



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ADALET BAKANLIĞI

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2023



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



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	7
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM BULGULARI.....	10
8.	EKLER.....	27

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu.....	5

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması
2. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması
3. İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemelerinin Çıkış Kayıtlarının Düzenli Yapılmaması, Bu Durumun Mali Tabloya Yansımaları
4. Maddi Olmayan Duran Varlıklardan Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Tutarların Mevcut Olması ve Bunlar İçin Amortisman Ayrılmaması
5. Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayrılmasına İlişkin Bazı Muhasebe Kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması
6. Proje Özel Hesabında İzlenen Dövizler İçin Ay Sonunda Değerleme Yapılmaması
7. Proje Özel Hesabından Verilen Avansların, Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabında Takip Edilmemesi
8. Taşınmazlara Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi
9. Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi

B. Diğer Bulgular

1. Sosyal Güvenlik Kurumu Prim İadelerinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması
2. Avukatlık Hizmet Alımlarında Katma Değer Vergisi Tevkifatının Yapılmaması
3. Taşınır Mal Giriş Kayıtlarının Makul Sürelerde Yapılmaması
4. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Yapım İşlerinde Sözleşme İmzalanmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Adalet Bakanlığı, 29.03.1984 tarihli ve 2992 sayılı Adalet Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca teşkilatlanmıştır. 10.05.2018 tarihli ve 7142 sayılı Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 02.07.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 2992 sayılı Kanun yürürlükten kaldırılmış olup, 10.07.2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 38 ila 64'üncü maddelerinde Bakanlık teşkilat yapısı, görevleri ve yetkileri düzenlenmiştir. 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde Adli Tıp Kurumunun kuruluş, görev ve yetkilerine ilişkin usul ve esaslar, 34 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde Türkiye Adalet Akademisinin kuruluş, görev ve yetkilerine ilişkin usul ve esaslar yer almaktadır.

Adalet Bakanlığının görev ve yetkileri şunlardır:

- a) Kanunlarda kurulması öngörülen mahkemeleri açmak ve teşkilatlandırmak, ceza infaz kurumları, icra ve iflas daireleri gibi her derece ve türdeki adalet kurumlarını planlamak, kurmak ve idari görevleri yönünden gözetim ve denetimini yapmak ve geliştirmek,
- b) Bir mahkemenin kaldırılması veya yargı çevresinin değiştirilmesi konularında Hakimler ve Savcılar Kuruluna teklifte bulunmak,
- c) Kamu davasının açılması ile ilgili olarak mevzuatla Adalet Bakanına verilen yetkinin kullanılması ile ilgili çalışma ve işlemleri yapmak,
- ç) Adli sicilin tutulması ile ilgili hizmetleri yürütmek,
- d) Adalet hizmetlerine ilişkin konularda, yabancı ülkelerle ilgili işlemleri yerine getirmek,
- e) Adalet hizmetleriyle ilgili konularda, gerekli araştırmalar ve mevzuat hazırlıklarını yapmak ve görüş bildirmek,
- f) Bakanlıklarca gönderilen mevzuat taslaklarının Türk hukuk sistemine ve mevzuat tekniğine uygunluğunu incelemek ve bu konularda görüş bildirmek,
- g) İlgili mevzuat hükümleri uyarınca infaz işlerini düzenlemek,

ğ) İcra ve iflas daireleri vasıtasıyla, icra ve iflas iş ve işlemlerini yürütmek,

h) Görev alanıyla ilgili olarak uygulamayı takip etmek ve ortaya çıkan sorunların nedenlerini araştırarak çözüm önerileri geliştirmek,

ı) Ulusal veya uluslararası düzeyde bilimsel toplantılar düzenlemek, bu nitelikteki çalışmalarını teşvik etmek ve desteklemek,

i) Görev alanıyla ilgili kamu ya da özel kurum veya kuruluşlarla iş birliği yapmak,

j) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 39'uncu maddesinde, Adalet Bakanlığı teşkilatının merkez ve taşra teşkilatı ile yurtdışı teşkilatından meydana geldiği belirtilmiştir. Bakanlığın bağlı kurumları 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde, ilgili kurumu 34 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde ve ilişkili kurumları da 2018/1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde düzenlenmiştir. Adalet Bakanlığında kadrolu, sözleşmeli ve sürekli işçi statüsünde görev yapan toplam 192.928 personel bulunmaktadır.

a) Bakanlık Merkez Teşkilatı:

Merkez teşkilatında ana hizmet birimleri ve yardımcı birimler ile danışma ve denetim birimleri bulunmaktadır.

