle teslim edilmesi, tutanakların iptal edilmesi gerektiğinde iptal işlemlerinin tutanağın üzeri çizilmek ve iptal şerhi konulmak suretiyle gerçekleştirileceği ve tutanakların güvenliği konusunda özen gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet Hesapları" başlıklı 257'nci maddesinde "Bu ana hesap grubu kamu idarelerinin faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk eden her türlü gelir ve giderlerin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve faaliyet sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.", 600 Gelirler Hesabına ilişkin 259'uncu maddesinde de "Bu hesap, bütçe ile olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır" düzenlemeleri mevcuttur. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 390-394 arası maddelerinde Gelirler hesabına yapılacak kayıtlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre tahakkuk eden alacakların bir yandan 600-Gelirler hesabına alacak, 120 veya 220-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç kaydedilerek gerçekleştirileceği açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre TOB birimlerince uygulanan İPC'nin tarh, tahakkuk işlemleri ile kesinleşme öncesi rızaen tahsil işlemlerinden Tarım ve Orman Bakanlığının yetkili ve sorumlu bulunduğu, kesinleşen İPC'lerin takip ve tahsil işlemlerinden ise Vergi Dairelerinin yetkili ve sorumlu olduğu anlaşılmaktadır. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Faaliyet Hesaplarına ilişkin açıklamaları gereğince, TOB tarafından tahakkuk ettirilen her türlü gelirlerin 6 no.lu Faaliyet hesaplarına kaydedilerek izlenmesi ve faaliyet sonuçları arasında raporlanması gerekmektedir. Kesinleşerek takip ve tahsil edilebilir hale gelen İPC alacakları ise Vergi Daireleri tarafından 120-Gelirlerden Alacaklar hesaplarında izlenmelidir. İPC'nin muhasebeleştirilmesi, İPC'nin tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin mali işlemlerin mevzuatına uygun olarak yürütülmesinin hesap verme sorumluluğunun sağlanabilmesi bakımından gereklidir.

Kısaca tarh hesaplama, tahakkuk tahsil edilebilir hale gelme, tahsil ise nakden veya mahsuben ilgililerden alınarak devlet veznelerine alınmasını ifade etmektedir. Yukarıdaki mevzuata göre İPC'nin tarhi idarece tebliğ edildiği tarihte, tahakkuku kanun yoluna başvurulmaması veya kanun yoluna başvurulması halinde yargılama aşamalarının son bulması neticesinde idari para cezalarının kesinleşerek takip edilebilir aşamaya geldiği tarihte, tahsili ise 6183 sayılı Kanun uygulanmasına göre ilgililerden alındığı tarihte gerçekleştirilmesi, gerekmektedir. Muhasebe kayıtlarının da buna uygun olarak yürütülmesi gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemede Tarım ve Orman Bakanlığı birimlerince gerçekleştirilen İPC'ye ilişkin faaliyetleri 600-Gelirler hesabında muhasebeleştirilmediği, dolayısıyla yıllık faaliyet sonuçlarına yansıtılmadığı anlaşılmıştır. Zira 5018 sayılı Kanun yürürlüğünden sonra tahakkuk esasına göre yürütülmesi gereken İPC'nin muhasebesinin, nakit esasına göre devam edildiği anlaşılmaktadır.

Kesinleşen İPC'ye ilişkin tahakkuk işlemlerinin Vergi dairelerine intikali alacak devri yerine, yazışma suretiyle sağlanmakta, vergi daireleri ise kesinleşen İPC tutarlarını kendi tahakkukları gibi 600 Gelirler hesabına kaydederek faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılmaktadır. Bakanlığın görev alanındaki yasalara göre 2020 yılında uyguladığı para cezalarının tutarı ve mahiyeti konusunda herhangi bir yardımcı bütünleşik kayıt sistemi bulunmadığından bu yılda uygulanan cezaların tutarı belirlenememiştir.

Bahse konu husus 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında bulgu konusu yapılmış olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

İlgili Kanunlar uyarınca idari yaptırımlar kapsamında verilen idari para cezalarının tarh, tahakkuk ve tahsilinin zamanında ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesinin sağlanması, tahakkuk ve tahsil zamanaşımına uğratılmaması, yaptırımların etkinliğinin artırılması için;

-Tahakkuk etmiş İPC alacakların zamanında muhasebeleştirilerek vergi dairesine intikal ettirilene değin TOB'un 12 Faaliyet Alacakları hesap grubunda izlenmesi,

-İPC'ye ilişkin alacakların Tahsil Dairesine intikal ettirilmesinde kayıp ve hataların önlenmesi için, genel bütçeli idareler arası 51 Değer Hareketleri hesap grubu kullanılarak, alacak devri sağlanmalıdır.

---

---

**BULGU 2: Banka Hesaplarının Tam Olarak Raporlanmaması ve Mali Tablolardaki Banka Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi**

2020 yılı Dönem sonu bilançosu ile raporlanan Banka hesaplarının 262.237.404,68 TL banka mevcudu Banka tespit tutanaklarının düzenlenmediği, haricen tespit edilen 221.665.224,46 TL Banka mevcudunun ise raporlanmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre 102 Banka Hesabı, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya tahsil için verilen çeklerden tahsil işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 61'inci maddesinde; "Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerlerin alınması saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler." şeklinde düzenlenmiştir.

Muhasebeleştirme işlemleri ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yürütülmekte olup, Yönetmelik'in 543 ve 544'üncü maddelerine göre, hazır değerlerin mali yılın son günü itibarıyla muhasebe yetkilisinin başkanlığındaki sayım kurulları tarafından sayılacağı, sayımda banka hesabı defteri borç sayfası genel toplamı, banka hesabı defteri alacak sayfası genel toplamı, kayıtlara göre bankada bulunması gereken miktarı gösteren Örnek 49/B Numaralı Banka Mevcudu Tespit Tutanağının düzenleneceği ve bu tutanakların muhasebe birimlerinde muhafaza edileceği düzenlenmiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı 1201 adet harcama birimi ile 1004 adet muhasebe birimi eliyle mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosu ile raporlanan toplam 262.237.404,68 TL Banka bakiyesi ise 1004 adet muhasebe birimindeki bakiyelerden oluşmaktadır.

102 Banka Hesabında izlenen 262.237.404,68 TL tutarın teyidi amacıyla düzenlenmesi gereken Banka Tespit Tutanaklarının ilgili muhasebe birimlerince düzenlenmediği anlaşıldığından, Banka mevcudunun tutanaklarla teyidi yapılamamıştır.

Bahse konu tutanaklar dönem sonunda Mali Tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından talep edilmiş ancak söz konusu tutanakların temin edilemediği bildirilmiştir.

Öte yandan yapılan araştırmada Tarım ve Orman Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatının tüm birimleri adına açılmış banka hesaplarına ilişkin bilgiler Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğünden istenilmiştir.

Alınan cevabi yazı ve eklerinin incelenmesinde; 31.12.2020 dönem sonunda 221.665.224,46 TL bakiyeli 4222 adet banka hesabının Bakanlık ve bağlı birimleri adına açıldıkları halde, genel bütçe, döner sermaye ve sosyal tesisler muhasebe birimlerinde muhasebeleştirilmedikleri, haricen açılan hesaplar olduğu ve herhangi bir bilanço ile Sayıştaya raporlanmadıkları anlaşılmıştır.

Gerek Bakanlık birimleri gerekse Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından da temin edilemeyen banka mevcutlarına ilişkin sayım tutanakları, bankalarda bulunan tutarların fiili durumları ile hesapta kayıtlı tutarların teyidi yılsonu tutanakları ile mümkün iken buna riayet edilmediği anlaşılmaktadır. Bir başka deyişle hesapta kayıtlı tutarların gerçekte var olup olmadıkları teyit edilememektedir.

Yönetmelik'in 543 ve 544'üncü maddeleri gereği düzenlenmesi gereken tutanakların ve hesaba ait bilgilerin Tarım ve Orman Bakanlığı harcama birimlerine ve Strateji Geliştirme Başkanlığına sunulmadığı, bu nedenle Bakanlıkça yapılan Mali Raporlama çalışmalarında dayanak olarak kullanılmadığı anlaşılmıştır. Örneğin, banka hesaplarının döviz cinsi olanlarının dönem sonunda hangi kurdan tablolarında yer aldığına ilişkin açıklamaların, mali tablo dipnotlarında gösterilmesi için ihtiyaç duyacağı bilgilerdendir. Bu nedenle dipnotlar usulüne uygun düzenlenememiştir.

Banka mevcutlarının noksansız ve uygun değerle raporlanabilmesi, gerçek durumları ile kayıtlı değerleri arasındaki uygunluğun sağlanması amacıyla;

Kayıt dışında kalan tüm banka hesaplarının muhasebe birimleri ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilmesi ve bilançoda raporlanması,

Kayıt altında bulunan banka mevcutlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ekinde düzenlenen Örnek 49/B numaralı Banka Mevcudu Tespit Tutanaklarının düzenlenmesi,

Mali Raporların düzenlenmesinde gerçeğe uygun raporlanması sağlanmalıdır.

### **BULGU 3: Proje Özel Hesabının Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi**

2020 yılı Dönem sonu bilançosu ile raporlanan Proje Özel hesaplarının 21.417.174,91 TL banka mevcudu Banka tespit tutanakları düzenlenmediğinden teyit edilememektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre 104 Proje Özel Hesabı, dış finansman kaynağından, kamu idareleri adına dış proje kredisi olarak Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası veya uygun görülen diğer bankalar nezdinde açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar, bu tutarlardan yapılan giderler, verilen avanslar, açtırılan akreditifler ile avans ve akreditiflerden nakden geri alınanların ve hesap bakiyesinin değerlemesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 61'inci maddesinde; "Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerlerin alınması saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler." şeklinde düzenlenmiştir.

Muhasebeleştirme işlemleri ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yürütülmekte olup, Yönetmelik'in 543 ve 544'üncü maddelerine göre, hazır değerlerin mali yılın son günü itibarıyla muhasebe yetkilisinin başkanlığındaki sayım kurulları tarafından sayılacağı, sayımda banka hesabı defteri borç sayfası genel toplamı, banka hesabı defteri alacak sayfası genel toplamı, kayıtlara göre bankada bulunması gereken miktarı gösteren Örnek 49/B Numaralı Banka Mevcudu Tespit Tutanağının düzenleneceği ve bu tutanakların muhasebe birimlerinde muhafaza edileceği düzenlenmiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı 1201 adet harcama birimi ile 1004 adet muhasebe birimi eliyle mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosu ile raporlanan toplam 21.417.174,91TL Proje Özel hesabı Banka bakiyesi ise 1004 adet muhasebe birimindeki bakiyelerden oluşmaktadır.

104 Proje Özel Hesabında izlenen 21.417.174,91 TL tutarın teyidi amacıyla düzenlenmesi gereken Banka Tespit Tutanaklarının ilgili muhasebe birimlerince

düzenlenmediği anlaşıldığından, hesabın Banka mevcudunun tutanaklarla teyidi yapılamamıştır.

Bahse konu tutanaklar dönem sonunda Mali Tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından talep edilmiş ancak söz konusu tutanakların temin edilemediği bildirilmiştir.

Bankalarda bulunan tutarların fiili durumları ile hesapta kayıtlı tutarların yılsonu tutanakları ile teyidi gerekmekte ise de dönem sonlarında tutanakların düzenlenmediği anlaşılmaktadır. Bahse konu tutanaklar gerek Bakanlık birimleri, gerekse Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından da temin edilememiştir. Bir başka deyişle hesapta kayıtlı tutarların gerçekte var olup olmadıkları teyit edilememektedir.

Yönetmelik'in 543 ve 544'üncü maddeleri gereği düzenlenmesi gereken tutanakların ve hesaba ait bilgilerin Tarım ve Orman Bakanlığı harcama birimlerine ve Strateji Geliştirme Başkanlığına sunulmadığı, bu nedenle Bakanlıkça yapılan Mali Raporlama çalışmalarında dayanak olarak kullanılmadığı anlaşılmıştır. Örneğin, özel hesaplardaki döviz cinsi olanlarının ay sonlarındaki değerlemesine ilişkin açıklamaların, mali tablo dipnotlarında gösterilmesi için ihtiyaç duyacağı bilgilerdendir. Bu nedenle dipnotlar usulüne uygun düzenlenememiştir.

Proje Özel Hesabının Banka mevcutlarının noksansız ve uygun değerle raporlanabilmesi, gerçek durumları ile kayıtlı değerleri arasındaki uygunluğun sağlanması amacıyla;

Banka mevcutlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ekinde düzenlenen 49/B numaralı örneğe uygun olarak Banka Mevcudu Tespit Tutanaklarının düzenlenmesi,

Mali Raporlamada gerekli not ve açıklamaların yapılabilmesi için gerekli olan banka mevcutlarının ayrıntılarına ilişkin kanıtların esas alınması, gerektiğinde bunların düzenli olarak muhasebe birimlerinden temin edilmesi sağlanmalıdır.

#### **BULGU 4: Kişilerden Alacaklara Esas Bilgi ve Belgelerin Eksik Olması ve İlgili Hesabın Tam ve Doğru Olarak Raporlanmaması**

140 Kişilerden Alacaklar Hesabı kişiler bazında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY)'nde belirtilen bilgileri içerecek şekilde düzenlenmemiş ve kişilerden alacaklar hesabının bazı muhasebe birimlerinde alacak bakiye verdiği görülmüştür.

140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ile ilgili olarak MYMY'nin 82'nci maddesinde;

*“Diğer alacaklar hesap grubu, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılır.*

*Diğer alacaklar, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 140-Kişilerden Alacaklar Hesabından oluşur.”* denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 83'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında;

*“Kişilerden alacaklar hesabına alınarak takibi gereken alacaklar; kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda ortaya çıkar.”* denilmiştir.

MYMY'nin “Borçlular Defteri” başlıklı 540'ıncı maddesinde;

*“Borçlular Defteri” (Örnek:47), memur aylıklarından veya diğer istihkak sahiplerinin alacaklarından kesilmek üzere, icra ve diğer dairelerden gelen haciz kararları ve yazılarla takibi muhasebe birimine bildirilen alacakların takip ve tahsili için tutulur.*

*Defterin her sayfasına borç ve tahsilata ait bilgiler sütun başlıklarına göre kaydedilir.”*

denilmektedir.

Diğer bir ifadeyle idareler, takibi için muhasebe birimine bildirilen alacaklar için muhasebe birimince, söz konusu alacakların takip ve tahsili için borçlular defterinin (MYMY Örnek:47) düzenlenmesi ve tutulması gerekmektedir.

TOB 2020 yılı mizanının incelenmesi neticesinde, 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında 27.006.360,42-TL alacak aslı, 109.821,21-TL faiz tutarı olmak üzere toplam 27.116.181,62-TL alacak bulunmaktadır. Bahse konu alacaklar 290 muhasebe biriminde kayıtlı tutarlardan oluşmaktadır.

Bununla birlikte, 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının tam ve doğru şekilde kayıtlara alınıp takip ve tahsilatlarının yapılıp yapılmadığının teyidi amacıyla Strateji Geliştirme Başkanlığından 31.12.2020 tarihi itibarıyla ve kesin mizana esas yardımcı defter kayıtları istenilmesine rağmen temin edilememiştir. Buna rağmen, 07.03.2021 tarihli ve Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemine Entegre Yönetim Bilgi Sistemi vasıtasıyla sunulan “Kişi Borcu Raporu” Strateji Geliştirme Başkanlığından temin edilmiş, fakat söz konusu

raporun kesin mizandaki tutarları doğrulamaya elverişli olmadığı görülmüştür. Doğrulamaya elverişli olmaması; raporun 31.12.2020 tarihli bakiyeleri verememesi ve 2021 yılı tahakkuk ve tahsilatlarının da içermesi olarak değerlendirilebilir. Ayrıca, söz konusu rapordaki alacaklar listesinde; bazı alacaklarda, borçlunun Ad Soyad/unvan, TC Kimlik No/Vergi No bilgilerinin yer almadığı görülmüştür. Bir başka deyişle, söz konusu raporda bazı alacakların takip ve tahsili için gerekli olan bilgilerin yetersiz olduğu görülmüştür.

Ayrıca bazı muhasebe birimlerinde, 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının alacak bakiyesi verdiği görülmüştür. 140 Hesabı alacak bakiyesi veren muhasebe birimlerine ilişkin tablo aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 3: Kişilerden Alacaklar Hesabı Alacak Bakiyesi Veren Muhasebe Birimleri (TL)**

Muhasebe Birim Adı	Muhasebe Birimi Kodu	Hesap Kodu	Alacak Bakiye Tutarı
Etimesgut Mal Müdürlüğü	6158	140	7.383,49
Burhaniye Malmüdürlüğü	10105	140	2.504,75
Tefenni Malmüdürlüğü	15104	140	2.501,07
Kırıkhan Malmüdürlüğü	31105	140	263,16
Mut Malmüdürlüğü	33104	140	21,04
Güzelbahçe Malmüdürlüğü	35155	140	1.844,68
Çiğli Malmüdürlüğü	35157	140	29,29
Kars Muhasebe Müdürlüğü	36100	140	158,85
Melikgazi Malmüdürlüğü	38152	140	382,44
Muş Korkut Malmüdürlüğü	49105	140	2.336,83
Nazımiye Malmüdürlüğü	62104	140	6.116,90
İğdır Muhasebe Müdürlüğü	76100	140	701,32
<b>TOPLAM</b>			<b>24.243,82 TL</b>

MYMY'ye göre borç karakterli bir hesap olan ve alacak bakiyesi vermesi mümkün bulunmayan 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı, ayrıntıları yukarıda gösterilen muhasebe birimlerinde toplam 24.243,82-TL alacak bakiyesi vermiştir. Bu husus da dikkate alındığında 140 Kişilerden Alacaklar hesabının ayrıntısına ilişkin yardımcı defter bilgilerine olan ihtiyaç çok daha anlamlıdır.

Nihayetinde, 2020 yılı bilançosunda yer 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının tam ve uygun değerle raporlandığının kanıtlanabilmesi amacıyla;



Alacakların kişiler bazında MYMY’de belirtilen bilgileri içerecek örneğine uygun Borçlular defterinin düzenlenmesi ve mali raporlarla sunulan bilgilerin doğruluğunun sağlanması,

Defter bilgilerinin dönem sonu raporlarının hazırlanmasında, ilgili harcama birimleri ve Strateji Geliştirme Başkanlığınca temin edilmesi, gerçek ve uygun bilgileri içermeyenlerinin eksiklerinin tamamlanması, zamanaşımına uğramış olanların tespiti yapılarak sorumluluğu bulunanlar hakkında işlem tesisi,

Muhtemel olmayan alacak bakiyesi ile raporlanan alacakların muhasebe birimlerindeki hata kaynaklarının araştırılmak suretiyle düzeltilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: Kurumca Verilen Borçlardan Alacakların Tam ve Doğru Olarak Raporlanmaması**

Tasfiye edilen fonlar (Ağaçlandırma Fonu ve Orman Köylüleri Kalkınma Fonu) tarafından kullanılan kredilerden kaynaklı alacakların kaynağı ve dayanakları tespit edilememiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde “132 ve 232 no.lu Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesapları” ile ilgili olarak özetle,

*“Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı; yılı bütçe kanunu veya ilgili mevzuatına dayanılarak nakit olarak veya özel tertip iç borçlanma senedi ihracı suretiyle ikrazen verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen faiz, masraf ve kur farkları, ikraz anlaşmasına dayanmayan teşvik uygulamaları çerçevesinde verilen krediler, alacağın borçlusunu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ile bu alacaklara karşılık nakden veya mahsuben yapılan tahsilatlar, terkin veya tecil edilen tutarlar ve terkin veya tecilin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır.”*denilmektedir.

Diğer bir ifadeyle, Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı bütçe kanunları veya ilgili mevzuata istinaden, kamu idarelerince gerçek veya tüzel kişilere kullanılan kredilerden kaynaklanan alacakların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 mali yılı bilançosunda yer alan 132 ve 232 nolu Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar hesaplarının incelenmesinde;

132 Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabının 4.813.606,21-TL borç bakiyesi verdiği görülmüştür. Söz konusu tutar, Ankara İl Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü kayıtlarında Tarım ve Orman Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı adına kayıtlı olarak tutulmaktadır.

232 Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında yer alan 04.12.2019 tarihinde Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosuna devredilen 94.083.517,53-TL alacaktan;

- 22.226,00-TL'sinin Bursa Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü nezdinde Strateji Geliştirme Başkanlığı adına,
- 94.061.291,53-TL'sinin Tarım ve Orman Bakanlığı Merkez Muhasebe Müdürlüğü nezdinde Strateji Geliştirme Başkanlığı adına kayıtlı olduğu görülmüştür.

Söz konusu hesabın ayrıntısının ve mahiyetinin tespiti amacıyla Tarım ve Orman Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı'ndan hesaba ilişkin olarak MYMY'ye göre tutulması gereken Borçlular Defteri ve ayrıntıları yazı ile istenilmiş, fakat gelen cevabi yazıda söz konusu hesaba ilişkin yardımcı defterin olmadığı belirtilmiştir.

Söz konusu hesapların kayıtlı olduğu muhasebe müdürlüklerinden alınan şifahi bilgilerde ise hesaplara ait ayrıntılı yardımcı defterler, kayıt, belge vs bilgisinin kendi birimlerinde bulunmadığı ve adına kayıtlı İdari Birimlerce takip edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Aynı zamanda, Sayıştay Başkanlığı 2016 ve 2017 yılları (Mülga) Orman ve Su İşleri Bakanlığı Düzenlilik Denetim Raporları'nda, "söz konusu alacakların devir işlemlerinin yapılarak Orman Genel Müdürlüğüne takip edilmesi gerektiği" şeklinde raporlanmış ise de hali hazırda yapılan araştırmada ilgili alacakların ayrıntılarına ilişkin bir bilgiye ulaşılamadığından mahiyetleri tam olarak açıklığa kavuşturulamamış olup, alacakların devri de gerçekleştirilememiş ve alacaklardan herhangi bir tahsilat da yapılamamıştır.

Alacakların mahiyetinin ve doğuş kaynaklarının anlaşılması amacıyla yapılan araştırmada;

6831 sayılı Orman Kanunu ve 2924 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi Hakkında Kanun hükümleri neticesinde oluşturulmuş "Ağaçlandırma Fonu"

ile “Orman Köylüleri Kalkınma Fonu” kapsamında gerçek veya tüzel kişilere kullandırılan kredilerden kaynaklandığı anlaşılmıştır. Söz konusu fonlar ise 21.02.2001 tarihli ve 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun’da yer alan hükümlere istinaden; 6831 sayılı Orman Kanununun 64’üncü maddesi ile ek 3’üncü maddesi ile 2924 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi Hakkında Kanun’un 18 ve 19’uncu maddeleri ile 14’üncü maddesinin ikinci fıkrasının, 01.01.2002 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırıldığı görülmüştür.

4629 sayılı Kanun’un Geçici 1’inci maddesinde;

*“Yürürlükten kaldırılan fonlardan kullandırılan kredilerin geri dönüşleri, ilgili mevzuat çerçevesindeki esas ve usuller dahilinde bağlı buldukları kurumlar tarafından vade tarihleri itibariyle tahsil edilir ve ilgili kurumun merkez saymanlığı hesabına yatırılır. Yatırılan bu miktarları gerektiğinde bütçeye gelir veya özel gelir, aynı amaçla kullanılmak üzere ilgili kurum bütçelerinde mevcut tertiplere ödenek veya açılacak tertiplere özel ödenek olarak kaydetmeye Maliye Bakanı yetkilidir. Özel ödeneklerden kullanılmayan miktarlar ertesi yıl bütçesine devren gelir ve ödenek kaydedilebilir. Zorunlu hallerde, kullandırılan kredilerin geri dönüşüne ilişkin vade ve faiz şartlarında değişiklik yapmaya, tahsili imkansız hale gelenleri terkin etmeye Maliye Bakanlığının görüşü üzerine ilgili kurumlar yetkilidir.”*

denilmek suretiyle, tasfiye edilen söz konusu fonlardan kullandırılan kredilerin tahsil ve takibine ilişkin hususlar açıklanmıştır.

Nihayetinde, tasfiye edilmiş fonlardan kaynaklandığı değerlendirilen alacakların, ayrıntısına (kimden, ne tutarda, hangi vadelerde, anapara, faiz vb. şartlara) ilişkin bilgiye gerek idari birimlerden ve gerekse muhasebe birimlerinde ulaşılamamaktadır.

Yukarıda ifade edilen hususlar çerçevesinde;

132 ve 232 nolu hesaplarda yer alan ve (Mülga) Orman ve Su İşleri Bakanlığı’ndan Tarım ve Orman Bakanlığı kayıtlarına devredilen toplam 98.897.123,74 –TL alacağın;

- Ağaçlandırma Fonu ile Orman Köylüleri Kalkınma Fonu’ndan gerçek ve tüzel kişilere kullandırılan kredilerden kaynaklandığı,
- Söz konusu kredilerin mahiyetlerine ilişkin yardımcı defter, kayıt, tahsilat vs bilgilerine ulaşılamadığı,

- Dolayısıyla, söz konusu alacakların takip ve tahsilinin sağlıklı bir şekilde yapıldığına ilişkin kanaate varılamamıştır.

Yaklaşık 20 yıldan beri takip ve tahsili usulüne uygun olarak gerçekleştirilemeyen kredilerden olan alacakların kaynağının ve dayanaklarının tespit edilebilmesi için;

- Tasfiye edilen fonların (Ağaçlandırma Fonu ve Orman Köylüleri Kalkınma Fonu) yönetiminden sorumlu olan İdareler nezdinde tasfiyeye/devre esas bilançoları ve kredi dosyalarından hareketle kredi alacaklarının tam ve doğru tutarlarının tespit edilmesi,
- Şayet varsa tahsilata ilişkin kayıtların tevsik edici belgelerle düzeltilerek gerçek kredi tutarlarının tespit edilerek kayıtlarının düzeltilmesi,
- 2002 yılından beri alacakların takipsiz kalmasına yol açan yetkili ve görevlilerin sorumluluklarının belirlenerek gerekli yaptırımların uygulanması gerekir.

#### **BULGU 6: Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullanılan Kredilerden Kaynaklanan Alacakların Gerçek Tutarı Göstermemesi**

Tarım ve Orman Bakanlığı Bütçesinin “Borç Verme” tertibinden T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere kullanılan sabit yatırım ve işletme sermayesi niteliğinde krediler ile kredi geri dönüşlerinin anapara, faiz vb. ayrıntısına ve vade yapılarına göre muhasebeleştirilmedikleri gibi bunların takip ve tahsilinin usulüne uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmedikleri idare kayıtlarından teyit edilememektedir.

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu ve Bütçe Kanunlarının ilgili hükümleri gereğince tarımsal amaçlı kooperatiflerin ve üst kuruluşlarına 1967 yılından beri düşük faizle uzun vadeli kredi kullanılmaktadır. Aynı zamanda 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu uyarınca, Tarıma Dayalı İhtisas Organize Sanayi Bölgeleri için altyapı kredileri de 232 nolu hesapta izlenmektedir.

26.07.2001 tarihli “Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullanılacak Kredilere İlişkin Yönetmelik” in 22’inci maddesinde, tahsilatın takibi ve merkezdeki hesaba intikalinden bankanın sorumlu olacağı, ayrıca konunun İl Müdürlüklerince de takip edileceği; 18’inci maddesinde borcun tamamına borçlanma tarihinden vade tarihine kadar geçen günler için borçlanma sözleşmesindeki faiz oranı üzerinden faiz tahakkuk ettirileceği, taksit miktarıyla, tüm alacağa tahakkuk ettirilmiş olan faiz ve diğer masraflar toplamının vadesinde tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

Yönetmelik hükümleri yanında, Bakanlık ile Ziraat Bankası arasında yapılan protokol hükümlerinde bankanın kredi kullandırılan kooperatif ve ortaklarının borçlarının ayrı ayrı açılacak kredi hesaplarında izleneceği öngörülmüştür. Tahsilat konusunda İdarece de bankaya yardımcı olunacağı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı; yılı bütçe kanunu veya ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen faizler ile bu alacaklardan nakden veya mahsuben yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılır. Mevzuatı gereği kamu idarelerince teşvik amaçlı kredi verilmesi işlemleri bütçedeki ödeneğine dayanılarak gerçekleştirilir. Bunlardan yapılan anapara ve faiz tahsilatları bütçeye gelir kaydedilir. Dönem sonunda vadesine bir yıl ve daha az süre kalan tutarlar bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına borç kaydedilir. Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı alacaklardan, vadesinde tahsil edilemeyenler takipteki kurum alacakları hesabına aktarılarak takibe alınır.

Ziraat Bankasıyla yapılan protokol gereği ilgili alacaklar banka tarafından takip edilmekte, bankaca yapılan tahsilatlar Merkez Muhasebe Müdürlüğünde bu amaçla açılmış hesaba topluca aktarılmakta, aktarılan tutarlar ise Merkez Muhasebe Müdürlüğünce 232 nolu hesaba alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmektedir. Kredilerden yapılan tahsilatlar; anapara, kredi faizleri ve gecikme cezalarını da içermektedir. Bankaca tahsilatların ayrıntısına ilişkin bir bildirimde bulunulmaması, Bakanlıkça da bu ayrıntıların talep edilmemesi nedeniyle verilen kredilerden alacaklar ve yapılan tahsilatlar niteliklerine uygun hesaplara yansıtılmamakta ve izlenememektedir.

Bugüne kadar aracı banka kanalıyla, hangi kooperatiflere ne şartlarda kredi verildiği bilgileri ve verilen bu kredilerin geri dönüşlerine ilişkin yeterli veriye ulaşılamamıştır. Dolayısıyla, Tarım ve Orman Bakanlığı'na tahsis edilmiş ödeneklerden bugüne kadar verilen kredilerin ne kadarının geri döndüğü, ne kadarının zamanında ödenmediği, Bakanlıkça bilinmemekte ve izlenememektedir.

Dolayısıyla kurum hesaplarından verilen kredilerin ve bu kredilerden yapılan tahsilatların hangi kooperatiflere ait olduğu, borcunu ödemeyen kooperatiflerin olup olmadığı, zamanaşımına uğrayan alacağın olup olmadığı, Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun hükümlerinden yararlanan olup olmadığı, vadesinde tahsil edilemeyen kredilerden takibe

düşen kurum alacaklarının olup olmadığı, terkin veya tecil edilen tutarlar ve terkin veya tecilin iptalinden doğan tutarların olup olmadığı, vadesi bir yılın altına düşen alacaklardan 132 nolu hesapta takip edilmesi gereken hesapların olup olmadığı hususları görülememektedir.

TRGM'den alınan bilgiler göre; Bakanlıkça 1990-2017 yılları arasında 1739 kooperatife toplam 1.238.898.530 TL kredi verilmiştir. 6736 ve 7020 sayılı Kanunlar kapsamında 1343 kooperatif yapılandırmaya gitmiştir. 2020 yılı içinde 33.836.605,30-TL tahsilat yapılmıştır.

Söz konusu tahsilat kayıtlarının tamamının anapara niteliğinde olmadığı ve bunların, anapara ve faiz ayırımına göre muhasebeleştirilmediği dikkate alındığında bu tutarın gerçek alacak tutarı olmadığı, gerçekte bu tutardan daha fazla bir alacağın muhtemel bulunduğu anlaşılmaktadır. Nitekim Bakanlık kayıtlarından bu alacakların kooperatif ve ortak bazında kimlerden ve hangi tutarda alacak olduğu teyit edilememiştir.

Merkez Saymanlık Müdürlüğünün verileri, idareden alınan verilerle teyit edilememektedir.

