



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**TAPU VE KADASTRO GENEL
MÜDÜRLÜĞÜ**

2017 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

İÇERİK

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ TAPU VE KADASTRO DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	28

**TAPU VE KADASTRO GENEL
MÜDÜRLÜĞÜ**

2017 YILI

SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM

RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	14
8.	EKLER.....	19

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gideri ve Ödenek Kullanımı

KISALTMALAR

TAKBİS	Tapu Kadastro Bilgi Sistemi
TÜRKSAT	Türksat Uydu Haberleşme ve Kablo TV İşletme A.Ş.
VEDOP	Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
HAVELSAN A.Ş.	Hava Elektronik Sanayi Anonim Şirketi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2017 yılı bütçesiyle Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne 919.482.000TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Bütçenin % 0,15'ine tekabül etmektedir.

Ayrıca Genel Müdürlük faaliyetlerinin finansmanında, merkezi yönetim bütçesi ile tahsis edilen ödeneklerin yanı sıra döner sermaye işletmesinden aktarılan kaynaklar da dahil Dünya Bankası ile 03 Ağustos 2008 Tarihinde yapılan İkraz Anlaşması kapsamında uygulanmakta olan Tapu ve Kadastro Modernizasyon Projesi ve Projenin devamı mahiyetinde Kadastro Yenileme ve Sayısallaştırma Faaliyetlerini kapsayan 58.898.000TL bütçeleştirilmiş Ek Finansman Proje Kredisi ile Orman Genel Müdürlüğünden 08 Nisan 2014 Tarihli protokol çerçevesinde yaklaşık 2 milyon hektarlık Orman Kadastro çalışmaları için 258.919.690TL ödenek temin edilmiştir.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün temin ettiği kaynakların toplamı (ekleme ve düşmeler sonrası) 1.172.940.019TL, harcamaları toplamı ise 937.198.000TL'dir.

Kamu idaresince sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre 2017 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gideri ve Ödenek Kullanımı

Ekonomik Sınıflandırma	Başlangıç Ödeneği (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Harcama (TL)
Personel Giderleri	590.647.000	592.107.000	583.432.003
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	136.860.000	137.400.000	133.670.170
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	21.964.000	100.280.961	94.062.160
Cari Transferler	500.000	500.000	500.000
Sermaye Giderleri	169.511.000	342.652.058	125.533.667
Toplam	919.482.000	1.172.940.019	937.198.000

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanununun 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Amaç” başlıklı 1'inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanması ile mali istatistiklerin hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

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

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

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklar ve mal müdürlükleri tarafından yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken 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,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,

- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Genel Müdürlüğün temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; 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.

Denetim çalışmaları sırasında; Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün merkez ve taşra muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve yevmiye kayıtlarına esas belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Genel Müdürlüğe Tahsis Edilmiş Olan Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmasının Tamamlanmaması

Genel bütçe kapsamındaki bir kamu idaresi olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, kendisine tahsis edilmiş olan taşınmazların, “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” hükümlerine göre envanterini çıkarması, “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” hükümlerine göre de muhasebe kayıtlarına alması ve mali tablolarında görünmesini temin etmesi gerekirken bu işlemleri gerçekleştirmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in; “Kayıt ve kontrol

işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinde;

“(1) 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 alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.

....

(6)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 işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır”;

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“(1) Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personel;

a)Kayıtların mevzuata uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını ve bu kayıtlara ilişkin bilgisayar programı, defter ve belgelerin denetime hazır şekilde muhafaza edilmesini sağlamakla,

b)Herhangi bir nedenle görevlerinden ayrılmaları durumunda kayıt, defter ve belgelerini devir ve teslim etmek, göreve başladıklarında devir ve teslim almakla,

c)(Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu olup, bu Yönetmelik ve ilgili mevzuatı gereğince harcama yetkilisi adına hazırlayacakları Ek 1 'deki Kayıt Planına göre oluşturulan formları, en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar, maliki kamu idaresine göndermekle yükümlüdür.”;

“Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde;

“(1) Kamu idareleri;

...

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda",

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

(2) Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur...";

"Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) maddesinde;

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

a)Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, 130, 131 ve 132'nci maddelerinde;

"250 Arazi ve arsalar hesabı

MADDE 130 – (1) Bu hesap, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı

MADDE 131 – (1) Bu hesap, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

252 Binalar hesabı

MADDE 132 – (1) Bu hesap, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”, denilmekte,

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin,

“25 Maddi duran varlıklar” başlıklı 169’uncu maddesinde;

“(1) Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır...” denilmekte,

“Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 170’inci maddesinde;

“(1) Maddi duran varlıklar hakkında; Taşınır Mal Yönetmeliği, Türk Silahlı Kuvvetleri, Millî İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğü Taşınır Mal Yönetmeliği ve 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin ilgili hükümleri ile aşağıdaki hükümlere göre işlem yapılır:

a) Maddi duran varlıkların hesaplara alınması;

1) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde faiz hariç yapılan her türlü gider ilave edilir. Bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınır.

2) Tahsis edilen taşınmazlardan, Hazineye ait olanlar milli emlak birimlerince, diğer kamu idarelerine ait olanlar ise yetkili birimlerce muhasebe birimlerine bildirilerek gerekli

kayıtların yapılması sağlanır.

3) Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlar, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenir.

4) Taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtları kapatılır.

...

11) Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanlar, öncelikle elden çıkarma değerleriyle, ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.”

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuatta belirtildiği üzere, 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 “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” hükümlerine göre taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmasını sağlaması gerekmektedir.

2015 ve 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da tahsis edilmiş olan taşınmazların kurumun mali tablolarında görünmediği hususu belirtilmiş olup 2017 yılı içerisinde 250 Arazi ve arsalar hesabı ve 252 Binalar hesabına kayıtlar yapılmaya başlanmıştır. Ancak mevcut durumda Genel Müdürlük merkez ve taşra birimlerine ait taşınmazların kaydında eksiklikler bulunmaktadır. Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne tahsis edilmiş olan ve kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin yukarıda açıklanan envanter işlemleri ve muhasebe işlemlerinin yapılmaması nedeniyle Bilançonun “25 Maddi Duran Varlıklar” hesap grubunun gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, Genel Müdürlük kapsamında merkez teşkilatının yanı sıra 22 Bölge Müdürlüğü, 970 Tapu Müdürlüğü ve 81 Kadastro Müdürlüğü olmak üzere toplam 1.073 adet taşra birimi mevcut olduğu, merkez hizmet binalarının İdareye tahsisli olmakla birlikte taşra birimlerinden 708 adedi İçişleri Bakanlığına tahsisli Valilik ve Kaymakamlıklara ait hükümet konaklarında ayrılan alanlarda, 238 adet birimimiz özel şahıslardan kiralanan binalarda, 127 adedi ise Genel Müdürlüğe tahsisli alanlarda faaliyetlerini sürdürdüğü, birçok il ve ilçede bölge, tapu ve kadastro müdürlüklerinden ikisi veya üçü aynı binada hizmet verdiğinden ilgili mevzuatı çerçevesinde kayıt altına alınması gereken tahsisli taşınmaz sayısı da bu oranda azalmakla birlikte tamamının muhasebe kayıtlarına alınması temin edilemediği, bu hususta çalışmaların devam ettiği bildirilmiştir.

Buna bağlı olarak birimlere tahsisli olan taşınmazların %80 inin muhasebeleştirme işleminin yapıldığı KBS'den alınan 2017 Aralık ayı muhasebe raporlarından tespit edilebildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında Genel Müdürlüğe tahsisli olan taşınmazların %80 inin muhasebeleştirme işleminin yapıldığı, tamamının muhasebe kayıtlarına alınamadığı ancak bu hususta çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına ilişkin Yönetmelik hükümlerine göre, taşınmaz kayıt işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide bir şekilde oluşturulması ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresince taşınmaz kayıt işlemleri devam etmekle birlikte, çalışmalar henüz tamamlanmadığından, kurum mali tablolarında “Maddi Duran Varlık Hesapları” olması gerekenden daha düşük değerde görüldüğü değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Kurumsal Bazda Üretilen Mali Tablolarda “Gelirler” Hesabı İçinde Yer Alan Tapu Harçları Gelirlerinin Gerçek Durumu Göstermemesi

Kurumsal bazda üretilen Mali Tablolarda “600 Gelirler” hesabı içinde yer alan Tapu Harçları gelirlerinin Faaliyet Sonuçları Tablosu verileri ile karşılaştırıldığında gerçek durumu göstermediği tespit edilmiştir.