Buna göre, Bakanlık merkez teşkilatı; Ceza İşleri Genel Müdürlüğü, Hukuk İşleri Genel Müdürlüğü, Mevzuat Genel Müdürlüğü, Ceza ve Tevkifevleri Genel Müdürlüğü, Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Dış İlişkiler ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğü, Personel Genel Müdürlüğü, Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Başkanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı, İnsan Hakları Dairesi Başkanlığı, Eğitim Dairesi Başkanlığı, İcra İşleri Dairesi Başkanlığı, Adli Destek ve Mağdur Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Bilgi İşlem Genel Müdürlüğü, İç Denetim Birimi Başkanlığı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği, Özel Kalem Müdürlüğü birimlerinden oluşmaktadır.

Yüksek Seçim Kurulu Başkanlığı kendi iş ve işlemlerinde bağımsız ve Adalet Bakanlığına bağlı veya ilgili kuruluş olmamakla birlikte, 298 sayılı Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanun'un 181'inci maddesi gereği Yüksek Seçim

Kurulu giderleri ile her türlü seçim işleri giderleri genel bütçeden karşılanmakta olup gerekli ödenek tahsisi Adalet Bakanlığı içinde yer alan 08.69.00.04 Seçim Hizmetleri Genel Müdürlüğü kurumsal kodu ile takip edilmektedir.

b) Bakanlık Taşra Teşkilatı:

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 57’nci maddesi ile taşra teşkilatı kurma yetkisi verilmiştir. Aynı madde ile uygun görülen yer İl Cumhuriyet Başsavcılıkları nezdinde Bilgi İşlem Müdürlüğünün kurulabileceği belirtilmiştir.

Anayasanın 140’ıncı maddesi gereğince Cumhuriyet savcıları idari görevleri yönünden Adalet Bakanlığına bağlı olmakla birlikte, mahkemeler ve Cumhuriyet Savcılıkları, taşra teşkilatı kapsamında değerlendirilmemektedir. Zira Anayasa’nın 138’inci maddesinin ikinci fıkrasında, Türk Milleti adına yargı yetkisini kullanan mahkemelere hiçbir makamın emir veremeyeceği, görülmekte olan dava hakkında görüş bildiremeyeceği ve genelge gönderemeyeceği belirtilmiştir. Bu nedenle, Bakanlığın yargı görevleri yönüyle hâkimler ve mahkemeler üzerinde denetim ve gözetim yetkisi bulunmamaktadır.

Ayrıca 10.06.2020 tarihli ve 31151 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 63 numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile adalet komisyonu bulunan yerlerde Bakanlığa bağlı olarak Cumhuriyet başsavcılığının gözetimi ve denetiminde Adli Destek ve Mağdur Hizmetleri Müdürlükleri kurulmasına imkân tanınmıştır.

c) Yurtdışı Teşkilatı:

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 58’inci maddesi ile Bakanlığa yurtdışı teşkilatı kurma yetkisi verilmiştir. Aynı madde ile yurtdışı teşkilatında yer alan Adalet Müşavirliği kadrolarına, hâkimlik ve savcılık mesleğinde fiilen en az beş yıl görev yapmış ve üstün başarısı ile yurtdışı hizmetlerinde yararlı olacağı anlaşılmış bulunanlar arasından atama yapılacağı belirtilmiştir.

Hâlihazırda 11 farklı ülkede görev yapan 18 adalet müşavirliği kadrosu bulunmaktadır. 2022 yılı sonu itibariyle; adalet müşavirlerinin 10’u büyükelçilikler nezdinde, 8’i ise daimi temsilcilikler nezdinde görev yapmaktadır. Görev yapılan büyükelçilikler; Berlin, Brüksel, Lahey, Lefkoşa, Londra, Moskova, Paris, Vaşington ve Saraybosna Büyükelçilikleridir. Görev

yapılan daimi temsilcilikler ise Brüksel, Viyana, Strazburg, New York ve Cenevre’de bulunmaktadır.

d) Bağlı, İlgili ve İlişkili Kurum ve Kuruluşlar:

Adalet Bakanlığının;

Adli Tıp Kurumu Başkanlığı, Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu bağlı,

Türkiye Adalet Akademisi ilgili,

Türkiye İnsan Hakları ve Eşitlik Kurumu ve Kişisel Verileri Koruma Kurumu da ilişkili kuruluşlardır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde, bu Kanun’un uygulanmasında, Kanun’a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri olduğu belirtildikten sonra, Kanun’a ekli “Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri” başlıklı (I) sayılı Cetvelin 9’uncu sırasında Adalet Bakanlığına yer verilmiştir. Buna göre, Adalet Bakanlığı, merkezi yönetim kapsamındaki genel bütçeli bir kamu idaresidir.