Bahse konu husus 2015-2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında yer verilmiş olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı Bütçesinin "Borç Verme" tertibinden T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere kullanılan krediler ile kredi geri dönüşlerinin mevzuatla belirlenen usulüne uygun olarak tahakkuk ve tahsilinin sağlanabilmesi, takipsiz kalmasının önlenmesi amacıyla;

-232 nolu hesapta kayıtlı alacakların; kredi dosyaları ve geçmiş yıllardaki yapılan tahsilatları dikkate alınarak yapılacak envanter çalışması ile gerçek alacak tutarlarının tespit edilmesi,

-Alacakların takip ve tahsilinden sorumlu tutulacakların netleştirilmesi, bu amaçla Ziraat Bankası ile yapılan protokole, banka tarafından yapılan tahsilatların kuruma topluca bildirilmesi yerine borçlu kooperatifler ve ortaklar bazında ayrıntılı bildirim yapılmasını sağlayacak hükümlerin konulmasının,

-Bakanlıkça alacakların izlenmesine ve takibine ilişkin gerekli diğer tedbirlerin alınmasının,

-Dönem sonunda vadesine bir yıl ve daha az süre kalan tutarların da 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 7: Bakanlık Taşınırlarının Tam, Doğru ve Uygun Değerle Raporlanmaması**

Taşınırlara ilişkin yapılan sayımlar sonrası harcama birimleri tarafından düzenlenen taşınır hesap cetvellerinin üst yönetici adına konsolide edilmesi neticesinde üretilen cetvellerden, Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 yılı Bilançosunda yer alan tutardaki taşınırın fiziki olarak mevcut olmadığı anlaşılmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda taşınırların kaydı ile taşınırların muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi hususlarının Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılan yönetmeliklerle belirleneceğini hükme bağlanmıştır.

Maddeye istinaden çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği'nde kamu idarelerine ait taşınırların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi ve bu işlemlere ait sorumluluklar belirlenmiştir.

Buna göre, taşınır kayıtlarının harcama birimleri itibarıyla tutulacağı; bu birimlerce harcama birimi taşınır mal yönetim hesabının hazırlanacağı ve bu hesabın muhasebe kayıtları ile uyumunun sağlanması öngörülmüştür. Muhasebe kayıtlarıyla uyumlu olarak harcama birimleri itibarıyla düzenlenen taşınır kayıtlarının konsolide edilmesi ile de üst yönetici adına İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinin hazırlaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Bakanlık Bilançosundaki taşınır hesaplarına ait kayıtlar ile İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan taşınır kayıtlarının uyumsuz olduğu, taşınır işlemlerinin muhasebe kayıtlarıyla teyit edilemediği tespit edilmiştir.

Bakanlık bilançosunda kayıtlı tutarlar ile İdare Taşınır Mal Yönetim İcmal Cetvelleri hesap kodları itibarıyla karşılaştırılmış olup bulunan sonuçlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 5: Bilanço ve Taşınır Mal Yönetimi İcmallerinin Karşılaştırılması Tablosu (TL)**

Hesap Kodu	TOB 2020 Bilançosunda Kayıtlı Tutar	İdari Taşınır Mal Yönetimi İcmallerindeki Tutar	Fark
------------	-------------------------------------	-------------------------------------------------	------

150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı	108.939.822,49	106.155.927,66	2.783.894,83
253 Tesisler Hesabı	591.585.666,29	588.666.805,01	2.918.861,28
254 Taşınır Hesabı	137.199.435,22	136.965.771,95	233.663,27
255 Demirbaşlar Hesabı	511.781.435,03	509.976.182,21	1.805.252,82
<b>Toplam</b>	<b>1.349.506.359,03</b>	<b>1.341.764.686,84</b>	<b>7.741.672,19</b>

Karşılaştırma sonuçlarından da anlaşılacağı üzere, Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 Bilançosunda toplam 1.349.506.359,03 TL taşınır yer almakta iken, İdari Taşınır Mal Yönetimi İcmallerinde aynı taşınırlar için kayıtlı tutar 1.341.764.686,84 TL olup, fiili sayımlar sonucunda düzenlenen taşınır kayıtlarına göre, 7.741.672,19 TL fazla taşınır raporlanmıştır.

Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi (KBS)'de taşınır kayıtlarının izlenmesi için kullanılan Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi (TKYS)'nden alınan "Taşınır (TKYS)-Taşınır (Muhasebe) Kamu İdaresi Raporuna" göre, 2020 yılı dönem sonu itibarıyla 98 adet harcama biriminde ayniyat kayıtları ile muhasebe kayıtları arasında eşitsizlik tespit edilmiştir. Bu birimlerden bir kısmının harcama birimleri taşınır mal yönetim hesabı cetvelleri incelendiğinde; bu cetvellerin muhasebe kayıtları ile uyumlu olmamasına rağmen taşınır kayıt yetkilileri, harcama yetkilileri ve muhasebe yetkileri tarafından imzalandığı, dolayısıyla tutarsızlıkların nedeninin araştırılmadığı ve gerekli işlemlerin yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Harcama birimleri tarafından Yönetmelik hükümlerine uygun olarak sayım yapılmaması veya sayım sonrası ortaya çıkan fazlalık ve noksanlıkların giderilmesi için gerekli işlemlerin yapılmaması ile gerekli tutanakların düzenlenmemesi sonucunda muhasebe kayıtlarıyla uyumsuz taşınır cetvelleri üretilmektedir. Harcama birimlerinden gelen hatalı cetvellerin konsolide edilmesi sürecinde Bakanlık tarafından kontrol edilmemesi ve gerekli düzeltmelerin yapılmaması neticesinde de harcama birimleri itibarıyla hatalı raporlanan taşınırlar, İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveline ve Bilanço'ya hatalı olarak yansımaktadır.

Bakanlığın taşınır işlemlerindeki hatalı ve eksik uygulamaları, 2019 yılı Tarım ve Orman Bakanlığı Sayıştay Denetim Raporunda "Taşınır Mal Yönetmeliği'nin Bazı Hükümlerine Uyulmaması" başlıklı bulgusu ile de ortaya konulmuştur. Bu bulguda örnek olarak seçilen merkez ve taşra harcama birimlerinin taşınır ambarları ile defter ve kayıtları üzerinde yapılan inceleme neticesinde;



-Taşınırların yılsonu sayımlarının yapılmadığı,

-Dayanıklı taşınırların numaralandırılmadığı ve ilgili olduğu taşınırlar üzerinde gösterilmediği,

-Ortak Kullanım alanlarında bulunanların “Dayanıklı Taşınırlar Listesi’nin düzenlenmediği,

-Kişilerin Kullanımına verilen dayanıklı taşınırlar için “Taşınır Teslim Belgesi” düzenlenmediği,

-Ambar giriş çıkış işlemlerinin zamanında ve tam olarak yapılmadığı, tüketime yönelik malzemelerin tüketilmedikleri halde ambar kayıtlarından çıkarıldığı,

-Ambarlarda muhafaza edilenlerin tertipli ve düzenli şekilde muhafaza edilmedikleri tespit edilmiş ve Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin yerine getirilmesi için öneriler sunulmuştur.

Anılan tespitler ve önerilerin yerine getirilmemesi ile Yönetmelik hükümleri doğrultusunda taşınır işlemlerinin yürütülmemesi neticesinde; bilançoda kayıtlı tutardan 7.741.672,19 TL kadar taşınır mevcudiyetinde eksiklikler ortaya çıkmıştır.

Bahse konu tutarsızlıkları incelemek maksadıyla, Yönetmelik gereğince harcama birimlerinde hazırlanması gereken defter ve cetveller, dönem sonunda Mali Tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından istenmiş, ancak temin edilememiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından edinilen tüm taşınır malların kaydı muhafazası, kullanımı ve yönetim hesabının verilmesi hususlarının sağlanabilmesi için;

- Harcama yetkililerinin sorumluluğundaki Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvellerinin usulüne uygun olarak düzenlenerek, muhasebeleştirilmesinin sağlanması, varsa tutarsızlıkların usulüne uygun şekilde giderilmesi,

-Taşınırların kaydı, kontrolü ve sayımı ile Kamu idaresi taşınır hesabının oluşturulmasına engel olan harcama birimlerinde görevlendirilmiş taşınır kayıt, taşınır kontrol ve taşınır konsolide yetkilileri ile sorumlulukları bulunan harcama yetkilileri hakkında gerekli soruşturma ve disiplin işlemlerinin tesisi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 8: Bakanlığın Yönetiminde ve Kullanımındaki Taşınmazlarının Noksansız ve Tam Olarak Raporlanmaması**

Bakanlık 2020 yılı dönem sonu bilançosu ile raporlanan taşınmaz hesaplarına ait 2.322.949.965,20 TL tutar Taşınmaz İcmal Cetvelleri hazırlanmadığından tam olarak teyit edilememekle birlikte; Bakanlığın yönetiminde ve kullanımındaki taşınmazlarının tamamının mali tablolarda raporlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde, taşınır ve taşınmazların kaydı ile bu varlıkların muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usul ve esasların yönetmeliklerle belirleneceği hükmüne istinaden "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" yürürlüğe konulmuştur.

Söz konusu Yönetmelik'in 5'inci maddesinin son fıkrasında, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılacağı, Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde ise taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu oldukları belirtilmiştir. Yönetmelik'in 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında, kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan taşınmazların kaydedildiği formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderileceği ve bu birim tarafından konsolide edilerek kamu idaresine ait taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulacağı ifade edilmiştir.

GYMY'ye göre, arazi ve arsalar 250 hesap kodunda, yeraltı ve yerüstü düzenleri 251 hesap kodunda, binalar 252 hesap kodunda kaydedilip, yılsonu bilançosunda duran varlıklar arasında raporlanmalıdır.

Kendisine taşınmaz (bina, arsa, arazi, yer altı - yer üstü düzenleri, sınırlı aynî haklar gibi) tahsis edilen kurumların öncelikle bu taşınmazları "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" hükümlerine göre kayıt altına alması, müteakiben de ilgili muhasebe birimine bildirerek MYMY hükümlerine göre taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmasını sağlaması gerekmektedir.

Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre, kamu idareleri,

- Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan taşınmazlarını, Yönetmelik eki Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda,

- Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan taşınmazlarını Yönetmelik eki Ek 3'teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formunda

- Orta Malları (mera, yayla, kışlak vb.) başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Yönetmelik eki Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,

- Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Yönetmelik eki Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmelik ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde kamu idaresine ait Taşınmaz İcmal Cetvelleri oluşturulur.

Tarım ve Orman Bakanlığı 1201 adet harcama birimi ile 1004 adet muhasebe birimi eliyle mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosu ile raporlanan toplam 2.322.949.965,20 TL taşınmaz kaydı ise yalnızca 89 adet harcama birimindeki taşınmaz kayıtlarından oluşmaktadır. Tarım ve Orman Bakanlığının 81 il ve bunlara bağlı tüm ilçelerde örgütlendiği ayrıca 48 adet araştırma enstitüsü ve araştırma merkezi bulunduğu ve bu birimlerin faaliyetleri için ihtiyaç duyulan taşınmazların hazine tarafından tahsis edildiği dikkate alındığında 89 adet harcama biriminin taşınmaz kaydının Bakanlığa tahsisli taşınmazları yansıtmadığı açıktır.

Ek olarak, 14,6 milyon hektar mera varlığı da orta malları sınıflandırılmasında maddi duran varlıklar hesabına dahil edilmemiştir. Bakanlık tarafından 12,9 milyon hektar meranın tespiti yapılarak bunların Bakanlıkça kurulan Mera Bilgi Sistemi (MERBİS)'ne kaydedildiği; fakat taşınmaz yönetmeliği ve MYMY gereklerine uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerine kaydedilmediği ve (25) maddi duran varlıklar hesap grubunda muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

250-251-252 numaralı Taşınmazlar Hesap Grubunda izlenen 2.322.949.965,20 TL tutarın teyidi amacıyla düzenlenmesi gereken müstakil cetveller ile idareye ait konsolide Taşınmaz İcmal Cetvellerinin ilgili birimlerince düzenlenmediği anlaşıldığından, Taşınmaz

mevcudunun cetvellerle teyidi yapılamamıştır.

Bahse konu cetveller dönem sonunda Mali Tabloları ve Taşınmaz İcmal Cetvellerini hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından istenmiş, ancak temin edilememiştir.

Yapılan incelemede, konunun önceki yıllar Sayıştay Denetim Raporlarına alındığı, kurum tarafından taşınmazların envanteri ile ilgili “Taşınmaz Bilgi Sistemi” kurularak kayıt altına alınması çalışmaları yapıldığı ancak taşınmazların MYMY hükümlerine göre muhasebe kayıtlarına alınamadığı anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 Bilançosunda taşınmazların raporlandığı 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubunun gerçek durumu yansıtmadığı kanaatine ulaşılmıştır.

5018 sayılı Kanun’daki hesap verme sorumluluğunun temini ve Bakanlığın tasarrufundaki taşınmazların amacına uygun olarak yönetilebilmesi ile karar alıcılara sağlıklı bilgi sunulabilmesi için; orta malları dahil tüm taşınmazların tam ve noksansız olarak tespit edilerek Yönetmelik’te sayılan formlar ile kamu idaresine ait Taşınmaz İcmal Cetvellerinin hazırlanması ve tam olarak tespit edilen bu taşınmazların muhasebe kayıtlarının yapılması, böylelikle taşınmazların tam ve doğru olarak mali tablolarda raporlanması sağlanmalıdır.

#### **BULGU 9: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması**

Geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının, ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmayıp, Bakanlık 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlendiği görülmüştür.

MYMY’ye göre, Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosundaki 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında, Bakanlığa ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarıncaya kadar izlenmesi için kullanılmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yatırımlardan tamamlananlar, ilgisine göre, Maddi Duran Varlık

Hesap Grubunda yer alan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı veya 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına alınmalıdır.

Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 Bilançosunda 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 511.117.609,74 TL bakiye vermiştir. Hesabın detayını incelemek maksadıyla bu hesapta kayıtlı tutarlara ilişkin detaylı bilgi istenmesi neticesinde, Strateji Geliştirme Başkanlığından gelen tabloda yalnızca 106.990.928,95 TL tutarında işin yapım sürecinin halen devam ettiği, diğer tutarlar için harcama birimlerinde kayıtlı bir işin olmadığı bildirilmiştir. Dolayısıyla aradaki fark olan 404.126.680,79 TL tutarında iş tamamlanarak maddi duran varlığa dönüştüğü halde, bu tutar hatalı olarak halen 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı bulunmaktadır.

258 no.lu hesaptaki kayıtlar incelendiğinde, bunların geçen yıllardan gelen yatırımlar olduğu, geçici kabulü yapıldığı halde varlık hesaplarına aktarımların yıllar içinde neredeyse hiç yapılmadığı; hesaptan çıkışların sadece kayıt düzeltme, vergi kimlik numarası değişikliği için yapıldığı görülmüştür.

Geçici kabulü yapılan veya fiilen tamamlanan işlere ait maddi duran varlıkların ait oldukları hesaplarına alınmaması; 2020 yılı mali tablolarında, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının fazla raporlanması ile ilgisine göre 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının da 404.126.680,79 TL noksan raporlanmasına neden olmaktadır.

Maddi duran varlıkların niteliklerine uygun hesaplarda uygun değerle raporlanabilmesi, amacıyla,

-Geçmişten gelen kayıtların kontrol edilerek doğru hesaplara aktarılması,

-Harcama birimlerinin geçici kabulü yapılan yatırımlarını veya tamamlanan işlerini muhasebe birimlerine zamanında bildirmesi,

-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı tutarın teyidi maksadıyla, MYMY'nin 472'nci maddesi uyarınca, sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerine ilişkin taahhütler ve diğer bilgilerin yer alması gereken "Taahhüt Kartı" (Örnek:44)'nin harcama birimleri tarafından doldurulması ve takip edilmesi sağlanmalıdır.

**BULGU 10: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması**

2020 yılı Dönem sonu bilançosu ile raporlanan ve Bakanlığın hurda varlıklarını izlemek için kullandığı 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının 55.919.209,81 TL bakiyesinin, gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür

MYMY'ye göre, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, çeşitli nedenlerle kullanıma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır. Kullanma olanağını yitiren maddi duran varlıklar, ilgili duran varlık hesaplarından çıkarıldığında, 294 no.lu hesaba giriş kaydı, bu şekilde hurda niteliğine dönüşen varlıklar satış veya farklı şekillerde elden çıkarıldığında ise 294 no.lu hesaptan çıkış kaydı yapılmaktadır.

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen 55.919.209,81 TL tutarın teyidi amacıyla harcama birimleri tarafından tutulan idari kayıtlar, dönem sonunda Mali Tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından istenmiş, ancak temin edilememiştir.

Öte yandan yapılan incelemede, geçmişten gelen kayıtların fazla olduğu, satış veya farklı şekilde hurdalar elden çıkarılsa da bu hesaptan çıkışın çok sınırlı yapıldığı tespit edilmiştir. En yüksek bakiye veren Tarım Reformu Genel Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı üzerinden yapılan sorgulamada, bu harcama birimlerinin hurda ambarlarında, anılan hesapta kayıtlı tutar kadar hurdanın yer almadığı, geçmişte bu varlıklar fiziki olarak elden çıkarılmasına rağmen muhasebe kayıtlarından çıkarılmasının ihmal edildiği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, Bakanlık merkez ve taşra harcama birimleri tarafından hurda satışı işlemlerinin muhasebeye yansıtılmaması neticesinde, ambarda hurda bulunmamasına rağmen mali tablolarda bu varlıkların izlenmeye devam edilmesi suretiyle 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile bu hesabın amortismanı olan 299 Birikmiş Amortisman Hesabı hatalı bilgi sunmaktadır.

Mali raporların gerçeğe uygun ve tam bilgi sunulmasını sağlamak amacıyla, geçmişten gelen kayıtların araştırılarak gerekli düzeltme kayıtlarının yapılması ve harcama birimlerinin ayniyat ve muhasebe kayıtlarının birbirini teyit edecek şekilde izlenmesi sağlanmalıdır.

---

---

**BULGU 11: Haklar Hesabında Raporlanan Varlıkların İdari Kayıtlarla Teyit Edilememesi**

Bakanlık 2020 Yılı Bilançosu ile raporlanan 260 Haklar Hesabının 283.348.097,48 TL bakiyesi, harcama birimlerde izlenmesi gereken idari kayıtlarla teyit edilememektedir.

260 Haklar Hesabı, MYMY'ye göre Bakanlık tarafından bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılmaktadır. Dolayısıyla gayri maddi hak, fikri hak, bilgisayar yazılımı vb. bir gayri hak temin edildiğinde bu hesaba giriş kaydı, ortadan kalkan haklar var ise de kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaptan çıkış kaydı yapılması gerekmektedir. Bu kayıtların yapılabilmesi için harcama birimleri tarafından 260 Haklar Hesabına kaydedilen tutarların idari kayıtlar ile izlenmesi gerekir. Nitekim Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47- Amortisman Ve Tükenme Payları)'nin "Amortisman tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi" başlıklı 9'uncu maddesi gereğince; tutarına bakılmaksızın taşınırların ilgili yönetmelikleri çerçevesinde taşınır kayıtlarında; taşınır kayıtlarında izlenmeyen haklar, lisanslar gibi diğer duran varlıkların ise hesaplardan çıkarılıncaya kadar idari kayıtlarda izlenmesine devam edilir.

İdari kayıtlar ile izlenmesi, hakların hangi tarihte alındığı, halen kullanımda olup olmadığına ilişkin bilgilerin harcama biriminde takibini ve böylelikle kullanım ömrü dolmuş hakların hesaplardan çıkışının yapılmasını sağlayacaktır.

Tarım ve Orman Bakanlığı 1201 adet harcama birimi ile 1004 adet muhasebe birimi eliyle mali işlemlerini muhasebeleştirilmektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı Bilançosu ile raporlanan toplam 283.348.097,48 TL Haklar Hesabı bakiyesi ise 164 adet harcama birimindeki bakiyelerden oluşmaktadır.

2020 yılı ve öncesi muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda Haklar Hesabı bakiyesinin yıllar içinde yalnızca arttığı tespit edilmiştir. 260 Haklar Hesabında izlenen 283.348.097,48 TL tutarında varlık herhangi bir kayıt sistemi ile izlenmediğinden, teyit edilememiştir.

Bahse konu varlıklara ilişkin idari kayıtlar mali tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından istenmiş, ancak temin edilememiştir.

Haklar Hesabında kayıtlı tutarların hangi yıllara ait olduğu, kayıtlı hakların halen aktif

olarak kullanıp kullanılmadığının tespiti için Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) ile öngörülen idari kayıtların tüm harcama birimleri tarafından tutulmasının sağlanması böylelikle geçmişte kayıtlara alınıp güncelliğini kaybeden hakların mali tablolarda gösterilmesinin önüne geçilerek mali raporların gerçeğe uygun raporlanması sağlanmalıdır.

### **BULGU 12: Sözleşmeye Dayanılarak Girişilen Bazı Gider Taahhütlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Sözleşmeye dayanılarak girişilen gider taahhütlerinden yıllara sari işlerin taahhüt kayıtlarının 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY)'nin "92 Taahhüt Hesapları" başlıklı 471'inci maddesinde; "(1) Taahhüt hesapları hesap grubu; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır..."denilmektedir.

Taahhüt hesap grubunun işlemlerinin açıklandığı 472'nci maddesinde de; "(1)Gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler "Taahhüt Kartı"na (Örnek:44) kaydedilir (2) Girişilen gider taahhütlerine ilişkin bilgiler, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili kamu idaresi tarafından muhasebe birimine bildirilir. İdarece yapılan bildirim üzerine taahhüt kartı düzenlenir ve gerekli kayıtlar yapılır. Gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneği eklenir..." denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 920 Gider Taahhütleri Hesabının 473'üncü maddesinde; "(1) Gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave



*edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır... ”,*

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının niteliği ile ilgili 475’inci maddesinde de; “(1) Gider taahhütleri karşılığı hesabına, gider taahhütleri hesabına yazılan tutarlar kaydedilir...” ifadesi yer almaktadır.

Yukarıda bahsedilen Yönetmelik hükümlerine göre; Gider Taahhütleri Hesabı, muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonunun gereği olarak Yönetmelik’te nazım hesap niteliğinde düzenlenmiş olup bu hesapta yer alan taahhüt tutarları, kamu idareleri açısından sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerini, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütlerini, bunlardan yerine getirilenleri veya feshedilenlerini, bunlara yapılan ilaveleri, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerini sözleşme fiyatlarıyla tutarlarının izlenmesini sağlar ve bütçe hazırlanması sırasında kalan taahhütler için ödenek tahmininin doğru yapılmasını teminen dikkate alınması gerekir.

Yapılan incelemede, sözleşmelere istinaden girişilen gider taahhütlerinden yıllara sari olan sözleşmelerden; 2020 yılında imzalanan toplam 38.985.020,18 TL sözleşme bedelli 29 işin taahhüt kayıtlarının 920 ve 921 no.lu nazım hesaplarda izlenmediği ve bu gider taahhütlerine ait bilgilerin taahhüt kartlarına kaydedilmediği, muhasebe birimine bildirilmediği bu nedenle de bilanço dip notlarında hataya neden olduğu tespit edilmiştir.2020 yılından önceki yıllarda imzalanıp bu yılda devam etmekte olan yıllara sari işlerin de taahhüt kayıtlarının 920 ve 921 no.lu nazım hesaplarda izlenmesi ve bu gider taahhütlerine ait bilgilerin de taahhüt kartlarına kaydedilmesi gerektiği, Ancak önceki yıllarla ilgili bu bilgilere henüz ulaşamadığından tespit yapılamamıştır.

Kamu İdaresi cevabında, “ 920 ve 921 hesap numaralı nazım hesaplar Bakanlığımız adına muhasebe biriminde mevcut olup gider taahhütleriyle ilgili kayıtlar bu hesaplarda tutulmasını sağlamak için harcama birimlerine ve muhasebe birimlerine genel bir yazı yazılacağı” belirtilmişsede Bulgu konusu olan; sözleşmeye bağlanmak suretiyle girişilen taahhütlerinin 920 ve 921 numaralı hesapların kullanılması suretiyle muhasebeleştirilmesi ve düzenlenecek olan taahhüt kartlarına kaydedilmesi işlemi henüz yerine getirilmemiştir.

MYMY’ye göre sözleşmeye bağlanarak girişilen gider taahhütlerinin yıllara sari olanlarda dahil tamamının 920 ve 921 no.lu nazım hesaplara taahhüt kayıtlarının yapılması ve taahhüt kartlarının söz konusu Yönetmelik’e uygun olarak tutulması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 13: Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı ile Bakanlık Arasında Yapılan Anlaşma Kapsamındaki Proje Giderlerinin Gerçekleşmeden Yapılması**

Tarım Reformu Genel Müdürlüğü (TRGM) bütçesine Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı (UNDP) ile yapılan anlaşmadan doğan kalkınma projeleri için konulan ödeneklerin harcanmasında, 5018 sayılı Kanun'da belirtilen gider gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması gerekliliğine uyulmadığı, projeler doğrultusunda yapılmış masraflar için ödeme yapılması yerine, muhasebe yetkilisi mutemetliği yetkisi de bulunmayan UNDP Yöneticiliği adına açılmış bulunan banka hesaplarına transfer edilmesi suretiyle bütçeden giderleştirildiği ve harcamaların bu banka hesaplarından yapıldığı tespit edilmiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı Yatırım programında yer alan Göksu-Taşeli Havzası Kalkınma Projesi ve Kırsal Dezavantajlı Alanlar Kalkınma Projesinin finansmanı dış proje kredisi ile sağlanmakta olup; sağlanan kredi ve yerli katkı tutarları ilgili yılları bütçe kanunlarında sermaye giderleri harcama kalemine konulan ödenekler ile harcanmaktadır.

5018 sayılı Kanunu'nun 3'üncü maddesi (k) bendinde harcama birimi, kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmış, 31'inci maddesinde de; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir denilmiştir. Kanun'un 32'nci maddesinde de; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun tüzük, yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. 33'üncü maddesinde de "giderin gerçekleştirilmesi" işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51'inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; bu projeler için yapılan giderlerin, TRGM bütçesinde yer alan 830.06 Sermaye Giderlerine ait ödeneklerle gerçekleştirildiği anlaşılmıştır. Ancak; ilgili ödeneklere dayanılarak yapılan harcamalar, gerçekleştirme işlemleri tamamlanmaksızın, doğrudan UNDP Yöneticiliği adına banka hesaplarına aktararak bütçeden gider yapılmaktadır. Bir başka deyişle, ödeme emirlerine harcamaları kanıtlayıcı belgeler ve hak sahipleri gibi gerçekleştirme belgeleri eklenmemektedir. Proje kapsamında yapılan harcamalar ve hak sahiplerine ödemeler, UNDP Yöneticiliği tarafından yapılmaktadır. Dolayısıyla UNDP yöneticiliği tarafından yapılan mali işlemler (mal, hizmet alımı veya sabit sermaye yatırımı vb.) de ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmemektedir.

Bütçeden UNDP yöneticiliğine yapılan aktarmalar ile UNDP'nin hak sahiplerine yaptığı ödemeler aşağıdaki tabloda karşılaştırılmıştır:

**Tablo 4: Yıllar İtibariyle Bütçeden UNDP'ye Aktarılan Tutarlar ile Hak Sahiplerine Yapılan Ödemelerin Karşılaştırma Tablosu**

Yıl	Bütçeden UNDP Yöneticiliğine Aktarılan Tutar (TL)	UNDP Tarafından Hak Sahiplerine Aktarılan Tutar (TL)	UNDP Banka Hesabı Bakiyesi (TL)
2017	7.767.457,01	241.101,78	7.526.355,23
2018	4.873.762,83	3.380.889,59	9.019.228,47
2019	5.859.916,33	11.022.292,51	3.856.852,29
2020	40.725.484,84	19.651.525,06	24.930.812,07
<b>TOPLAM</b>	<b>59.226.621,01</b>	<b>34.295.808,94</b>	<b>24.930.812,07</b>

Tablodan anlaşılacağı üzere, 2020 yılında TRGM tarafından ödeme emrine bağlanan toplam 40.725.484,84 TL bütçe gideri yapıldığı halde, UNDP tarafından aynı amaçla açılmış olan bankadaki hesaplarından hak sahiplerine 19.651.525,06 TL ödemede bulunulmuştur. Geçmiş yıllardan gelen bakiyelerde hesaba katıldığında 2020 yılsonunda bahse konu UNDP yöneticiliği banka hesapları 24.930.812,07 TL bakiye ile ertesi yıla devretmiştir. Bu tutar, 2020 yılı ödeneklerinden aktarıldığı halde harcanmayan tutarlar ile geçmiş yıllardan harcanmadığı için 2020 yılına devredilen tutarlardan kaynaklanmaktadır.

Mevzuata aykırı olarak henüz gerçekleşmemiş bir gider için önceden ödeme yapmak mali işlemlerin doğru ve tam olarak muhasebeleştirilmesine engel olmakla birlikte; hazine birliği ilkesine aykırı olarak özel hesaplarda atıl olarak nakit tutulmasına ve dolayısıyla bu tutar kadar Hazine tarafından fazladan borçlanma yüküne katlanılmasına da yol açmaktadır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, proje ödemelerinin 5018 sayılı Kanun'da belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilebilmesi ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarının muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla;

- Gerçekleştirme belgeleri tamamlanmadan ödeme yapılmaması,

-Ödemelerin muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılan hesaplar dışında yürütülmemesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin tedbirlerin alınması sağlanmalıdır.

#### **BULGU 14: Mera Kira Gelirleri ile Ot Bedeli Olarak Tahsil Edilen Gelirlerinin Faaliyet Sonuçlarında Noksan Raporlanması**

Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü hesaplarında tahsilatı gerçekleştirilen ve 4342 sayılı Mera Kanunu'ndan kaynaklanan mera kira gelirleri ile ot bedellerinden bir kısmının tahsilatlarının 2020 yılı faaliyet hesaplarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

Mera Kanunu'nun "*Mera, Yaylak ve Kışlakların Hukuki Durumu*" başlıklı 4'üncü maddesinde; "Mera, yaylak ve kışlakların kullanma hakkı bir veya birden çok köy veya belediyeye aittir. Bu yerler Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır." denilmek suretiyle mera, yaylak ve kışlakların hukuki durumu belirtilerek söz konusu yerlerin Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu belirtilmiştir.

Yine aynı maddede; "Mera, yaylak ve kışlakların; özel mülkiyete geçirilemeyeceği, amacı dışında kullanılamayacağı, zaman aşımı uygulanamayacağı ve sınırlarının daraltılamayacağı" belirtilmiş, ancak, kullanım hakkının kiralanabileceği ve kiralama ilkelerinin de yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca aynı Kanun'un "*Tahsis Amacının Değiştirilmesi*" başlıklı 14'üncü maddesinde;

“Tahsis amacı değiştirilmedikçe mera, yaylak ve kışlaktan bu Kanunda gösterilenden başka şekilde yararlanılamayacağı” belirtilmiş ve yine aynı maddede mera, yaylak ve kışlakların tahsis amacının değiştirilmesi şartları tahdidi olarak sayılmıştır.

Mera Kanunu'nun “*Mali hükümler*” başlıklı 30'uncu maddesinde; mera gelirleri arasında; “otlatma amacıyla kiraya verilen mera, yaylak ve kışlaklardan yönetmelikte belirtilen usule göre alınacak ücretler ile bazı şartlar altında tahsis amacı değiştirilen mera, yaylak ve kışlaklardan elde olunacak yirmi yıllık ot geliri esas alınarak, komisyonca tespit edilerek alınacak ücretler” sayılmıştır.