Faaliyet sonuçları tablosunda gelir olarak görünen harç tutarı, Genel Müdürlüğün 2017 yılı içinde gerçekleştirdiği tapu harcına esas işlemlerinden elde edilmesi ve gelir olarak

kaydedilmesi ön görülen tapu harcı tutarının ancak %0,75'i kadardır.

Kamu mali yönetiminin genel çerçevesini belirleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda kamu hesaplarının muhasebeleştirilmesi usulü düzenlenmiş, kamu idaresi itibariyle mali raporların düzenlenmesine imkân verecek bir muhasebe sistemi kurulması öngörülmüştür.

Buna paralel olarak 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 310'uncu maddesinde "*Kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresi bir kurumsal birimdir. (2) Kapsama dâhil her kurumsal birim bir mali raporlama birimidir.*" denilmiş ve 311'inci maddesinde de mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından mali hizmetler birim yöneticileri ve üst yöneticiler sorumlu tutulmuştur. 313'üncü maddesine göre ise mali raporlamada her bir kamu idaresi itibariyle düzenlenecek temel mali tablolar, genel bütçeli kurumlar için bilanço ve faaliyet sonuçları tablosu olarak sayılmıştır.

Yine aynı Yönetmeliği'nin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinde;

"(1) Genel yönetim muhasebesinde faaliyet sonuçları tablosu ilkelerinin uygulaması aşağıda açıklanmıştır:

a) Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur.

b) Gerçekleşmemiş gelir veya giderler gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından farklı gösterilemez. Belli bir dönem ya da dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem ya da dönemlerin başında ve sonunda hesap kesimi işlemleri yapılır. ..." hükümleri yer almıştır.

Bu kapsamda Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün 2017 yılı için aylık olarak ve hesap dönemi sonunda üretilen ve denetime sunulan defter ve mali tabloları (birleştirilmiş veriler defteri, bilanço, faaliyet sonuçları tablosu) incelenmiş ve bu defter ve mali tablolarda 1.6.4.1 ekonomik kodlu tapu harçlarının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Genel Müdürlükten alınan bilgilere göre, Türkiye genelinde 2017 yılında tapu müdürlüklerinde 8.390.980 adet işlem yapılmış olup bu işlemlere ait 10.693.331.781,00 TL tutarında harcın tahsil edilmesi öngörülmüştür. Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 2017 yılı faaliyet sonuçları tablosunda yer alan harçların toplam tutarı ise 80.306.268,58 TL'dir. Dolayısıyla Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün mali tablosunda yer alan harçların toplam tutarı, tahsil edilmesi öngörülen tapu harçları tutarının %0,75'i oranındadır. Uygulamada tapu müdürlüklerinde yapılan işlemlere ilişkin harç tutarları vergi daireleri tarafından gerçekleştirilen, düzeltme, red ve iade işlemleri ve bunlara ilişkin muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü VEDOP sistemine herhangi bir kurumsal kod kullanılmadan kaydedilmektedir. VEDOP sisteminde yer alan tapu harçlarına ilişkin tahakkuk, tahsilat, v.b. kayıtlar Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından görülememekte olup Genel Müdürlüğün defter ve mali tablolarında yer almamaktadır.

Hâlbuki Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin son fıkrasında “... genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer verilen tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması zorunludur.” denilmektedir. Ayrıca Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 27/4/2015 tarihli Genel Yazı'sında da Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında kurumsal bazda mali tabloların oluşturulabilmesi için genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer alan tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması gerektiği, bu çerçevede tahsil edilen gelirlerin ilgili kamu idaresinin kurumsal koduyla muhasebeleştirilmesi gerektiği kamu idarelerine hatırlatılmıştır.

2015 ve 2016 yılları Sayıştay Denetim Raporu'nda da mali tablolarda gelirler hesabı içinde yer alan tapu harç gelirlerinin gerçek durumu göstermediği belirtilmiş olmakla birlikte kurumsal kod kullanılmadan muhasebeleştirilen tapu harçları Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün mali tablolarına yansıtılmamakta ve “600 Gelirler” hesabı olması gerekenden daha düşük görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2015 ve 2016 yılı Denetim Raporunda da yer alan Tapu harç gelirlerinin İdaremizin kurumsal koduna kaydedilmemesi hususuna, ilgili dönemlerde verilen İdaremiz cevaplarında özetle; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli I sayılı cetvelde genel bütçeli kurumlar arasında bulunmamız nedeniyle muhasebe hizmetlerimizin Maliye Bakanlığınca yürütüldüğü, mali tablolarımızın “600 Gelirler” hesabı içinde yer alan tapu harçları gelirlerinin gerçek durumu göstermemesinin, tapu harçlarının kaydına yönelik ihdas edilen yardımcı hesap kodunun (01.06.04.01) muhasebe birimlerince geç

kullanılmaya başlanması olabileceği ve 2017 mali yıllarında konunun takip edileceği belirtilmişti.

Mali tablolar izlendiğinde anlamlı bir gelişme görülmediğinden Muhasebat Genel Müdürlüğü ve Gelir İdaresi Başkanlığına dağıtımli olarak yazdığımız (19.04.2018 tarihli, 1127875 sayılı) yazımızda "Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar" ile "Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"nin ilgili maddeleri gereği genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer verilen tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması zorunluluğu bulunduğu belirtilerek Genel Müdürlüğümüzün 2015 ve 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda "kurumsal bazda üretilen mali tablolarda gelirler hesabı içinde yer alan tapu harç gelirlerinin gerçek durumu göstermediği" bulgusuna yer verilerek eleştiri konusu edildiği, tapu harçlarının vergi daireleri ve mal müdürlükleri tarafından tahsil edildiği ancak vergi daireleri tarafından tahsil edilen tapu harçlarının VEDOP sistemine herhangi bir kurumsal kod kullanılmadan kaydedildiği, mal müdürlükleri tarafından tahsil edilen tapu harçlarında ise hatalı kodlar kullanıldığı, bu itibarla da Kurumumuz mali tablolarındaki gelirler hesabı (01.06.04 Tapu Harçları) toplamının gerçeği yansıtmadığı belirtilmiştir.

Ayrıca tespit edilen hata ve eksikliklerin 2017 mali yılında da devam ettiği, mali tablolarımızda gelir olarak görünen harç tutarının, Genel Müdürlüğümüzün 2017 yılı içinde gerçekleştirdiği tapu harcına esas işlemlerinden elde edilmesi ve gelir olarak kaydedilmesi ön görülen tapu harcı tutarının yaklaşık % 0,75'i kadar olduğu kayıtlarımızın tetkikinden anlaşıldığı, ilgili mevzuatı çerçevesinde tapu harç gelirlerinin İdaremiz mali tablolarında görünmesini sağlamak üzere VEDOP sisteminde ve mal müdürlüklerinin tapu harç tahsilatına yönelik kayıt işlemlerinde ilgi yazınızda bahsi geçen tapu harçları yardımcı hesap kodunun (01.06.04) kullanılmasının sağlanması" gerektiği belirtilerek yeni bir yazı yazılmış ve gereğinin yapılması istenilmiştir. Bunların dışında Genel Müdürlüğümüzce yapılacak başkaca da bir işlem bulunmadığı düşünülmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak tapu harçları vergi daireleri ve mal müdürlükleri tarafından tahsil edilmektedir. Vergi daireleri tarafından tahsil edilen tapu harçları, düzeltme, red ve iade işlemleri ve bunlara ilişkin muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü VEDOP sistemine İdare, tapu harçları yardımcı hesap kodunun (01.06.04) entegre edilmesini talep etmiş ancak mevcut uygulamada herhangi bir kurumsal kod kullanılmadan tapu harçları kaydedilmektedir. Bu durumda, VEDOP sisteminde yer alan tapu harçlarına ilişkin tahakkuk, tahsilat, v.b. kayıtlar