Adalet Bakanlığının bütçesi, bir yıllık kaynak ve kullanım tahminleri ile gerçekleştirmelerinden oluşmakta ve Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından yürütülmektedir. Bakanlık, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Adalet Bakanlığının 2022 yılına ait ödenekleri ve gider gerçekleştirmeleri aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Kodu	Giderin Türü	2022 Bütçe Ödeneği (TL)	2022 Yılı Sonu Ödeneği (TL)	2022 Yılı Gerçekleşme (TL)
1	Personel Giderleri	20.000.821.000,00	28.201.280.105,00	28.468.901.115,57
2	Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri	2.990.753.000,00	4.101.881.365,00	4.080.223.765,19
3	Mal ve Hizmet Alımları	5.430.977.000,00	10.577.608.700,00	10.554.682.216,31

5	Cari Transferler	705.885.000,00	1.093.957.515,00	1.073.040.414,43
6	Sermaye Giderleri	3.410.682.000,00	4.716.516.023,86	4.516.881.640,17
7	Sermaye Transferleri	784.348.000,00	925.383.500,00	925.383.500,00
	Toplam	33.323.466.000,00	49.616.627.208,86	49.619.112.651,67

7344 sayılı 2022 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 33.323.466.000,00 TL ödenek tahsis edilen Adalet Bakanlığı bütçesine yıl içinde 16.293.161.208,86 TL ödenek eklenmiş ve toplam ödenek 49.616.627.208,86 TL olmuştur. Yıl sonunda toplam 49.619.112.651,67 TL harcama yapılmıştır

2022 mali yılı sonunda gerçekleşen 49.619.112.651,67 TL'lik harcamanın %57,38'ini personel giderleri, %8,22'sini Sosyal Güvenlik Kurumuna devlet primi giderleri, %21,27'sini mal ve hizmet alım giderleri, %2,16'sını cari transferler, %9,10'unu sermaye giderleri ve 1,87'sini sermaye transferleri oluşturmaktadır. Harcamaların büyük çoğunluğu personel giderleri kaleminden yapılmıştır.

Bakanlığın 2022 yılına ait gelir gerçekleştirmeleri aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Kod	Gelirin Türü	Gerçekleşen Gelir (TL)
1	Vergi Gelirleri	9.361.501.285,89
3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	94.698.198,87
4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	79.309,88
5	Diğer Gelirler	981.485.994,85
6	Sermaye Gelirleri	217.807,04
	Bütçe Gelirleri Toplamı	10.437.982.596,53
	Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler (-)	294.626.360,52
	Net Bütçe Gelirleri Toplamı	10.143.356.236,01

Bakanlığın bütçe gelirleri 10.437.982.596,53 TL olarak gerçekleşmekle beraber, toplam 294.626.360,52 TL bütçe gelirlerinden ret ve iadeler düşüldükten sonra net gelir toplamı 10.143.356.236,01 TL olarak gerçekleşmiştir. Bütçe gelirleri içinde en büyük payı %92,19 oranıyla vergi gelirleri oluşturmaktadır.

Faaliyet sonuçları tablosuna göre Bakanlığın 2022 yılı faaliyet gideri 56.816.602.000,82 TL, net faaliyet geliri 13.484.315.614,33 TL olup, dönem olumsuz faaliyet sonucu 43.332.286.386,49 TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Adalet Bakanlığı, mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. Bakanlığın muhasebe kayıt ve işlemleri 27.12.2014 tarih ve 29218 (mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne göre yürütülmektedir. Mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde tahakkuk esaslı muhasebe sistemi kullanılmakta olup, Bakanlığın bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemleri mali yıl esasına göre tutulmaktadır.

Muhasebe ve raporlama işlemleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Bakanlık tarafından gerçekleştirilen mali işlemlere ilişkin muhasebe hizmetleri, Hazine ve Maliye Bakanlığının merkez teşkilatı mali işlemlerine ilişkin muhasebe hizmetleri Adalet Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından, taşra birimlerinin mali işlemlerine ilişkin muhasebe hizmetleri de ilçelerde Mal Müdürlüğü ve illerde Defterdarlık Muhasebe Müdürlükleri tarafından yerine getirilmektedir.

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.

- 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 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 rapor ve 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 prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç

kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir.

İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir.

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

Hassas görevlere ilişkin prosedürler, belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır.

İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri sadece merkez birimler için hazırlanmış ve personele duyurulmuştur, ancak taşra birimlerinde iş akış süreçlerinin belirlenmemesi açısından eksiklikler vardır.

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir.

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

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi, mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulmasına ilişkin çalışmaların henüz tamamlanmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup, 20 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 14’ü doludur.

İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Adalet Bakanlığı 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması

İdare tarafından 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yapım işlerinden geçici kabulü yapılanların, ilgili duran varlık hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 hesap grubuna ilişkin işlemler ile ilgili 170'inci maddesinde; Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen maddi duran varlıkların, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğini açıklayan 187'nci maddesinde; Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlık için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Hesabın işleyişini açıklayan 188'inci maddesinin (b) bendinde ise; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; önceki yıllardan devredenlerle, yıl içinde tamamlanan ve geçici kabulü yapılmış işlere ait tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında bekletildiği, ilgili duran varlık hesabına herhangi bir aktarım yapılmadığı görülmüştür. İdarede, geçici kabulü yapılmış olan yatırımların ilgili duran varlık hesabına aktarılmayarak 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında bekletilmesi, temel muhasebe ve mali tablo ilkelerine engel teşkil etmektedir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için ilgili birimlere gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Geçici kabul işlemleri tamamlanan işlere ilişkin yapılmış olan giderlerin ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

BULGU 2: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

İdare tasarrufunda bulunan taşınmazlara, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak işlem tesis edilmediği, kayıt ve kontrol işlemlerinin tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Taşınmaz malların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'uncü maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmalllerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'uncü maddelerine dayanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasında taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmış; aynı maddenin altıncü fıkrasında da, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemlerinin bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütölmektedir. Kayıt işlemleri; taşınmazların fiili envanter ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ile bu bilgilerin taşınmaz kayıtlarına işlenerek muhasebeleştirilmesini kapsamaktadır.

17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile söz konusu Yönetmelik'te değişiklik yapılmıştır. Buna göre kurumların, 31.12.2017 tarihine kadar

taşınmazların fiili envanterini kural olarak maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara almaları gerekmektedir.

İdarenin yönetiminde ve kullanımında olan taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının tamamlanmadığı, taşınmazların değerlerinin belirlenmediği, cins tashihiinin yapılmadığı, muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve ilgili hesaplarda takip edilmediği tespit edilmiştir.

İdare, tasarrufu altında bulunan taşınmazların değer tespiti ve kayıt işlemlerine ilişkin çalışmaların halen devam ettiğini bildirmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, İdarenin taşınmazlarının kayıt ve kontrol işlemlerinin tamamlanması ve taşınmazların belirlenen değerleri ile kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemelerinin Çıkış Kayıtlarının Düzenli Yapılmaması, Bu Durumun Mali Tabloya Yansımaları

İdarede 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen tüketim malzemelerinden kullanılmış ve tüketilmiş olanlarının çıkış kayıtlarının düzenli olarak yapılmadığı, taşınır mal yönetim hesabı cetveli ile bilançodaki ilk madde ve malzeme tutarlarının birbiriyle eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, Stoklar hesap grubuna ilişkin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 86'ncı maddesinin altıncı fıkrası gereğince, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen tüketim malzemelerinden kullanılmış olanların, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede taşınır işlem fişlerindeki çıkışları gösteren onaylı bir liste ile en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebeleştirilmesi zorunlu tutulmuştur.

Anılan Yönetmelik'in 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı "Hesabın niteliği" başlıklı 87'nci maddesinde; İlk Madde ve Malzeme Hesabının kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanun'un 44'üncü maddesine istinaden tanzim edilen Taşınır Mal

Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinin 2'nci bendi ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 86'ncı ve 87'nci maddesi gereğince; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen tüketim malzemelerinden kullanılmış veya tüketilmiş olanların çıkış kaydına ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin üç aylık dönemler itibarıyla yapılması gerekirken İdarede çıkışların düzenli olarak yapılmadığı, taşınır mal yönetim hesabı cetveli ile mali tabloda düzenlenen tutarlar arasında fark oluştuğu; sayım sonucu tespit edilen fiili tutarın kayıtlı tutardan daha az olduğu görülmüştür. Bu tutar mali tabloda 1.638.495.170,45 TL iken, taşınır cetvellerinde yer alan tutar 1.637.933.010,59 TL'dir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Söz konusu hesap çıkış kayıtlarının, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılmaması sebebiyle 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı dolayısıyla mali tablolar ile fiili durum hakkında gerçek bilgi elde edilmemektedir. 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının gerçek durumu yansıtması ve mevzuata uygunluğun sağlanması açısından üç aylık sürelerde, tüketilen malzemelere ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılması, kaydi tutar ile taşınır mal yönetim cetvelinde düzenlenen fiili durumun denkliğinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Maddi Olmayan Duran Varlıklardan Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Tutarların Mevcut Olması ve Bunlar İçin Amortisman Ayrılmaması

İdare tarafından 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi gereken maddi olmayan duran varlık alımlardan, 630 Giderler Hesabına kaydedilerek amortisman ayrılmayanların mevcut olduğu görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "260 Haklar Hesabı" başlıklı 194'üncü maddesinde; Haklar Hesabının 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 kullanılacağı düzenlenmiştir. Söz konusu hesabın işleyişine ilişkin açıklamalara ise belirtilen Yönetmelik'in 195'inci maddesinde ayrıntılı olarak yer verilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde İdare tarafından gerçekleştirilen yazılım, patent, lisans alımlarının 260 Haklar Hesabında izlenmesi ve amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan bilgisayar yazılım, patent ve lisans alımlarına ilişkin harcamaların mezkur Yönetmelik'e göre 260 Haklar Hesabına, amortismanların da 268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gerekirken, söz konusu haklara ilişkin harcamaların gider kaydı yapıldığı, bu nedenle belirtilen hesaplar itibariyle mali tablolarda hataya neden olunduğu anlaşılmıştır.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükmü gereğince haklar kapsamında yapılan harcamaların 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi ve bu harcamalar için 268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ile amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 5: Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayrılmasına İlişkin Bazı Muhasebe Kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

Maddi duran varlıkların hurdaya ayrılmasına ilişkin muhasebe kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uyulmadığı görülmüş olup, bu hususlar aşağıda başlıklar halinde belirtilmiştir.