Aynı maddede yukarıda ifade edilen gelirlerin; “tahsilatın yapıldığı tarihi takip eden ayın 15'ine kadar merkez saymanlık hesabına yatırılacağı, tahsilatların bütçeye gelir kaydedileceği ve tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanacağı”, belirtilmiştir.

Aynı zamanda, 4342 sayılı sayılı Mera Kanunu'na istinaden yayımlanan Mera Yönetmeliği'nin 7'nci maddesinde; “mera, yaylak ve kışlakların ıslah edilmek koşulu ile yirmi beş yıla kadar ihale ile kiralanabileceği” belirtilmiştir.

Nihayetinde; mera, yaylak ve kışlaklar Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır ve belirli koşullar altında söz konusu yerler; otlatma amacıyla mevsimlik kiralamalara, ıslah amacıyla uzun süreli kiralamalara konu olabilmekte ve tahsis amacı değişikliklerinde ise yirmi yıllık ot bedeli de tahsil edilerek Devletin hüküm ve tasarrufu altından çıkarak söz konusu yerlerin Hazine adına tescilleri yapılabilmektedir.

Bununla birlikte, Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü hesaplarında 31.12.2020 tarihi itibarıyla 4.635.439,00-TL bakiye bulunduğu, anılan bakiyenin ise; mera, yaylak ve kışlakların kiralanması sonucu tahsil edilen gelirler ile söz konusu yerlerin tahsis amacının değiştirilmesi sonucu tahsil edilen ot bedellerinden kaynaklandığı görülmüştür. Sonuçta, Mera Kanunu çerçevesinde ilgililerden tahsil edilen 4.635.439,00-TL gelir, Tarım ve Orman Bakanlığının 2020 yılı faaliyet gelirleri ve banka hesaplarında raporlanmamıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Kayıt Zamanı” başlıklı 50'nci maddesinde yer alan; “bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği” hükmü gereğince bahse konu gelirlerin tahsil edildikleri yıl faaliyet ve

bütçe hesaplarında raporlanması gerekirken yapılan uygulamada söz konusu hususa riayet edilmediği anlaşılmıştır.

Öte yandan yine 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 6'ncı maddesinde, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilat, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetimi hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütüleceği, Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin tüm gelirlerinin Hazine veznelere gireceği, giderlerin de bu veznelere ödeneceği, bu idarelerin özel vezne açamayacağı hüküm altına alınmıştır. Tahsilat amacı ile açılan hesabın merkez saymanlığı yerine Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü adına açılması hazine birliği ilkesine de aykırıdır.

Tarım ve Orman Bakanlığının, Mera Kanunu ve Mera Yönetmeliği çerçevesinde tahsil ettiği kiralar ve ot bedellerinden kaynaklı gelirlerinin ait oldukları faaliyet ve bütçe hesaplarında raporlanabilmesini teminen;

- Mera, yaylak ve kışlakların kiralanması ve tahsis amacının değiştirilmesi sonucu elde edilen gelirlerin hazine birliği ilkesini temin edecek şekilde Merkez Muhasebe Müdürlüğüne uhdesinde açılacak hesaplarda takip edilmesi,

- Dönemsellik ilkesi gereği, söz konusu tutarların mali tablolarda faaliyet hesapları ve banka hesapları içerisinde gösterilmesi sağlanmalıdır.

#### **BULGU 15: Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması**

Bakanlık Harcama Birimleri bütçelerine Cari Transferler içerisinde "5.4. Hanehalkına Yapılan Yardımlar" tertibine Tarımsal Destekleme Ödemeleri kapsamında konulan ödeneklerin 5018 sayılı Kanun'da belirtilen gider gerçekleştirme işlemleri tamamlanmadan ödendiği, ödemelerin hak sahipleri yerine, muhasebe yetkilisi mutemetliği yetkisi de bulunmayan ilgili harcama birimi/genel müdürlükler tarafından açılmış bulunan banka hesaplarına transfer edilmek suretiyle giderleştirildiği, hak sahiplerine ödemelerin bu hesaplardan yapıldığı, ödemelerden önce muhasebeleştirilmesi gereken vergi, komisyon, haciz, kesinti vb mali işlemlerin muhasebe dışında kaldıkları tespit edilmiştir.

Bu suretle, "Hazine Birliği İlkesi" uyarınca belirlenen hazine veznelere dışındaki veznelere (banka hesaplarından) hak sahiplerine ödemeler gerçekleştirildiği, bu banka hesaplarının tarımsal destek ödemeleri yanında, hatalı transferlerin geri alınmasına ilişkin

gelirler içinde kullanıldığı, dönem sonlarında bu hesapların ilgililere ödenemeyen paralar veya yersiz ödendikleri için geri alınan paralardan dolayı bakiye ile devrettiği görülmüştür. Bu banka hesapları muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılmadıkları için, hesapta yürütülen mali işlemler-kesilmesi gereken vergiler, ödemelerden bankaca alınan komisyonlar, ödemelerden geri alınan paralar vb. işlemlerin de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığınca yapılan Tarımsal Destekleme Ödemeleri 5488 Sayılı Tarım Kanunu'nun "Tarımsal destekleme araçları" başlıklı 19'uncu maddesinde belirlenen hükümlere göre Kurulun teklifi üzerine, Bakanlar Kurulu (2.7.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname sonrasında Cumhurbaşkanı) tarafından belirlenmekte, ilgili Cumhurbaşkanı Kararı'nın verdiği yetkiyle de Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından yayımlanan Tebliğler ile Kanun'daki esaslara uygun olarak ödenmektedir. Bu amaçla ilgili yılları Bütçe Kanunlarına da Cari Transferler tertibine 5.4.Hanehalkına Yapılan Yardımlar harcama kalemine ödenek konularak gerçekleştirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesi k bendinde harcama birimi: Kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmış, 31'inci maddesinde de; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir denilmiştir. Kanun'un 32'nci maddesinde de; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun tüzük, yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. 33'üncü maddesinde de "giderin gerçekleştirilmesi" işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51'inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir.

Yine 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesine göre muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ,ile emanetlerin alınması, saklanması ve ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir.

Aynı Kanun'un "Yetkisiz tahsil ve ödeme" başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede tarımsal destekleme ödemeleri Bakanlığın 7 Harcama Birimi bütçelerine 5.4 Hanehalkına yapılan yardımlar tertibine konulan ödeneklerle gerçekleştirilmektedir. İlgili ödeneklerin kullanımında ödenek tahsisi yapılan harcama birimince hak sahiplerini gösteren listeler ödeme ermine eklenmemekte, bunun yerine elektronik ortak veri tabanına girilen verilerle hak sahipleri tespit edilmektedir. Ancak veri tabanındaki verilerin güncel olmaması veya veri tabanındaki yetersizlikler nedeniyle düzeltme işlemlerinin manuel usullerle gerçekleştirilmesi gibi sebeplerle birimlerin veri sistemlerinden alınan geçici icmallerdeki tutarlara istinaden herhangi kanıtlayıcı belge eklenmeksizin harcama birimlerinde ödeme emri düzenlenmektedir. Bu talimatlara istinaden geçici icmal toplamı kadar para ilgili harcama birimleri/genel müdürlüklerce açılmış bulunan özel hesaplara aktarılmaktadır. Bu kapsamda Ziraat Bankası nezdinde açılmış olan 18 ayrı banka hesabı bulunmaktadır. Harcama birimlerinde hak sahiplerine ödemeler ve buna bağlı olarak yürütülen fazla ödenenlerin geri alınması, ödemelerden yapılması gereken yasal kesintiler, vb bütün işlemler bu hesaplardan yapılmakta olup, bu işlemler muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumluluğu dışında gerçekleşmekte, yapılan mali işlemler ise ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmemektedir. Bu aşamadan sonra gerçekleştirilen hak sahiplerine ödeme işlemleri vb ile bankayla ilişkiler ilgili harcama birimleri/genel müdürlükler tarafından yürütülmektedir.

Tarımsal Destekleme Ödemeleri kapsamında yürütülen işlemlerin muhasebe yetkilisi veya mutemetleri dışındaki kişilerce alınması, saklanması ve ödenmesi "yetkisiz tahsil ve ödeme" yasağına aykırılık teşkil etmektedir.



2020 yılında muhasebe birimince ödeme emrine bağlanan giderler ile ilgili harcama birimleri/genel müdürlükler tarafından aynı amaçla açılmış olan bankadaki hesaplarından yapılan ödemeler karşılaştırılmış olup, 2019 ve 2020 yıl sonu bakiyeleri ve bu hesaptan yapılan ödemeler harcama birimleri itibarıyla tarımsal destek ödemeleri bütçe gideri-fiili gerçekleşme bilgileri aşağıdaki tabloda detaylı olarak gösterilmiştir.

**Tablo 5: Tarımsal Destek Ödemeleri Bütçe Gideri-Fiili Gerçekleşme Bilgileri**

Harcama Birimleri	Bütçe Gider Gerçekleşme	İlgili Banka Hesapları	31.12.2019 Tarihli Banka Bakiyesi	31.12.2020 Tarihli Banka Bakiyesi	Hak Sahiplerine Ödemeler
Gıda Kontrol Genel Md.	326.634.000,00	5005-5009	1.234.772,94	1.467.699,64	299.479.172,39
Bitkisel Üretim Genel Md.	11.566.729.205,50	5001-5002-5004-5008-5010	6.651.201,03	20.820.800,30	11.508.671.886,80
Hayvancılık Genel Md.	6.551.999.999,96	5003	17.233.481,38	2.614,60	6.535.723.362,56
Balıkçılık ve Su Ürünleri Genel Md.	80.408.662,91	5007	135.468,69	106.388,80	80.238.723,02
Tarım Reformu Genel Md.	3.233.625.855,39	5012-5015-5017	1.111.947,23	830.056,93	568.358.470,53
Tar. Araş. ve Pol. Genel Md	133.133.337,00	5006-5011	7.826.700,86	101,95	117.583.298,91
Eğitim Yayım ve Yayınlar Dairesi Bşk	51.100.000,00	5013	360.255,28	846,08	51.006.409,20
<b>Toplam</b>	<b>21.943.631.061</b>		<b>34.553.827,41</b>	<b>23.228.508,30</b>	<b>19.161.061.323,41</b>

Yukarıdaki tablonun incelenmesinden de görüleceği üzere, Harcama birimleri itibarıyla muhasebede gerçekleşen bütçe giderleri ile TRGM adına açılı banka hesaplarından hak sahibine yapılan ödemeler arasında lehte ve aleyhte farklar bulunmakta olup, 2020 yılında tarımsal destekleme kapsamında toplam 21.943.631.061-TL bütçe gideri yapıldığı, ilgili banka hesapları dışında doğrudan ilgililerine ödenen Tarım sigortaları, IPARD projeleri ulusal katkı tutarları, tarımsal sulama elektrik desteği vb ödemeleri hariç olmak üzere, fiilen hak sahiplerine 19.161.061.323,41-TL ödemede bulunulmuştur. Bu ödemeler ilgili yıl bütçesinden aktarılan ödemeler ile ilgili banka hesaplarındaki 2019 yılından devreden tutardan karşılanmaktadır. Muhasebe biriminde tutulmayan banka hesaplarının 2019 yıl sonu bakiyesi 34.553.827,41-TL, iken 2020 yıl sonu bakiyesi ise 23.228.508,30-TL'dir.

Bu durum 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesi uyarınca "giderlerin hak sahibine ödenmesi" yetkisinin muhasebe yetkilileri veya mutemetleri dışındaki kişilerce yürütülmesinden kaynaklanmaktadır. Muhasebe yetkilisi bütçeden ödemelerini hak sahiplerine değil, İlgili genel müdürlüklerce açılmış banka hesaplarına yapmaktadır.

Hak sahibine ödeme işlemleri ile birlikte muhasebe yetkililerince yürütülmesi gereken;

Ödemelerden kesilmesi gereken vergi vb yasal kesintiler (2020 yılı tutarı 560.332.776,74-TL'dir) kayıt dışında yürütülmekte,

Tarımsal Destek ödemelerinin %02'si nispetindeki Banka komisyon ödemeleri (2020 yılı tutarı 38.345.075,87-TL'dir.), hizmet alımları yerine bu banka hesaplarından ödenmekte,

Vergi numarası, kimlik vb. bilgilerdeki uyumsuzluk nedeniyle ilgililerine ödenemeyen emanet niteliğindeki borçlar ile haksız yere ödendiği anlaşılan tutarlardan geri alınması gereken alacaklar veri tabanı ile yürütülmeye çalışılmakta ve muhasebe kayıtları dışında kalmakta,

Hesapta yapılan ödeme ve tahsilatlarda uygulanması gereken vergi, resim, gecikme zammı, faiz vb usulüne uygun muhasebe hesaplarında izlenememekte,

Geçmiş yıllarda destekten yararlandırılmayanlar tarafından açılmış davalar dolayısıyla Bakanlık aleyhine verilen kararlar sonucu yapılacak olan ilama dayalı borçlar tertibinden yapılması gereken ödemeler de bu hesaplardan yapıldığından, ait oldukları bütçe ödeneğinden yapılamamakta,

Yıl sonlarında banka hesaplarında harcanmayan tutarlar bulunmakta, bunlar mali tablolarda raporlanmamakta ve doğruluğuna ilişkin bir envanter çalışması da yapılmamakta,

5018 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi gereğince, tüm gelirleri hazine veznelerine gireceği, giderleri bu veznelerden ödeneceği ve bu idareler özel vezne açamayacağına dair hazine birliği kuralını ihlal etmekte,

Bu hesaplardan yapılan işlemlerin mevzuatına uygunluğu da denetlenememekte olduğu anlaşılmaktadır.

Bir başka ifadeyle, açılan Banka hesapları aracılığıyla muhasebe yetkilisine ait görev ve yetkiler, TRGM görevlileri tarafından kullanılmaktadır. Halbuki 5018 sayılı Kanun'un 60'ncü maddesi uyarınca harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. Hak sahibine ödemenin T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile yapılması gerektiğine ilişkin mevzuatın varlığı, ilgili bankada açılacak hesaplarının muhasebe yetkilisi veya mutemetleri adına/emrine açılmasına engel değildir. Muhasebe yetkilisinin işlemleri, belirli kayıt ve kurallara tabi olup denetlenebilmekte iken, onun yerine genel müdürlükler adına

açılan banka hesaplarından yapılan işlemler, bu kayıt ve kurallara göre muhasebeleştirilmedikleri için denetlenememektedirler. Bu bakımdan hesap verilebilirlikleri bulunmamaktadır.

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilen bulgu konusu husulara karşı Bakanlık 01.01.2021 yılından itibaren uygulamaya son vererek bulgu konusu husulara uygun hale getirdiğini bildirmekte birlikte, yapılan işlemlerin 2020 yılına ait bilanço ve faaliyet sonuçları tablosundaki hataları gidermemekte olup, düzeltilen husular 2021 yılının denetim sonuçlarıyla raporlanacaktır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, Tarımsal Destekleme Ödemelerinin 5018 sayılı Kanun'da belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilebilmesi ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarının muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla;

-Ödemelerin muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılan hesaplar dışında yürütülmemesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin tedbirlerin alınması sağlanmalıdır.

#### **BULGU 16: 2020 Yılı Bütçesindeki Yatırım Projelerine Ait Ödeneklerin Ait Olduğu Yılda Gerçekleştirilmeden Giderleştirilmesi**

Bakanlık harcama birimleri tarafından yürütülen projeler için konulan ödenekler, projeler için öngörülen iş, mal ve hizmetler alınmadan ve hiçbir harcama yapılmadan, il özel idaresi hesaplarına para transferi yapılarak kullanılmakta ve gerçekleştirme işlemleri yapılmaksızın yılı bütçesinden gider yapılmaktadır.

Yatırım programında yer alan projelerin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyulan kaynaklar, ilgili yılları Bütçe Kanunları ile Tarım ve Orman Bakanlığı bütçesinin 06.Sermaye Giderleri tertibine konulan ödeneklerle sağlanmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 20-d fıkrasında; kamu idarelerinin, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacağı, bütçeyle

verilen ödeneklerin, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılacağı, 20-f fıkrasında; cari yılda kullanılmayan ödeneklerin yılsonunda iptal edileceği, 32'nci maddesinde; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilere yer verileceği, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. Kanun'un 33'üncü maddesinde "giderin gerçekleştirilmesi" işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51'inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği düzenlenmiştir.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'e göre; Sermaye giderleri, bütçe kanunları ile belirlenmiş asgari değeri aşan ve normal ömrü bir yıldan daha uzun olan mal ve hizmet alımları; sabit sermaye edinimleri, gayrimenkuller ya da gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan ve Devlet mal varlığını artıran ödemelerdir.

Sermaye nitelikli mal ve hizmet alımlarının finansmanı amacıyla yapılan karşılıksız ödemeler ise Rehber'de "sermaye transferleri" olarak tanımlanmıştır.

5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi; "Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımları ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebileceği, aktarma işleminin ilgili bakanın onayıyla yapılacağı ve bu ödeneklerin tahsis amacı dışında

kullanılmayacağı ile işin il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılacağı” şeklindedir.

2020 yılı Bütçe Kanunu’nun “Aktarma, ekleme, devir ve iptal işlemleri” başlıklı 6’ncı maddesinde, Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinden hizmeti yaptıracak olan kamu idaresinin, yıl içinde hizmeti yürütecek olan idarenin bütçesine, fonksiyonel sınıflandırma ayırımına bakılmaksızın ödenek aktarmaya yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 yılı Bütçesinde 06. Sermaye Giderleri harcama kalemine konulan ve Bitkisel Üretimi Geliştirme Projesine ait 7.000.000-TL, Hayvancılığı Geliştirme Projesine ait 7.634.000-TL, Tabiat Parkları Yapımı Projelerine ait 5.600.000-TL ve Muhtelif İşler Projesi-Kurumsal Kapasitenin Geliştirilmesi Projesine ait 8.114.000-TL olmak üzere toplam 28.348.000-TL ödenek İl Özel İdarelerine aktarılmıştır. Yapılan aktarım projelerin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyulan sabit sermaye edinimleri, gayrimenkuller ya da gayri maddi aktiflerin edinilmesi için bütçedeki ekonomik sınıflandırmasına uygun gider kalemlerine harcanması gerekirken, hiçbir gider kalemine harcanmadan il özel idarelerine transfer edilerek giderleştirilmiştir.

Transfer edilen tutarların bütçedeki ekonomik sınıflandırması ve gider çeşitleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 6: İl Özel İdarelerine Aktarılan Ödeneklerin Gider Türlerine Göre Dağılımı**

<b>Ekonomik Sınıflandırma</b>	<b>Hesap Adı</b>	<b>Yapılan Gider Kalemleri Açıklaması</b>	<b>Tutar (TL)</b>
830.06.01	Mamul Mal Alımları	Makine teçhizat, cihaz alımı, bakım onarım vb.	9.608.000,00
830.06.02	Menkul Sermaye Üretim Giderleri	Mal alımı, araç kiralaması, bakliyat alımı vb.	11.590.000,00
830.06.05	Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	Milli park yapım onarım	5.800.000,00
830.06.06	Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	Araç kiralaması	950.000,00
830.06.07	Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	Makine teçhizat, cihaz alımı, bakım onarım vb.	400.000,00
<b>830.06</b>	<b>Sermaye Giderleri Toplamı</b>		<b>28.348.000,00</b>

Yukarıdaki giderlere ait Ödeme Emri Belgeleri ve eki Harcama talimatlarından;

- Ödeneklerin önemli bir kısmının ait oldukları projelerde kullanılmak üzere 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesine dayanılarak İl Özel İdarelerine yılın son günlerinde aktarıldıkları,

- Bakanlık harcama birimlerince 2020 yılı içerisinde ilgili yatırım projelerinin gerektirdiği mal ve hizmetlerin alınmadığı ve işlerin yaptırılmadığı, dolayısıyla gerçekleştirme işlemleri yapılmadığı halde, bu işlemlerin 830.06.Sermaye Giderleri tertibinde bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği,

- Yılı içerisinde kullanılmayan ödeneklerin yılsonunda iptal edilmesi yerine, 5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesine istinaden İl Özel İdareleri eliyle gerçekleştirilmek üzere transfer edildiği,

- İlgili proje ödeneklerindeki gider çeşitlerine göre; makine, teçhizat, bakliyat vb. birçok mal alımı yapılması veya gayrimenkul sermaye üretim gideri yapılması gerekliliği nedeniyle 2020 yılındaki Bakanlık Faaliyet Sonuçları Tablosunda, alınan veya değeri artan maddi duran varlıkların eksik raporlanması sonucu Bilançoda hataya sebep olduğu,

Ayrıca proje kapsamında alınan taşınırın kayda girilmemesi ve ilgili kişilere tesliminde de çıkışının yapılmamasının taşınırın korunması, saklanması ve yönetilmesi açısından zafiyetlere yol açacağı,

- Bahse konu projelerin çok bileşenli uzun süreli, uzman işgücü ihtiyacı gerektirmesi gibi nedenlerle İl Özel İdarelerinin projeler için gerekli faaliyet, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesinde yetersiz kalacaklarından İl Tarım ve Orman Müdürlükleri tarafından gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır.

Tarım ve Orman Bakanlığına 2020 yılı bütçesi ile verilen ödeneklerin, bütçelerin yıllık olması ve bütçeyle verilen ödeneklerin, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılacağı ve cari yılda kullanılmayan ödeneklerin yılsonunda iptal edileceği kuralı gereği 2020 yılında kullanılması gerekmektedir. Gerek 5302 sayılı İl Özel İdareleri Kanunu, gerekse 2020 yılı Bütçe Kanunu'nda ödenek aktarımına cevaz veren hükümlere göre harcanması şartlarını taşıdığı kabul edilse dahi, 2020 yılı bütçesindeki ödeneklerin 2020 yılında yaptırılan iş ve satın alınan mal ve hizmetlerde kullanılabileceği kuralını değiştirmemektedir. Bir başka deyişle, ödeneklerin aktarım suretiyle gerçekleştirilmesi usulü benimsenmiş olsa dahi, 2020 yılı bütçesi ile verilen ödeneklerin 2020 yılında harcaması zorunludur. Bütçe ile öngörülen

amaçlarla yapılacak harcamaların gider çeşitlerine uygun olarak 2020 yılı içerisinde tamamlanması ve giderlerin Bakanlık Faaliyet sonuçları arasında, edinilen varlıkların ise 2020 Bilançosunda raporlanması gerekmektedir. Aksi uygulama bütçelerin yıllık olması kuralına aykırılık teşkil edecektir.

Bütçe Kanunu'nda hizmeti başka bir kamu idaresi yürütecek olduğunda ödenek aktarmasına imkân tanınmakta ise de Bakanlık bütçesine konulan proje ödenekleri, başka kamu idarelerince verilebilecek hizmetlerden de değildir. Bu yönüyle de aktarım şartlarını taşımamaktadır.

Sonuç olarak, Bakanlık genel müdürlükleri bütçelerinde bulunan ve Tarım ve Orman İl Müdürlükleri eliyle yürütülen projelerde yılsonunda harcanamayan ödeneklerin iptal edilmemesi amacıyla il özel idarelerine kaynak aktarımı yoluna gidildiği anlaşılmıştır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, 2020 yılı bütçesi ile yılında harcanma izni verilen proje kapsamındaki ödeneklerin ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarında muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla,

- Fiilen Bakanlık taşra teşkilatı tarafından gerçekleştirilen proje ödeneklerinin il özel idarelerine ödenek aktarılması yerine, kendisine ödenek verilen harcama birimlerince gerçekleştirilmesi,

- Projesinde öngörülen mal ve hizmetler alınmadan ve işler yaptırılmadan bütçe ödeneklerinin kullanılmaması,

- 5018 sayılı Kanun'da belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirme belgeleri tamamlanmadan gider yapılmaması,

- Proje kapsamındaki tüm alım ve yapım işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesine ilişkin tedbirlerin alınması sağlanmalıdır.

### **BULGU 17: Bütçeden Yapılan Hayvancılığı Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması**

Bakanlık Harcama Birimleri bütçelerine Sermaye Transferleri içerisine Hayvancılığı Geliştirme Projesi kapsamında konulan ödeneklerin 5018 sayılı Kanun'da belirtilen gider gerçekleştirme işlemleri tamamlanmadan harcandığı, hak sahipleri yerine, muhasebe yetkilisi mutemetliği yetkisi de bulunmayan Hayvancılık Genel Müdürlüğünce (HAYGEM) açılmış

bulunan banka hesaplarına transfer edilmek suretiyle giderleştirildiği, proje için yapılan harcamaların bu hesaplardan yapıldığı, ödemelerden önce muhasebeleştirilmesi gereken vergi, komisyon, haciz, kesinti vb. mali işlemlerin muhasebe dışında kaldıkları tespit edilmiştir.

Bu suretle, "Hazine Birliği İlkesi" uyarınca belirlenen hazine vezneleri dışındaki veznelere (banka hesaplarından) hak sahiplerine ödemeler gerçekleştirildiği, dönem sonunda ise bakiye ile devrettiği görülmüştür. Bu banka hesapları muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılmadıkları için, hesapta yürütülen mali işlemler-kesilmesi gereken vergiler, ödemelerden bankaca alınan komisyonlar, ödemelerden geri alınan paralar vb. işlemlerin de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığınca yapılan projeler yatırım programında yer almakta olup ilgili yılları Bütçe Kanunlarına da Sermaye Transferleri harcama kalemine ödenek konularak gerçekleştirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinin k bendinde harcama birimi; Kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmış, 31'inci maddesinde de; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir denilmiştir. Kanun'un 32'inci maddesinde de; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun tüzük, yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. 33'üncü maddesinde de, "giderin gerçekleştirilmesi" işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51'inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir.



Yine 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesine göre muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ,ile emanetlerin alınması, saklanması ve ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir.

Aynı Kanun'un “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede hayvancılık proje destekleri HAYGEM bütçesine 7 Sermaye Transferleri tertibine konulan ödeneklerle gerçekleştirilmektedir. İlgili ödeneklerin kullanımında harcama birimince hak sahiplerini gösteren listeler ödeme emrine eklenmemekte, HAYGEM talimatına istinaden ödemeler doğrudan hak sahipleri yerine, HAYGEM'ce açılmış bulunan özel hesaplara aktarılmaktadır. Bu kapsamda Ziraat Bankası nezdinde açılmış olan 6 adet banka hesabı bulunmakta olup, ödemelerle ilgili işlemler muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumluluğu dışında gerçekleşmekte, yapılan mali işlemler ise ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmemektedir. Bu aşamadan sonra gerçekleştirilen hak sahiplerine ödeme işlemleri vb. ile bankayla ilişkiler HAYGEM tarafından yürütülmektedir. Bu kapsamda yürütülen ödemelerin muhasebe yetkilisi veya mutemetleri dışındaki kişilerce alınması ve saklanması “yetkisiz tahsil ve ödeme” yasağına aykırılık teşkil etmektedir.

2020 yılında muhasebe birimince ödeme emrine bağlanan toplam 191.018,44-TL bütçe gideri yapıldığı halde, HAYGEM tarafından aynı amaçla açılmış olan bankadaki hesaplarından hak sahiplerine 53.320.914,96-TL ödemede bulunulmuştur. 2019 yılından 191.817.224,89-TL bakiye ile 2020 yılına devreden banka tutarı 2020 yılı sonuna 138.687.328,37-TL bakiye ile devretmiştir. Bu tutar geçmiş yıllardaki ödeneklerinden aktarıldığı halde halen harcanamayan tutarlardan kaynaklanmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesi uyarınca “giderlerin hak sahibine ödenmesi” yetkisinin muhasebe yetkilileri veya mutemetleri dışındaki kişilerce yürütülmesi sonucunda;

Ödemelerden kesilmesi gereken vergi vb. yasal kesintiler, banka komisyon ödemeleri, kayıt dışında yürütülmekte,

Hesapta yapılan ödeme ve tahsilatlarda uyulması gereken gecikme zammı, faiz vb. usulüne uygun olup olmadığı da denetlenememekte,

Yıl sonlarında banka hesaplarında harcanmayan tutarlar, bilançoda raporlanmamakta, bunların doğruluğuna ilişkin bir envanter çalışması da yapılmamakta,

5018 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi gereğince, tüm gelirleri hazine veznelerine gireceği, giderleri bu veznelerden ödeneceği ve bu idareler özel vezne açamayacağına dair hazine birliği kuralını ihlal etmekte, olduğu anlaşılmaktadır.

Özetle HAYGEM tarafından açılan Banka hesapları aracılığıyla muhasebe yetkilisine ait görev ve yetkiler kullanılmakta, olup 5018 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesi uyarınca Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. Hak sahibine ödemenin T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile yapılması hususu, ilgili Bankada açılacak hesaplarının Muhasebe yetkilisi adına/emrine açılmasına engel değildir. Muhasebe yetkilisinin işlemleri, belirli kayıt ve kurallara tabi olup denetlenebilmekte iken, onun yerine Genel Müdürlük adına açılan Banka hesaplarından yapılan işlemler, muhasebeleştirilmedikleri için denetlenememektedirler. Bu bakımdan hesap verilebilirlikleri bulunmamaktadır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, Tarımsal Destekleme Ödemelerinin 5018 sayılı Kanun'da belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilebilmesi ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarının muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla;

-Ödemelerin Muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılan hesaplar dışında yürütülmemesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin tedbirlerin alınması sağlanmalıdır.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Avans ve Kredi Hesaplarına İlişkin Tespitler**

#### **A- Avans ve kredi tutarlarından süresi içinde mahsup veya iade edilmeyenlerin kişi borcuna alınmaması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde: "...Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde ise üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır",

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk" başlıklı 11'inci maddesinde; "Mutemet, işin tamamlanmasından sonra, yukarıdaki bir ve üç aylık sürelerin bitimini beklemeden, son harcama tarihini takip eden üç iş günü içinde ön ödeme artığını iade etmek ve süresinde mahsubunu yaparak hesabını kapatmak zorundadır." şeklinde düzenlemeler bulunmaktadır.

08.03.2007 tarih ve 26456 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 2007-1 sayılı Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin 11'inci maddesinin 2'nci fıkrasında; belirtilen sürede mahsup edilmeyen avansların, mahsup edilmesi gereken tarihten itibaren, 6183 sayılı Kanun'un değişik 51'inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte, ilgili mutemetten tahsil edileceği şeklinde açıklanmıştır.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Ön ödemeler" başlıklı 99'uncu maddesinde; muhasebe birimlerince bütçe içi veya bütçe dışı olarak verilen avans ve kredilerin izlenmesi için kullanacağı ve ön ödeme niteliğindeki hesapların; 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı, 161 Personel Avansları Hesabı, 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı, 164 Akreditifler Hesabı, 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı, 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı, 167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı olduğu belirtilmiştir.

Bakanlığın 2020 yılı ön ödeme hesaplarında yapılan incelemede, İş Avans Ve Kredileri Hesabında kayıtlı bulunan avans ve kredi tutarlarından süresi içinde mahsup veya

iade edilmeyenlerin, sorumluları adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına alınarak 6183 sayılı AATUHK gereğince “gecikme zammı” hesaplanması gerekirken, tabloda görüleceği üzere kanuni süresi içinde kapatılmış gibi işlem yapılmıştır.

**Tablo 7: Mahsup Süresinde Kapatılmayan Avans ve Krediler**

Mahsup Süresi (Gün)	AVANS			KREDİ		
	Avans Tutarı (TL)	Avans adedi	Hesap Kodu (Ekonomik Kod )	Kredi Tutarı (TL)	Kredi adedi	Hesap Kodu (Ekonomik Kod )
250-203	3.061,64	6	160.01.03.01-07	57.200,00	4	160.02.03.02-07
181-102	60.415,45	17	160.01.06.01-06	180.325,42	22	160.02.06.01
97-31	411.447,49	204	160.01.06.01-06	79.352,00	2	160.02.06.01

Verilen avans ve kredilerin zamanında kapatılması, zamanında kapatılmayanların ise kişi borçları hesabına alınarak gecikme faizleri ile birlikte tahsiline titizlik gösterilmelidir.