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından görülememekte olup Genel Müdürlüğün defter ve mali tablolarında yer almamaktadır. Bu nedenlerle Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün mali tablolarında “600 Gelirler” hesabı olması gerekenden daha düşük olduğu değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Personelinin Norm Kadro ve Kamu Hizmet Standartlarına Uygun ve Dengeli Dağıtılmaması

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü personelinin; norm kadro cetvellerine uygun olarak Bölge Müdürlükleri ve Tapu Müdürlükleri düzeyinde iş yükü ile kamu hizmet standartlarına uygun olarak yeterli sayıda ve dengeli şekilde dağıtılmadığı tespit edilmiştir.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü norm kadro cetvelleri ile İstanbul, İzmir, Şanlıurfa, Yozgat ve Bursa Bölge Müdürlüklerinin yerinde incelenmesi sırasında elde edilen bilgiler karşılaştırıldığında;

“Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik”le belirlenen kamu hizmetlerinin hızlı, kaliteli, basitleştirilmiş ve düşük maliyetli bir şekilde yerine getirilmesini sağlamak üzere, idarelerin uyması gereken usul ve esaslar çerçevesinde, Genel Müdürlüğün belirlediği “Tapu daireleri hizmet standardı”nda nitelikli işlemlerden günde ortalama personel başına 4 işlem düşmesi gerekirken, işlem yoğunluğunun fazla olduğu Tapu dairelerinde bu işlem sayısının ortalama 15 dolayında olduğu, müdürlükler arasında personel dağılımının iş yüküne uygun yapılmadığı, doğrudan vatandaşa yönelik kamu hizmeti niteliğindeki tapu işlemlerini yürüten müdürlüklerin bazılarında yeterli sayıda personel istihdam edilmediği, bazılarında ise fazla personel bulunduğu,

tespit edilmiştir.

Bu durum yanlış tapu işlemlerinden dolayı devletin sorumluluğu gereği tazminat ödenmesine sebep olmaktadır.

Türk Medenî Kanununun 1007 nci maddesinde; *“Tapu sicilinin tutulmasından doğan bütün zararlardan Devlet sorumludur. Devlet, zararın doğmasında kusuru bulunan görevlilere rücu eder. Devletin sorumluluğuna ilişkin davalar, tapu sicilinin bulunduğu yer mahkemesinde görülür.”* denilmektedir.

Tapu sicilinin tutulmasından doğan zararın anlamı, bu sicilin tutulmasında, görevlilerin bilerek veya bilmeyerek uygulanması gereken mevzuat hükümlerine aykırı işlemleri veya ihmalleri sonucu bir hakkın kaybına sebep olmalarıdır.

Tapu işlemlerine yönelik yargı kararlarına istinaden 2016 yılında 16.854.993,00 TL ödenirken 2017 yılında 14.283.413,00 TL ödeme yapılmıştır. Bir önceki yıla göre çok az bir ilerleme sağlanmıştır.

Tapu ve Kadastro Bölge Müdürlükleri ile Tapu müdürlükleri nezdinde Kamu Hizmet Standartlarının Genel Müdürlükteki karşılığı Tapu ve Kadastro Hizmet Standartlarına uygun iş yüküne ve nitelikli evrak girişine göre yeterli sayıda dengeli dağıtıldığında tapu işlemlerine yönelik devletin zarar riskinin minimuma ineceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *“Genel Müdürlüğümüz taşra birimleri için norm kadrolarının tespitine dair kriterler, norm kadro komisyonununun 21.3.2016 tarih ve 1 sayılı kararı ile belirlenmiş ve Genel Müdürlük Makamınının 24.3.2016 tarihli Oluru ile yürürlüğe girmiştir. Norm kadro kriterlerinin Tapu Müdürlüklerindeki işlemlerin bir kısmının yapılış usul ve esaslarındaki değişiklikler dikkate alınarak 2018 yılı içerisinde yeniden gözden geçirilmesi planlanmaktadır.*

Diğer taraftan, birimlerin işlem sayıları ve bu işlemlerin ağırlıkları sürekli aynı sayıda olmamaktadır. İşlemler yılın belirli dönemlerinde yoğunlaşabildiği gibi, kentsel dönüşüm, kamulaştırma gibi daha uzun süreli ama süreç sonunda sona eren işlemler de olabilmektedir. Keza birimlerin bir kısmında uzun süren yoğunluklardan sonra işlem hacimlerinde düşmelerde görülebilmektedir. Bu tür durumlarda kısa süreli işlem artışından kaynaklanan personel ihtiyaçları geçici görevlendirme ile karşılanmakla birlikte uzun dönem yoğunluğu nedeniyle atanmış olan personeller müteakip atama dönemlerinde kendi talepleri de alınarak ihtiyaç duyulan birimlere atanmak suretiyle personel dengesi sağlanabilmektedir.

Birimlerin söz konusu raporda belirtilen personel ihtiyacının karşılanabilmesi, Türk Medeni Kanununun 1007 nci maddesinde öngörülen hazine sorumluluğu oluşmadan, etkin ve kaliteli bir hizmet sunumu gerçekleştirilebilmesi için, taşra birimlerinin öncelikli ihtiyacı olan 2409 personel için atama izni verilmesi ve müteakiben hizmet standartlarına uygun norm kadroların yeniden tespiti ile belirlenecek yeni normlar uyarınca ortaya çıkacak personel ihtiyacının giderilmesi gerekmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü personelinin; norm kadro cetvellerine uygun olarak Bölge Müdürlükleri ve Tapu Müdürlükleri düzeyinde iş yükü ile kamu hizmet standartlarına uygun olarak yeterli sayıda ve dengeli şekilde dağıtılmaması’na ilişkin olarak Kamu İdaresi cevabında Norm kadro kriterlerinin Tapu Müdürlüklerindeki işlemlerin bir kısmının yapılış usul ve esaslarındaki değişiklikler dikkate alınarak 2018 yılı içerisinde yeniden gözden geçirilmesi planlandığı beyan edilmektedir.

Öte yandan kentsel dönüşüm, kamulaştırma gibi iş yoğunluğunu artıran işlemlerin olduğu zamanlarda geçici görevlendirme yoluyla sorun çözülme yoluna gidilmekte, Medeni Kanununun 1007 nci maddesinde öngörülen hazine sorumluluğu oluşmadan, etkin ve kaliteli bir hizmet sunumu gerçekleştirilebilmesi için, taşra birimlerinin öncelikli ihtiyacı olan 2409 personel için atama izni verilmesi istenmektedir. İdare, kamu hizmet standartlarına uygun olarak norm kadroyu yeniden gözden geçireceğinden konu, ilerleyen denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 2: Kadastro Müdürlüklerinde Görev Yapan Personele Yapılan Ek Ödemelerin Genel Bütçe ve Döner Sermaye Bütçesi Tarafından Ayrı Ayrı Yapılması ve Ödemelerin Birden Fazla ve Farklı Nitelikte Olması Nedeniyle Kontrolünün Yapılamaması

Kadastro müdürlüklerinde görev yapan personele yapılan ek ödemelerin genel bütçe ve döner sermaye tarafından ayrı ayrı yapılması ve ödemelerin birden fazla ve farklı nitelikte olmasının, buna uygun iç kontrol sistemlerinin kurulmaması nedeniyle mükerrer ödeme yapılması riskine neden olduğu tespit edilmiştir.