A) Hurdaya Ayrılan Maddi Duran Varlıkların Kayıt Altına Alınmaması ve Takip İşlemlerinin Tam ve Doğru Bir Şekilde Yapılmaması

İdarenin çeşitli birimlerinde maddi duran varlıklardan hurdaya ayrılanlar olduğu halde, bunların kayıt altına alınmadığı, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarında takip edilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı" başlıklı 214'üncü maddesinde, söz konusu Hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

215'inci maddesinde ise; söz konusu varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, muhtelif birimlere ait maddi duran varlıkların kullanılmaz hale

geldiği için hurdaya ayrıldığı, ancak bunların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

İdarece hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlememesi nedeniyle, mali tablolarda söz konusu Hesaplar eksik tutarla yer almaktadır. Ayrıca hurdaya ayrılan taşınırın kaydı, muhafazası ve muhasebe sisteminde sağlıklı bir şekilde takip edilmemesi nedeniyle, İdarenin elinde ne kadar hurda olduğu, ne kadarının satışa veya bedelsiz devre konu edildiği ve stoklarının durumu da tam olarak belirlenmemektedir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak, gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Hurdaya ayrılan taşınırın kayda alınması, muhafazası ile takibinin sağlıklı bir şekilde yapılmasını teminen gerekli işlemlerin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

B) İdare Tarafından Hurdaya Ayrılarak Elden Çıkarılan Maddi Duran Varlıkların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmeye Devam Edilmesi

İdare tarafından hurdaya ayrılarak bedelsiz devir, satış gibi yollarla elden çıkarılan maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Kullanılma olanaklarını yitiren ve hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının işleyişini açıklayan 215'inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, hurdaya ayrılan taşınırın elden çıkarılıncaya kadar 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; ayrılmış olan amortisman tutarı için de 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydı yapılarak takip edilmesi, bunlar elden çıkarıldığında da, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına alacak, amortisman tutarının da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydı yapılarak muhasebe kayıtlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, elden çıkarılan hurdalara ilişkin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar ve 299 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar

Hesapları kullanılarak yıl içinde herhangi bir çıkış işlemi yapılmamıştır.

Hurdaya ayrılarak elden çıkarılan maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarında izlenmeye devam edilmesi; İdarenin mali tablolarında 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının olması gerektiğinden fazla görünmesine yol açmaktadır.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak, gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

İdare tarafından hurdaya ayrılarak elden çıkarılan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesapları kullanılarak muhasebe kayıtlarından çıkarılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Proje Özel Hesabında İzlenen Dövizler İçin Ay Sonunda Değerleme Yapılmaması

İdarenin 104 Proje Özel Hesabında izlenen Avrupa Birliği hibeleri için her ayın sonunda döviz değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 104 Proje Özel Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 23'üncü maddesinde; dış finansman kaynağından dış proje kredisi olarak, kurum adına bankalar nezdinde açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar ile buna ilişkin hesap bakiyesinin değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının izlenmesi için 104 Proje Özel Hesabının kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in Hesabın işleyişini açıklayan 25'inci maddesinde ise; özel hesaplardaki dövizlerin ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden yapılacak değerlendirilmesi sonucunda oluşan kur artışı farklarının 600 Gelirler Hesabına alacak, 104 Proje Özel Hesabına borç, kur azalışı farklarının ise 630 Giderler Hesabına borç, 104 Proje Özel Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik'te de, proje özel hesabında izlenen dövizlerin ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemeye tabi tutulacağına yönelik düzenleme yapılmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, hibe kapsamında elde edilmiş olan dövizler için ay sonu değerlendirme işlemi yapılması gerekmekte olup, ortaya çıkan kar/zarar durumuna göre gelir ya da gider hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdare hesaplarında Avrupa Birliği hibeleri ile yürütülen projeler kapsamında bulunan dövizler için ay sonunda değerlendirme işlemi yapılmadığı görülmüştür. Ay sonu değerlendirme işlemi yapılmaması mali tabloda, ortaya çıkacak olumlu/olumsuz farka göre kur farkı geliri veya kur farkı gideri olarak 104 Proje Özel Hesabı, 600 Gelirler Hesabı ya da 630 Giderler Hesabında hataya neden olmaktadır.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Proje Özel Hesabında izlenen hibe kapsamında elde edilen dövizlerin ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirme işleminin yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Proje Özel Hesabından Verilen Avansların, Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabında Takip Edilmemesi