**B- Avrupa Birliği (AB) hibe ve yardımlarından proje mutemetlerine verilen avansların kapatılma sürelerinin belirlenmemesi**

AB hibelerinden avans verilmek ve mutemet görevlendirilmek suretiyle düzenlenen harcama talimatlarında, mal veya hizmetin ne kadar süre içinde alınacağı ve avansın hangi süre içinde mahsup edileceğinin belirtilmeksizin mutemet görevlendirildiği görülmüştür.

27.11.2007 tarih ve 26713 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan, Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması Ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik’in, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin, AB, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan kapsam dâhilindeki kamu idarelerine proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların, harcanması ve muhasebeleştirilmesinin usul ve esasları belirlenmektedir.

Mezkur Yönetmelik’in “Avans ve ödeme limitleri” başlıklı 12’nci maddesinde; “*Proje kapsamında verilecek avanslar ve yapılacak ödemeler, proje yürütücüsünün talimatı çerçevesinde sınırlamaya tabi olmaksızın yapılır. Mal veya hizmet alımı için verilecek*

*avanslar, proje mutemedine verilir. Mutemet görevlendirilmesine ilişkin yazıda, mal veya hizmetin ne kadar süre içinde alınacağı ve avansın hangi süre içinde mahsup edileceği belirtilir.”* şeklindedir.

Yapılan incelemede 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler hesabında kayıtlı 2020 yılında AB hibelerinden 1.225.408,04 TL tutarında avans verilmiştir. Bu avansların bazılarının verilmesinden itibaren uzun sürelerin geçmesine rağmen kapatılmadıkları, belirsiz sürelerle kapatıldıkları görülmüştür. Yapılan araştırmada avansların uzun sürede kapatılmamasının nedeni, avansın veriliş talimatlarına kapatılma sürelerinin konulmamasından kaynaklandığı anlaşılmıştır.

AB projelerinin harcama talimatlarına istinaden görevlendirilen mutemetlere verilen avansların kapatılmasına ilişkin sürelerle yer verilmesi, bu hususa dikkat edilmesi uygun olacaktır.

**C- 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler (TÜBİTAK Kaynaklarından Verilen Avanslar) hesabına kayıt edilen avanslarda mahsup süresine uyulmadığı ve gecikme zammı hesaplanmadığı görülmüştür.**

TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri İle Özel Bütçeli İdarelere Proje Karşılığı Aktarılacak Tutarların Harcanması ve TÜBİTAK Tarafından Yürütülen Dış Destekli Projelerin Harcamalarının Gerçekleştirilmesine İlişkin Esas ve Usuller’in “Ön ödeme ve mahsup işlemleri” başlıklı 6’ncı maddesinde; “...*Alınan ön ödemelerin yurt içi alımlarda en geç iki ay içinde, yurt dışı alımlarda en geç altı ay içinde, seyahatler için ayrıca alınan ön ödemelerin ise seyahat bitiminden (önceden yapılmış bir programa bağlı olarak ve aralarındaki süre on günü geçmeyecek periyotlar halinde birden fazla yapılan seyahatler tek bir seyahat olarak kabul edilir.) sonra otuz gün içinde kapatılması gerekir.*

*Mahsup süresi sonunda kapatılmayan ön ödeme tutarları ile ilgili olarak mahsup süresi içinde gerçekleşen harcamalar kabul edilir. Kalan tutarlar üzerinden 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı oranında faiz uygulanarak ilgililerden tahsil edilir.... ”* düzenlemesi bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, idarenin TÜBİTAK kaynaklı kullanmış olduğu krediler nedeniyle vermiş olduğu avanslarda mahsup süresine uyulmadığı görüldüğünden, bu konuda mezkûr usul esaslara göre hareket edilmesi yerinde olacaktır.

---

---

**BULGU 2: İlama Bağlı Ödemelerin İlgili Hizmet Tertiplerinden Ödenmemesi, Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması**

Bakanlığın ilama bağlı borç ödemelerini ilgili hizmetlere ait tertiplerden ödenmesi yerine tamamının Diğer Yasal Giderler tertibinden ödendiği ve aleyhe sonuçlanan davalar nedeniyle karşı tarafın avukatına yapılan avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin 998 Diğer Nazım Hesaplar Hesabında takip edilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçesine dâhil idarelerin 2019-2021 yılları bütçe hazırlıklarında kullanacakları “Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber”in giriş bölümünde “İlama bağlı borçlar, prensip olarak borcun kaynağı olan ilgili bütçe tertiplerinden ödenecektir.”

Görev Giderlerinin 03.4.2.90 Diğer Yasal Giderler: başlıklı bölümünde aynen “Yukarıda sayılan gruplara girmeyen (kurum bütçesi içinde herhangi bir hizmet tertibi ile ilişkilendirilemeyen ilama bağlı borçlar, 659 Sayılı KHK’nın 14. Maddesi kapsamında ödenen vekâlet ücretleri, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu’nun 6 ncı maddesi uyarınca yapılacak ödemeler ile görevleri esnasında yaralanan veya ölen güvenlik korucularına 2330 sayılı Nakdi Tazminat ve Aylık Bağlanması Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenecek tazminatlar, beraat eden sanık lehine hükmedilen vekâlet ücretleri gibi) diğer yasal giderler bu bölüme kaydedilecektir.” denilmektedir.

Yukarıdaki hükümlere göre ilama bağlı borçların borcun kaynağı olan bütçe tertiplerinden ödenmesi, ilgili bütçe tertipleri ile ilişkilendirilemeyenlerin ise 03.4.2.90 Diğer yasal giderler tertibinden ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede bakanlıkça yapılan ilama bağlı borç ödemelerinin, borcun kaynağı olan bütçe tertipleri yerine 03.4.2.90 Diğer Yasal Giderler tertibinden ödendikleri görülmüştür. Ödeme belgeleri ve eki kanıtlayıcı belgelerinin incelenmesinde bu ödemelerin; 01 Personel Gideri, 03. Mal ve Hizmet Alım Giderleri, 5.4- Hane halkına Yapılan Transferler gibi hizmet tertiplerine ait oldukları halde, bu tertiplerle ilişkilendirilmedikleri ve tamamının Diğer Yasal Giderler tertibinden ödendikleri anlaşılmaktadır. Bu kapsamda 2020 yılı Tarım ve Orman Bakanlığı bütçesinden yapılan harcama tutarı 14.091.555,19 TL’dir. Şu halde yapılan harcamalardan ilgili hizmet tertiplerine isabet eden tutarlar ayrıştırılamamakla birlikte, ait oldukları hizmet tertibi ile ilişkilendirilemeyen karşı taraf Avukatlık ücretleri ile İcra masraflarının 03.4.2.90 Diğer Yasal Giderler tertibinden, diğer hizmetlerle ilgili olanların ait oldukları tertiplerinden ödenebileceği anlaşılmaktadır.

Diğer yandan Diğer Yasal Giderler tertibinden yapılan ve içerisinde karşı taraf avukatı için ödenen vekâlet ücretleri, henüz davanın kesinleşmemesi, temyiz edilmesi, sonucunda Bakanlık lehine verilecek karara bağlı olarak geri alınması gereken paralardandır. Bu niteliği ile henüz kesinleşmemiş kararlara istinaden karşı taraf avukatlarına yapılan vekâlet ücret ödemeleri şarta bağlı alacak niteliğinde olup, bu tutarının izlenmesi ve muhasebeleştirilmesi de gerekmektedir. Bu amaçla Genel Bütçe Detaylı Hesap Planında 998.01- (999.01) Diğer Nazım Hesaplar - Avukatlık Vekâlet Ücretleri kodunda- açılmış olup bu hesaplar kullanılarak takibi gerekmektedir. Ancak yapılan Avukatlık Vekâlet Ücreti ödemelerinde, devam eden davalar bakanlık lehine sonuçlandığında doğması muhtemel olan şartlı alacakların bu hesapta izlenmediği gibi, bu alacakların izlendiği herhangi bir kayıt, defter veya sistemin de oluşturulmadığı görülmüştür. Bu nedenle şarta bağlı alacak tutarı da tespit edilememiştir.

Giderlerin bütçede öngörülen tertiplerden yapılması ve şarta bağlı alacakların zafiyete uğramaksızın takip edilebilmesi amacıyla,

İlama bağlı borçların, davaya sebep olan ve dava konusu işlemi gerçekleştiren Bakanlık bütçesinin ilgili bütçe tertiplerinden ödenmesi,

Bakanlık aleyhine sonuçlanan davalarda karşı tarafın avukatına ödenecek avukatlık vekâlet ücretlerinin 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabında izlenmesi, gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kesin Teminat Mektuplarının Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi**

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu gereğince feshedilen sözleşmeler nedeniyle yüklenicilerin verdiği kesin teminat mektuplarının enflasyon oranına göre güncellenerek gelir kaydedilmesi gerekirken, güncelleme yapılmadan gelir kaydedildiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İdarenin sözleşmeyi feshetmesi" başlıklı 20'nci maddesinin (a) bendi uyarınca; yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanun'un "Sözleşmenin feshine ilişkin düzenlemeler" başlıklı 22'nci maddesine göre ise; 19, 20 ve 21'inci maddelere göre sözleşmenin feshedilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan aylık toptan eşya fiyat endeksine göre güncellenir. Güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki farkın yükleniciden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yine 29.01.2020 tarihli ve 2020/DK. D-23 sayılı düzenleyici Kamu İhale Kurulu Kararı'nda; 4735 sayılı Kanun'un 17 ve 18'inci maddeleri ile ilgili olarak kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların güncellenerek gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna itibarla; 4735 sayılı Kanun'un; 17'nci maddesi gereği yüklenicinin ölümü, iflası, ağır hastalığı, tutukluluğu veya mahkûmiyeti, 18'inci maddesi gereği yüklenicinin ortak girişim olması halinde ölüm, iflas, ağır hastalık, tutukluluk veya mahkûmiyeti, 19'uncu maddesi gereği yüklenicinin sözleşmeyi feshetmesi, 20'nci maddesi gereği idarenin sözleşmeyi feshetmesi ve 21'inci maddesi gereği sözleşmeden önceki yasak fiil veya davranışlar nedeniyle fesih gerekçeleri nedeni ile sözleşmenin feshi durumunda 4735 sayılı Kanun'un 22'nci maddesine göre kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan aylık toptan eşya fiyat endeksine göre güncellenmesi gerekir.

Ancak, 910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı ile 800 Bütçe Gelirleri ve 600 Gelirler Hesabının incelenmesinde; sözleşmesi feshedilen yüklenicilerden alınan 1.620.707,01-TL kesin teminat mektuplarının güncelleme yapılmadan alınış değerleri ile gelir kaydedildiği görülmüştür.

Bu itibarla,

-4735 sayılı Kanun'un yukarıda sayılan maddelerine göre sözleşmesi 2020 yılında feshedilen ihalelerin taranarak, bunlardan teminat tutarları güncellenmeksizin eksik gelir kaydedilen tutarların hesaplanarak ilgililerinden tahsil edilmesi,

-Sonraki dönemlerde feshedilen sözleşmelere istinaden alınan teminatların güncellenmesine riayet edilerek irat kaydı yapılması sağlanmalıdır.



---

---

**BULGU 4: Taşra Birimlerine Ödeneklerin Zamanında Gönderilmemesi Sonucu Mahkeme Dosyalarının İcralık Olması ve Bütçeye Yükün Artması**

Bakanlığın merkez dışı birimlerine, ihtiyaçlarında kullanılmak üzere gönderilmesi gereken ödenekler geç gönderildiğinden, yıl içinde görülen davalarda mahkemelerce hükmedilen miktarlar ile vekâlet ücreti ve yargılama gideri ödemelerinin zamanında yapılmadığından icralık olduğu, hükmedilen miktara icra vekâlet ücreti, icra masrafı, takip sonrası faizlerin de ödenmesi ile bütçeye yükün artmasına neden olunduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 22'nci maddesinde, kamu idarelerinin merkez teşkilatı harcama yetkililerinin, merkez dışı birimlere, ihtiyaçlarında kullanılmak üzere Ödenek Gönderme Belgesi düzenlemek suretiyle ödenek gönderecekleri belirtilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinde Danıştay, Bölge İdare mahkemeleri, İdare ve Vergi mahkemelerinin esasa ilişkin kararlarının icaplarına göre idarenin, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecbur olduğu ve bu sürenin hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemeyeceği ifade edilmektedir.

Mezkûr madde de konusu belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalarda hükmedilen miktar ile her türlü davalarda hükmedilen vekâlet ücreti ve yargılama giderlerini, davacının veya vekilinin davalı idareye yazılı şekilde bildireceği banka hesap numarasına, bu bildirim tarihinden itibaren, birinci fıkrada belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yatırılacağı ve birinci fıkrada belirtilen süreler içinde ödeme yapılmaması halinde, genel hükümler dairesinde infaz ve icra olunacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın aleyhine sonuçlanan davalar incelendiğinde, mahkeme ilamı ile belli bir miktar para ödemesi, avukat vekâlet ücreti, yargılama giderlerini içeren ilama bağlı borcun 2577 sayılı Kanunu'nun ilgili maddesi gereğince ilgililerce İdareden talep edilmesine rağmen, 30 gün içerisinde ödeme gerçekleştirilememiş ve genel hükümler çerçevesinde icra yoluyla tahsile konulmuştur. Mahkemenin hükmettiği ilk tutara icra emrine konu ödeme dışında icra vekâlet ücreti, icra masrafı, takip sonrası faizlerin eklenerek ödendiği görülmüştür.

Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğünce davaların izlendiği bir kayıt ve takip sistemi bulunmaması nedeniyle Bakanlık aleyhine sonuçlanan idari ve adli davalardan icra yoluyla tahsile konulanların mali külfetlerine ilişkin toplu bir bilgi sağlanamamaktadır.

Söz konusu bilgiler sağlanamadığından tarafımızca örnek olarak seçilen Diyarbakır ili merkez ve 17 ilçesi olmak üzere yapılan çalışmamızda, 2020 yılına ait İdarenin aleyhine karara bağlanan ve mahkemece hükmedilen 1959 tane ilama bağlı borcun 1551 tanesinin karşı taraflarca icra olduğu tespit edilmiştir. Aleyhte sonuçlanan davalardan icra yoluyla ödenen 1551 adet dosyada mahkemece hükmedilen 3.428.639,56 TL toplam borca karşı, icra yoluyla 1.429.108,92 TL' sı fazladan (icra masrafı, icra vekalet ücreti, gecikme faizi vb) ödemede bulunulduğu hesaplanmıştır.

Nitekim mahkemenin hükmettiği miktara eklenen icra masrafı, icra vekâleti ücreti ve takip sonrası faizlerde eklendiğinde %42 oranında bütçeye ilave yük getirdiği hesaplanmıştır. Bakanlığın 2020 yılına ait 03.4.2.90 Diğer Yasal Giderler tertibinden yapılan tüm ödemelerinde %42 oranında ilave yüke katlanıldığı değerlendirildiğinde 14.091.555,19 TL' sı gerçekleşen bütçe giderinden yaklaşık 4.167.925 TL'si katlanılan ilave yük olarak hesaplanabilecektir.

Bu durumun, ilama bağlı borçların ödenek taleplerinin zamanında karşılanmaması ve ödeneklerin dönem sonunun son haftasında gönderilmesinden kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

5018 sayılı Kanunu'nun 11'inci maddesinde üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlarda, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludurlar.

Bu itibarla kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kendilerine bütçe ile verilen ödeneklerin kullanımını etkin bir şekilde planlaması, ödenek ihtiyacı bulunan birimlere zamanında ödenek göndermesi ve gerektiğinde ödenek fazlası olan yerdeki ödenekleri tenkis etmek suretiyle ihtiyaç duyulan birimlere ödenek gönderilmesi,

Belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalarda hükmedilen miktar ile her türlü davalarda hükmedilen vekâlet ücreti ve yargılama giderlerinin icra olunmadan önce ödenerek bütçeye ilave yük getirmemesi sağlanmalıdır.

---

## **BULGU 5: İcra Kanalıyla Yapılan Alacaklı Taraf Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Vergi Tevkifatının Yapılmaması**

Bakanlık aleyhlerine sonuçlanan davalara istinaden icra yoluyla alacaklı taraf avukatlarına vekâlet ücretlerinin ödenmesinde gelir vergi tevkifatının yapılmadığı tespit edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idarelerinin maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına alınmış olup, (2) numaralı fıkrasında, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan 7194 sayılı Kanunu'nun 16'ncı maddesiyle eklenen 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında, "9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılacağı" hükmüne yer verilmek suretiyle, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dâhil edilmesi gereken vekâlet ücretleri üzerinden, kimlerin tevkifat yapmakla yükümlü olduğu hususuna açıklık kazandırılmıştır.

27.05.2020 tarihli ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmayan 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin sekizinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, anılan Tebliğin;

"Vekalet ücretlerinde vergi tevkifatı uygulaması" başlıklı 25'inci maddesinde, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dâhil edilmesi gereken vekâlet ücretlerinin, Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, gelir vergisi tevkifatının yapılması gerektiği ifade edilmektedir.

Özetle, mevzuat gereğince avukat vekâlet ücretlerinin avukata ödenmek üzere icra müdürlüklerine yatırıldığı durumda vergi tevkifatının yapılmasından Bakanlığın sorumlu olduğu ve avukatlar tarafından serbest meslek makbuzunun ise Bakanlık adına düzenlenmesi gerekmekte olup, ayrıca düzenlenen makbuzun bir nüshasının icra iflas müdürlüğüne

verilmesine de gerek bulunmamaktadır.

Örneğin Mardin, Diyarbakır illeri seçilerek yapılan incelemede, Mardin'de 622, Diyarbakır'da ise 1551 tane avukat vekâlet ücreti ve yargılama gideri ödemesinin karşı taraflarca icra olunduğu, 2020 yılına ait vekâlet ücreti ödemeleri ve eki kanıtlayıcı belgelerin incelenmesinde Mardin'deki tüm ödemelerde, Diyarbakır'da ise ödemelerin çoğunluğunda vergi stopajlarının yapılmadığı ve serbest meslek makbuzlarının ise ödeme emri belgesine eklenmediği görülmüştür. Ayrıca Mardin, Diyarbakır haricinde Şanlıurfa ve diğer illerde de avukat vekâlet ücret ödemelerinden vergi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür.

Bakanlığın aleyhine sonuçlanan ve icralık olan dava dosyalarına ait mahkemelerce hükmedilen vekâlet ücretinin İcra Dairelerine ödenmesinde İdare tarafından yapılması gereken vergi tevkifatlarının, icra dosyalarının kapanmadığı ve tevkifatı kimin yapacağı (alacaklı, borçlu veya icra dairesi) hususunda tereddütler yaşandığı gerekçesiyle yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, vekâlet ücreti ödemelerinde, ödemeye aracılık eden icra dairelerinin tevkifat sorumluluğu bulunmadığı, icra kanalıyla yapılan ödemelerde vergiye tabi ödemelerin vergi tevkifatının, Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, Bakanlık tarafından gelir vergisi tevkifatının yapılması, yapılan kesintilerin ise İcra Müdürlüklerine bildirimini sağlanması ile icra dosyalarının kapatılması gerekmektedir.

Karşı taraf avukatlarına ödenmek üzere icra müdürlüklerine yatırılan vekâlet ücretlerinin;

-193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/2-b bendi uyarınca %20 oranında ödemeyi yapan harcama birimlerine tevkifata tabi tutulması,

-Bu kapsamda ihtiyaç duyulan Serbest Meslek Makbuzunun Bakanlığa hitaben düzenlenmesi, ibrazının talep edilmesi ve ödeme emrine eklenmesi sağlanmalı,

Bakanlıkça taşrada yürütülen davaların takibi vb. hususlarda Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğünün eğitim ve yönlendirmede daha çok inisiyatif alması gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 6: Fark Ödemesi Desteği Geri Alınan Çiftçilerce Açılan Davaların Bakanlık Aleyhine Sonuçlanmasının İstikrar Kazanması Suretiyle İlave Kamu Giderine Yol Açılması**

Aldıkları makbuzlara istinaden fark ödemesi desteklerinden yararlanan çiftçilerin, kullandıkları müstahsil makbuzlarının bilahare yapılan vergi incelemesinde muhteviyatı itibariyle sahte belge olduğu gerekçesiyle, Bakanlık tarafından yapılan destekleme ödemelerinin idari kararlar ile geri alındığı, bu işlemin iptali amacıyla açılan davaların büyük bir ekseriyetle Bakanlık aleyhine sonuçlandığı, aleyhe kararların istikrar kazandığı ve bu suretle fark ödemeleri ile birlikte yargılama ve icra giderlerine de katlanıldığı görülmüştür.

5488 sayılı Tarım Kanunu'nun "Tarımsal Destekleme Araçları" başlıklı 19'uncu maddesinin (b) fıkrasında, çiftçilere üretim maliyetleri ile iç ve dış fiyatların dikkate alınarak fark ödemesi desteği verileceği, fark ödemesi desteğinin öncelikle arz açığı olan ürünleri kapsayacağı, her yıl fark ödemesi kapsamına alınacak ürünler ile ödeme miktarlarının Tarımsal Destekleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından belirleneceği ve fark ödemesinden yararlanacak çiftçilerden üretim faaliyeti ve ürünlerin satışına ilişkin belgeler istenebileceği ifade edilmektedir.

Mezkûr Kanunun "Haksız ödemelerin geri alınması ve hak mahrumiyeti" başlıklı 23'üncü maddesinde de, bu Kanunla belirlenen destekleme ödemelerinden, idarî hata sonucu düzenlenen belgelerle yapılan ödemeler haricinde, haksız yere yararlandığı tespit edilen üreticilerin, beş yıl süreyle hiçbir destekleme programından yararlandırılmayacağı düzenlenmiştir.

Fark ödemeleri desteği, her yıl Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan Bitkisel Üretim Destekleme Ödemesi Yapılmasına Dair Tebliğler kapsamında, yürütülmektedir. 2014-2020 yıllarına ait Tebliğlerde "fark ödemelerinde desteklemeye konu ürünler için müstahsil makbuzu veya fatura esas alınır." Hükmüne istinaden fark ödemesi desteklerinde fatura veya müstahsil makbuzları aranmaktadır.

Üretimle işgal eden çiftçiler, Fark Ödemesi desteklerinden yararlanabilmek için ürünlerini sattıkları şirketlerden aldıkları müstahsil makbuzlarını Tarım İl Müdürlüklerine yaptıkları beyannamelere eklemek zorundadırlar. Ancak müstahsil makbuzlarını düzenleyen firmalar hakkında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılan Vergi incelemesi neticesinde tanzim edilen Vergi Teknik Raporu'nda; söz konusu firmalar tarafından

düzenlenen makbuzların ve satış faturalarının tamamının muhteviyatı itibarıyla sahte belge niteliğinde olduğunun tespiti üzerine, müstahsil makbuzunu kullanan çiftçilerin aldıkları fark ödemesi destekleri de dayanaksız kaldığı gerekçesiyle işlem tesis edilmektedir. Bu kapsamda; il/ilçe tahkim komisyonları kararlarına istinaden İl/ilçe tarım müdürlüklerince, bu firmalardan müstahsil makbuzu alan çiftçiler, haksız şekilde destekleme ödemesinden yararlandığından bahisle almış olduğu fark ödemesi desteğini, ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesine, aksi takdirde 5 yıl süreyle hiçbir destekleme ödeme programından faydalandırılmayacağına ilişkin işlem yapılmaktadır.

Bu idari işleme karşı Çiftçiler, kullandıkları müstahsil makbuzlarının sahte olup olmadığını bilmelerinin ve bu durumu anlamalarının mümkün olmadığı, gerçek çiftçi oldukları ve arazilerinden ürün elde ettiklerini sürerek işlemin iptali için idare mahkemelerinde dava açmaktadırlar.

Açılan bu davalarda İlçe Tahkim Komisyonu kararlarında hukuka ve mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle mahkemelerce Bakanlık aleyhine hükmedilmektedir. Aleyhte sonuçlanan mahkeme kararları istikrar kazanmış ve Bakanlığın lehine verilen karara rastlanılmamıştır.

Fark ödemesi desteğine ilişkin davalarda mahkemece hükmedilen tutarlardan Fark ödemeleri ve buna isabet eden faizler merkezde Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü tarafından ilgili destekleme ödemeleri tertibinden, mahkeme harç ve masrafları, avukatlık vekâlet ücretleri gibi giderler taşra İl/ilçe müdürlüklerinin Mahkeme harç ve giderleri veya diğer yasal giderler tertibinden ödenmektedir.

Açılan dava sayılarına göre örnek seçilen Mardin, Diyarbakır ve Şanlıurfa illerinde 2014-2020 yılları arasındaki fark ödemeleri iadesine ilişkin 9160 dava açıldığı, bunlardan 5987 davanın mahkemece sonuçlandırıldığı, 3173 davanın halen devam ettiği tespit edilmiştir.

2020 yılına ait avukat vekâlet ücreti, yargılama giderinin Mardin, Diyarbakır ve Şanlıurfa'da toplam 5.998.950,99 TL'sidir. Bu illerin 2020 yılına ait Mahkeme harç ve giderleri veya diğer yasal giderler tertibinden yapılan giderlerinin toplamı 15.982.257,90-TL'sidir. Bu üç ildeki fark ödemesinden kaynaklı mahkeme ve vekâlet giderlerinin tüm yargılama giderleri içerisindeki payı yaklaşık % 38 dir. Bakanlık merkez ve tüm taşra birimlerindeki 2020 yılına ait tüm yasal giderlerin toplam tutarı 23.474.891,99 TL olduğuna göre bu %38' lik oran Bakanlığın yargılama giderlerinin çoğunun fark desteği ödemesi

davalarından kaynaklı masraflardan oluştuğu, destek ödemeleri ve faizlerini ise içermediği anlaşılmaktadır.

2013 yılında 5488 sayılı Kanun'a eklenen geçici üçüncü maddeyle, fark ödemesi desteklemesinden yararlanan üreticilerin ibraz ettiği makbuz, fatura ve diğer belgelerin gerçeğe aykırı, usulsüz veya sahte olduğu gerekçesiyle yararlandıkları destekleme tutarları aynı gerekçe ile geri alınanların Bakanlık tarafından yapılan inceleme ile bunların gerçek üretim yaptığı tespit edilenler destekleme ödemelerinden yararlandırılmış ve açmış oldukları davalar karşılıklı olarak sonlandırılmıştır.

Ancak 2013 yılında yapılan bu düzenleme ile mevcut soruna kalıcı çözüm getirilememiş olup, 2014 yılından itibaren müstahsil makbuzlarının sahte olduğu gerekçesiyle fark ödemesi desteğinin faiziyle birlikte iadesi ve 5 yıl süreyle diğer desteklerden yararlanamayacağına ilişkin Bakanlık işleminin iptali için çiftçiler tarafından açılan davalar artarak devam etmekte ve mahkemelerce Bakanlık aleyhine hükmedilmektedir.

Çiftçilerce açılan davaların istikrarlı olarak Bakanlık aleyhine sonuçlanması, bu suretle katlanılan ilave kamu giderlerinin önlenmesi amacıyla;

-destek ödemelerinde “müstahsil makbuzu uygulamasının devam eden davaları da kapsayacak şekilde 2013 yılındaki düzenlemeye benzer bir düzenlemeyle kalıcı bir çözüme kavuşturulması,

-fark ödemesi desteklerinde, müstahsil makbuzu yerine üreticinin gerçek üretim yaptığına dair kanıtlayıcı alternatiflerin geliştirilerek mevzuata eklenmesi ile birlikte çözüm getirilmesi sağlanmalıdır.

#### **BULGU 7: Araç Kiralama Hizmet Alımı İhalelerinde İhale Komisyonunca Sınır Değer Hesabının Yapılmaması**

Bakanlık tarafından yapılan araç kiralama hizmet alımı ihalelerinde ihale komisyonunca sınır değer hesaplamasının yapılmaksızın ihale kararı verildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 38'inci maddesinin son fıkrasında; Kamu İhale Kurumunun, ihale konusu işin türü, niteliği ve yaklaşık maliyeti ile ihale edilme usulüne göre aşırı düşük tekliflerin tespiti, değerlendirilmesi ve ekonomik açıdan en avantajlı teklifin belirlenmesi amacıyla sınır değerler ve sorgulama ölçütleri belirlemeye, İhalenin bu maddede öngörülen açıklama istenilmeksizin sonuçlandırılabilmesine, ayrıca yaklaşık maliyeti 8'inci

maddede öngörülen eşik değerlerin yarısına kadar olan hizmet alımları ile yapım işleri ihalelerinde sınır değer altında olan tekliflerin bu maddede öngörülen açıklama istenilmeksizin komisyonca reddedilmesine ilişkin düzenlemeler yapmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 79.1.2'nci maddesinde personel çalıştırılmasına dayalı olmayan hizmet alımı ihalelerinde sınır değer nasıl hesaplanacağı düzenlenmiştir.

Kamu İhale Kurulu'nun 2020/DK.D-24-nolu düzenleyici kararında 2020 yılında araç kiralama işlerinde uygulanacak R Katsayısı 0,84 olarak belirlenmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Sınır değer ve aşırı düşük teklifler" başlıklı 59'uncu maddesinde; ihale komisyonu verilen teklifleri değerlendirdikten sonra Kamu İhale Kurumu tarafından belirlenen yöntemle göre sınır değer hesaplanacağı,

Yaklaşık maliyeti Kanun'un 8'inci maddesinde öngörülen eşik değer yarısına eşit veya bu değer üzerinde olan ihalelerde, (2020 yılı mal ve hizmet alımları için (8/a) maddesi 1.778.525 TL) aşağıdaki usulün kullanılması zorunlu tutulmuştur.

Sınır değer altında olan tekliflerin ihale komisyonunca aşırı düşük teklif olarak tespit edileceği ve Kamu İhale Kurumu tarafından belirlenen kriterlere göre teklifte önemli olduğu tespit edilen bileşenler ile ilgili ayrıntıların teklif sahiplerinden yazılı olarak isteneceği belirlenmiştir.

Yapılan incelemede 2019-2020 yıllarını kapsayan 34 adet ihalenin yaklaşık maliyetinin, Kanun'un 8'inci maddesinde öngörülen eşik değer yarısına eşit veya bu değer üzerinde gerçekleştiği tespit edilmiştir. Bu ihalelerdeki ihale komisyonlarınca sınır değer hesabı yapmadan ihale kararı verildiği tespit edilmiştir.

İhale komisyonunca sınır değer hesabı yapılmaması halinde, hangi teklifin aşırı düşük olduğunun tespiti yapılamayacağından herhangi bir uyuşmazlıkta ihalenin iptali söz konusu olacaktır.

Bu itibarla yapılacak ihalelerde kamu hizmetinde devamlılığın sağlanması için ihale komisyonunca sınır değer hesabının yapılması uygun olacaktır.



---

---

**BULGU 8: İçme Sularının Kalite Kategorilerine İlişkin Bildirimlerin İlgili İdarelerce Zamanında Yapılmaması**

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 421’inci maddesine dayanılarak hazırlanan, İçme Suyu Temin Edilen Suların Kalitesi ve Arıtılması Hakkında Yönetmelik’in 12’nci maddesine göre büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerin içme ve kullanma suyunun, kalite parametrelerindeki oranların izlenmesi amacıyla, verileri 6 ayda bir Bakanlığa bildirmeleri gerekirken bazı idarelerin bildirim yapmadıkları görülmüştür.