Kadroları teknik hizmetler sınıfında bulunan personele ödenebilecek ek zam ve tazminatlar aşağıdaki gibi olup Genel Müdürlük düzeyinde, Bölge müdürlüğü ve ayrıca il müdürlüğü düzeyinde kadrolarda görev yapan personel değişik ölçülerde ve işin niteliğine ve görevlendirmelere göre bunlardan faydalanmaktadır. Kadastro birimlerinde görev yapan ve

kadroları teknik hizmetler sınıfında bulunan personele kadro pozisyonu ve kariyerlerine göre;

a) Büyük yatırım projelerinde görevlendirmeye ilişkin ek tazminat,

b) Kalkınmada öncelikli yörelere göre ek tazminat,

c) Açık çalışma alanlarında görev yapılmasına ilişkin ek tazminat,

d) Teknik personel olup olmadığına bakılmaksızın dönem toplu sözleşme hükümlerine göre ödenen kadaastro tazminatı,

e) Harcırah Kanununun 50 nci maddesine göre ödenen gündelik tazminat,

ödenmektedir.

Yukarda sayılan ek ödemeler bazen genel bütçe bazen de döner sermaye bütçesinden yapılabilmekte ve ödeme sistemleri birbirini görmemektedir. Ayrıca ödeme yapan birim açısından ödemeler Genel Müdürlük, Bölge Müdürlüğü ve İl müdürlüğü eliyle yapılabilmekte yine birimler yapılan ödemeleri teyit edememektedir. Dolayısıyla mahiyeti ve ödeme yapan birim ve bütçe açısından farklılık arz eden nitelikte olduğundan mükerrer ödemelerin önüne geçilmesi için elektronik olarak uygun iç kontrol sistemi kurulması gerektiği değerlendirilmektedir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre; 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, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.”*

Dolayısıyla, Kadaastro birimlerinde görev yapan ve kadroları teknik hizmetler sınıfında bulunan personele kadro pozisyonu ve kariyerleri ile görevlendirmelerine uygun doğru ödeme yapılabilmesi için uygun iç kontrol ortamının sağlanması buna uygun ödeme sistemi oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *“Bulguda, “Kadaastro Müdürlüklerinde görev yapan personele yapılan ek ödemelerin genel bütçe ve döner sermaye tarafından ayrı ayrı yapılması ve ödemelerin birden fazla ve farklı nitelikte olmasının, buna uygun iç kontrol sistemlerinin kurulmaması nedeniyle mükerrer ödeme yapılması riskine neden olduğu tespit edilmiştir.” denilmektedir.*

Mükerrer ödeme riski olduğu bulgu olarak yazılmış olan bu tür ödemelerle bugüne kadar hiç karşılaşılmamıştır ve karşılaşılma olasılığı da çok düşüktür. Bununla birlikte mükerrer ödeme yapılmış olsa dahi yapılmış olan yersiz ödemenin var olan sistem dâhilinde ilgisinden tahsil edilmesi mümkündür. Kamu kaynağında herhangi bir azalmaya neden olmayacaktır,” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında, Kadastro Müdürlüklerinde görev yapan personele yapılan ek ödemelerin genel bütçe ve döner sermaye tarafından ayrı ayrı yapılması ve ödemelerin birden fazla ve farklı nitelikte olmasının, buna uygun iç kontrol sistemlerinin kurulmaması nedeniyle mükerrer ödeme yapılması riskine karşı bu tür ödemelerle bugüne kadar hiç karşılaşılmadığı ve karşılaşılma olasılığının da çok düşük olduğu, mükerrer ödeme yapılmış olsa dahi yapılmış olan yersiz ödemenin ilgisinden tahsil edilebileceği ileri sürülmüşse de, konuya ilişkin olarak, Döner sermaye ve Genel bütçe kaynaklarından yapılan ödemelerin teyidi açısından yaygın taşra birimleri de göz önüne alındığında, mükerrerlik riskinin devam ettiği değerlendirilmektedir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

BİLANÇO

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yılı : 2017	
AKTİF HESAPLAR	N Yılı 2017	PASİF HESAPLAR	N Yılı 2017
1 DÖNEN VARLIKLAR	90.038.117,24	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	166.747.603,35
10 HAZIR DEĞERLER	24.407,14	32 FAALİYET BORÇLARI	2.284.179,00
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-275,24	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	1.472.481,71
109 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	24.682,38	325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	811.697,29
12 FAALİYET ALACAKLARI	423.602,82	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	160.151.655,33
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	154.966,59	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	3.957.273,04
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	133.785,40	333 EMANETLER HESABI	156.194.382,29
125 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	134.850,83	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	504.557,30
14 DİĞER ALACAKLAR	1.179.712,45	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	473.458,30
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	1.179.712,45	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TA.	31.099,00
15 STOKLAR	57.465.632,64	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	3.807.211,72
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	57.449.784,99	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	3.807.211,72
157 DİĞER STOKLAR HESABI	15.847,65	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	77.348.403,53
16 ÖN ÖDEMELER	30.944.761,95	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	77.348.403,53
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	27.080.175,49	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	77.348.403,53
166 PROJE ÖZEL HESABINDAN VERİLEN AVANS VE AKREDİTİFLER	3.864.586,50	5 ÖZ KAYNAKLAR	56.178.399,90
2 DURAN VARLIKLAR	210.236.289,54	50 NET DEĞER	201.616.145,63
22 FAALİYET ALACAKLARI	87.897,13	500 NET DEĞER HESABI	201.616.145,63
225 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	87.897,13	51 DEĞER HAREKETLERİ	2.734.956.740,19
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	4.000.000,00	515 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	2.734.956.740,19
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H	4.000.000,00	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	37.641.157,21
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	206.139.850,66	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	37.641.157,21
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	53.276.219,45	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-2.052.022.076,71
252 BİNALAR HESABI	286.415.857,97	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-2.052.022.076,71
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	19.533.970,74	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-866.013.566,42
254 TAŞITLAR HESABI	29.380.586,25	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUÇU HESABI (-)	-866.013.566,42
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	301.365.915,00		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-493.841.094,55		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	8.296,00		
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00		
260 HAKLAR HESABI	1.965.064,57		
264 ÖZEL MALİYETLER HESABI	1.281.325,30		
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-3.246.389,87		
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	8.541,55		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	19.719.759,38		
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-19.711.215,83		
AKTİF TOPLAMI	300.274.406,78	PASİF TOPLAMI	300.274.406,78

BİLANÇO

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yıl : 2017
Bilanço Dipnotları :		
510 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	31.587.500,57	
511 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	31.587.500,57	
520 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	54.504.852,21	
521 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	54.504.852,21	
548 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	29.804.121,80	
549 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	29.804.121,80	
550 KIRAYA VERİLEN İRTİFAK HAKKI TESİS EDİLEN MADDİ DURAN VAR KAYITLI DE	88.000,00	
555 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	88.000,00	