Avrupa Birliğince desteklenen projeler için verilen avansların 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde; 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabının kamu idarelerince Proje Özel Hesabından verilen avanslar ve açılan akreditifler ile bunlardan yapılan mahsuplar ve nakden iade alınan tutarların muhasebe birimince izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 112'nci maddesinde de; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince Proje Özel Hesabından avans verilmesi veya akreditif açılması şeklinde yapılan kullanımların muhasebeleştirme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden kullanıcı idare muhasebe birimince 166 No'lu Hesaba borç, 512 Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabına alacak; Devlet Borçları Muhasebe Birimince ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden 512 Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabına borç, 104 Proje Özel Hesabına alacak, Proje Özel Hesabından verilen avansların veya açılan akreditiflerin mahsubuna ilişkin kanıtlayıcı belgeler kullanıcı idare muhasebe birimine geldiğinde tutarı, avansın verildiği veya akreditifin açıldığı tarihteki

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden bir taraftan 166 No'lu Hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedileceği hükümlerine yer verilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, Avrupa Birliğince desteklenen projeler için verilen avansların 160 İş Avans ve Kredileri, 161 Personel Avansları veya 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesaplarına kaydedildiği, 166 No'lu Hesaba kaydedilmediği tespit edilmiştir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Bu itibarla, Avrupa Birliğince desteklenen projeler için verilen avansların 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabına kaydedilerek izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Taşınmazlara Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi

İdare tarafından binalar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilmeden, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 27'nci maddesi ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci maddesinin (b) fıkrasının birinci bendinde; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilerek amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 252 Binalar Hesabının işleyişinin açıklandığı 176'ncı maddesinde; Binalar Hesabında kayıtlı binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325 Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 47 sıra numaralı Genel Tebliği hükmü gereğince taşınmazların ekonomik faydasının artırılması amacını taşıyan ve değeri 34.000,00 TL'yi aşan harcamaların değer artırıcı harcama olarak kabul edilerek ilgili varlığın kayıtlı değeri üzerine

ilave edilmesi gerekmektedir.

İdarede, binalar için büyük yapım onarım kapsamında yapılan değer artırıcı harcamaların 252 Binalar Hesabına değil, 630 Giderler Hesabına kaydedilmek suretiyle doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Mevzuata ve temel muhasebe ilkeleri ile mali tablo ilkelerine uygunluğu sağlamak için binalara yapılan değer artırıcı harcamaların giderleştirilmeden Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi

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

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

Söz konusu Usul ve Esaslar'ın "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde; Bankanın, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasını, Tek Hazine Hesabının, Tek Hazine Tahsilat ve Tek Hazine Ödeme Hesaplarının üst hesabını ifade ettiği belirtilmektedir. Aynı Esaslar'ın "Ödeme hesabı bakiyesinin tek hazine hesabına aktarılması" başlıklı 16'ncı maddesinde, Tek Hazine Ödeme Hesabının bakiyesinin gün sonunda bankaca Tek Hazine Hesabına aktarılacağı; "Tahsilatın tek hazine hesabına aktarılması" başlıklı 18'inci maddesinde ise, muhasebe birimlerinin ve vergi dairelerinin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdindeki tahsilat hesaplarındaki tutarların da Tek Hazine Tahsilat Hesabına aktarılması gerektiği açıklanmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesi, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimlerinde İç Ödemeler Muhasebe Birimine aktarılan tutarların, 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabıyla ilişkilendirilmeksizin,

102 Banka Hesabına alacak, 510 Nakit Hareketleri Hesabına borç kaydedilmesi gerektiğini hükme bağlamıştır.

Bahsedilen mevzuat hükümleri uyarınca, muhasebe birimlerinin tahsilat ve ödeme hesaplarındaki tutarların, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından gün sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde Hazine İç Ödemeler Muhasebe Birimi adına açılmış Tek Hazine Tahsilat ve Tek Hazine Ödeme Hesaplarına aktarılması, muhasebe birimlerinin ise bu aktarma işlemini 510 Nakit Hareketleri Hesabı ve 102 Banka Hesapları kullanarak muhasebeleştirilmesi, dolayısıyla 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının bakiye vermemesi gerekmektedir.

İdarenin kesin mizanının incelenmesinde, 102.5.1 Muhasebe Birimi Ödeme Hesabının 929.694,65 TL, 102.5.2 Muhasebe Birimi Tahsilat Hesabının 4.452.894,48 TL olmak üzere 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının toplam 5.382.589,13 TL bakiye verdiği, dolayısıyla Tek Hazine Hesabına aktarma ve/veya muhasebeleştirilme işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından Muhasebat Genel Müdürlüğüne yazı yazılarak sorunun 102.05.02-Muhasebe Birimi Tahsilat Hesabında kalan bakiyelerin 31 Aralık mesai saati bitiminden sonra hesaba geçen tutarlardan kaynaklandığı tespiti yapılmıştır.