Mezkur Yönetmelik’in amacı, içme suyu temin edilen veya temin edilmesi planlanan suların kalite kategorisi, suların dâhil olduğu kategoriye göre uygulanacak arıtma sınıfları, bu sularda izlenmesi gereken parametreler için numune alma ve analiz sıklıkları ile içme suyu arıtma tesislerinin arıtma veriminin tespitine ilişkin hususları kapsadığı,

Yönetmelik’in 5’inci maddesinde Tarım ve Orman Bakanlığının, içme ve kullanma suyu temin edilen veya temin edilmesi planlanan suların kalite kategorilerini belirleyeceği; idarelerin de su teminine yönelik arıtma ve arıtma verimini takiple mükellef olduğu,

“Arıtma verimi” başlıklı 8’inci maddesinde; İçme suyu arıtma tesislerinin giriş suyu ve çıkış suyu Ek-1’de yer alan parametreler doğrultusunda izleneceği, içme suyu arıtma tesisi çıkış sularının, İnsani Tüketim Amaçlı Sular Hakkında Yönetmelik’te yer alan içme suyu standartlarına getirilmesi gerektiği, İnsani Tüketim Amaçlı Sular Hakkında Yönetmelik’te yer almayan parametrelerin, Yönetmelik ekindeki (Ek-1) Kategorilere göre su kalite standartlarındaki A1 sınıfında verilen parametre değerlerini sağlamak zorunda olduğu,

“İzleme ve raporlama” başlıklı 12’inci maddede; Büyükşehir belediye sınırları içerisinde büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idaresi genel müdürlüklerince içme ve kullanma suyu temin edilen veya temin edilmesi planlanan suların izleme programları hazırlanacağı ve izlemelerin Ek-1’de verilen parametreler doğrultusunda gerçekleştirileceği,

Her bir izleme neticesi, izlemeyi yapan idare tarafından Bakanlık Ulusal Su Bilgi Sistemine kaydedileceği ve yazılı olarak altı ayda bir Bakanlığa bildirileceği,

Bakanlık ise, (gelen verilere göre), suların kalite kategorilerini Yönetmelik ekinde (Ek-1) yer alan kalite parametrelerini göz önüne alarak, sulara uygulanması gereken arıtma

sınıflarını (A1, A2 ve A3 sınıfları) belirleyeceği ve ihtiyaç duyulması halinde ilgili idareye (Büyükşehir belediyelerine bağlı olan su ve kanalizasyon idaresine) bildireceği hususları düzenlenmiştir.

Antalya, Aydın, Diyarbakır, Gaziantep, İstanbul, Kayseri, Kocaeli, Malatya, Ordu, Trabzon, Hatay, Tekirdağ ve Van Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüklerinin, zorunlu olan bildirimleri yapmadıkları, Ankara, Balıkesir, Hatay, İzmir, Kahramanmaraş, Mardin, Mersin, Sakarya, Samsun, Şanlıurfa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüklerinin yılda bir defa veri gönderdikleri tespit edilmiştir.

İçme sularının kaliteli sunumunun sağlanabilmesi amacıyla, suların dâhil olduğu kategoriye göre uygulanacak arıtma sınıflarının belirlenebilmesi için; gerekli olan içme sularının kalite parametrelere uygun olarak ölçümlenen su bilgilerinin zamanında temininin sağlanmasında yetersiz kalındığı anlaşılmaktadır. Yasal dayanağı olmaması nedeniyle Yönetmelik'te bu hususta herhangi bir müeyyideye de yer verilemediği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla içme sularının kalite parametrelerine uygun olarak ölçümlenen su bilgilerinin zamanında temin edilmesi için gerekli olan idari para cezası veya ilgililerin ilan edilmesi gibi sair yaptırımların yasal düzenlemelerle ihdas edilmesine ihtiyaç duyulduğu değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 9: İçme Suyu Güvenliği Planının Hazırlanmasına Yönelik Usul ve Esasların Belirlenmemesi**

Bakanlık tarafından, içme suyu güvenliği planlarının hazırlanmasına ilişkin usul ve esasların henüz belirlenmediği tespit edilmiştir.

28.10.2017 tarihli ve 30224 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan İçme-Kullanma Suyu Havzalarının Korunmasına Dair Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde;

İçme suyu güvenliği: İçme-kullanma sularının kimyasal, mikrobiyolojik ve radyoaktif madde içeriğinin hayat boyu tüketim neticesinde oluşabilecek etkiler de göz önünde bulundurulduğunda insan sağlığını olumsuz etkilememesini ve ayrıca fiziksel ve estetik parametreler açısından da kullanıma uygun nitelikte ve miktar olarak yeterli olmasını (4.k),

İçme suyu güvenliği planı: İçme suyu güvenliğinin temini amacıyla; içme-kullanma suyunun temin edildiği yerüstü ve yeraltı su kütlesini ve beslenme alanını, su alma yapısını, isale hatlarını, arıtma tesisini, depoları ve dağıtım şebekelerini içerecek şekilde içme suyu

temin ve dağıtım sisteminin bütününde su kalitesi ve miktarını olumsuz etkileyebilecek veya sistemin verimli bir şekilde çalışmasını engelleyebilecek tehlikelerin belirlenmesi, uygun bir risk analizi yöntemiyle tehlikelerin öncelikle dirilerek gerekli tedbirlerin belirlenmesi, uygulanması ve etkili olup olmadığının izlenmesini kapsayan planı (4.1 ),olarak tanımlanmıştır.

“Planlamaya ilişkin hususlar” başlıklı 6’ncı maddenin 9’uncu fıkrasında “*Tüketickiye ulaşan suyun kalitesi ve miktarını güvence altına almak için ihtiyaç duyulması halinde, idare tarafından içme-kullanma suyu havzası koruma planını da kapsayan içme suyu güvenliği planı hazırlanır. İçme suyu güvenliği planlarının hazırlanmasına ilişkin usul ve esaslar, Bakanlık tarafından belirlenir.*”düzenlemesi yapılmıştır.

Yapılan incelemede, Bakanlık tarafından İçme Suyu Güvenliği Planının hazırlanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmediğinden ilgili idarelerce (Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idareleri) içme suyu güvenliği planları hazırlanamamıştır.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından içme suyu güvenliği planlarının hazırlanması ilişkin usul ve esasların düzenlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Korunan Alanların İşletilmesinden Sorumlu Olan İşletmelerce Korunan Alanlardaki Mevcut Bina ve Tesisler ile Ziyaretçilerin Karşılaşacağı Risklere Karşı Sözleşmede Öngörülen Sigortaların Yapılmaması**

Milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları ve tabiatı koruma alanlarında müstecirlere işletilmek üzere teslim edilen bina ve tesislerinin yangın ve benzeri hasarlara karşı Hasar Sigortası ile sözleşme konusunu oluşturan saha, yapı ve tesislere gelen ve alanlarda aktivitelerde bulunan ziyaretçilerin başlarına gelebilecek risklere karşı Üçüncü Şahıslara Karşı Mali Mesuliyet Sigortasını yaptırma yükümlülüklerinin yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'nun 12'nci maddesinde, “*Bu Kanunun 7 nci ve 8 inci madde hükümleri saklı kalmak kaydıyla, milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları ve tabiatı koruma alanlarındaki planların gerektirdiği her türlü hizmet ve faaliyetler ile koruma, yönetim, işletme, tanıtım, sportif, eğlenme ve dinlenme hizmetleri için gerekli her türlü altyapı, üstyapı ve diğer tesisler Orman ve Su İşleri Bakanlığınca yapılır veya yaptırılır, yönetilir veya işletilir.*” hükmü gereğince bu alanlarda bahsi geçen hizmetleri gerçekleştirmek üzere Bakanlık tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ilgili hükümlerine göre ihale yapılmakta, buna müteakip ihale üzerinde kalanlarla sözleşme imzalanmaktadır.

Bu hususta müstecirle yapılan sözleşmelerde müstecirlerin, sözleşme ile teslim edilen yapı kullanım izin belgesine sahip olan mevcut bina ve tesislerini yangın ve benzeri hasarlara karşı hasar sigortalarının ve sözleşme konusunu oluşturan saha, yapı ve tesislere gelen ve alanlarda aktivitelerde bulunan ziyaretçilerin başlarına gelebilecek risklere karşı Üçüncü Şahıslara Karşı Mali Mesuliyet Sigortasının teslim tarihinden itibaren en geç bir ay içinde yaptırılacağı, hükmü bulunmaktadır.

Ayrıca mezkûr sözleşmelerde işletmeci tarafından yaptırılan sigortaların sözleşme süresi bitene kadar her yıl yenilenmek zorunda olduğu ve sigorta bedellerinin de İdareden talep edilemeyeceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede sözleşmelerde sigortalamaya ilişkin hükmün uygulanmasının kiralyanlarca yaptırılmadığı tespit edilmiştir. Milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları ve tabiatı koruma alanlarında, sözleşme kapsamında müstecirlere teslim edilen yapı ve tesislerin Taşınmaz Kayıt Sistemine kayıtlı olmaması nedeniyle mali değerlerinin belirsiz olması, bazılarının da yapı özelliklerinin sigortalanmaya elverişli olmadıkları, ayrıca sözleşme kapsamında korunan alanlara gelen ziyaretçilere yönelik üçüncü şahıslara karşı mali mesuliyet sigortalarının ise ziyaretçilere yönelik risklerin ve bu riskler kapsamında ödenecek tazminat tutarlarının belirsiz olması gerekçeleriyle sigorta yaptırılmadığı ifade edilmektedir. Bir başka deyişle bahse konu sigortaların yapılabilir olmadıkları anlaşılmaktadır.

Sözleşmede bulunan sigorta yükümlülüğüne ilişkin riskler ile bu riskler kapsamında ödenecek tazminat tutarının belirsiz oluşu ve sigorta poliçelerinin maliyetinden dolayı bu şartı sağlayamayacağı için ihaleye katılmamış istekliler olabileceğinden, bu hükmün şartnameye konulmasının rekabeti engelleyici olduğu değerlendirilmektedir.

Bakanlık tarafından işletilmek üzere müstecirlere teslim edilen milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları ve tabiatı koruma alanlarının sözleşmelerinde yer alan sigorta yaptırımı ile ilgili yükümlülüğün yerine getirilmemesi hususuna 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer verilmiş olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

Bu itibarla, eğer korunan alanların kiralanması sözleşmelerinde belirtilen sigortaların yapılması mümkün ise; sigorta yaptırılması için gerekli olan bina kayıt ve tescil, numarataj vb işlemlerin idarece tamamlanması,

-işletmecilerin sigorta yükümlülüklerini yerine getirmeleri ve sigorta poliçelerinin İdareye verilmesi,

-sigorta yapılması mümkün değilse bunun İdare tarafından tespit edilerek sözleşmeden çıkarılması sağlanmalıdır.

**BULGU 11: Yapım İşi Sözleşmelerinden İş ve İş Yeri Sigortası Yapılması Kararlaştırılan İşlerde, Sigorta Poliçesinde Alt Yüklenici Sorumluluğuna İlişkin Hükümlerin Konulmaması**

Bakanlık harcama birimlerince ihalesi yapılan yapım işlerinde iş ve işyeri (all risk) sigortalaması yapılırken, idare onayı ile işin devamı sırasında alt yüklenici çalıştırılması izin verilmesine rağmen alt yüklenici kusurlarından kaynaklı zarar risklerinin, all risk sigortası dışında kaldığı tespit edilmiştir.

Bakanlık Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı bünyesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde ihale edilen yapım işlerinde iş ve işyerinin sigortalanması ile alakalı;

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İş ve işyerinin sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde "*Yapım işlerinde yüklenici; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorundadır.*" düzenlemesi,

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin 7'nci fıkrasında "*Yüklenici, kendisinin veya alt yüklenicinin taksirinden, ihmalden, ağır ihmalden veya kusurlu herhangi bir hareketinden dolayı idareyi ve idare personelini sorumlu tutamaz.*" hükmü bulunmaktadır.

İdarenin sözleşmesini imzaladığı yapım ihaleleri için düzenlenen iş ve işyerinin sigortalarında (all risk) idari şartnamede alt yüklenici çalıştırılmasına izin verilmesine ya da fiili olarak çalıştırılmasına rağmen alt yüklenicinin sorumluluğuna ilişkin hükümlerin konulmadığı tespit edilmiştir.

Alt yüklenicinin verebileceği muhtemel zararların, sigorta kapsamında olabilmesi için sigorta poliçesine, sigorta ettiren olarak, işin ana yüklenicisi adı soyadı/ticari unvanı yanında ve/veya alt yükleniciler ibaresinin de yazılması gerekmektedir.

### **BULGU 12: Sığır Cinsi Hayvanların Tanımlanması, Tescili ve İzlenmesi Yönetmeliği Gereği Ülke Yıllık Raporunun Düzenlenmemesi**

Sığır Cinsi Hayvanların Tanımlanması, Tescili ve İzlenmesi Yönetmeliği hükümleri gereğince, hayvan işletmelerinin nokta kontroller sonucu düzenlenmesi gereken raporların ve ülke yıllık raporunun düzenlenmediği görülmüştür.

Hayvan hareketlerinin ve hayvan hastalıklarının daha etkin kontrolünü sağlamak, ülkesel ya da bölgesel eradikasyon programlarının etkin yürütülmesini desteklemek, ilgili birimlerce gerekli sağlık, ıslah, istatistik ve destekleme ödemeleri kayıtlarının daha düzenli tutulması ve değerlendirilmesi amacıyla hayvancılık işletmelerinin belirlenmesi, tescili ile bu işletmelerde bulunan sığır cinsi hayvanların tanımlanması, kayıt altına alınması ve hayvan hareketlerinin takibi ile ilgili esas ve usulleri düzenlemek amacı ile Sığır Cinsi Hayvanların Tanımlanması, Tescili ve İzlenmesi Yönetmeliği 02.12.2011 tarihli ve 28130 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Anılan Yönetmeliğin “Nokta kontroller” başlıklı 56’ncı maddesinde; Yönetmelik hükümlerinin uygulanmasını denetlemek maksadıyla denetim görevlisi tarafından tesadüfi veya şartlar uygun değilse işletme sahibine haber verilerek nokta kontroller yapılacağı, “Rapor hazırlanması ve gönderilmesi” başlıklı 59’uncu maddesinde; işletmelere düzenlenen her bir kontrol sonucunda kontrolleri uygulayan denetim görevlisi tarafından, kontrollerin sonuçlarını, olumsuz bulguları, kontrollerin nedenlerini ve kontroller sırasında mevcut şahısları belirten bir rapor hazırlanacağı, “Yıllık raporlar” başlıklı 60’ıncı maddesinde; yine içeriği aynı maddede belirtilen şekilde düzenlenecek raporun 1 Mart tarihinden önce Gıda ve Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderileceği ve “Ülke yıllık raporu” başlıklı 61’inci maddesinde; Genel Müdürlük tarafından, illerden gelen raporlar doğrultusunda her yıl 1 Mayıs tarihinden önce ülke yıllık raporu hazırlanacağı, hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, yönetmelik ile belirlenen kriterler esas alınarak yapılması gereken kontrollerin il/ilçe müdürlüklerince yapılmadığı, il müdürlüklerince yıllık raporların düzenlenip Gıda ve Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderilmediği ve sonuç olarak Genel Müdürlük tarafından ülke yıllık raporunun hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Her ne kadar kamu idaresi cevabında hayvansal işletme denetimlerinin yapıldığı ifade edilmiş olsa da, belirtilen denetimler bulgu konusu yönetmelik hükümleri çerçevesinde değil başka mevzuat hükümleri gereğince yapılan denetimlerdir.

Yönetmelik uyarınca yapılması gereken kontrollerin; gerek kontrol ölçeği gerekse kontrol kriterleri açısından son derece önemli olduğu ve bu kontroller sonucu düzenlenecek raporların daha sonra izlenecek politikaların belirlenmesinde önemli bir referans olacağı son derece aşikârdır.

Bu itibarla, hayvan hareketlerinin ve hayvan hastalıklarının daha etkin kontrolünü sağlamak amacıyla düzenlenen Yönetmelik hükümlerine işlerlik kazandırılması, bu kapsamda seçilecek işletmelerde gereken nokta kontrollerin yapılarak bahsi geçen yönetmelik hükümleri gereği düzenlenmesi gereken yıllık raporların düzenlenmesi sağlanmalıdır.

### **BULGU 13: Yetkisiz Olarak Üretilen Elit Sınıftaki Tohumluklara Sertifika Verilmesi**

Elit sınıftaki tohumlukların; ıslahçı, çeşit sahibi veya bunların yetki verdiği araştırma kuruluşları tarafından üretilmesi gerekirken, yetki verilmeyen kişi veya kuruluşlarca elit sınıfta tohumluk üretimi yapıldığı görülmüştür.

5553 sayılı Tohumculuk Kanunu'nda ıslahçı: “Bir çeşidi ıslah eden ya da bulan ve geliştiren gerçek veya tüzel kişiler”, olarak tanımlanmıştır.

05.06.2015 tarih ve 29377 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Yem Bitkileri ve Yemelik Tane Baklagil Tohumluğu Yönetmeliği, “Tanımlar” başlıklı 3’ncü maddesinde;

*“b) Başvuru kuruluşu: Bakanlık il müdürlüğünü veya 13/1/2008 tarihli ve 26755 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Tohumculuk Hizmetlerinde Yetki Devri Yönetmeliği çerçevesinde alan kontrolleri için yetkilendirilen kuruluşları,*

*d) Çeşit sahibi: 13/1/2008 tarihli ve 26755 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Bitki Çeşitlerinin Kayıt Altına Alınması Yönetmeliği çerçevesinde kayıt altına alınmış olan çeşidin idamesi ve muhafazasından sorumlu olan gerçek veya tüzel kişileri,*

*e) Elit tohumluk: Çeşidin ve bitki sağlığının korunması bakımından kabul gören uygulamalara göre üretilmiş, başlıca amacı orijinal sınıftaki tohumlukların üretiminde kullanılmaya yönelik olan, çeşit sahibi veya araştırma kuruluşları tarafından üretilen ve*

*resmî kontroller sonucunda bu Yönetmelikte belirtilen standartları karşıladığı tespit edilen tohumlukları,*

*i) Orijinal tohumluk: İslahçı materyalinden, elit tohumluktan veya kendisinden elde edilen, çeşidin ve bitki sağlığının korunması için kabul edilen uygulamalara göre, çeşit sahibi veya ıslahçı/çeşit sahibinin kontrolü altında araştırma kuruluşlarında üretilen, başlıca amacı sertifikalı tohumluk üretimi olan ve resmî kontroller sonucunda, bu Yönetmelikte orijinal tohumluklar için ortaya konan standartları karşıladığı tespit edilen tohumlukları,”*

İfade edeceği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in “Genel esaslar” başlıklı 4'ncü maddesinin 3'ncü fıkrasında “*Elit ve orijinal sınıflardaki tohumluklar ıslahçı, çeşit sahibi veya bunların yetki verdiği araştırma kuruluşları tarafından üretilir.*” düzenlemesi ile elit ve orijinal tohumlukların kimler tarafından üretilebileceği saptanmıştır. Diğer bir ifadeyle, elit ve orijinal sınıfta yer alan tohumlar ancak; ıslahçı, çeşit sahibi veya bunların yetki verdiği araştırma kuruluşları tarafından üretilebilir.

Bununla birlikte;

2020 yılında yurt içi sertifikalı tohum verilerinin incelenmesi neticesinde;

Aşağıdaki tabloda yer alan çeşitler için, çeşit sahibi kuruluş tarafından verilen bir izin olmamasına rağmen bazı tohumculuk firmalarınca elit sınıfta sertifikalı tohum üretimi yapıldığı görülmüştür.

Bakanlıkça sertifikalı tohum üretim desteği verilmesi aşamasında; sertifikalı tohum üreticilerinin çeşit sahibi tarafından verilmiş üretim izni olup olmadığını kontrol edecek bir sistemin olmaması neticesinde, çeşit sahibi veya ıslahçı izni olmadan, tohumculuk firmaları tarafından sertifika üretebilmekte ve söz konusu sertifikalara istinaden de firmalara tohum üretim desteği sağlanabilmektedir.

Neticede, çeşit sahibi veya ıslahçılar tarafından üretim izni verilmemiş çeşitler için tohumculuk firmalarınca elit ve orijinal sınıflarda tohum üretiminin önüne geçilerek, ıslahçı ve çeşit sahibi haklarının da korunmasını sağlayacak ve sertifikalı tohum üretim destekleme ödemelerine dayanak teşkil edecek şekilde kontrol mekanizmalarının kurulmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.



**Tablo 8: Kamu Çeşidi Olup Özel Sektör Tarafından Elit Sınıf Tohumluk Üretimi Yapılan Çeşitler**

Tür	Çeşit Adı	Elit Kademe Üretimi (Kg)			
		2017	2018	2019	Toplam
E.Buğday	Nevzat bey	-	-	25.000	25.000
Arpa	Şahin-91	6.600	-	-	6.600
Nohut	Azkan	-	350	-	350
Mercimek	Fırat-87	-	3.000	-	3.000
Arpa	Fahrettin bey	-	-	25.000	25.000
<b>Toplam:</b>		<b>6.600</b>	<b>3.350</b>	<b>50.000</b>	<b>56.950</b>

**BULGU 14: Muhasebe Döneminin Zamanında Açılmaması ve Kapatılmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığı 2020 mali yılı muhasebe döneminin zamanında açılmadığı, zamanında kapatılmadığı ve hesap yılının bitiminden sonra yapılan muhasebe kayıtlarının 2020 yılı mali tablolarına yansıtıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un 50'nci maddesinde; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği, bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanmasının şart olduğu; 51'inci maddesinde; kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı, malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabileceği, zorunlu hallerde bu sürenin, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde iki ayı geçmemek üzere uzatılabileceği ifade edilmiş, GYMY'nin "Muhasebe dönemi ve mahsup dönemi" başlıklı 346'ncı maddesinde de benzer şekilde; kamu idarelerine ait gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği, hesapların malî yıl esasına göre tutulacağı, malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemlerinin, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabileceği, zorunlu hallerde bu sürenin, Bakanlık tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde ise iki ayı geçmemek üzere uzatılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince, malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılması gerekmekte olup zorunlu hallerde bu süre bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemler için ise iki ay uzatılabilmektedir. Mali yıl bitiminden (31.12.2020 tarihinden) sonra mevzuat hükümlerinde belirtilen işlemler dışında muhasebe kayıtlarının yapılması mümkün değildir.

Ek olarak, GYMY'nin "Muhasebe döneminin kapatılması" başlıklı 348'inci maddesi gereğince, her faaliyet döneminin sonunda, muhasebe yetkilileri, dönem sonu işlemlerini yaparak yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizanı çıkarır. Faaliyet hesaplarında kayıtlı gelir ve giderler karşılaştırılarak faaliyet sonucu tespit edilir. Faaliyet sonucu da öz kaynaklar hesap grubundaki dönem faaliyet sonuçları hesaplarından ilgili olanına aktararak faaliyet hesapları kapatılır. Hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesaplar yeni muhasebe döneminin açılış kaydına esas teşkil eder.

MYMY'nin "Dönem başı işlemleri" başlıklı 536'ncı maddesine göre, malî yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar alacak kaydı yapılarak, alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar ise borç kaydı yapılarak dönem başlatılır. Anılan Yönetmelik'in "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5'nci maddesine göre de Malî yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilançosu ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını sağlamak üzere bilançodaki tutarlar, düzenlenecek "1" yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesaplar için açılacak büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine aktarıldıktan sonra yılı işlemlerinin kaydına başlanır.

Dolayısıyla, yeni dönem açılış kaydının yapılabilmesi için dönem sonunda, dönem sonu işlemleri yapılmalı ve sonrasında hesaplar kapatılmalıdır. Ancak, Tarım ve Orman Bakanlığı hesapları kayıtlarda 31.12.2020'de kapatılmış görülmekle birlikte, bu hesaplara ait işlem tarihleri incelendiğinde hesap kapatma işleminin 26.02.2021 tarihinde yapıldığı tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile yukarıya alınan mevzuat hükümleri gereği dönem sonu olan 31.12.2020'de yapılması gereken dönem sonu işlemleri daha sonraki tarihlerde ve son kayıtlar 56 günlük gecikme ile yapılmıştır.

Bakanlık tarafından, 26.02.2021’de yapılan hesap kapatma işlemlerine ek olarak; 31.12.2020 tarihinden sonra da yalnızca muhasebe döneminde yapılması gereken bütçe gideri (1.652.458,96 TL tutarında 33 adet işlem), varlık devralma-devretme-envanter işlemi (3.787.506,96 TL tutarında 168 adet işlem), tüketim malzemesi kullanımının giderleştirilmesi (47.598.659,45 TL tutarında 242 adet işlem) ve muhtelif düzeltme kayıtları (6.174.362,78 TL tutarında 71 adet işlem) da yapılmıştır. Oysaki muhasebe döneminin bitiminden sonra mahsup dönemi başlamaktadır ve yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri çerçevesinde bu dönemde yalnızca malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemleri yapılmaktadır. Diğer bir ifade ile bu dönemde yapılmasına cevaz verilen işlemler çok sınırlı olup; bütçe ve faaliyet gideri yapılması, taşınır envanteri, düzeltme kayıtları gibi kayıtların yapılmasına imkân yoktur.

Bakanlık tarafından muhasebe döneminin bitiminden sonra yapılan işlemlere ek olarak, denetime esas olmak üzere Sayıştaya gönderilen kurum muhasebe kayıtlarından sonra da kayıtlarlar yapıldığı ve bunların Sayıştaya bildirilmediği tespit edilmiştir. Sayıştaya sunulan muhasebe kayıtlarından hesaplanan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 1.354.300.701,43 TL iken kurumun gönderdiği mali tablolardaki anılan hesabın toplamı 1.354.345.702,04 TL olup arada 45.000,61 TL fark vardır. Yani Bakanlık, 45.000,61 TL daha amortisman gideri kaydettiği halde, bu tutar Sayıştaya gönderilen kayıtlarda yoktur. Bu durum, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı itibariyle Bilanço ve 630 Giderler Hesabı itibariyle de Faaliyet Sonuçları Tablosunda denetime sunulmayan işlemlerin olduğunu göstermektedir.

Yukarıdaki işlemlerden anlaşılacağı üzere, Bakanlık tarafından 2020 yılı açılış kaydı olmadan yıl içi işlemlerine başladığı, dönem sonu işlemlerini mali yılın bitiminde tamamlamadığı, bu suretle gelecek yıl açılış kayıtlarının da yapılmasını engellediği, ayrıca mahsup dönemi içerisinde yalnızca mevzuatın elverdiği muhasebe işlemlerinin yapılması gerekirken bu dönemde; bütçe gideri tahakkuku, muhasebe kayıtlarındaki hatalı durumların düzeltilmesi, envanter işlemleri, taşınıra ilişkin harcama birimi kayıtları ile muhasebe kayıtlarının uyumlaştırılması işlemlerini de mevzuata aykırı olarak mali yılın bitimi (31 Aralık) sonrası muhasebe kayıtları ile yaptığı ve bunlardan bir kısmını da Sayıştaya sunmadığı tespit edilmiştir.

Uygulayıcılar, hesap döneminin zamanında kapatılmaması ve kapatılmayan muhasebe dönemine ait kayıtların yapılmaya devam etmesine gerekçe olarak mahsup dönemini ileri

sürmektedirler. Hâlbuki muhasebe dönemi ile mahsup dönemi farklı amaçlarla kullanılması gereken dönemlerdir. Muhasebe dönemi mali yıldır. İşlemler oluştukları anda muhasebeleştirileceğinden mali yıl bittiğinde hesap döneminin de bitmesi gerekir. Mahsup süresi ise yukarıda da açıklandığı üzere ödeneği ilgili yıla ait olan harcamaların, belgelerinin gecikmesi nedeniyle kesin kaydı yapılamayanlarının ilgili yıl bütçe hesaplarına mâl edilmesi amacıyla tanınan bir süredir. Bu amaçla ilgili ödenek, giderler ve avansları izlemek için açılmış muhasebe ve ödenek hesapları bulunmaktadır. Dolayısıyla mahsup süresinde, yapılabilecek mali işlemler, ertesi mali yıl hesaplarında muhasebeleştirilerek yevmiye sistemine kaydedilmesi gerekmektedir. Bu dönemde ancak mahsup dönemine aktarılan bütçe ödeneklerinden yapılacak bütçe giderleri ve varsa mahsup dönemine aktarılan avans vb. hesapların kullanılması mümkün olup, bunlar dışındaki işlemlerin mahsup süresi ile ilgisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla mahsup süresi, mali yıl hesaplarının kapatılmasına engel teşkil etmemelidir.

Kayıtların dönem sonlarında zamanında yapılamaması, mali raporların da zamanında düzenlenememesine ve Sayıştaya zamanında verilememesine yol açmaktadır. Sayıştay Denetim Raporlarına esas olan taslak raporların, 6085 sayılı Kanun'da belirlenen bir aylık kamu idaresi cevaplarının beklenmesi süresi de dikkate alındığında Nisan ayı içerisinde tamamlanması zorunlu olup, mali raporların zamanlarda hazırlanmaması uygulanan denetim prosedürlerinin yeterli, sağlıklı ve kapsamlı yürütülmesine de mani olmaktadır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin yerine getirilmesi için;

-Bakanlık muhasebe döneminin zamanında kapatılması ve zamanında açılması,

-Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıklarına ilişkin muhasebeleştirme işlemleri Maliye Bakanlığı tarafından kurulan saymanlıklar eliyle yürütüldüğünden, Tarım ve Orman Bakanlığı mali tablolarında hataya yol açan anılan uygulamaların düzeltilmesinde Maliye Bakanlığı ile işbirliği yapılması,

-Muhasebe kayıtlarının ait oldukları mali yılda tamamlanarak mali tabloların zamanında düzenlenmesi ve Sayıştaya verilmesi sağlanmalıdır.

**BULGU 15: Bakanlığın Mali Tablolarındaki Emanet ve Teminat Niteliğindeki Yükümlülüklerin Mevcudiyetinin Kayıtlarla Doğrulanamaması**

2020 yılı dönem sonu bilançosundaki toplam 197.959.531,32 TL emanet ve teminat

niteliğindeki yükümlülüklerin mevcudiyetinin ve bunların ayrıntılarının bilgi ve kayıtlarla doğrulanamamakta, bu nedenle tam ve noksansız raporlanıp raporlanmadığı teyit edilememektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, malî yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı hâlde, nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen tutarları 320 Bütçe emanetleri hesabında; mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatları vadelerine göre 330-430 Alınan depozito ve teminatlar hesabında; emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarları 333 Emanetler hesabında, izlenmesi gerekmektedir.

Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve müteselsil numara sırasıyla yevmiye defterine, buradan usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesaplar defterine kaydedileceği belirtilmiş olup, 6'ncı maddesinde; yardımcı hesap defterleri, hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus defterler olarak tanımlanmıştır. Bu kapsamda Emanetler ve benzeri hesaplar için kullanılabilmesi amacıyla Yönetmelik eki (Örnek 21) no.lu "Emanetler Defteri" yardımcı hesap defteri olarak belirlenmiştir.

Örnek 21 Numaralı Emanetler Defterinin; hesabın ayrıntısına ilişkin, alınan veya mahsup edilen emanetlerin sıra numarası, yevmiye tarihi, yevmiye numarası, kimden ve ne için tahsil edildiği, emanete ilişkin zamanaşımı başlangıç tarihi, tahsil olunan miktar, tahsilat karşılığında verilen alındının tarihi ve numarası, geri verilen veya mahsup olunan paraların ayrıntısı, emanetin kime nereye gönderildiği, verilen veya gönderilen miktarlar ve emanetlere ilişkin açıklamaları içerecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Defter yardımı ile emanet karakterli borçların yönetimi ve sağlıklı takip ve iadesi mümkün olacaktır.