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2017			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630		GİDERLER HESABI	1.194.319.496,57	600		GELİRLER HESABI	328.305.930,15
630	01	Personel Giderleri	590.818.071,45	600	01	Vergi Gelirleri	155.604.217,13
630	01	01 Memurlar	510.077.406,21	600	01	01 Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	58.116.766,79
630	01	02 Sözleşmeli Personel	5.128.793,89	600	01	03 Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	13.037.889,57
630	01	03 İşçiler	59.119.552,08	600	01	05 Damga Vergisi	6.143.512,19
630	01	04 Geçici Personel	16.492.229,29	600	01	06 Harçlar	80.306.268,58
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	133.671.640,94	600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.209.438,71
630	02	01 Memurlar	119.221.354,91	600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	18.903,16
630	02	02 Sözleşmeli Personel	784.420,83	600	03	04 Kurumlar Hasılatı	0,01
630	02	03 İşçiler	10.875.764,92	600	03	06 Kira Gelirleri	1.179.259,34
630	02	04 Geçici Personel	2.792.391,87	600	03	09 Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	11.276,20
630	02	99 Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	17.708,41	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	165.607.810,33
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	89.899.985,73	600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	20.240,65
630	03	01 Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	0,04	600	04	02 Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan	266.117,43
630	03	02 Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	7.063.650,82	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	27.400.896,71
630	03	03 Yolluklar	6.946.778,07	600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	137.883.467,23
630	03	04 Görev Giderleri	14.440.315,38	600	04	05 Proje Yardımları	47.088,31
630	03	05 Hizmet Alımları	80.054.580,09	600	05	Diğer Gelirler	3.925.931,07
630	03	06 Temsil ve Tanıtma Giderleri	85.541,23	600	05	01 Faiz Gelirleri	55.733,73
630	03	07 Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	476.509,78	600	05	03 Para Cezaları	267.657,37
630	03	08 Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	851.230,00	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	3.612.539,97
630	03	09 Tedavi ve Cenaze Giderleri	1.380,34	600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	754.556,77
630	05	Cari Transferler	500.000,00	600	11	03 Stokların Değerlemesinden Oluşan Olumlu Farklar	27.560,03
630	05	03 Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	500.000,00	600	11	04 Maddi Duran Varlıkların Değerlemesinden Oluşan Olumlu Fark	728.996,73
630	07	Sermaye Transferleri	3.851,52	600	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	0,01
630	07	01 Yurtiçi Sermaye Transferleri	3.851,52	600	15	Konusu Kalmayan Karşılık Gelirleri	116.252,47
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	27.560,10	600	15	04 Kıdem Tazminatı Karşılıklarından Kaynaklananlar	116.252,47
630	11	03 Stokların Değerlemesinden Oluşan Olumsuz Farklar	27.559,90	600	25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.087.723,67
630	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	0,20	600	25	01 Gen BütKap Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.080.357,83
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	32.810.113,42	600	25	02 Özel BütKap Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	5.912,28
630	12	01 Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan	32.553.833,48	600	25	03 Düz ve Den Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	0,02

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2017							
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde	8.628,07		600	25	05	Mahalli İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.453,74	
630	12	04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirlerin Ret	280,58							
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	247.371,31							
630	13		Amortisman Giderleri	202.430.344,89							
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	201.412.483,68							
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	602.305,60							
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	415.555,61							
630	14		İlk Madde ve Malzeme Giderleri	32.459.122,31							
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri	22.130.782,52							
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	16.758,21							
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	22.532,05							
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	1.435.673,33							
630	14	05	Temizleme Ekipmanları	782.650,78							
630	14	06	Giyerek, Mefruşat ve Tuhafiyeye Malzemeleri	323.812,10							
630	14	07	Yiyecek	7.012,24							
630	14	08	İçecek	58.060,63							
630	14	10	Zirai Maddeler	12.354,31							
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	2.107.203,64							
630	14	13	Yedek Parçalar	4.749.982,42							
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	43.305,63							
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	238.113,68							
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	532.880,37							
630	15		Karşılık Giderleri	9.339.477,47							
630	15	04	Kıdem Tazminatı Karşılıkları	9.339.477,47							
630	20		Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	50.558,72							
630	20	01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler	37.111,12							
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	13.447,60							
630	25		Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid	2.497.206,77							
630	25	01	Genel Bütçe Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	2.478.776,26							
630	25	02	Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	5.195,28							
630	25	05	Mahalli İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	13.235,23							
630	30		Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	99.377.570,47							
630	30	06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	99.377.570,47							
				NET GELİR TOPLAMI :				328.305.930,15			

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ			Yıl : 2017		
----------------------------------	--	--	------------	--	--

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630	99		Diğer Giderler	433.992,78					
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	433.992,78					

GİDERLER TOPLAMI : 1.194.319.496,57

GİDERLER TOPLAMI (A)	1.194.319.496,57								
GELİRLER TOPLAMI (B)	328.305.930,15								
İNDİRİM ;ADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)	328.305.930,15	FAALİYET SONUCU D- A	-866.013.566,42				

**TAPU VE KADASTRO GENEL
MÜDÜRLÜĞÜ TAPU VE KADASTRO
DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ**

2017 YILI

SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM

RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	28
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	29
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	29
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	30
5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	30
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	40
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	40
8. EKLER.....	43

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Ekonomik Kod Ayrımına Göre Döner Sermaye İşletmesinin Bütçe Giderleri

Tablo 2: Yevmiye Tarihleri ve Yevmiye Numaraları

KISALTMALAR

DMİS	Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
TUSAGA-AKTİF	Geliştirilmiş gerçek zamanlı kinematik prensipleriyle sabit GPS referans sisteminin kurulması ve hücresel dönüşüm parametrelerinin belirlenmesini sağlayan sistem

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü, mali işlemlerinde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olup; uygulanan muhasebe sistemi belirtilen mevzuatta da öngörülen tahakkuk esaslı muhasebe sistemidir.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü'nün 2017 yılı toplam bütçesi; 900.000.000,00 TL'dir. 2017 yılsonu bütçe giderleri tutarı aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere toplam 582.376.949,31 TL'dir.

Hesap Kodu	Hesap Adı	Bütçe (TL)	Gerçekleşme (TL)
830.01	Personel Giderleri	315.165.000,00	262.553.551,78
830.02	Sosyal Güvenlik Kur. Devlet Primi Giderleri	16.337.000,00	11.507.504,23
830.03	Mal ve Hizmet Alımları	260.896.000,00	131.805.861,13
830.05	Cari Transferler	160.000.000,00	152.576.629,19
830.06	Sermaye Giderleri	147.602.000,00	23.933.402,98
	Genel Toplam	900.000.000,00	582.376.949,31

İşletmenin aktif toplamı 651.926.298,73 TL'dir. Bunun %87,5'i (570.295.218,97 TL) dönen varlıklar, %12,5'ini ise (81.143.366,67 TL) duran varlıklar oluşturmaktadır. Pasif toplamın %10'unu (65.236.768,57 TL) kısa vadeli yabancı kaynaklar, %0,2'sini (940.762,90 TL) uzun vadeli yabancı kaynaklar, %89,8'ini (585.748.767,26 TL) ise öz kaynaklar oluşturmaktadır. İşletme 2017 yılında zarar etmiş olup dönem net zararı 100.858.419,42 TL'dir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Gelir tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş 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 GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesinde Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabının Yanlış Kullanılması

Döner Sermaye İşletmesinde, işletmenin faaliyet alanı ile ilgili olup maliyet hesaplarında izlenmesi gereken giderler 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabında izlenmektedir.

6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Döner sermaye işletmesi" başlıklı 8'inci maddesi, Genel Müdürlüğün ürettiği her türlü tapu, kadastro, harita ve arşiv bilgi ve belgeleri ile sunduğu hizmetlerden gelir elde etmek üzere merkez veya bölge müdürlükleri bünyesinde döner sermaye işletmeleri kurmasına yetki vermektedir. Buna göre Döner Sermaye İşletmesi, İşletme Müdürlüğü ve 22 adet bölge işletme birimleri şeklinde faaliyetlerini yürütmektedir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise;

“... ”

Genel Müdürlük faaliyetlerinin gerektirdiği araç, gereç, satın alma, bakım, onarım, yapım, sigorta, kiralama, araştırma, tanıtım, temsil, eğitim giderleri, yurtdışında yürütülecek proje giderleri, kadastro hizmetlerinin yapılması, yenilenmesi, güncellenmesi ve her türlü harcamalar döner sermaye gelirlerinden karşılanabilir.

...” denilerek Genel Müdürlüğün birçok giderinin döner sermaye işletmesinin, elde ettiği gelirlerinden karşılaması durumu ortaya çıkmaktadır.