İdarenin tahsilat ve ödeme hesaplarındaki tutarlara ilişkin aktarma işlemleri ile muhasebe kayıtlarının Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Sosyal Güvenlik Kurumu Prim İadelerinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması

İdarenin merkez ve taşra birimlerinde aylığını veya ücretini aldıktan sonra ücretsiz izin, askerlik, istifa gibi çeşitli sebeplerle görevinden ayrılan personel için Sosyal Güvenlik Kurumuna fazla ve yersiz gönderilen prim/keseneklerin iadesine ilişkin gerekli işlemlerin

yapılmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı sayılan personelin prime esas kazançlarının hesabı, prim oranları ve prim/hizmet belgelerinin gönderilmesi ve ödenmesi bu Kanun'un ilgili maddelerinde açıklanmıştır.

Aynı Kanun'un "Prim borçlarına halef olma, gecikme cezası ve gecikme zammı ile iadesi gereken primler" başlıklı 89'uncu maddesinde; yanlış veya yersiz alınmış olduğu tespit edilen primlerin alındığı tarihten on yıl geçmemek şartıyla işverenlere kanuni faizi ile birlikte geri verileceği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı sayılan kamu personeline ilişkin olarak Sosyal Güvenlik Kurumuna yersiz veya fazla gönderilen prim/keseneklerin iade sürecinin elektronik ortamda yürütülmesine ilişkin "Prim iade uygulama programı" 21.10.2020 tarihinde kamu idarelerinin kullanımına açılmıştır. Kamu idareleri bu uygulamayı kullanarak Sosyal Güvenlik Kurumundan yersiz ve fazla ödenen primleri iade başvuru talebinde bulunabilecek, Kurum tarafından reddedilen talepler sistem üzerinden kontrol edilebilecek, iade başvurusunun reddedilmesine yol açan eksik, hatalı bilgilerin giderilmesinden sonra tekrar iade başvurusu yapabilecektir.

İdarenin harcama birimlerine ait alacak dosyalarının genel dökümü incelenmiş ve bu alacakların büyük bir çoğunluğunun geçmiş yıllara ait Sosyal Güvenlik Kurumundan talep edilen alacaklar olduğu ve mevcut alacakların halen tahsil edilmediği, gerekli takip işleminin yapılmadığı görülmüştür.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı sayılan personel için Sosyal Güvenlik Kurumuna yersiz ve fazla gönderilen prim/keseneklerden doğan alacakların mevzuatta öngörülen şekilde takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Avukatlık Hizmet Alımlarında Katma Değer Vergisi Tevkifatının Yapılmaması

İdareye bağlı bazı adliyelerde beraat eden sanık lehine hükmedilen vekalet ücret

ödemelerinde katma değer vergisi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlığın mahiyeti" başlıklı 1'inci maddesinde, avukatlık mesleğinin bir kamu hizmeti ve serbest bir meslek olduğu belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 65'inci maddesinde; serbest meslek faaliyeti, sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olarak tanımlanmıştır.

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı I/C-2.1.2.2 bölümünde; 3065 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasına göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olacağı ifade edilmiştir.

Aynı Tebliğ'in 2.3.1 "Kısmi Tevkifat Uygulaması" başlıklı bölümünde; 5018 sayılı Kanun'a ekli cetvellerde sayılan idarelerin belirlenmiş alıcılar kapsamında olduğu ve bu bölümde sayılan işlemlerden doğan katma değer vergisi üzerinden farklı oranlarda tevkifat yapılacağı açıklanmıştır.

Tebliğ'in 2.1.3.2 "Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler" başlıklı bölümünde kısmi tevkifat yapılacak hizmetler başlıklar itibarıyla sayılmıştır. Tebliğ'in 2.1.3.2.13 "Diğer Hizmetler" başlıklı bölümünde ise; katma değer vergisi mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanun'a ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve Tebliğ'de özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında katma değer vergisi tevkifatı uygulanacağı açıkça belirtilmiştir.

Tebliğ'in 2.1.3.4.1 "Tevkifat Uygulamasında Sınır" başlıklı bölümünde ise; kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin katma değer vergisi dahil bedeli 2.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan katma değer vergisinin tevkifata tabi tutulmayacağı, sınırın aşılması halinde tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacağı ifade edilmiştir.