Bilançoda raporlanan emanet nitelikli toplam 197.959.531,32 TL yükümlülüğün mevcudiyeti, tam, doğru uygun değerle raporlanıp raporlanmadıklarının teyidi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve Tarım ve Orman Bakanlığına bilgi sağlayan Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemine Entegre Yönetim Bilgi Sisteminden temin edilen 08.03.2021 tarihli Emanetler Raporuna müracaat edilmiş ancak rapor tutarları ile bilançodaki tutarlar doğrulanamamıştır.

Bahse konu emanet hesaplarının ayrıntılarının incelenmesi amacıyla Tarım ve Orman Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığından MYMY'ye göre tutulması gereken Örnek 21

Numaralı Emanetler defteri talep edilmiş, verilen cevapta söz konusu defter ve kayıtların kendilerinde bulunmadığı, Muhasebat Genel Müdürlüğünden istenildiği ancak söz konusu defterin temin edilemediği bildirilmiştir.

Muhasebe birimleri saymanlıklarda; emanetin alındığı veya mahsup edildiği tarihe, kimden tahsil edildiğine, zamanaşımına uğrayacağı tarihe ait bilgilerin sistemlerinde olduğu, emanet iade işlemlerinde ise emanetin, ait olduğu kişi ise kimlik numarası, firma ise vergi kimlik numarası ve Iban numaralarıyla kontrolünün gerçekleştirilerek iade edildiği görülmüştür. Muhasebe birimlerinde emanetlerin ayrıntılarına ilişkin bilgi olmasına rağmen, emaneti teslim ettiren ve iadesine karar verecek harcama birimlerinde herhangi bir bilgi/veri bulunmadığı anlaşılmaktadır.

5'inci yılın sonunda zamanaşımına uğrayarak gelir kaydedilmesi gereken emanetler, muhasebe birimlerince harcama birimlerine bildirilerek hak sahipleri ile irtibat kurulması sağlanmakta, ancak zamanaşımı dışında hesaplara ait bilgilerin Tarım ve Orman Bakanlığı harcama birimlerine ve Strateji Geliştirme Başkanlığına sunulmadığı, bu nedenle Bakanlıkça yapılan Mali Raporlama çalışmalarında dayanak olarak kullanılmadığı anlaşılmıştır. Ayrıca emanetlerin; ödenmesi irat kaydı, emanetlerden yapılması muhtemel gelir ve alacakların tahsilatında bir araç olarak kullanılmadığı, kısaca emanetlerin yönetilmediği anlaşılmaktadır.

Bilançoda raporlanan 320 Bütçe Emanetleri Hesabı 139.591.560,67 TL, 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı 21.461.586,98 TL, 333 Emanetler Hesabı 35.949.790,89 TL ve 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı 956.592,78 TL'si yükümlülüklerin, mevcudiyetlerinin doğrulanması, gerçek durumları ile kayıtlı değerleri arasındaki uygunluğun sağlanması amacıyla;

-Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ekinde düzenlenen Örnek 21 numaralı Emanet Defterinin düzenlenmesi,

-Muhasebe birimlerinde kayıtlı yükümlülüklerin ayrıntısını gösteren kayıt ve bilgilere ilgili harcama birimleri ve Strateji Geliştirme Başkanlığınca erişimin sağlanarak, yönetilmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve mali tabloların gerçeğe uygun raporlanması,

-Gereğinde alacak ve gelir tahsilatında kullanılması sağlanmalıdır.

---

---

**BULGU 16: Teminat Mektuplarının Tam Olarak Raporlanmaması ve Mali Tablolardaki Teminat Mektubu Mevcudunun Tutanaklarla Teyit Edilememesi**

2020 yılı dönem sonu bilançosu ile raporlanan 422.061.473,15-TL tutarlı teminat mektubu mevcudu teminat mektupları sayım tutanakları ile teyit edilememektedir.

910 Teminat Mektupları hesabı, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 61'inci maddesi; "*Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerlerin alınması saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler.*" şeklinde düzenlenmiştir.

Muhasebeleştirme işlemleri ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yürütülmekte olup, Yönetmelik'in 543 ve 544'üncü maddelerine göre, hazır değerlerin mali yılın son günü itibarıyla muhasebe yetkilisinin başkanlığındaki sayım kurulları tarafından sayılacağı, kişilere ait olanlar dâhil menkul kıymet ve varlıklar ve teminat mektupları sayımında "Menkul Kıymet ve Varlıklar/Teminat Mektupları Sayım Tutanağı" (Örnek:49/Ç) Numaralı Teminat Mektupları Sayım Tutanağının düzenleneceği ve bu tutanakların muhasebe birimlerinde muhafaza edileceği düzenlenmiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı 1201 adet harcama birimi ile 1004 adet muhasebe birimi eliyle mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı bilançosu ile raporlanan toplam 422.061.473,15-TL teminat mektupları bakiyesi ise 1004 adet muhasebe birimindeki bakiyelerden oluşmaktadır.

910 Teminat Mektupları Hesabında izlenen 422.061.473,15-TL tutarın teyidi amacıyla düzenlenmesi gereken Teminat Mektubu Sayım Tutanaklarının ilgili muhasebe birimlerinde düzenlenmediği anlaşıldığından, teminat mektupları mevcudunun tutanaklarla teyidi yapılamamıştır. Bahse konu tutanaklar dönem sonunda mali tabloları hazırlamakla mükellef olan Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığından istenmiş, ancak temin edilememiştir.

Ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Hesapları Bilgi Sisteminden idareye raporlama yapan Yönetim Bilgi Sisteminden Teminat Mektupları Raporu'nda halen bağlı saymanlık hesaplarında kayıtlı 436.650.158,05-TL teminat mektubu bulunduğu ve bu tutarın da bilançodaki 910 Teminat Mektupları Hesabında izlenen 422.061.473,15-TL tutarla uyuşmadığı görülmüştür.

Yine teminat mektupları raporu üzerinden yapılan incelemede, lehdarı belli olmayan ve vade tarihi 9999 yılı olarak kaydedilen, kabul tarihi vade tarihinden sonra olan teminat mektuplarının bulunduğu, vade tarihi geçen ve iade edilen teminat mektuplarının saymanlık kayıtlarından silinmediği de tespit edilmiştir.

Teminat mektubu mevcutlarının noksansız ve uygun değerle raporlanabilmesi, gerçek durumları ile kayıtlı değerleri arasındaki uygunluğun sağlanması ve halen teminat niteliğini koruyup korumadıklarının belirlenebilmesi amacıyla;

-Kayıt dışında kalan tüm teminat mektuplarının muhasebe birimleri ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilmesi ve bilançoda raporlanması,

-Kayıt altında bulunan teminat mektuplarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ekinde düzenlenen Örnek 49/Ç numaralı Teminat Mektubu Sayım Tutanaklarının düzenlenmesi,

-Geçerli teminat mektubunda bulunması mümkün olmayan lehdar, kabul tarihi, vade vb. çelişkili kayıtların düzeltilmesi,

-Mali raporlar düzenlenirken gerçeğe uygun verilerin kullanılması sağlanmalıdır.

### **BULGU 17: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Bakanlık tarafından, uluslararası kuruluşlara yapılan katkı taahhüt ve ödemelerinin 932 Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı ve 933 Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabında izlenilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY)'nin "Nazım hesaplara ilişkin ilkeler" başlıklı 12'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde; "*Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması*



*muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.” denilmektedir.*

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY)’nin “932 Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı” başlıklı 487’nci maddesinde; “(1) Verilen taahhüt belgeleri hesabı, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik’in 933 Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabının düzenlendiği 490’uncu maddesinde; verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Tarım ve Orman Bakanlığının üyesi olduğu uluslararası kuruluşlar; Birleşmiş Milletler Gıda ve Tarım Örgütü (FAO), İslam Gıda Güvenliği Teşkilatı (İGGT) , Uluslararası Bitki Koruma Teşkilatı (EPPO), Şap Hastalığı Avrupa Mücadele Komisyonu (EuFMD), Dünya Hayvan Sağlığı Teşkilatı (OIE), Uluslararası Tohum Test Birliği (ISTA), Uluslararası Yeni Bitki Çeşitlerini Koruma Birliği (UPOV), Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) (Tohum - Traktör - Orman Şemaları), Uluslararası Tarımsal Kalkınma Fonu (IFAD), Milletler Arası Yüksek Zirai Etütler Merkezi (CIHEAM), Bitki Genetik Kaynakları Avrupa İşbirliği Programı (ECP/GR), Uluslararası Tarımsal Araştırmalar Danışma Grubu (CGIAR), Gıda ve Tarım İçin Bitki Genetik Kaynakları Uluslararası Antlaşması (ITPGRFA), Buğday Geliştirme İnisiyatifi (IRIWI), Biyogüvenlik Kartagena Protokolü Güvence Fonu, Yakınoğu ve Kuzey Afrika Bölgesi Tarımsal Araştırma Kuruluşları Birliği (AARINENA), Akdeniz Genel Balıkçılık Komisyonu (GFCM), Doğu ve Orta Avrupa Balıkçılığın Geliştirilmesi için Uluslararası Organizasyon (EuroFISH), Atlantik Ton Balıklarını Koruma Uluslararası Komisyonu (ICCAT), Orta Asya ve Kafkaslarda Bölgesel Balıkçılık ve Su Ürünleri Yetiştiriciliği Komisyonu (CACFISH), Uluslararası Bağcılık ve Şarapçılık Örgütü (OIV), Nesli Tehlikede Olan Yabani Hayvan ve Bitki Türlerinin Uluslararası Ticaretine İlişkin Sözleşme (CITES), Özellikle Su Kuşları Yaşama Ortamı Olarak Uluslararası Öneme Sahip Sulak Alanlar Hakkında Sözleşme (RAMSAR), Akdeniz Sulak Alanlar Girişimi (RAMSAR MedWet), Dünya Doğayı Koruma Birliği (IUCN), Uluslararası Avcılık ve Av Hayvanlarını Koruma Konseyi (CIC), Birleşmiş Milletler Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi (UNBCD), Mücavir Atlantik Deniz Bölgesi, Akdeniz ve Karadeniz'deki Deniz Memelilerinin

Korunmasına Dair Anlaşma (ACCOBAMS), Birleşmiş Milletler Çölleşmeyle Mücadele Sözleşmesi (UNCCD), UNCCD Sekreteryası - Ankara Girişimi, Uluslararası Şeker Örgütü (ISO), UNCCD Kuzey Akdeniz Bölgesel Koordinasyon Merkezi Ofisidir.

Yapılan incelemede; Bakanlık, adı geçen 32 uluslararası kuruluşa üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girmektedir. 2020 yılında uluslararası kuruluşlara toplam 108.183.701,23 TL üyelik aidatı ödenmiştir. Ancak, uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir. Uygulamada, ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, bu hesapların işletilmediği bu nedenle de bilanço dip notlarında hatalara neden olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında,'Bakanlığımız adına katkı taahhütleriyle ilgili kayıtlar 932 ve 933 hesap numaralı nazım hesaplarda tutulması sağlanacağını, Taahhütlerin ilgili nazım hesaplarda izlenebilmesi için gerekli işlemlere başlandığı' belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilanço dipnotlarında 932 ve 933 nolu hesaplar itibariyle oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

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

#### **BULGU 18: Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Gelirlerin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması**

Mera Kanunu hükümleri uyarınca; uzun süreli kiraya verilen meralara ilişkin kira gelirlerinin, ilk yıla isabet eden kısmının nakden tahsil edildiği, gelecek yıllara ilişkin gelirlerin ise kiralayanlarca yapılacak ıslah harcamalarından mahsup edildiği, ancak mahsuba konu edilen tutardaki giderler ve gelirlerin muhasebeleştirilmediği ve bütçeleştirilmediği, kira sözleşmelerine göre sonraki yıllarda tahakkuk ettirilmesi gereken gelirlerinin ise, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde bu amaçla açılmış bulunan hesaplara kaydedilmedikleri ve dolayısıyla mali tablolarda gösterilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Bütçe ilkeleri başlıklı 13'üncü maddesinin e fıkrasına göre; bütçe, tüm kamu mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam

bir şekilde görünmesini sağlar, f fıkrasına göre; tüm gelirler ve giderler gayrisafi olarak bütçelerde gösterilir, g fıkrasına göre ise; belirli giderlerin belirli gelirlere tahsis edilmemesi esastır. Yine 37'nci maddesinde, gelirlerin ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği; 38'inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları; 49'uncu maddesinde muhasebe sisteminin, mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulacağı ve yürütüleceği düzenlenmiştir. 51'inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir. Uygulamaya konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile mali işlemler bu prensiplere uygun şekilde kurulmuş ve yürütülmektedir.

60'nci maddesinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmekle malî hizmetler biriminin görevli olduğu, 71'inci maddesinde, idare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun yapılmamasının kamu zararına yol açabileceği, ifade edilmektedir.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 4'üncü ve 12'nci maddesi ile Mera Yönetmeliği'nin 7'nci maddesi (a) ve (b) bentleri kapsamında uzun süreli ıslah amaçlı yapılan mera kiralama ile aynı Yönetmeliğin 13'üncü maddesi kapsamındaki mevsimlik kiralama işlemlerinde mera komisyonları yetkili kılınmış olup, müracaatlar İl Tarım Orman Müdürlüklerine yapılmaktadır. Bakanlıkça tespit ve tahdidî yapılan meralar köy veya belediye tüzel kişiliğine tahsis edilmekte ve ıslah edilerek kullanıma açılmaktadır. İhtiyaçtan fazla çıkan kısımları ile ancak ıslah edilmek suretiyle mera olarak kullanılabilen alanlar, hayvancılık yapmak ve ıslah etmek koşulu ile yirmi beş yıla kadar ihale ile kiraya verilmektedir. Kanun'un 6'ncı maddesinde mera, yaylak ve kışlakların tespit, tahdit ve tahsisi görevi Tarım ve Orman Bakanlığına verilmiş kiralama da ise Kanun'un tanımladığı komisyon kararlarına istinaden valilik yetkili kılınmıştır.

Mera Yönetmeliği'ne göre; kira süresi sözleşmenin imzalandığı tarihte başlayacak ve kiralama ücretinin her yıl kiralama dönemi başlamadan önce peşin olarak, ıslah faaliyetlerinde bulunanlardan ise masraflar çıktıktan sonra kalan tutarın tahsil edilerek mera gelirleri olarak genel bütçeye gelir kaydedileceği ve kiracı tarafından ödenmeyen kira bedelinin Amme

Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 30'uncu maddesi ve "Yapılacak Tahsilatlar ile Ödenecek Huzur Haklarına İlişkin Yönetmelik" in 4'üncü maddesi gereğince;

- Otlatma amacıyla kiraya verilen mera, yaylak ve kışlaklardan, yurtiçinde yetiştirilen ve satışı yapılan büyük ve küçükbaş canlı hayvanların satış bedelinden %0,1 (binde bir) oranında kesintilerden gelirleri,

-Tahsis amacı değiştirilen mera, yaylak ve kışlaklardan elde edilecek 20 yıllık ot gelirleri,

-Yayla turizmi amacıyla verilecek yapı izinleri yapı ruhsat ücretleri ile bu yerlerin yıllık kira bedelleri,

-her türlü bağış ve yardımlar, mera gelirlerini oluşturmaktadır.

Genel bütçe gelirlerinden olan mera gelirlerinin takip ve tahsil sorumluluğu İl Tarım Müdürlüklerindedir. Gelir çeşitlerinin ilgililerce, gelirin tahsili ya da yapılan kesintinin Ziraat Bankasıyla yapılan protokol gereği Ziraat Bankası şubelerine yatırılacağı ve tahsilatın yapıldığı tarihi takip eden ayın 15'ine kadar saymanlık hesabına intikali sağlanarak bütçeye gelir kaydedileceği ve gelirlerin tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 4 ve 12'nci maddelerine göre uzun süreli ıslah amaçlı yapılan mera kiralama ve mevsimlik kiralamalara ilişkin mali işlemlerin Merkez Muhasebe Müdürlüğünce tahakkuk esası yerine nakit esaslı olarak muhasebeleştirildiği, sadece kira gelirlerinden tahsilat sağlandıkça bütçe geliri kaydı yapıldığı görülmüştür.

Yapılan incelemede uzun süreli kiralanan meralardan ilk yıl kira geliri peşin olarak tahsil edilmekte, devam eden yıllardaki kiralardan ise, yapılan sözleşmeler ile kiralayanlar tarafından yapılan ıslah masrafları, ödenecek kiralardan mahsup edilerek tahsil edilmekte, tahsil edilen tutar bütçe gelirleri hesabına gelir yazılmakta, ancak giderlere mahsuben elde edilen gelirler ve giderler muhasebeleştirilmemekte ve bütçeleştirilmemektedir. Mera ıslahı için yapılan giderler, ilgililerce mera komisyonuna ibraz edilmekte, komisyonlarca kabul edilen giderler kira gelirinden mahsubuna karar verilmekte, giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeler ise komisyonlarca saklanmaktadır. Esasen kamu gideri olarak kabul edilen ve kira

gelirlerinden mahsup edilerek ödenmesi gerçekleştirilen bu giderlerin GYMY ve MYMY hükümleri gereğince muhasebeleştirilmesi ve kanıtlayıcı belgelerin de mahsuben ödeme belgesine bağlanması gerekmekte iken buna riayet edilmediği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan Merkez Muhasebe Müdürlüğünce 2020 mera gelirleri olarak 600 gelirler hesabına kayıtlı tutarlar 87.613.553,54-TL ve diğer muhasebe birimlerinde ise 32.480,00-TL olmak üzere toplam 87.646.033,54-TL'dir.

İdarenin mera geliri kayıtlarından yapılan inceleme sonucunda, mevcut kira sözleşmelerine dayanılarak elde edilecek gelirlerin takip edildiği bir defter veya kayıt sistemi olan MERBİS kayıtları da muhasebe kayıtları ile teyit edilemediğinden, bu gelirlerin takibinden sorumlu olanların görevlerini zamanında ve eksiksiz yetine getirip getirmediikleri de anlaşılamamaktadır. MERBİS kayıtlarından alınan tutarın içinde uzun vadeli kiralamalardan kaynaklı tüm yılların kiralama bedel ve taksitleri yer almış olup, dava konusu olan ve ücreti tahsil edememiş olan illerin kira bedelleri ise yer almamaktadır. Görüldüğü üzere idare kayıtlarındaki veriler birbirini teyit etmemektedir. Ayrıca bu durum, Yönetmelik gereği yapılan masrafların ödenecek kira bedelinden düşülmesinin mümkün bulunması nedeniyle, mera gelir hesabına yatırılmayan kira gelirlerinin sağlıklı takibini zorlaştırmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "993 Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı" başlıklı (24/2/2018-30342 tarih ve sayılı Resmi Gazete ile eklenen) 533/B maddesinde; "Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılır" denilmiştir. Maddenin devamında hesabın işleyişi açıklanmış ve "Bir yıldan daha uzun süreli sözleşmelerde kira veya irtifak hakkı bedelinin, sözleşme süresi içinde belirli dönemlerin sonunda taksitler halinde tahsil edilecek olması halinde, toplam kira ya da irtifak hakkı bedelinin ilgili döneme düşen kısımları, bu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir." denilerek henüz tahsil zamanı gelmemiş kira sözleşmelerinden doğacak sonraki yıllara ait gelirlerin, kiralama sözleşmelerine göre hesaplanacak tutarlar üzerinden bu hesaplarda izlenmesi öngörülmüştür. Ancak mera kiralama sözleşmelerinden doğan kira gelirlerinin 993 nolu hesapta izlenmediği de tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'a uygun olarak mera gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsilinin zamanında ve eksiksiz sağlanabilmesi, gelir ve giderlerin tam ve doğru raporlanabilmesi amacıyla;

- Kamu gideri olarak gerçekleşen ve kiralama sözleşmelerine dayanılarak yapılan ıslah masraflarının kanıtlayıcı belgelere dayandırılarak gider hesaplarında muhasebeleştirilmesi, gelirlerin ise mahsup edilmeksizin tamamının faaliyet ve bütçe hesaplarına alınması,

-Meraların kiralanması sözleşmelerine dayalı olarak sonraki yıllar geliri olarak tahakkuk edecek tutarların sözleşmelerden tespit edilerek, envanter sonuçlarının 993 nolu hesapta muhasebeleştirilmesi sağlanmalı,

-Yeni imzalanacak kira sözleşmelerinden doğacak gelirler ve sair mali işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesini sağlayan etkin bir kayıt sistemi oluşturulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

### **BULGU 19: Bütçedeki Mal ve Hizmet Alımları Tertibinden Ödenmesi Gereken Yolluk Giderlerinin Sermaye Giderleri Tertibinden Ödenmesi**

Bakanlık personeline yurt içi görevlendirilmeleri nedeni ile ödenen geçici görev yolluklarının, mal ve hizmet alımları tertibi yerine diğer sermaye giderleri tertibinden ödendiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe İlkeleri" başlıklı 13'üncü maddesinde; bütçenin, kamu mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görülmesini sağlayacağı, kurumsal ve ekonomik sonuçların görülebilmesi amacıyla uluslararası standartlara uygun olarak belirlenen bir sınıflandırmaya tabi tutularak hazırlanacağı ve uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından yayınlanan "Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber" in "Tanımlar" başlıklı kısmında ise, sermaye harcamalarının sabit sermaye edinimleri ile gayrimenkuller ya da gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan ödemeleri veya bu amaçlarla yapılan karşılıksız ödemeleri kapsadığı, sermaye harcamalarının normal ömrü bir yıldan ve yılları bütçe kanunları ile belirlenecek asgari değerden fazla olan mal ve hizmetler için yapılan harcamaları içereceği belirtilmiştir.

Yine aynı Rehberin "03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri" başlıklı kısmında; yolluk giderlerinin bu koddan giderleştirileceği ifade edildikten sonra "06- Sermaye Giderleri"

başlığı altında, sermaye harcamalarının sabit sermaye edinimleri, gayrimenkuller ya da gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan ve Devlet mal varlığını artıran ödemeler olduğu, bu ödemelerin her yıl bütçe kanunlarıyla belirlenecek asgari limitin üzerinde ve kullanım ömürlerinin bir yıl veya daha uzun olması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda da bahsedildiği gibi, sermaye giderleri, normal ömrü bir yıldan fazla olan mal ve hizmet alımları ile sabit sermaye edinimleri ve gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan, bütçe hazırlama rehberi ve merkezi yönetim bütçe kanunları ile belirlenen asgari değerleri aşan ödemelerdir. Buna göre sermaye ödeneklerinden yapılan harcamaların ilgili varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, herhangi bir varlık hesabı ile ilişkilendirilmesi mümkün görülmeyen ve bakanlığın rutin iş ve işlemleri nedeniyle görevlendirilen personele yapılan yolluk ödemelerinin “03.03 Mal ve hizmet alım giderleri” tertibinden ödenmesi gerekirken “06.09 Sermaye giderleri” tertibinden ödendiği görülmüştür. Bu kapsamda 2020 yılı bütçesinden yapılan ödeme tutarı 18.965.439,18-TL’dir.

Her ne kadar uygulamanın Sermaye Giderleri tertibinde bütçeleştirilen yolluk ödemeleri bulunduğu gerekçesiyle yapıldığı ileri sürülse de, “06.09 Sermaye giderleri” tertibinden yapılacak olan yolluk ödemelerinin proje kapsamında istihdam edilen ve bakanlık personeli de olmayan kişilere yapılacak olan ödemeleri kapsamaktadır. Zira bakanlık personeli için yapılacak yolluk ödemeleri için açılmış bulunan bütçe tertibi mevcuttur.

Bu itibarla; yolluk giderlerinin, niteliğine ve analitik bütçe esaslarına uygun sınıflandırılması ve mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görülmesini sağlayacak şekilde, kurumsal ve ekonomik sonuçların görülebilmesi amacıyla “03.03 Mal ve hizmet alımları” ekonomik kodundan ödenmesi sağlanmalıdır..

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**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
İdare Bütçesinden Karşılanan Elektrik Dağıtım Tesis Giderlerinden Doğan Alacaklarının Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Takip ve Tahsil Edilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Tespit edilen konularla alakalı gerekli iş ve işlemlerin öneriler doğrultusunda yapılmasını, bulguya muhatap birimler ile diğer birimlerin aynı konularda aynı eksiklik ve hataların tekrarlanmasının önüne geçilmesi maksadıyla gerekli tedbirlerin eksikliklerin giderilmesi, tekrarlanmamasına azami önemin gösterilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması konusunda talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.

İlama Bağlı Tarımsal Destekleme Ödeme Bilgilerinin ve tutarlarının TBS/ÇKS'ye Kaydedilmeden banka hesaplarından ödenmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlama Bağlı Ödeme bilgilerin sisteme kaydedilerek raporlanabilmesi amacıyla İl müdürlüklerine talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Ziraat Bankasına yapılan Komisyon Giderlerinin Hizmet Alımları Yerine Hanehalkına Yapılan Transferler Olarak Giderleştirilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer alan Ziraat Bankasına yapılan komisyon giderleri, 2019 yılı bütçesinde 03.05.4.03. komisyon giderleri tertibinde ödenek konulmamasından kaynaklanmış olup, sorunun giderilmesi, ancak gelecek yıllarda düzeltilmesi mümkündür. Bu sebeple yeni yıl bütçelerinde komisyon giderleri için yeterli ödenek ayrılıp ayrılmamasına göre takip edilecektir.

Tarım Kanunu Uyarınca Yasaklı Olan Tarımsal İşletmelerin Takibinin Sağlıklı Yapılamaması;	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Tarım Bilgi Sistemi (TBS) içerisinde tutulan (İl-İlçe Tahkim Komisyonları tarafından verilen cezaların, İl Sistem Sorumlusu tarafından sisteme girişleri yapılan ) cezalı işletmelere ait kayıtların Bakanlık bilsis.tarim.gov.tr adresinde çalışmakta olan sisteme entegre edildiği bildirilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Tahsis Amacı Değişikliği Dolayısıyla Zarar Gören Meraların Eski Varfına Getirilmesinin Sağlanmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Tahsis amacı değişikliği dolayısıyla zarar gören ve eski varfına getirilemeyen meranın belirlenmesi durumunda, İl Müdürlüklerine talimatlar verilmiş olup sürecin izlenmesi gerekmektedir.
Entegre İdare ve Kontrol Sisteminin Teknik ve Mevzuat Çalışmalarının Tamamlanmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip

			edilecektir.
Taşınır Mal Yönetmeliği'nin Bazı Hükümlerine Uyulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bir Mali Yıl İçerisinde Gerçekleştirdiği Destekleme Ödemelerine İlişkin İş Ve İşlemlerinin Bir Bütün Olarak Kamuoyuna Açıklanmaması;	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Destekleme ödemelerinin kamuoyuna açıklanması hususu 5018 sayılı Kanunun Mali Saydamlık başlıklı 7 inci maddesi ile öngörülmüş olup, bu hususun ayrıntısına ilişkin herhangi bir raporlama mevcut olmamakla birlikte, sınırlı düzeydeki destekleme bilgileri bakanlığın yılı faaliyet raporlarında açıklanmaktadır. Halbuki, kamuoyu denetiminin sağlanması amacıyla Faaliyet Raporu dışında münhasıran destekleme ödemelerine ilişkin olmak ve 1 yılı aşmamak üzere belirlenen periyotlarda

			destekleme ödemelerine ilişkin bir raporun yayımlanması ihtiyacı devam etmektedir.
Haksız Yapıldığı Tespit Edilen Destekleme Ödemelerinden Rızaen Geri Alınan Tutarların, İlgili Sistemlerde İzlenmemesi ve Muhasebeleştirilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Geri alınan tutarlara ilişkin bilgilerin kayıt edilmesi amacıyla İl müdürlükleri talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Çiftçilere Yapılan Destekleme Ödemeleri Üzerinden Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin İdarenin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması;	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Destekleme ödemelerine ilişkin olarak 2019 yılı Denetim Raporun "Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri tamamlanmaksızın bütçeden Harcama Yapılması" 11 nolu bulgusu ile "Bütçeden Yapılan Hayvancılığı Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması" başlıklı 12

			<p>Nolu Bulgusuna istinaden Kamu İdaresince verilen cevap ve yapılan müşahadeler sonucunda; uygulamanın değiştirildiği, giderlerin gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanarak yapılması uygulamasına geçildiği anlaşılmaktadır.</p> <p>Çiftçilere yapılan Destekleme Ödemeleri üzerinden yapılacak olan vergi kesintileri, gerçekleştirme işlemleri hakkında olup, 2021 yılı başından itibaren kesintiler muhasebe birimi kayıtlarına yansıtılmaya başlanmıştır.</p>
Tarımsal Amaçlı Arazi Kullanım Plân Ve Projelerinin Tamamlanamaması	2019	Yerine Getirilmedi	<p>Tarımsal Arazi Kullanım Planlamasının yapılabilmesi için Tüm Türkiye'nin Detaylı Toprak Etüt ve Haritalarının yapılması gereklidir. Toprak Etüt ve Haritalama çalışmaları Ödenek yetersizliği nedeniyle</p>

			yapılamadığından söz konusu planlamalar tamamlanamamıştır. 2021 yılı itibariyle çalışmaların başlatılması planlanmakta olup yeterli ödenekler olduğu takdirde yıllara sâri çalışmalar tamamlanacaktır.
Yapım İşlerinde İhale Sonrası Büyük Kapsamlı Proje Değişikliklerine Gidilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İhale ve sonrası iş ve işlemler için 4734 ve ilgili mevzuatların izin verdiği zorunlu haller haricinde proje değişikliğine gidilmemesi yönünde Bakanlık tarafından birimlere talimat verilmiştir ancak işlemlerin gerçekleştirilmesine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bakanlık Tarafından Yurt Dışına Gönderilen Devlet Memurlarının Mecburi Hizmet Yükümlülüğü Takibinin Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Merkez ve Taşra Atama Daire Başkanlıklarından gelen mecburi hizmet yükümlülüğü ile bulgu konusu husus ile ilgili Bakanlık tarafından çalışma yapılmamıştır.

Tedvir ve Vekâleten Görevlendirmelerde Kanuna Riayet Edilmemesi ile Görevlendirme Sürelerinin Makul Olmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Tedvir veya Vekâleten görevlendirmelerde görevlendirme sürelerinin makul olmasına azami dikkat edileceğine yönelik birimlere talimat verilmiştir ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili birimlere talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
İl Müdürlükleri Tarafından Hurdaya Ayrılan Taşınırın Satışının Yapılması Konusunda Gerekli İşlemlerin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu husus ile ilgili İl Müdürlüklerine talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Denizlerde Ve İç Sularda Balıkçı Gemilerine %20 Gemi Boyu Artışının Yönetmelik Yerine İdari Kararla Verilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Su Ürünleri Yetiştiricilerine Aşılama Ve Boylama İçin Alan Gösterilmemesinin	2019	Kısmen Yerine	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış



Üretim Kaybına Sebep Olması		Getirildi	olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Kırsal Kalkınma Yatırımı Projelerinin Tamamlanma Sürelerinin Ötelenmesinin Ekonomik Kayıplara Yol Açması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından yeni dönem çalışmalarında tebliğ kapsamında bitirme süreleri belirlenmiş olup süre uzatımı yapılmaması hususunun takibi yapılacaktır.
Alkolden Alınan Vergilerin Kayıp ve Kaçakların Önlenmesi İçin Amaç Dışı Alkol Kullanımına İlişkin Önleyici Kontrollerin Yetersizliği	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Etil alkol üreticilerinin ve ithalatçıların kontrolleri için gerekli talimatlar İl Müdürlüklerine verilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bilişim Alanında Stratejik Yönetime İlişkin Doküman ve Mekanizmaların Olmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bilişim Hizmet Alımlarına İlişkin Sözleşme ve Şartnamelerde Eksiklikler Olması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin

			işlemler takip edilecektir.
Bilgi Güvenliği Yönetimine ve BT Politika ve Prosedürlerine İlişkin Eksiklikler Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bilişim Teknolojileri Organizasyon Yapısının Uygun Olmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
BT Risk Yönetimine İlişkin Eksiklikler Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
BT'ye İlişkin Rol ve Sorumlulukları Belirleyen Dokümanlarda Yetersizlikler Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İç Kontrol Tebliği'nin "Bilgi Sistemleri Kontrolleri" ve COBIT/ITIL Hizmet Yönetimi metodolojisindeki rol ve sorumluluklar ile ilgili maddeler incelenerek belgeler güncel tutulacağına ilişkin talimatlandırma yapılmış olup takip edilecektir.