Uygulamada Merkez İşletme Müdürlüğünde Genel Müdürlük birimleri için yapılan giderler 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabında muhasebeleştirilirken, bölge işletme birimlerinde bölge müdürlüğü birimlerine alınan taşınır malların giderleştirilmesinde 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabı kullanılmakta, bölge müdürlüğü birimlerine yapılan diğer giderler için ise maliyet hesapları kullanılmaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Maliyet Hesapları” başlıklı onbirinci bölümünde maliyeti oluşturan her türlü giderin izlenmesi amacıyla maliyet hesapları ana hesap grubu düzenlenmiştir. Buna göre; 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılmakta, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı ise üretilen veya satılan malın maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Yine aynı Yönetmeliği'n “68 Olağandışı gider ve zararlar (-)” başlıklı 448'inci maddesine göre de olağandışı gider ve zararlar hesap grubu; işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Bu kapsamda bir hizmet işletmesi olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanına ilişkin yaptığı giderleri temel olarak 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlemesi gerekmektedir.

Nitekim, Tapu Ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin “Faaliyet alanları” başlıklı 4'üncü maddesinde;

“(1) İşletme Müdürlüğünün faaliyet alanları şunlardır:

a) Sipariş almak sureti ile her türlü harita, kadastro, değişiklik işlemleri ve bunlarla ilgili teknik hizmet üretmek, uygulamak, idari işlemleri yapmak veya bunların üretim hizmetine katılmak.

b) Genel Müdürlükçe üretilmiş olan her türlü tapu, kadastro, harita ve hava fotoğrafı, arşiv bilgi ve belgeleri ile benzeri hizmetleri sunmak.

c) Eğitim amaçlı hizmet sunmak.

ç) Uçaklar dahil olmak üzere her türlü üretim araç ve gereçlerini kiraya vermek.

d) Teknik hizmetlere ilişkin proje ve araştırma çalışmaları yapmak, personel için eğitim amaçlı kurslar ve seminerler düzenlemek.

e) Tanıtma ve yayın hizmetleri vermek”,

“Gelirler” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“(1) İşletme Müdürlüğünün gelirleri şunlardır:

a) Genel Müdürlükçe üretilmiş olan her türlü tapu, kadastro, harita ve hava fotoğrafı, arşiv bilgi ve belgeleri ile sunduğu diğer hizmetlerden elde edilen gelirler.

b) Kiraya verilen her türlü üretim, araç ve gereçlerinden elde edilecek gelirler.

c) Genel Müdürlükçe verilen lisans belgesi, kaşe, eğitim, kurs ve seminerlerden alınacak ücretler.

ç) TUSAGA-Aktif sisteminin işletilmesinden elde edilecek gelirler.

d) Faiz, komisyon gibi gelirler.

e) Diğer gelirler.” denilmektedir.

Buna göre, Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanında Genel Müdürlüğün faaliyetleri yer almakta, gelirler Genel Müdürlükçe elde edilmektedir. Dolayısıyla Genel Müdürlük için yapılan giderler İşletmenin faaliyet alanını ilgilendirmekte olup maliyet hesaplarında izlenmesi

gerekmektedir. Ancak söz konusu giderler işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların izlenmesi için kullanılması gereken 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabında izlenmektedir. Bu durum bütçe ve mali tablolar açılarından sorunlara yol açmaktadır.

Bütçe açısından, işletmenin faaliyet alanı ile ilgili giderlerin olağan dışı gider ve zararlar hesabında izlenmesi, söz konusu giderlerin bütçe dışında yapılmasına neden olmuştur. Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi'nde (DMİS) olağan dışı gider ve zararlar hesabının karşılığı olarak bütçe hesapları yer almamaktadır. Dolayısıyla bütçe uygulama sonuçları incelendiğinde işletmenin genel bütçe için yaptığı 489.673.022,60 TL giderinin bütçe gideri olarak görünmediği ortaya çıkmaktadır. Halbuki 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe ilkeleri" başlıklı 13'üncü maddesinde ve aynı şekilde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bütçe" başlıklı 4'üncü maddesinde bütçenin, yılı içinde yapılacak giderler ile gelirlerden oluştuğu, işletmenin tüm gelir ve giderlerinin bütçesinde gösterilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır. Kamu idarelerine harcama yapma yetkisi bütçe ile verilmektedir. Bütçe dışında bir giderin yapılması söz konusu mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Mali tablolar açısından, işletmenin faaliyet alanı ile ilgili olup maliyet hesaplarında izlenmesi gereken giderlerin olağan dışı gider ve zararlar hesabında izlenmesi sonucu gelir tablosunda Olağandışı Gider ve Zararlar(-) Hesabı 489.673.022,60 TL fazla görünmekte, Satılan Hizmet Maliyeti(-) ve Genel Yönetim Giderleri(-) hesap kalemleri ise 489.673.022,60 TL eksik görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabında görünen 489.673.022,60 TL giderin 359.999.931,00 TL'lik kısmının Genel Müdürlüğün kullanımına tahsisli olacak şekilde İller Bankası A.Ş'den arsa alımı için kullanıldığı, arsa alımının işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem olarak değerlendirildiği, bu nedenle 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabına kaydedildiği, 67.265.378,00 TL'lik kısmının 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bağış ve Yardımlar" başlıklı 40'ıncı maddesi hükümlerine dayanılarak bağış ve yardım niteliğinde Genel Müdürlüğe yapılan ödenek aktarımlardan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre gider olarak gösterilebilecek kısmı hariç kalan tutar

olarak 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabına kaydedildiği, geriye kalan 62.407.713,60 TL'lik kısmının ise Genel Müdürlüğe yapılan taşınır çıkışlarından oluşmakta olduğu, bulgu doğrultusunda bu giderin 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabında kayıtlı tutarın büyük kısmının arsa alımı için İller Bankası A.Ş.'ye ödenek aktarımından kaynaklandığı ve bunun olağan faaliyetlerinden bağımsız, düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen bir gider olduğu ifade edilmektedir. Ancak Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabını düzenleyen "Hesabın işleyişi" başlıklı 454'üncü maddesinde hangi giderlerin bu hesaba kaydedileceği sayılmıştır. Buna göre;

- Maddi duran varlıkların satışından doğan gider ve zararlar,
 - Kullanılmayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken maddi duran varlıkların amorti edilmeyen kısmı,
 - Kısmen veya tamamen değerlerini yitiren varlıklardan doğan gider ve zararlar,
 - Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların satışından doğan gider ve zararlar,
 - Peşin ödenen vergiler ve fonlardan indirim ve geri alma imkânı ortadan kalkanlar
- 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabına borç kaydedilmektedir.

Bu kapsamda Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nde de işletmenin giderleri arasında sayılan taşınmaz alım giderlerinin işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız, sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen bir gider olarak nitelendirilemeyeceği açıktır.

Kamu idaresi cevabında; Genel Müdürlüğe yapılan ödenek aktarımlarının bağış ve yardım olarak değerlendirildiği ve vergi mevzuatından kaynaklı olarak kurumlar vergisi beyannamesinde gider olarak gösterilemeyen kısmının diğer olağandışı giderler ve zararlar olarak kaydedildiği ifade edilmektedir. Ancak yukarıda ayrıntılı açıklandığı üzere Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanında Genel Müdürlüğün faaliyetleri yer almakta, gelirler Genel Müdürlükçe elde edilmektedir. Dolayısıyla Genel Müdürlük için yapılan ödenek aktarımları bağış ve yardım niteliği taşımamakta, İşletmenin faaliyet alanını ilgilendirmekte ve bu nedenle maliyet hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte döner sermayeli işletmeler muhasebe kayıtlarını Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğine

göre tutmakta ve mali tablolarını buna göre oluşturmaktadırlar. Vergiye matrah olacak kar (mali kar) veya zararın tespiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri göz önünde bulundurarak gerekli hesaplamaları beyanname üzerinde yapmaları gerektiğinden, İşletmenin vergi mevzuatı uyarınca gider olarak kabul edilmeyen tüm giderlerini 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabına kaydetmesi hatalı olmakta, 689 Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar Hesabını Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak kullanması gerekmektedir.