5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun "Yargılama giderleri" başlıklı 324'üncü maddesinde; harçlar ve tarifesine göre ödenmesi gereken avukatlık ücretleri ile soruşturma ve kovuşturma evrelerinde yargılamanın yürütülmesi amacıyla devlet hazinesinden yapılan her türlü harcamalar ve taraflarca yapılan ödemelerin yargılama gideri olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 325'inci maddesinde, sanığın cezaya veya güvenlik tedbirine mahkûm edilmesi hâlinde, bütün yargılama giderlerinin sanığa yükleneceği, 327'nci maddesinde ise, hakkında beraat veya ceza verilmesine yer olmadığına karar verilen kişinin sadece kendi kusurundan ileri gelen giderleri ödeyeceği, önceden ödemek zorunda kaldığı giderlerin, devlet hazinesince üstleneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümlerden anlaşılacağı üzere; avukatlık hizmetinin bir serbest meslek faaliyeti olduğu, serbest meslek faaliyeti ile verilen hizmetin katma değer vergisinin konusuna girdiği açık olup, 5018 sayılı Kanun'a ekli idarelere Tebliğ'de özel olarak sayılmayan diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu alıcılar tarafından tevkifat yapılması gerekmektedir. Ayrıca yargılama giderleri arasında sayılan beraat eden sanık lehine hükmedilen avukat vekalet ücretleri de hazine tarafından karşılanacaktır.

Uygulamada, beraat eden sanık lehine hükmedilen avukatlık vekalet ücret ödemelerinde Cumhuriyet savcılıkları tarafından katma değer vergisi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür.

İdare, tüm adliyelerde beraat eden sanık lehine hükmedilen vekâlet ücreti ödemelerinde katma değer vergisi tevkifatı yapılmaya başlanıldığını bildirmiştir.

Serbest meslek erbabı avukatların, hukuki ihtilaflarla ilgili olarak 5271 sayılı Kanun kapsamında beraat eden sanık lehine hükmedilen avukatlık vekalet ücreti için Cumhuriyet Savcılıkları adına düzenledikleri serbest meslek hizmet makbuzlarının 2.000 TL'yi aşması halinde İdare tarafından 5/10 oranında katma değer vergisi tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

BULGU 3: Taşınır Mal Giriş Kayıtlarının Makul Sürelerde Yapılmaması

İdareye bağlı bazı taşra birimleri tarafından alınan malların depo giriş kayıtlarının çok geç tarihlerde yapıldığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde; "*Taşınır mallar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine ya da taşınır mal yönetim birimine devredildiğinde, bağış veya yardım yapıldığında, hurdaya hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedilir.*" denilmiştir.

Adı geçen Yönetmelik'te taşınır malların depo giriş ve çıkış kayıtlarının hangi süre

içinde yapılacağı açıkça belirtilmemiş olmakla birlikte, mali sonuçlar doğuran olayların makul sürelerde kayıtların yapılması gerekmektedir. Depoya fiilen giren veya çıkan taşınır malların kayıtlarının aynı gün veya sonraki günde yapılması, işlem süreçleri açısından önem arz etmektedir. Depolara fiilen girmiş olan malların çok geç sürelerde kayıtların yapılması mal hesabının tutulması açısından riskler oluşturmaktadır.

Uygulamada, Muayene ve Kabul Komisyon Kararı onay tarihinden uzun bir süre geçtikten sonra mal giriş kayıtlarının yapıldığı görülmüştür. Örneğin Maltepe Açık Ceza İnfaz Kurumu sebze-meyve alımında, Muayene ve Kabul Komisyon Kararı 09.09.2022 tarihi olmasına karşın malın depo giriş kaydı 18.10.2022 tarihinde yapılmıştır.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm ceza infaz kurumları, denetimli serbestlik müdürlükleri ile personel eğitim merkezlerine bildirimde bulunduğunu belirtmiştir.

Bu itibarla, satın alınan taşınır mal kayıtlarının muayene ve kabul işlemi tamamlandıktan sonra en kısa sürede depo giriş kayıtlarının yapılarak, envantere katılması gerekmektedir.

BULGU 4: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Yapım İşlerinde Sözleşme İmzalanmaması

Doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen ve belli bir süreyi gerektiren yapım işlerinde İdarenin yüklenici ile sözleşme imzalamadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinin 22.1.1.3. alt bendi gereğince, doğrudan temin kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunludur. Dolayısıyla İdare ile yükleniciler arasında belli bir süreyi gerektiren yapım işlerinde sözleşme imzalanarak mevzuata uygun işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve teslimi belirli bir süreyi gerektiren yapım işlerinde sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

İdare, bulgu konusu hatalı uygulamanın düzeltilmesi için tüm merkez ve merkez dışı harcama birimlerine yazı yazılarak, gerekli bilgilendirmenin yapıldığını bildirmiştir.

Bu itibarla, doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve belirli bir süreyi gerektiren yapım işlerinde İdarenin yüklenici ile sözleşme imzalamasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

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

8. EKLER**EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlara Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Maddi Olmayan Duran Varlıklardan Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Tutarların Mevcut Olması ve Bunlar İçin Amortisman Ayrılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemelerinin Çıkış Kayıtlarının Düzenli Yapılmaması, Bu Durumun Mali tabloya Yansımaları	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Proje Özel Hesabında İzlenen Dövizler İçin Ay Sonunda Değerleme Yapılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.