Bilgi Sistemlerinin Sürekliliğini ve Güvenilirliğini Sağlayacak Kontroller Çerçevesinde İş Sürekliliği ve Felaketten Kurtarma Süreçlerinde Eksiklikler Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bu bulguda belirtilen hususlar Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı ile koordine bir şekilde tamamlanacağı ifade edilmiş olup takip edilecektir.
Bakanlık Organizasyon Yapısı İçerisinde Görev, Yetki Ve Sorumlulukların Açık Bir Şekilde Belirlenip Yazılı Hale Getirilmemiş Olması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık birimlerinden gelen teklifler çerçevesinde hazırlanan Tarım ve Orman Bakanlığı Merkez Teşkilatı Görev Yönergesi taslağının son hali, Genel Müdürlüğümükçe Makam oluruna sunulmak üzere hazırlanmış olmakla birlikte, bağlı daire başkanlıklarına yönelik olarak yeni yapılanma talepleri hakkında Bakanlık Makamı'nın talimatlarına sunulmuş ve gerekli talimatın alınmasını müteakip çalışmalar tekemmül ettirilebilmiştir.
Bakanlık Merkez Teşkilatında Norm Kadro Uygulamasına Henüz Geçilmemiş Olması Ve Teknik Personellerin Uzmanlık Alanları	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin

Dışındaki Görevlerde Çalıştırılmaları			işlemler takip edilecektir.
Sulak Alanları Koruma Çalışmaları Ve Ulusal Su Planının Uygulanmasında Veri Paylaşımı İhtiyacının Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Sulak alan izin süreçlerinde SAYBİS'in DSİ nin su veri tabanı sistemine ve OGM'nin ORBİS Sistemine entegrasyonu ile ilgili çalışmalar yapılmaktadır. Söz konusu husus takip edilecektir.
Yem Amaçlı Kullanılacak Hayvansal Yan Ürünlerinin Taşıma ve Depolama Şartlarının Belirlenmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili birimlere talimat gönderilmiş olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Tütün ve Alkol Piyasasındaki Denetleme ve İnceleme Görevleri İçin Personel Altyapısı Oluşturulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
2019 Yılı Mali Tabloları İle Verilmesi Gereken Sayım ve Tespit Tutanaklarının Verilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
Mali Tablolarla Birlikte Sunulması Gereken Açıklama ve Notların Bulunmaması;	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu husus Bakanlık tarafından Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından

			çözümüne kavuşturulması gereken bir sorun durumunda anlaşıldığı için Mali Tablolarla Birlikte Sunulması Gereken Açıklama ve Notlar tam olarak bulunmamaktadır.
Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) Kapsamında Kullanılan Fonların Bakanlık Muhasebe Sistemine Kaydedilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bu bağlamda, IPARD Programında belirlenmiş olan faydalanıcılara kullanılan fonlar, TKDK bünyesinde Avrupa Komisyonu yetki devri kriterleri çerçevesinde oluşturulmuş olan muhasebe sistemine kayıt edilmektedir.
Muhasebe Yetkilisi Sıfatı Bulunmayanlar Tarafından İdare Adına Banka Hesabı Açılması Suretiyle Kayıt Dışı Mali İşlemler Yapılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
Bakanlığın Yönetiminde ve Kullanımındaki Taşınmazların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir

Tablolarda Raporlanmaması			çalışma yapılmamıştır.
Mera, Yaylak Ve Kışlak Olarak Tescil Edilen Taşınmazların İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi Ve Mali Tablolarda Raporlanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Gelirlerin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
Gerçek Ve Tüzel Kişilere Kiralanan Veya Tahsis Amacı Değişikliği Yapılan Meralar İçin İlgililerden Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmemesi Ve Mali Tablolarda Raporlanmaması;	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla, kiralama ve tahsis amacı değişikliği işlemleri sonrasında geri dönüşümün sağlanması amacıyla alınan ve kıymetli evrak niteliğinde olan teminat mektuplarının, muhasebe müdürlüklerinde muhasebeleştirilmesinin mutlak surette sağlanması amacıyla il müdürlükleri talimatlandırılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Kaynaklanan	2019	Kısmen Yerine	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış

Alacakların Gerçek Tutarı Göstermemesi		Getirildi	olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
Bütçeden Yapılan Hayvancılığı Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Bakanlık tarafından bulgu konusu husus ile ilgili herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
Yersiz Ödenen Tarımsal Destekleme Giderlerinin Çiftçilerden Geri Alınması Gereken Tutarın Tespitinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.

**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI DÖNER  
SERMAYE İŞLETMELERİ  
2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	113
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	121
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	122
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	122
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	123
6.	DENETİM BULGULARI.....	123
7.	EKLER.....	140



## **TABLÖLAR LİSTESİ**

Tablo 1: Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri 31.12.2020 tarihli Özet Bilançosu (TL) .	118
Tablo 2:Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri Konsolide Gelir Tablosu (TL).....	118
Tablo 3: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri 31.12.2020 tarihli Özet Bilançosu (TL)	119
Tablo 4: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri Konsolide Gelir Tablosu (TL) .....	120
Tablo 5:%10 Limit Aşım Tablosu.....	127
Tablo 6:Merkez Hissesi 2019-2020 Gelir Gider Tablosu .....	136



## KISALTMALAR

**DKMP** : Doğa Koruma ve Milli Parklar Genel M¼d¼rl¼ę¼

**DMİS** : D¼ner Sermaye Mali Y¼netim Sistemi

**GTHB** : Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı

**KHK** : Kanun H¼km¼nde Kararname

**OSİB** : Orman ve Su İşleri Bakanlığı



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### B. Diğer Bulgular

1. Avans Ve Kredilerin Zamanında Kapatılmayanların İlgililer Adına Kişilerden Alacaklar Hesabında İzlenmemesi (Mülga GTHB)
2. 4734 sayılı Kanunu'nun 22 ve 21'inci Maddelerine göre Yapılacak Yıllık Harcama Toplamının, İşletmelerin Bütçe Ödeneklerinin %10'unu Aşması (Mülga OSİB)
3. Avans Ve Kredilerin Zamanında Kapatılmayanların İlgililer Adına Kişilerden Alacaklar Hesabında İzlenmemesi (Mülga OSİB)
4. Turizm Yatırımlarına Tahsis Edilen Milli Park ve Tabiat Parklarından Elde Edilen Pay ve Bedellerin Döner Sermayeye Gelir Kaydedilememesi (Mülga OSİB)
5. Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması (Mülga OSİB)
6. 1 No.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine Göre Döner Sermayeli İşletmeler İçin Düzenlenmesi Gereken Yönetmelik'in Düzenlenmemesi
7. Merkez Hissesine ait Gelir Giderler ile Varlık ve Yükümlülüklerin Dönem Sonu Mali Tablolarında Raporlanmaması (Mülga GTHB)
8. Kulak Küpelerine Ait Taşınır ve Muhasebe Kayıtlarının Tam ve Doğru Olarak Yapılmaması (Mülga GTHB)



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Döner sermayeli işletmeler, genel ve özel bütçeli idarelerin kanunlarla verilen temel ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan, piyasada fiyatlandırılabilir olan ve genel idare ilkelerine göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetleri sürdürebilmek için oluşturulan birimlerdir.

Tarım ve Orman Bakanlığının teşkilat ve görevleri 10.07.2018 tarihli ve 1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 14'üncü bölümünde düzenlenmiştir.

Kararname'nin 439'uncu maddesinde; Bakanlığın ihtiyaç duyduğu hallerde ve lüzum gördüğü merkezlerde Bakanın onayı ile görev ve hizmetleriyle ilgili döner sermayeli işletmeler kurabileceği, işletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususların Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak Yönetmelik'le düzenleneceği ifade edilmiştir. Ancak Kararname ile çıkarılacağı ifade edilen Yönetmelik henüz çıkarılmamıştır.

Öte yandan 02.07.2018 tarih ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin Geçici 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasında maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının döner sermaye işletmelerinin, her türlü taşınır, araç, gereç ve malzeme, demirbaş ve taşıtlar, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları ve kadro ve pozisyonlarında bulunan personeli ile birlikte, ilgili bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun birimlerinin ve/veya görevlerinin bünyesinde düzenlendiği bakanlıkta veya kamu kurum ve kuruluşunda kurulan döner sermaye işletmesine, başka bir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılacağı düzenlenmiştir.

Bu hükümlere dayanılarak Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı (OSİB) Döner Sermayeli İşletmeler ile Mülga Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB) Döner Sermayeli İşletmeler, Tarım ve Orman Bakanlığına devredilmişlerdir.

Devir sonrasında herhangi bir düzenleme de yapılmadığından Bakanlık bünyesinde iki ayrı yasaya dayanarak kurulan döner sermayeli işletmeler, kuruluşlarındaki mevzuata göre

işletilmeye devam edilmektedir.

Mülga 645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye dayanılarak kurulan işletmeler faaliyetlerini 18.10.2012 tarihli Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği'ne göre,

Halen yürürlükte olan 969 sayılı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun'a dayanılarak kurulan işletmeler 31.12.2015 tarihli Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği'ne göre faaliyetlerini yürütmektedirler.

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

Evvelce iki ayrı Bakanlığa bağlı olarak faaliyet gösteren döner sermaye işletmeleri, 2019 yılında Bakanlıkların ilgası ile Tarım ve Orman Bakanlığınca devralınmış olup, ilga edildikleri Bakanlıkların bünyesindeki usul ve esaslarına göre işletilmeye devam edilmektedirler. Döner Sermaye İşletmelerinin Bakanlıktan bağımsız bir tüzel kişilikleri bulunmamaktadır. Bakanlığın kuruluş yarasındaki teşkilat birimleri nezdinde, daha ziyade taşra birimlerinde kurulmuşlardır.

Bu kapsamda;

**1-** Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı (OSİB) Bölge Müdürlükleri ile 10 adedi Milli Parklar Müdürlükleri nezdinde olmak üzere toplam 81 adet taşra birimleri nezdinde 1 adedi de Doğa Koruma ve Milli Parklar (DKMP) Genel Müdürlüğünde 1 adedi de Merkez Müdürlüğünde olmak üzere 93 adet döner sermaye işletmesi bulunmaktadır.

Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü merkezde, işletme bütçelerinin hazırlanması, İşletmelerin dönem sonu mali tablolarının konsolide edilmesi ve Sayıştaya sunulması, kurumlar vergisine ilişkin tutarların hesaplanması, beyannamelerin düzenlenmesi ve ödenmesi işlemleri, işletmelerin nakit yönetimi, hizmet içi eğitim, işletmelerle koordinasyon ile merkez hissesi olarak toplanan paylarının harcanmasında gerekli gerçekleştirme işlemlerinin yürütülmesi iş ve işlemlerini yürütülmektedir. Merkez Döner Sermaye Müdürlüğünün; müdür, müdür yardımcısı, sayman ile birlikte toplam 8 personeli bulunmaktadır.

Taşrada ise döner sermaye işletmeleri, işletme yöneticileri tarafından yönetilmektedirler. İşletme yöneticileri taşradaki işletmelerin en üst yöneticileridir. Bunlar

bölge müdürleri ve milli parklar müdürleridir.

Biri merkezde diğerleri 81 il’de olmak üzere toplamda 82 sayman kadrosu bulunmaktadır. Milli Park Müdürlüklerinin saymanlık görevleri ve muhasebe işlemleri, Milli Park Müdürlüklerinin bulunduğu ilin saymanları tarafından yerine getirilmektedir.

2020 yılsonu itibariyle mülga OSİB Döner Sermaye İşletmelerinde 7 memur, 232 sürekli işçi personel, 224 geçici işçi olmak üzere toplam 463 görevli personel bulunmaktadır.

2- Mülga Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına (GTHB) bağlı döner sermayeli işletmeler, İl Tarım ve Orman Müdürlükleri ve diğer enstitü ve merkez müdürlükleri nezdinde kurulmuşlardır. Bu kapsamda faaliyet gösteren 205 adet döner sermayeli işletme faaliyet göstermektedir.

Döner sermayeli işletmelerinin nezdinde kuruldukları birimlere göre tasnifi aşağıdaki şekildedir;

- İl Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Gıda Kontrol Laboratuvarları Döner Sermaye İşletmeleri
- Bölgesel Araştırma Enstitüleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Zirai Karantina Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Tohum Sertifikasyon Test Merkezi Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- El Sanatları Eğitim Merkezi Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Araştırma Enstitü Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Konu Araştırma Enstitü Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Merkez Araştırma Enstitü Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Veteriner Sınır Noktası Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri
- Tohum Tescil Test Merkezi Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi
- Merkez İkmal Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi

Döner sermayeli işletmelerin açılması, kapatılması veya birleştirilmesine Bakan yetkili

olup, bunlarla ilgili işlemler Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı tarafından yürütülmektedir. Döner sermayeli işletmelerin bütçelerinin hazırlanması, verilecek hizmetlere ilişkin fiyatların tespit edilmesi ve dönem sonunda tüm döner sermayeli işletmelerin tekil mali tablolarına dayanılarak konsolide mali tabloların hazırlanması ve Sayıştaya sunulması ve sair koordinasyon işleri, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı bünyesinde oluşturulmuş Döner Sermaye İşletmeleri Çalışma Grubu tarafından yürütülmektedir. Merkez teşkilatında döner sermaye iş ve işlemlerini yürüten çalışma grubundan başka yönetim kurulu gibi bir üst yönetim yapısı bulunmamaktadır.

İşletmeler, kuruldukları bakanlık birimlerinde işletilmekte olup, birimlerin en üst yöneticileri, döner sermaye bütçelerinin de harcama yetkilileridir. Ancak faaliyet gösteren işletmelerin her birinin muhasebe işlemlerini yürütmek üzere bir sayman kadrosu bulunmaktadır. Sayman dışında gelir, harcama ve diğer gerçekleştirme işlemleri, harcama birimi yöneticilerince görevlendirilen personel tarafından yürütülmektedir. Bu personelin kadroları genel bütçede kadrolu personeldir. Ayrıca döner sermaye bütçesi imkanları ölçüsünde istihdam edilen işçiler de bulunmaktadır.

2020 yılsonu itibariyle mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinde 125 memur, 95 işçi, 68 geçici işçi ve 1.018 (4/D) işçi personel olmak üzere toplam 1.306 görevli personel bulunmaktadır.

### **1.3. Mali Yapı**

Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı (OSİB) döner sermayeli işletmeleri ve Mülga Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB) döner sermayeli işletmelerinin mali işlemleri, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yürütülmektedir. İşletmelerin bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve muhasebeleştirilmesi ile raporlanması işlemleri bu Yönetmelik'te belirlenen usul ve esaslara göre yürütülmektedir.

Farklı Kanunlara istinaden kurulmuş iki farklı döner sermaye işletmesi mevcut olup söz konusu işletmelerin konsolide mali tabloları da iki farklı şekilde raporlanmaktadır.

645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin "Döner Sermaye" başlıklı 22'nci maddesine istinaden kurulan Mülga OSİB döner sermaye işletmeleri ile 969 sayılı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının

Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan Mülga GTHB döner sermaye işletmeleri olarak adlandırılabilir.

1-Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği hükümlerine göre faaliyetlerini yürüten Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin; sermaye kaynaklarına, faaliyet alanlarına, gelirlerine, giderlerine ile merkez payı olarak adlandırılan ve Bakanlık merkez döner sermaye işletmesine aktarılacak tutarlara ilişkin hükümler de yine aynı Yönetmelik'te düzenlenmiştir.

Söz konusu döner sermaye işletmelerinin gelirlerini; Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinde sayılan faaliyetlerle ilgili her türlü mal ve hizmet satış gelirlerinden, işletmenin faaliyet alanına giren konularda verilecek her türlü ölçüm, tespit, rapor ve yürütülen proje hizmetlerinden elde edilen gelirlerden, şartlı bağış ve yardımlardan, faiz, komisyon ve benzeri gelirlerden, yapı, tesis, makine, ekipman ve cihazların kiraya verilmesi karşılığında elde edilen gelirlerden, gerçek ve tüzel kişiler ile kamu kurum ve kuruluşlarının talebi üzerine verilecek reklâmçılık hizmetleri ile proje hazırlama hizmetleri karşılığında elde edilen gelirlerden, görev alanı kapsamına giren her türlü yapı ve tesislerin işletilmesi veya işlettilmesinden elde edilen gelirlerden, 4915 sayılı Kara Avcılığı Kanunu hükümlerince elde edilen gelirden, 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tâbi milli park, tabiat parkı, tabiat anıtı ve tabiatı koruma alanlarından elde edilen yararlanma, giriş ücretleri, intifa ve irtifak hakları, yayın ve bu kapsamdaki diğer gelirlerden oluşan milli parkları koruma ve geliştirme gelirlerinden, 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tâbi milli park, tabiat parkı, tabiat anıtı ve tabiatı koruma alanlarında 6831 sayılı Orman Kanunu kapsamında kiralamaya konu olan yapı ve tesisler ile açık alan etkinliklerinin yıllık işletme bedelinin %5'ine tekabül eden ağaçlandırma bedelinden, 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tâbi milli park, tabiat parkı, tabiat anıtı ve tabiatı koruma alanlarından ilgili mevzuat uyarınca elde edilen diğer gelirlerden ve diğer çeşitli gelirlerden oluşmaktadır.

2020 mali yılında 93 adet döner sermaye işletmesinin konsolide gelirleri ağırlıklı olarak; av yaban hayatı gelirleri, milli park tabiat parkı tabiatı koruma alanı ve tabiat anıtlarından elde edilecek gelirler, belgelendirme ve izin verme gelirleri ile faiz gelirlerinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca, Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin yaptığı faaliyetler dolayısıyla Kurumlar Vergisi mükellefiyeti de bulunmaktadır.

Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin yıllık brüt hasılatları üzerinden %10 oranında hazine hissesi ödenmektedir. İşletmelerin yıllık karları, tahsis edilen sermayeye

ulaşılan kadar sermayeye eklenmekte, tahsis edilen sermaye tutarını aşan kısımları ise hazineye irat kaydedilmektedir.

Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin sermaye miktarı 645 sayılı KHK hükümleri uyarınca 2017/9959 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 100.000.000,00-TL olarak belirlenmiştir.

Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin konsolide özet bilançosu aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 1: Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri 31.12.2020 tarihli Özet Bilançosu (TL)**

<b>Aktif (Varlıklar)</b>		<b>Pasif (Kaynaklar)</b>	
I-Dönen Varlıklar	326.056.244,25	III-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	248.819.716,46
II-Duran Varlıklar	71.496.822,50	IV-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	12.630.515,02
		V-Özkaynaklar	136.102.835,27
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>397.553.066,75</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>397.553.066,75</b>

2020 yılında Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmelerinin konsolide net satışları 176.891.364,31 TL, satışların maliyeti 39.947.207,10 TL ve brüt satış karı 136.944.157,21 TL'dir. Dönem net karı toplamı ise 36.102.835,27 TL'dir. Döner Sermaye İşletmelerinin 2019-2020 yılları karşılaştırmalı konsolide gelir tablosu aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 2: Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri Konsolide Gelir Tablosu (TL)**

<b>Açıklama</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>A-Brüt Satışlar</b>	155.739.949,97	190.887.746,67
<b>B- Satış İndirimleri (-)</b>	6.636.316,75	13.996.382,36
<b>C- Net Satışlar</b>	149.103.633,22	176.891.364,31
<b>D- Satışların Maliyeti (-)</b>	27.689.968,65	39.947.207,10
<b>BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI</b>	121.413.664,57	136.944.157,21
<b>E- Faaliyet Giderleri</b>	81.589.851,14	98.294.041,56
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>	39.823.813,43	38.650.115,65
<b>F- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar</b>	6.043.233,23	5.621.949,19
<b>G- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)</b>	2.578,41	494.642,98
<b>H- Finansman Giderleri (-)</b>	0,00	0,00
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARAR</b>	45.864.468,25	43.777.421,86
<b>1- Olağandışı Gelir ve Karlar</b>	4.858.102,08	3.250.292,84
<b>J- Olağandışı Gider ve Zararlar (-)</b>	3.016.982,94	742.028,45
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>	47.705.587,39	46.285.686,25
<b>K- Dönem Karı Vergi Ve Diğ. Yas. Yük. Karşılıkları(-)</b>	10.495.229,23	10.182.850,98
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>37.210.358,16</b>	<b>36.102.835,27</b>

2- 969 sayılı Kanun ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği hükümlerine göre faaliyetlerini sürdüren Mülga GTHB

Döner Sermaye İşletmelerinin; sermaye kaynaklarına, faaliyet alanlarına, gelirlerine, giderlerine ile merkez payı olarak adlandırılan ve Bakanlık merkez döner sermaye işletmesine aktarılacak tutarlara ilişkin hükümler de yine anılan mevzuatta düzenlenmiştir.

Mülga GTHB döner sermaye işletmelerinin gelirleri; işletmelerin faaliyet alanlarıyla ilgili mal ve hizmetlerin satışlarından elde edilen gelirlerden, faiz gelirlerinden, işletmelere ait lüzumu kalmayan ve hurdaya ayrılan taşınır ve taşınmazların satış bedellerinden, istekli ve yüklenicilerden kesilecek gecikme cezaları ile gelir kaydedilecek teminatlardan, işletmelere ait taşınır ve lojmanlar hariç taşınmazlardan elde edilen kira bedellerinden, reklam gelirlerinden ve benzeri diğer gelirlerden oluşmaktadır. Mülga GTHB döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri neticesinde elde ettiği gelirler, Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre kurumlar vergisinden istisnadır.

Mülga GTHB döner sermaye işletmeleri aylık gayrisafı hasılatın %15'ini Hazineye pay olarak aktarmaktadır. Döner sermaye işletmelerinin yıllık karları, tahsis edilen sermayeye ulaşılan kadar sermayeye eklenmekte, tahsis edilen sermaye tutarını aşan kısımları ise hazineye irat kaydedilmektedir.

Mülga GTHB döner sermaye işletmelerinin sermaye miktarı 969 sayılı Kanun'a göre 100.000.000,00-TL'sidir. 2020 yılı aktif büyüklüğü 751.098.683,60-TL. olup işletmelerin konsolide özet bilançosu aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 3: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri 31.12.2020 tarihli Özet Bilançosu (TL)**

<b>Aktif (Varlıklar)</b>		<b>Pasif (Kaynaklar)</b>	
I-Dönen Varlıklar	725.918.576,41	III-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	106.716.250,95
II-Duran Varlıklar	25.180.107,19	IV-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	85.467.856,30
		V-Özkaynaklar	558.914.576,35
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>751.098.683,60</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>751.098.683,60</b>

2020 yılında Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinin konsolide net satışları 1.245.033.371,14 TL, satışların maliyeti 250.545.391,07 TL ve brüt satış karı 994.487.980,07 TL'dir. Dönem net karı toplamı ise 456.956.568,82 TL'dir. Döner Sermaye İşletmelerinin 2019-2020 yılları karşılaştırmalı konsolide gelir tablosu aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 4: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri Konsolide Gelir Tablosu (TL)**

Açıklama	2019	2020
<b>A-Brüt Satışlar</b>	864.927.726,35	1.269.869.906,42
<b>B- Satış İndirimleri (-)</b>	4.896.078,96	24.836.535,28
<b>C- Net Satışlar</b>	860.031.647,39	1.245.033.371,14
<b>D- Satışların Maliyeti (-)</b>	124.646.925,67	250.545.391,07
<b>BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI</b>	735.384.721,72	994.487.980,07
<b>E- Faaliyet Giderleri</b>	436.272.848,42	552.971.202,87
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>	299.111.873,30	441.516.777,20
<b>F- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar</b>	37.320.966,24	31.951.219,81
<b>G- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)</b>	110.523.173,76	6.839.692,99
<b>H- Finansman Giderleri (-)</b>	0,00	0,00
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARAR</b>	225.909.665,78	466.628.304,02
<b>I- Olağandışı Gelir ve Karlar</b>	3.504.095,59	3.495.796,21
<b>J- Olağandışı Gider ve Zararlar (-)</b>	6.146.957,90	13.167.531,41
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>	223.266.803,47	456.956.568,82
<b>K- Dönem Karı Vergi Ve Diğ. Yas. Yük. Karşılıkları(-)</b>	0,00	0,00
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	223.266.803,47	456.956.568,82

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı (OSİB) döner sermayeli işletmeleri ve Mülga Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB) döner sermayeli işletmelerinin mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması, 01.05.2007 tarihli Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

Anılan Yönetmelik ile döner sermayeli işletmelerdeki mali işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak hesap planları, hesapların işleyişi ve muhasebeleştirme işlemlerinde kullanılacak defter ve belgeler ile dönem sonlarında düzenlenecek mali raporların şekil ve türleri belirlenmiştir.

Döner sermaye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasında Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMIS) adlı yazılımın muhasebe modülü kullanılmaktadır. DMIS yazılımı Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından işletilmekte olup, Yönetmelik gereği kullanılması gereken yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesaplar defterleri ile kullanılacak belgeler bu yazılım tarafından elektronik olarak muhasebe yetkililerine sağlanmaktadır. Dönem sonlarında muhasebe birimleri itibarıyla düzenlenmesi gereken geçici mizan, kesin mizan, bilanço ve gelir tablosu gibi raporlar bu sistemden muhasebe yetkililerince üretilebilmektedir.



Döner sermaye işletmeleri tarafından işletme bazlı düzenlenen dönem sonu tablolar, kuruluşundaki yasal dayanaklara göre merkezde birleştirilerek;

1-Mülga OSİB Döner Sermayeli 93 adet işletmeye ait mali raporları,

2-Mülga GTHB Döner Sermayeli 205 adet işletmeye ait mali raporları,

olmak üzere iki çeşit mali rapor düzenlenerek ilgili birimlere ve Sayıştaya sunulmaktadır.

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

#### **1-Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri Mali Raporları**

- Geçici ve Kesin Mizan
- Bilanço
- Gelir Tablosu

#### **2-Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri Mali Raporları**

- 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

Tarım ve Orman Bakanlığına bağlı olup mülga bakanlıklar adına kurulmuş bulunan ve henüz birleştirme işlemleri tamamlanmayan iki farklı yasal dayanağa göre kurulmuş bulunan döner sermaye işletmelerinin denetim görüşleri aşağıdaki şekildedir;

**1-Mülga Orman Su İşleri Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2020 yılına ilişkin** yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

**2-Mülga Gıda Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2020 yılına ilişkin** yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının 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

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### B. DİĞER BULGULAR

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

#### **BULGU 1: Avans Ve Kredilerin Zamanında Kapatılmayanların İlgililer Adına Kişilerden Alacaklar Hesabında İzlenmemesi (Mülga GTHB)**

İş avans ve kredileri hesabında kayıtlı bulunan bazı avans ve kredi tutarlarından süresi

içinde mahsup veya iade edilmeyenlerin kişi borcuna alınmadığı ve gecikme faizi hesaplanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde: "...Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde ise üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır",

2005/9913 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk" başlıklı 11'inci maddesinde; "..Mutemet, işin tamamlanmasından sonra, yukarıdaki bir ve üç aylık sürelerin bitimini beklemeden, son harcama tarihini takip eden üç iş günü içinde ön ödeme artığını iade etmek ve süresinde mahsubunu yaparak hesabını kapatmak zorundadır. ",hükümleri bulunmaktadır.

08.03.2007 tarih ve 26456 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 2007-1 sayılı Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin 11'inci maddesinin 2'nci fıkrasında düzenlendiği üzere; belirtilen sürede mahsup edilmeyen avansların, mahsup edilmesi gereken tarihten itibaren, 6183 sayılı Kanun'un değişik 51'inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte, ilgili mutemetten tahsil edilmesi gerekmektedir.

2020 yılı mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri hesabının incelenmesinde;

-159 Verilen Sipariş Avansları Hesabına kayıt edilen sipariş avanslarından 343.541,25 TL 'lik kısmının,

-195 İş Avansları Hesabına kayıt edilen iş avanslarından 305.716,38 TL'lik kısmının,

-259 Verilen Avanslar Hesabına kayıt edilen, yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili avans ödemelerinin 256.114,10 TL'lik kısmının süresi içinde kapatılmadığı gibi sorumluları adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına alınmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, verilen avans ve kredilerden zamanında kapatılmayanların; kişilerden alacaklar hesabına alınması, tahsilinde 6183 sayılı Kanun'a göre gecikme zammı hesaplanarak tahsil edilmesi sağlanmalıdır.

---

---

**BULGU 2: 4734 sayılı Kanunu'nun 22 ve 21'inci Maddelerine göre Yapılacak Yıllık Harcama Toplamının, İşletmelerin Bütçe Ödeneklerinin %10'unu Aşması (Mülga OSİB)**

Yapım-mal ve hizmet alımı için yapılacak harcamaların yıllık toplamı idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10 sınırını aşmasına rağmen, Kamu İhale Kurumundan yazılı izin alınmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un 4964 sayılı Kanun'la değişik 62'nci maddesinin (1) bendinde *"Bu kanunun 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz"* hükmü bulunmaktadır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendinin uygulanmasına ilişkin açıklamalar" başlıklı 21'inci maddesinde; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21.2'nci maddesinde ise %10 oranı hesaplanırken kamu kurum ve kuruluşlarının yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarının dikkate alınacağı ve mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı hesaplanacağı belirtilmiştir.

Yine Kanun'un "Görevlilerin ceza sorumluluğu" başlıklı 60'nci ve 62'nci maddelerinde belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da;

-İlgili mevzuatları gereğince disiplin cezası uygulanacağı (657 sayılı Kanun'un 124 - 125'inci maddeler) düzenlenmiştir.

Söz konusu hüküm gereği, idarelerce ilgili bütçe tertiplerindeki gerçekleşen, onaylı yılı bütçelerindeki yapım-mal-hizmet sınıflamalarındaki her bir tertip için gider rakamlarının %10 sınırının aşılmadığının kontrolü gerekir.

2020 yılı itibariyle işletmelerin aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere mal-yapım-hizmet alımı için yasal %10 sınırını aştığı ve Kamu İhale Kurumundan yazılı izin alınmadığı tespit

edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21 (f) ile 22 (d) maddesine göre yapılacak alımlarda;

-İşletmelerin onaylı yılı gider bütçelerindeki yapım-mal-hizmet tertiplerinin toplamının %10'unu aşmaması için gerekli tedbirlerin alınması,

-%10'unu aşan alıma izin verenler hakkında disiplin cezası uygulanması yerinde olacaktır.