Buna göre Döner Sermaye İşletmesinde, işletmenin faaliyet alanı ile ilgili olup maliyet hesaplarında izlenmesi gereken giderlerin 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına kaydedilmesi, 489.673.022,60 TL giderin bütçe dışında harcanmasına, gelir tablosunda Olağandışı Gider ve Zararlar(-) Hesabının 489.673.022,60 TL fazla görünmesine ve Satılan Hizmet Maliyeti(-) ve Genel Yönetim Giderleri(-) hesap kalemlerinin 489.673.022,60 TL eksik görünmesine neden olmaktadır.

BULGU 2: Kurumlar Vergisi Karşılığının Ayrılmaması

Döner Sermaye İşletmesinde dönem sonunda ayrılması gereken kurumlar vergisi karşılığının ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermaye İşletmesi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre kurumlar vergisi mükellefidir. Buna göre cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere geçici vergi ödemektedir. Yıl içinde 4 dönem şeklinde ödenen geçici vergi Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre 193 Peşin ödenen vergi ve fonlar hesabında izlenmektedir. Yönetmeliğin 193 Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 158'inci maddesinde;

"(1) Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı, mevzuat gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ve diğer vergiler ile fonların izlenmesi için kullanılır.

(2) 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç yazılan tutar, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabının alacak tutarından fazla olamaz. Fazla olması hâlinde kalan tutar 295 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabında izlenir. denilmektedir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Dönem sonu

envanter işlemleri” başlıklı 570’inci maddesinin 3’üncü bendinin f fıkrasında;

“...f) Kurumlar Vergisi mükellefi işletmelerin vergi karşılığı ayırması işlemleri aşağıda belirtildiği şekilde yapılır:

1) Kurumlar vergisi mükellefi olan döner sermayeli işletmelerce, dönem kârı üzerinden ayrılan karşılık tutarları 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına alacak kaydedilir.

2) Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabına borç kaydedilen tutarlar 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Dönem kârı veya zararı hesabının alacak kalanı 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç, ayrılan karşılık tutarı 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına, bu hesapların karşılaştırılması sonucunda kalan tutar ise 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

4) Ödenecek vergi ve fonların ilgili hesaplara devrinde ayrılan karşılık tutarları 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç, 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına, bu hesapların karşılaştırılması sonucunda bulunan ödenmesi gereken tutar ise 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Buna göre, İşletmenin dönem sonunda kurumlar vergisi karşılığı hesaplayıp, hesaplanan bu tutarı 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına alacak kaydetmesi gerekmektedir. Böylece işletmenin vergi ve benzeri yükümlülüklerinin mali tablolarda gösterilmesini sağlanacaktır. Ancak Döner Sermaye İşletmesinde kurumlar vergisi karşılığı ayrılmayıp 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı ve 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı çalıştırılmamıştır. Bu nedenle 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı ve 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı mali tablolarda görünmemektedir.

Ayrıca yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre, dönem sonunda mevzuat

gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ve diğer vergiler ile fonların izlenmesi için kullanılan 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına borç kaydedilen tutarların 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilerek kapatılması, eğer bu tutarların karşılık olarak ayrılan ve 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabının alacak kısmında gösterilen tutardan fazla olması halinde ise kalan tutarın izleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergiler ve fonların izlenmesi için kullanılan 295 Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabının borç kısmında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak İşletmede 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı ve dolayısıyla 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabı çalıştırılmadığından 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına borç kaydedilen tutarın tamamı 295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına aktarılmış olup mali tablolarda 295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabının olması gerekenden çok fazla görünmesine, Dönem Net /Karı Zararı Hesabının da olması gerekenden eksik görünmesine sebep olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “İşletme Müdürlüğümüz tarafından dönem sonunda ayrılması gereken kurumlar vergisi karşılığı, yılsonu kapanış işlemleri esnasında yaşanan yoğunluk ve aksaklıklar sebebiyle sehven unutulmuş olup denetim raporunda yer alan uyarılar doğrultusunda gerekli tedbirler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında bulgu konusu hatanın sehven yapıldığı denetim raporu doğrultusunda gerekli tedbirler alınacağı ifade edilmekle birlikte, 31.12.2017 itibarıyla kamu idaresinin mali tablolarında 295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı olması gerekenden fazla görünmekte, Dönem Net /Karı Zararı Hesabı da olması gerekenden eksik görünmektedir.

BULGU 3: Maddi Olmayan Duran Varlıkların Mali Tablolarda Görünmemesi

Döner Sermaye İşletmesinde 260 Haklar ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesaplarında kayıtlı olan bilgisayar yazılımları ve lisanlardan yararlanılmaya devam edilmesine rağmen söz konusu varlıkların dönem sonunda hesaplardan çıkarıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Maddi olmayan duran varlıklar ve kayıt değerleri” başlıklı 48'inci maddesine göre maddi olmayan bir duran varlık

elden çıkarıldığı, kullanımı veya satışından hiçbir ekonomik fayda beklenmediği zaman hesaplardan çıkarılmaktadır. Yine aynı Yönetmeliğin “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 221’inci maddesi a fıkrasında da, maddi olmayan duran varlıkların kayıtlardan çıkarılmasını gerektiren bir durum ortaya çıktığında ilgili işletmece muhasebe birimine bildirileceği, bunun üzerine muhasebe birimlerin kayıtların güncelleneceği belirtilmiştir.

Buna göre, Döner Sermaye İşletmesinde dönem sonu itibariyle 260 Haklar Hesabında bulunan 15.674,75 TL tutarında lisans ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabında bulunan 131.987,00 TL tutarında bilgisayar yazılımının söz konusu hesaplarda görünmesi gerekirken kayıtlardan çıkarılması mevzuata aykırılık taşımaktadır.

Bu durum Döner Sermaye İşletmesinin bilançosunda 260 Haklar Hesabında yer alması gereken 15.674,75 TL’nin ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabında yer alması gereken 131.987,00 TL’nin görünmemesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “260 Haklar ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesaplarında kayıtlı olan bilgisayar yazılımları ve lisansları sehven hesaplardan çıkarılmış olup muhasebe işlem fişi oluşturmak suretiyle yapılacak olan düzeltme kaydı ile tekrar hesaplara alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında bulgu konusu hatanın sehven yapıldığı ve düzeltileceği ifade edilmekle birlikte, 31.12.2017 itibariyle kamu idaresinin mali tablolarında 260 Haklar Hesabında yer alması gereken 15.674,75 TL tutarında lisans ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabında yer alması gereken 131.987,00 TL tutarında bilgisayar yazılımı görünmemektedir.

BULGU 4: Gelir Tahakkukları Hesabının Kullanılmaması

Döner Sermaye İşletmesinde vadeli banka hesaplarına ilişkin olarak dönem sonu itibariyle tahakkuk eden faiz tutarlarının 181 Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 181 Gelir Tahakkukları Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 150’nci maddesinde, gelir tahakkukları hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkmış olmakla birlikte üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar adına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak

gelirlerin, içinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının izlendiği hesap olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 152’nci maddesinde;

“(1) Gelir tahakkukları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Dönem sonları itibarıyla gerçekleşmiş olmasına rağmen henüz nakden veya hesaben tahsil edilebilir duruma gelmeyen gelirler bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Tahakkuk ettirilen gelirlerden nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Tahakkuk ettirilen gelirlerden çeşitli nedenlerle iptal edilmesi gerekenler bu hesaba alacak, ilgili gelir hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Döner Sermaye İşletmesinin vadeli banka hesaplarına ilişkin olarak vade başlangıcı, içinde bulunulan dönem olup vade sonu itibarıyla izleyen dönemde tahsil edilecek olan faiz gelirleri bulunmaktadır. Yukarıdaki mevzuat hükmüne göre, söz konusu faiz gelirlerinin içinde bulunulan dönem sonu itibarıyla tahakkuk eden 1.004.292,36 TL’lik kısmının 181 Gelir Tahakkukları Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Ancak Döner Sermaye İşletmesinde içinde bulunulan dönem sonu itibarıyla tahakkuk eden 1.004.292,36 TL faiz geliri 181 Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmemiştir.

Bu durum bilançoda 181 Gelir Tahakkukları hesap kaleminin yer almamasına, gelir tablosunda ise 642 Faiz Gelirleri hesap kaleminin 1.004.292,36 TL eksik görünmesine sebep olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; *“Vadeli banka hesaplarının dönem sonu itibarıyla tahakkuk eden faiz tutarları ilgili denetim raporunda ki uyarılar dikkate alınmak suretiyle, içinde bulunduğumuz bütçe dönemi sonu itibarıyla 181 Gelir Tahakkukları hesabına kaydedilecektir.”* denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında bulgu konusu hatanın düzeltileceği ifade edilmekle birlikte, 31.12.2017 tarihi itibarıyla kamu idaresi bilançosunda 181 Gelir Tahakkukları hesap kalemi yer almamakta, gelir tablosunda ise 642 Faiz Gelirleri hesap kalemi 1.004.292,36 TL eksik görünmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Yevmiye Defterinde Yevmiye Numaralarının Sıralı Olarak Birbirini Takip Etmemesi

Döner Sermaye İşletmesinin merkez işletme biriminde muhasebe kayıtlarında, yevmiye numaralarının sıra takip etmediği, yevmiye numaraları arasında boşluklar bırakılarak, ileri tarihlerde bu boş yevmiye numaralarına kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “ Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi” başlıklı 40'inci maddesinde;

“(1) İşletmelerin muhasebe birimleri, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında '1'den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydederler.”

“Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 57'nci maddesinde;

“(1) Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır.

(2) Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen

işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1"den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır.

... ”

denilmektedir.

Genel Müdürlük Merkez Döner Sermaye İşletmesinin izleyen tabloda örnek olarak gösterilen üç günlük yevmiye kayıtları, söz konusu uygulamayı ortaya koymaktadır. Bu uygulama yıl boyunca yaygın olarak gözlenmektedir.

Yevmiye Tarih	Yevmiye No	Yevmiye Tarih	Yevmiye No	Yevmiye Tarih	Yevmiye No
11.01.2017	00003	12.01.2017	00038	13.01.2017	00083
	00004		00039		00084
	00005		00040		00328
	00006		00051		00329
	00007		00053		00330
	00008		00081		00331
	00034		00082		00332
	00035		00310		00333
	00036		00311		00334
	00037		00312		00335
	00041		00313		00336
	00079		00314		00337
	00080		00315		00338
	00296		00316		00339
	00297		00317		00340
	00298		00318		00341
	00299		00319		00342
	00300		00320		
	00301		00321		
	00302		00322		
	00303		00323		
	00304				
	00305				
	00306				
	00307				
	00308				
	00309				

Yevmiye numaralarının sıra takip etmemesi, yevmiye numaraları arasında boşluklar bırakılarak sonraki tarihlerde boş bırakılan yevmiye numaralarına kayıt yapılması yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne aykırı olan bu uygulama, DMİS sisteminin ve dolayısıyla mali tabloların güvenilirliğini de zedelemektedir.

2015 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda da bu husus belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu yevmiye numaralarının sıralı olarak birbirini takip etmemesi, Bölge işletme birimlerimiz tarafından ay sonlarında kapatılan KDV hesaplarının merkez hesaplara alınması ayrıca Maliye Bakanlığına ait İşletme Müdürlüğümüz tarafından kullanılan DMİS programındaki teknik aksaklıklar sebebiyle gerçekleşmekte olup bu hususta denetim raporu önerileri doğrultusunda gerekli tedbirler alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında yevmiye numaralarının sıralı olarak birbirini takip etmemesinin bölge işletme birimleri tarafından ay sonlarında kapatılan KDV hesaplarının merkez hesaplara alınması ve DMİS programındaki teknik aksaklıklar sebebiyle gerçekleşmekte olduğu, bu hususta denetim raporu önerileri doğrultusunda gerekli tedbirler alınacağı ifade edilmektedir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

BİLANÇO

2017

Aktif		Pasif	
1 DÖNEN VARLIKLAR	570.295.219,97	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	65.236.768,57
10 HAZIR DEĞERLER	548.768.478,55	32 TİCARİ BORÇLAR	1.001.957,87
100 KASA HESABI	380,86	320 SATICILAR HESABI	534.947,27
102 BANKALAR HESABI	548.768.097,89	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	467.010,80
12 TİCARİ ALACAKLAR	147.487,94	33 DİĞER BORÇLAR	5.381.692,74
120 ALICILAR HESABI	81.589,71	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	839.127,03
128 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	65.898,23	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	4.542.566,71
13 DİĞER ALACAKLAR	10.490.338,18	34 ALINAN AVANSLAR	15.717,87
135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	90.678,52	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	15.717,87
138 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	10.399.661,86	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	58.837.400,09
15 STOKLAR	110.163,45	380 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	32.302.721,29
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	110.163,45	381 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	3.516.575,16
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	10.778.750,85	382 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI	22.882.084,43
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	10.778.750,85	389 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	138.019,21
2 DURAN VARLIKLAR	81.631.079,76	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	940.762,90
22 TİCARİ ALACAKLAR	188.239,84	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	940.762,90
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	188.239,84	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	940.762,90
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	299.473,45	5 ÖZ KAYNAKLAR	585.748.787,26
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	150.172,40	50 ÖDENMİŞ SERMAYE	4.000.000,00
254 TAŞITLAR HESABI	56.234,00	500 SERMAYE HESABI	4.000.000,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	1.127.793,98	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	682.607.186,68
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.034.728,93	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI	682.607.186,68
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	81.143.388,87	59 DÖNEM NET KARI/ZARARI	-100.858.419,42
296 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI	81.143.388,87	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-100.858.419,42
Toplam :	651.926.298,73	Toplam :	651.926.298,73
Dipnotlar			
*900 ALINAN TEMİNATLAR HESABI	10.603.965,96		
*901 ALINAN TEMİNATLAR ALACAKLI HESABI	10.603.965,96		
*940 DEMİRBAŞ GİDERLERİ HESABI	28.515,99		
*941 DEMİRBAŞ GİDERLERİ ALACAKLI HESABI	28.515,99		
*980 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	19.240.813,32		
*981 GİDER TAAHHÜTLERİ ALACAKLI HESABI	19.240.813,32		

24/05/2018

GELİR TABLOSU

A- BRÜT SATIŞLAR	889.183.760,61
1- Yurt İçi Satışlar	889.183.703,77
2- Yurt Dışı Satışlar	0,00
3- Dönüşüm Gelirleri	0,00
4- Diğer Gelirler	56,84
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	929.456,70
1- Satıştan İadeler (-)	929.456,70
2- Satış İskontoları (-)	0,00
C- NET SATIŞLAR	888.254.303,91
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	349.300.031,16
1- Satılan Mamüller Maliyeti (-)	0,00
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0,00
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)	349.300.031,16
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)	0,00
BRÜT SATIŞ KARI ve ZARARI	538.954.272,75
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)	190.220.154,34
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	190.220.154,34
4-Dönüşüm Giderleri (-)	0,00
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	348.734.118,41
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KARLAR	56.137.975,50
1- Faiz Gelirleri	55.880.122,13
2- Konusu Kalmayan Karşılıklar	0,00
3- Menkul Kıymet Satış Karları	0,00
4- Kambiyo Karları	0,00
5- Reeskont Faiz Gelirleri	0,00
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar	257.853,37
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-)	0,00
1- Karşılık Giderleri (-)	0,00
2- Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0,00
3- Kambiyo Zararları (-)	0,00
4- Reeskont Faiz Giderleri (-)	0,00
5- Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	0,00
OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR	404.872.093,91
H- OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR	342.433,43
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları	38.532,36
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	303.901,07
I- OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)	506.072.946,76
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0,00
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	15.022.430,24
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	491.050.516,52
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-100.858.419,42
J- DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-100.858.419,42