**Tablo 5:%10 Limit Aşım Tablosu**

İŞLETMELER / BÖLGE	A Ş I M		
	MAL	HİZMET	YAPIM
Kırklareli (1.Bölge Müdürlüğü )	-14.994,13	-	-
Edirne (1.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-58.320,00
Yalova (2.Bölge Müdürlüğü )	-21.841,50	-9.040,15	-
Uludağ Milli Parkı (2.Bölge Müdürlüğü )	-91.915,28	-	-59.000,00
Şanlıurfa (3.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-62.099,45
Kilis (3.Bölge Müdürlüğü )	-61.721,22	-92.126,49	-13.300,00
Muğla (4.Bölge Müdürlüğü )	-363,11	-	-
Spil Dağı Milli Parkı (4.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-11.250,00
Dilek Yarımadası-B.Menderes Deltası Milli Parkı (4.Bölge Müdürlüğü )	-	-74.420,59	138.120,00
Afyon (5.Bölge Müdürlüğü )	190.964,54	-21.900,00	-67.200,00
Eskişehir (5.Bölge Müdürlüğü )	-	-65.678,00	-29.456,00
Kütahya (5.Bölge Müdürlüğü )	-4.549,19	-	-
Uşak (5.Bölge Müdürlüğü )	-	-11.937,56	-63.121,00
Denizli (5.Bölge Müdürlüğü )	-17.675,48	-40.983,27	132.025,67
Başkomutan Tarihi Milli Parkı (5.Bölge Müdürlüğü )	142.542,15	-72.163,70	-94.594,98
Isparta (6.Bölge Müdürlüğü )	-1.003,92	-	-
Adana (7.Bölge Müdürlüğü )	362.896,81	521.349,33	507.900,00
Mersin (7.Bölge Müdürlüğü )	196.945,20	363.786,81	144.480,00
Niğde (7.Bölge Müdürlüğü )	-52.668,07	-32.580,07	-11.800,00
Kayseri (7.Bölge Müdürlüğü )	136.940,30	360.535,93	-
Osmaniye (7.Bölge Müdürlüğü )	-44.294,00	-62.268,72	-18.544,00
Hatay (7.Bölge Müdürlüğü )	288.894,46	147.108,46	-80.819,53
<b>Toplam</b>	<b>4.224.901,12</b>	<b>4.090.565,9</b>	<b>3.025.820,95</b>

İŞLETMELER / BÖLGE	A Ş I M		
	MAL	HİZMET	YAPIM
Konya (8.Bölge Müdürlüğü )	-117.416,82	-31.351,28	-
Karaman (8.Bölge Müdürlüğü )	-49.040,00	-8.596,00	-
Aksaray (8.Bölge Müdürlüğü )	-42.467,77	-2.024,50	-
Ankara (9.Bölge Müdürlüğü )	-955.248,36	1.088.636,31	-646.450,00
Bolu (9.Bölge Müdürlüğü )	-170.034,26	-312.995,97	-200.749,15
Çankırı (9.Bölge Müdürlüğü )	-203.188,15	-28.541,64	-30.660,00
Düzce (9.Bölge Müdürlüğü )	-63.689,10	-210.948,99	-50.299,10
Kırıkkale (9.Bölge Müdürlüğü )	-7.750,40	-	-
Kırşehir (9.Bölge Müdürlüğü )	-	-1.148,84	-
Sakarya Mey. Mh. (9.Bölge Müdürlüğü )	-689.863,80	-496.376,71	-401.250,40
Zonguldak (10.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-64.550,10
Karabük (10.Bölge Müdürlüğü )	-10.256,47	-20.288,57	-
Samsun (11.Bölge Müdürlüğü )	-197.273,66	-	-
Ordu (11.Bölge Müdürlüğü )	-1.136,03	-	-
Rize (12.Bölge Müdürlüğü )	-25.332,48	-8.886,90	-78.551,00
Trabzon (12.Bölge Müdürlüğü )	-	-4.191,11	-31.547,57
Kaçkar Dağları Milli Parkı (12.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-25.050,00
İğdır (13.Bölge Müdürlüğü )	-	-	-4.600,00
Bingöl (13.Bölge Müdürlüğü )	-35.758,00	-700	-
Diyarbakır (15.Bölge Müdürlüğü )	-5.659,82	-	-83
Elazığ (15.Bölge Müdürlüğü )	-13.110,00	-	-
Sivas (15.Bölge Müdürlüğü )	-2.916,64	-	-
Tunceli (15.Bölge Müdürlüğü )	-4.550,00	-	-
<b>Toplam</b>	<b>4.224.901,12</b>	<b>4.090.565,9</b>	<b>3.025.820,95</b>

### **BULGU 3: Avans Ve Kredilerin Zamanında Kapatılmayanların İlgililer Adına Kişilerden Alacaklar Hesabında İzlenmemesi (Mülga OSİB)**

İş avans ve kredileri hesabında kayıtlı bulunan bazı avans ve kredi tutarlarından süresi içinde mahsup veya iade edilmeyenlerin kişi borcuna alınmadığı ve gecikme faizi hesaplanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde: "...Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde ise üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır",

2005/9913 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk" başlıklı 11'inci maddesinde; "...Mutemet, işin tamamlanmasından sonra, yukarıdaki bir ve üç aylık sürelerin bitimini beklemeden, son harcama tarihini takip eden üç iş günü içinde ön ödeme artığını iade etmek ve süresinde mahsubunu yaparak hesabını kapatmak zorundadır. "

hükümleri bulunmaktadır.

08.03.2007 tarih ve 26456 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 2007-1 sayılı Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin 11'nci maddesinin 2'nci fıkrasında düzenlendiği üzere; belirtilen sürede mahsup edilmeyen avansların, mahsup edilmesi gereken tarihten itibaren, 6183 sayılı Kanun'un değişik 51'inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte, ilgili mutemetten tahsil edilmesi gerekmektedir.

2020 yılı mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi bilanço ve yevmiye defterlerinin incelenmesinde;

- 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabında kayıtlı avanslarından 2.206.619,58-TL'lik kısmının,
- 195 İş Avansları Hesabına kayıtlı avanslarından 30.700,00-TL'lik kısmının,

süresi içinde kapatılmadığı gibi sorumluları adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına



alınmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, verilen avans ve kredilerden zamanında kapatılmayanların; kişilerden alacaklar hesabına alınması, tahsilinde 6183 sayılı Kanun'a göre gecikme zammı hesaplanarak tahsil edilmesi sağlanmalıdır.

**BULGU 4: Turizm Yatırımlarına Tahsis Edilen Milli Park ve Tabiat Parklarından Elde Edilen Pay ve Bedellerin Döner Sermayeye Gelir Kaydedilememesi (Mülga OSİB)**

Tarım ve Orman Bakanlığının Döner Sermaye Yönetmeliği'nin çıkarılmamasından kaynaklı 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tabi alanlardan elde edilen gelirlere bazılarının mülga OSİB döner sermayesi yerine genel bütçeye gelir kaydedildiği görülmüştür.

2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'nun 17'nci maddesinde, bu Kanun'a tabi alanlardan elde edilecek gelirlerin, Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermayesine gelir kaydedileceği, Kamu Taşınmazlarının Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmeliği'nin 30/A maddesinde ise 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tabi korunan alanlarda ise turizm yatırımı için arazi tahsisi Orman ve Su İşleri Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra Bakanlıkça yapılacağı ve 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tabi korunan alanlardan elde edilecek her türlü gelirin Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermaye bütçesine gelir kaydedileceği ifade edilmektedir.

Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği'nin 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında; "2873 sayılı Milli Parklar Kanununa tâbi milli park, tabiat parkı, tabiat anıtı ve tabiatı koruma alanlarında kalmasına karşılık, aynı zamanda 12/3/1982 tarihli ve 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu uyarınca, Bakanlar Kurulu Kararı ile ilan edilen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgesi veya turizm alan ya da merkezi içerisinde yer alan ormanlık alanlar üzerinde turizm amaçlı kullanılmak üzere verilen kesin izin (arazi izni) ve tesis edilen üst haklarından dolayı Maliye Bakanlığınca takip ve tahsil edilmesi gereken, kesin izin (arazi izni)/üst hakkı bedelleri ve gayri safi yıllık gelir payları ile 4916 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi uyarınca alınması gereken proje maliyet bedelinin % 3'ü oranındaki bedeller İşletmenin gelirleri dışındadır." hükmü bulunmaktadır.

Yapılan incelemede; Bakanlıkların birleştirilmeleri ile ilgili 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 439'uncu maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca, işletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususların

Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği ifade edilmiştir.

Tarım ve Orman Bakanlığı Döner Sermaye Yönetmeliği'nin çıkarılmamasından dolayı Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmeleri 2019 yılında olduğu gibi 2020 yılında da faaliyetlerini (mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği ile (mülga OSİB) Döner Sermaye Yönetmeliği hükümlerine göre yürütmektedir.

Döner sermaye gelirlerinin incelenmesinde ise; 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tabi taşınmazlardan 2634 Sayılı Turizm Teşvik Kanunu'na göre turizm yatırımı için ihtiyaç duyulanları, gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine Kültür ve Turizm Bakanlığınca tahsis edilebilmekte olup bu tahsislerden elde edilen gelirlerin Mülga OSİB Döner Sermayesine İşletmelerine gelir kaydı yapılması gerekirken,söz konusu Yönetmelik'in çıkarılmamasından kaynaklı halen genel bütçeye gelir kaydedildiği görülmüştür.

2873 sayılı Milli Parklar Kanunu'na tabi taşınmazlardan Turizm Teşvik Kanunu'na göre turizm yatırımı için ihtiyaç duyulan taşınmazların yıllık arazi bedelleri ve hasılat payları Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından hesaplanmakta, defterdarlık veya mal müdürlükleri tarafından tahsil edilmektedir. Ancak 2873 sayılı Kanun'a tabi alanlardan elde edilecek tüm gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığı döner sermayesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Bir başka deyişle, 2873 sayılı Kanun'un 17'nci maddesindeki; *"Bu Kanuna tabi alanlardan elde edilecek gelirler, Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermayesine gelir kaydedilir."* hükmünün, OSİB Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği'nin 7'nci maddesinde "işletme gelirleri dışında" sayılan gelir çeşitleri bakımından uygulanmadığı anlaşılmaktadır. 2873 sayılı Yasa'da herhangi bir istisnaya yer verilmeksizin bu kanuna tabi alanlardan elde edilecek tüm gelirleri kapsadığı dikkate alındığında, uygulamanın Kanun'daki düzenlemeye aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Milli park ve tabiat parklarından turizm yatırımlarına tahsis edilenlerden elde edilecek gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığının döner sermaye bütçesine gelir kaydedilememesi hususuna 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda yer verilmiş olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

2873 sayılı Kanun'a uygun olarak bu kanuna tabi alanlardan elde edilecek gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığı döner sermayelerine gelir kaydedilmesini engelleyen düzenlemelerin yürürlükten kaldırılarak, kanuna uygun hale getirilmesi,

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerinin yürütülmesine ilişkin eski yönetmeliklerin yasal dayanakları kalmadığından, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi uyarınca düzenlenmesi gereken Döner Sermaye Yönetmeliği'nin ivedilikle düzenlenmesi,

2873 sayılı Kanun'a tabi alanlardan elde edilecek her türlü gelirlerin, Tarım ve Orman Bakanlığı döner sermaye işletmelerince tahsil edilerek gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 5: Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması (Mülga OSİB)**

Tarım ürünlerinden olmayan tüketime yönelik mal alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (a) bendindeki istisnaya istinaden ihalesiz satın alındığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanun'un 3'üncü maddesinin (a) bendinde: *“Kanun kapsamına giren kuruluşlarca, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapılan tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları ile 6831 sayılı Orman Kanun'u gereğince orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden ve köylülerden yapılacak hizmet alımları, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanun'a tâbi değildir.”* denilmektedir.

Anılan maddeye göre herhangi bir alım yapılabilmesi için: bizzat alınan ürünün; işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere alınmış olması, doğrudan üreticilerden veya ortaklarından alınması, üreticilerin veya ortaklarının üretimi olması, tüketim amacına yönelik olmaması, tarım veya hayvancılıkla ilgili olması, alımın hizmet niteliğinde olmaması şartlarını tümüyle taşıması gerekir.

Mülga Orman ve Su İşleri Döner Sermaye İşletmelerinin, 4734 sayılı Kanun'un 3 (a) maddesi kapsamında Tarım Kredi Kooperatiflerinden yapılan alımlarının incelenmesinde; sigorta (mali sorumluluk vb) yapılması, memurlara yazlık kışlık giyim malzemesi, koruyucu giyim eşyası (tulum), akaryakıt, kamera sistemi ve dürbün, temizlik malzemesi gibi mal ve hizmetlerden oluştuğu görülmüştür. Bu ürünlerin tarım ürünü olmadıkları ve ilgili kooperatiflerce üretilmedikleri, bu sebeple de 4734 sayılı Kanun'un 3/a maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Başka bir ifadeyle ilgili kooperatiflerce üretilmeyen ve tarım ve hayvancılık ürünü olmayan mamullerin ihalesiz olarak satın alınması mevzuata uygun değildir. Bu kapsamdaki alımların tutarı 567.431,51 TL'dir.

Bu itibarla, ihtiyaçların karşılanmasında, açıklık ve rekabetin sağlanabilmesi amacıyla yapılan alımlarda 4734 sayılı Kanun'un 19, 20, 21 ve 22'nci maddelerinde belirlenen ihale usullerine riayet edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 6: 1 No.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine Göre Döner Sermayeli İşletmeler İçin Düzenlenmesi Gereken Yönetmelik'in Düzenlenmemesi**

1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre döner sermayeli işletmeler için düzenlenmesi gereken ve işletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususları kapsayan yönetmeliğin Bakanlıkça henüz düzenlenmediği görülmüştür.

Döner sermayeli işletmeler, genel ve özel bütçeli idarelerin kanunlarla verilen temel ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan, piyasada fiyatlandırılabilir olan ve genel idare ilkelerine göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetleri sürdürebilmek için oluşturulan birimlerdir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde bu Kanun'un merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, sosyal güvenlik kurumlarının ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrolünü kapsadığı ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Geçici 11'inci maddesine göre; Kanun kapsamında kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmelerinin 31.12.2010 tarihine kadar yeniden yapılandırılacağı ve döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılınca kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir. Bu maddeye dayanılarak, 01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazete'de Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği yayınlanarak yürürlüğe girmiş ve genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermayeli işletmelerin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimine ilişkin usul ve esaslarını ayrıntılı olarak düzenlemiştir. Ancak anılan Yönetmelik işletmelerin kurumsal yapısına, organlarına, birimlerine ve hiyerarşik yapısına ilişkin bir düzenleme getirmemiştir. 5018 sayılı Kanun'la getirilen kamu mali yönetim sistemine döner sermaye işletmelerinin de uyarlanması sağlayacak yasal düzenlemeler henüz yapılmamıştır.

Mülga 645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin "Döner Sermaye" başlıklı 22'nci maddesinde; "Bakanlık ihtiyaç duyduğu hallerde ve lüzum gördüğü merkezlerde Bakanın onayı ile görev ve hizmetleriyle ilgili döner sermayeli işletmeler kurabilir. Döner sermaye miktarını belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir" denilmek suretiyle, OSİB bünyesinde döner sermayeli işletmeler kurma yetkisini Bakana, döner sermaye miktarını belirleme yetkisini de Bakanlar Kuruluna vermiştir.

Söz konusu Mülga Kanun'un yine aynı maddesine istinaden, 18.10.2012 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmış olan Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği çerçevesinde döner sermayeli işletmeler faaliyet ve görevlerini sürdürmüştür.

969 sayılı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun'un "Kuruluş" başlıklı 6'ncı maddesinde; "Merkezde, döner sermaye işletmelerinin bütçelerini, hesaplarını, bilançolarını incelemek, düzenlemek, makam onayına sunmak ve döner sermaye ile ilgili diğer işleri yapmakla görevli saymanlık teşkilatını muhtevi, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığına bağlı; taşrada ise sermaye tahsis edilen kuruluşlarda Bakan onayı ile döner sermaye işletmeleri kurulur" denilmek suretiyle, Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı bünyesinde kurulacak döner sermayeli işletmelerinin kuruluş şekli belirtilmiştir.

969 sayılı Kanun'a istinaden çıkarılan ve 31.12.2015 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği çerçevesinde, GTHB bünyesindeki döner sermayeli işletmeler faaliyet ve görevlerini sürdürmüşlerdir.

Bununla birlikte, 02.07.2018 tarih ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile, 639 sayılı Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamesi ve 645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamesi yürürlükten kaldırılmıştır. Aynı KHK'nın Geçici 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasında maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının döner sermaye işletmelerinin, her türlü taşınır, araç, gereç ve malzeme, demirbaş ve taşıtlar, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik

ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları ve kadro ve pozisyonlarında bulunan personeli ile birlikte, ilgili bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun birimlerinin ve/veya görevlerinin bünyesinde düzenlendiği bakanlıkta veya kamu kurum ve kuruluşunda kurulan döner sermaye işletmesine, başka bir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılacağı düzenlenmiştir.

Nihayetinde, 10.07.2018 tarih ve 1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile GTHB ile OSİB tek çatı altında bir araya getirilerek Tarım ve Orman Bakanlığı kurulmuştur. Aynı Kararname'nin "Döner sermaye" başlıklı 439'uncu maddesinde; "Bakanlık ihtiyaç duyduğu hallerde ve lüzum gördüğü merkezlerde Bakanın onayı ile görev ve hizmetleriyle ilgili döner sermayeli işletmeler kurabilir. Döner sermaye miktarını belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkilidir" denilmiş ve yine aynı maddede, "İşletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususlar Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir" denilmek suretiyle, Bakanlık bünyesindeki döner sermaye işletmeleri ile ilgili yönetmeliğin düzenlemesini Tarım ve Orman Bakanlığına bırakmıştır.

Sonuçta, zaman içinde mevzuat değişiklikleri ile farklı Bakanlık bünyelerinde bulunan döner sermaye işletmeleri, 2018 yılında Tarım ve Orman Bakanlığı bünyesine katılarak faaliyet ve görevlerini sürdürmektedirler. Bununla birlikte, 2018 yılında Bakanlık bünyesine devrolunan Mülga OSİB bünyesinde bulunan döner sermaye işletmeleri faaliyetlerini Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği çerçevesinde yürütürken, Mülga GTHB bünyesindeki döner sermaye işletmeleri ise faaliyetlerini Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği çerçevesinde yürütmektedirler.

Zaman içinde Bakanlıkların kaldırılması veya birleşmesi nedenleriyle, farklı kanunlara istinaden kurulmuş döner sermaye işletmeleri mevcut durumda; Tarım ve Orman Bakanlığı bünyesindeki faaliyetlerini ikili bir yapı olarak adlandırılabilir bir şekilde, yukarıda anılan iki farklı yönetmelik çerçevesinde yürütmektedirler. 1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 439'uncu maddesine istinaden Bakanlıkça düzenlenmesi gereken döner sermaye işletmeleri ile ilgili Yönetmelik ise rapor tarihi itibariyle düzenlenmemiştir.

Sonuç olarak, döner sermaye işletmelerin kurumsal yapısına, organlarına, birimlerine ve hiyerarşik yapısına ilişkin bir düzenlemeyi de içerecek şekilde, 1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne istinaden; işletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususları kapsayan Yönetmelik

düzenlemesinin yapılarak, döner sermaye işletmeleri için gereken güncel mevzuatın hazırlanması ve yürürlüğe konulması sağlanmalıdır.

**BULGU 7: Merkez Hissesine ait Gelir Giderler ile Varlık ve Yükümlülüklerin Dönem Sonu Mali Tablolarında Raporlanmaması (Mülga GTHB)**

Bakanlık tarafından çeşitli amaçlarla kullanılmak üzere, döner sermayeli işletmelerin gayrisafi hasılatlarından azami %5'e kadar ayrılan Merkez Hissesine ait işlemlerin, döner sermayeli işletmelere ait muhasebe sisteminin dışında yürütüldüğü, başka bir ifadeyle Merkez Hissesine ait yıllık faaliyet gelir ve giderleri ile varlık ve yükümlülükleri dönem sonu mali tablolarında raporlanmadığı görülmüştür.

969 sayılı Tarım ve Köyişleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi üçüncü fıkrasına göre döner sermaye işletmeleri, münhasıran Bakanlığın kaliteli ve verimli hizmet sunumunun sağlanması, genel bütçe imkânlarıyla karşılayamadığı ihtiyaçların giderilmesi, eğitim, araştırma ve geliştirme ile kontrol faaliyetlerinin desteklenmesi ve Bakanlıkça yapılacak diğer giderlere iştirak etmek amacıyla aylık gayrisafi hâsıllardan aylık tahsil edilen tutarın yüzde beşini geçmemek üzere Bakanlıkça belirlenecek oranı Bakanlık Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimi hesabına aktarırlar. Bu hesapta toplanacak tutarların harcanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça belirlenir.

969 sayılı Kanun 3'üncü maddesine dayanılarak çıkarılan Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinden Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimi Hesabına Aktarılabacak Tutarların Tespiti Ve Harcanmasına İlişkin Esas Ve Usuller'de toplanacak payların muhasebesine ilişkin özel bir hüküm bulunmadığından, Esas ve Usuller'de belirtildiği üzere döner sermayeli işletmelerin tabi olduğu mevzuatın uygulanması gerekmektedir. Bir başka deyişle Merkez Hissesine ait işlemlerin bütçe ve muhasebe işlemlerinde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Mülga GTHB Döner Sermayeli İşletmeler dönem sonu bilanço ve gelir tablosunun incelenmesinde; döner sermaye işletmelerinin gelirlerinden ayrılan Merkez Hissesi paylarına ait gelirlerin ve yapılan harcamalara ait giderlerin Döner Sermayeli İşletmeler Konsolide Gelir Tablosunda ve Merkez Hissesi ile elde tutulan banka dahil olmak üzere tüm varlıkların ve

yükümlülüklerin ise Döner Sermayeli İşletmeler Konsolide Bilançosunda gösterilmediği anlaşılmıştır.

Merkez Hissesi Hesabının 2020 yılı gelirleri; 59.166.063,65-TL işletmelerden aktarılan paylardan 2.381.447,89-TL faiz gelirlerinden olmak üzere toplam 61.547.511,54-TL'dir. 2019 yılında toplanarak harcanamadığı için 2020 yılına devredilen banka mevcudu 34.188.849,29 TL dikkate alındığında, Merkez Hissesine ait 2020 yılı harcanabilir kaynak toplamı 95.736.360,83-TL'dir.

22.081.635,00-TL kulak küpesi alım gideri ile birlikte toplam 2020 yılı giderleri 30.389.878,28-TL merkez hissesi harcamaları, 1.149.186,21-TL Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler ile Diğer Giderler olarak 1.482.245,16-TL olmak üzere toplam 32.746.027,27-TL gideri bulunmaktadır.

2021 yılına harcanmayarak devreden tutar ise 62.990.333,56- TL'dir.

**Tablo 6: Merkez Hissesi 2019-2020 Gelir Gider Tablosu**

	2019 Yılı (TL)	2020 Yılı (TL)
<b>Önceki Yılda Devreden Banka Tutarı</b>	<b>27.792.548,28</b>	<b>34.188.849,29</b>
Merkez Hisse Gelirleri	36.740.672,56	59.166.063,65
Karşılıksız Kaynak Aktarma (D.S Yönetim maddesine göre)	42.000.000,00	0
Faiz Gelirleri	1.537.601,39	2.381.447,89
<b>Yılı Gelir Toplamı</b>	<b>80.278.273,95</b>	<b>61.547.511,54</b>
<b>Yılında Harcanabilecek Kaynak Toplamı</b>	<b>108.070.822,23</b>	<b>95.736.360,83</b>
Yılı Giderleri	7.799.708,93	8.032.960,90
Ticari Mal Alımları(Kulak Küpesi)	64.482.929,00	22.081.635,00
İade Ve İndirimler Giderleri	54.150,07	1.149.186,21
Diğer Giderler	1.545.184,94	1.482.245,16
<b>Gider Toplamı</b>	<b>73.881.972,94</b>	<b>31.263.782,11</b>
<b>Ertesi Yıla Devredilen Tutar</b>	<b>34.188.849,29</b>	<b>62.990.333,56</b>



Yukarıda 2019-2020 karşılaştırmalı gelir, gider ve dönem sonu bakiyesi verilen Merkez Hissesine ait payların gelir, gider ve dönem sonu banka mevcutları ile diğer varlık ve yükümlülüklerine ilişkin işlemler mali tablolara yansıtılmamış, mali tablolar bu işlem tutarları kadar noksan olup, gerçeğe uygun raporlanmamıştır.

Sonuç olarak Merkez Hissesine ait gelir ve gider işlemleri ile varlık ve yükümlülükleri Döner Sermayeli İşletmeler Konsolide tabloları dışında raporlanmış olup, muhasebesi dışarıda tutulan merkez hissesine ait Sayıştaya verilmesi gereken defterler arasında sayılan Birleştirilmiş Veriler Defteri de verilmemiştir. Yine dönem sonu sayım ve tespit tutanakları da verilmemiştir. Haliyle işlemlerin tabi oldukları mevzuata uygun olup olmadıkları da denetlenememiştir.

969 sayılı Kanun ve buna dayanılarak düzenlenen Esas ve Usuller'de belirtilen amaçlarda harcanmak üzere toplanan Merkez Hissesine dair gelir ve gider işlemlerinin bütçeleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uygulanarak işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, bütün mali işlemlerin gerçeğe uygun ve noksansız olarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Kulak Küpelerine Ait Taşınır ve Muhasebe Kayıtlarının Tam ve Doğru Olarak Yapılmaması (Mülga GTHB)**

Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye İşletmesi ile Merkez Hissesi Hesabından bedeli ödenerek satın alınan hayvan kulak küpeleri il müdürlüklerine teslim edilmesine rağmen, sanki bu işletmeler tarafından küpeler teslim alınmış gibi taşınır işlem fişi düzenlendiği ve sonrasında il müdürlüklerine gönderilmiş gibi taşınır işlem fişi ile çıkışlarının yapıldığı ve böylece taşınır kayıtlarında ve mali tablolarda hayvan kulak küpelerinin eksik raporlandığı tespit edilmiştir.

Destek Hizmetleri Dairesi, bedeli döner sermaye bütçesinden karşılanmak ve hayvan sahiplerine bedelsiz dağıtılmak üzere, sığır cinsi hayvanlar ile koyun ve keçi türü hayvanların kimliklendirilmesi ve kayıt altına alınması amacıyla elektronik ve görsel kulak küpesi mal alımı ihalesine çıkmıştır. Sözleşmeye göre, yüklenici firmalar tarafından basımı yapılan küpeler, il müdürlüklerine teslim edilecek ve bu müdürlükler tarafından muayene ve kabul işlemleri yapılacaktır. Muayene ve kabul işlemlerinden sonra da merkez döner sermaye tarafından ödeme gerçekleştirilecektir.

2020 yılı içinde Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye İşletmesi bütçesinden 17.916.500,00 TL; Merkez Hissesi Hesabından ise 22.081.635,00 TL tutarında kulak küpesi için ödeme yapılmıştır. Ancak ödemeler yapılırken kulak küpeleri il müdürlüklerine teslim edilmesine rağmen sanki döner sermaye tarafından teslim alınmış gibi merkez döner sermaye taşınır hesaplarına kaydedilmiş, ayrıca merkez işletme ambarlarına girmiş gibi taşınır işlem fişi düzenlenmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Satın alınan taşınırların giriş işlemleri" başlıklı 15'inci maddesinde; alımı bir merkezden yapılarak birden fazla birime doğrudan teslim edilen taşınırlar için, taşınırın teslim edildiği birimlerce iki nüsha Taşınır Geçici Alındısı düzenleneceği ve bir nüshası alımı yapan birime gönderileceği, alımı yapan birim, bu alındıya dayanarak, ödemeye ve kendi giriş kayıtlarına esas olmak üzere Taşınır İşlem Fişi düzenleyeceği, diğer birimlerden alınan geçici alındıların, düzenlenen bu fişin idarede kalan nüshasına bağlanacağı, alımı yapan birimce giriş kayıtları yapıldıktan sonra düzenlenecek Taşınır İşlem Fişiyle de ilgili diğer birimler adına çıkış kaydedileceği düzenlenmiştir.

Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye İşletmesi ile Merkez Hissesi Hesabında, anılan süreçlere uyulmadan taşınırlar kendilerine teslim edilmiş gibi, taşınır işlem fişi düzenlenmiş, sonrasında da diğer birimlere gönderilmek üzere çıkışları yapılmıştır. Ancak bu çıkışlar yapılırken karşılığında il müdürlükleri veya döner sermayenin kayıtlarına giriş yapılmamıştır. Dolayısıyla gerçekte illerde kulak küpesi bulunmasına rağmen muhasebe kayıtlarında bu taşınırlar izlenmemektedir. Bu durum, hâlihazırda ayniyat kayıtları veya muhasebe kayıtlarından Bakanlık uhdesinde bulunan kulak küpesi kayıtlarına ulaşamamasına ve bu suretle anılan taşınırların yönetimi, muhafazası ve mali tablolarda raporlanması açısından noksanlıklar oluşmasına neden olmaktadır.

5018 sayılı Kanun'daki hesap verme sorumluluğunun temini ve Döner Sermayenin tasarrufundaki taşınırların amacına uygun olarak yönetilebilmesi ile karar alıcılara sağlıklı bilgi sunulabilmesi için; hayvan kulak küpelerinin tam ve noksansız olarak tespit edilerek muhasebe kayıtlarının yapılması, böylelikle taşınırların mali tablolarda tam ve doğru olarak raporlanması sağlanmalıdır.

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
(Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmelerince Bazı Kamu Kurumlarına ve Firmalara Verilen Hizmet Bedellerinden Olan Alacakların Yasal Takibe Alınamaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
(Mülga OSİB) Milli Park Ve Tabiat Parklarından Turizm Yatırımlarına Tahsis Edilenlerden Elde Edilecek Bazı Gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığının Döner Sermaye Bütçesine Gelir Kaydedilememesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu bulgu 2020 yılı Denetim Raporunda (7) nolu bulgu olarak tekrar raporlanmıştır.
(Mülga GTHB )Merkez Hissesine ait Gelir Giderler ile Varlık Ve Yükümlülüklerin Dönem Sonu Mali tablolarında Sayıştaya Verilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu bulgu 2020 yılı Denetim Raporunda (2) nolu bulgu olarak tekrar raporlanmıştır.

(Mülga GTHB) 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22' nci Maddesindeki Parasal Limitler Dahilinde Yapılacak Harcamaların Yıllık Toplamının İşletmelerin Bütçelerine Konulan Ödeneklerin %10'unu Aşması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu bulgu 2020 yılı Denetim Raporunda (5) nolu bulgu olarak tekrar raporlanmıştır.
(Mülga GTHB) Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerin İhalesiz Olarak Satın Alınması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu bulgu 2020 yılı Denetim Raporunda (8) nolu bulgu olarak tekrar raporlanmıştır.
(Mülga GTHB, mülga OSİB) Dönem Sonunda Sayıştaya Verilmesi Gereken Defter ve Belgelerin Tam Verilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
(Mülga OSİB) Müstecirler Tarafından İşletilen Alanlardan Doğan Alacakların Alacak Hesaplarında İzlenmemesi,	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanılmış olup ancak işlemlerin gerçekleştiğine

			ilişkin işlemler takip edilecektir.
Mülga OSİB ve Mülga GTHB nın TOB Altında Birleştirilmesine Rağmen Bunlara Ait Döner Sermaye İşletmelerinin Birleştirilmemesi ve 2019 Yılı Mali Tablolarının Ayrı Ayrı Verilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu bulgu 2020 yılı Denetim Raporunda (1) nolu bulgu olarak tekrar raporlanmıştır.