



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TİCARET BAKANLIĞI

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

TİCARET BAKANLIĞI 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
TİCARET BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	65

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TİCARET BAKANLIĞI

2020 Yılı DŰzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	55

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2020 Yılı Ödenek Kullanımı (TL)	5
Tablo 2: 2020 Yılı Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırılması Dağılımı	5
Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması	6
Tablo 4: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu	6
Tablo 5: İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Yapılan 2020 Yılı Harcamaları.....	13
Tablo 6: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payına İlişkin İcmal Tablosu	36
Tablo 7: 2020 Yılında İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payından Yapılan Harcamalar	36
Tablo 8: 2020 Yılında Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığınca Pazarlık Usulü ile Yapılan İhaleler	52

KISALTMALAR

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
A.Ş.	Anonim Şirket
BKİ	Bölge Kurucu ve İşleticisi
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
ESBAŞ	Ege Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
HYS	Hukuk Yönetim Sistemi
İİB	İstanbul İhracatçı Birlikleri
İKEP	Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı
İMMİB	İstanbul Maden ve Metaller İhracatçı Birlikleri
İTKİB	İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri
KDV	Katma Değer Vergisi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TİF	Taşınır İşlem Fişi
TİM	Türkiye İhracatçıları Meclisi
TL	Türk Lirası
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
YİD	Yap-İşlet-Devret

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Ticaret Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi
2. Serbest Bölgelerde Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
3. Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Bu Hesaptan Harcama Yapılması
4. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması
5. Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yaptırılan Gürbulak Gümrük Kapısına İlişkin İşlemlerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
6. Mülga Dış Ticaret Müsteşarlığına Tahsis Edilen Hazine Arazilerinin Tahsis Şartlarını Kaybetmesi, Bu Arazilerde Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ve 17 İhracatçı Birliğine Ait Hizmet Binalarının Bulunması ve Cins Tashih İşlemlerinin Yapılmamış Olması
7. Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması
8. Gümrük Vergileri Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarından Takibe Alınan Ya da Tecil Edilenlerin Muhasebeleştirilmemesi
9. İdareye Tahsis Edilen Bazı Taşınmazların Mali Tablolarda Gösterilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirmek Amacıyla Ayrılan Payların ve Yapılan Harcamaların Kamu Mali Sistemine Dahil Edilmemesi
2. Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Tahakkuk Esasına ve Dönemsellik İlkesine Uyulmaması
3. Açılış Yevmiyesinde Bazı Hesapların Borç ve Alacak Kaydı İçermesi
4. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Değerden Fazla Amortisman Ayrılması

5. Ege Serbest Bölgesi Genişleme Alanında ESBAŞ'ın Usullere Uymadan İnşaata Başlaması ve Kiralama Yapması, Bu İşlemlere Yetkili Merciler Tarafından İzin/Onay Verilmesi
6. İlama Bağlı Ödemelere İlişkin Muhasebe Kayıtlarında Eksiklikler Bulunması
7. Tek Hazine Kurumlar Hesabının Bakiye Vermesi
8. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
9. Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılmaması
10. Süreklilik Arz Eden Bazı Hizmet Alımlarının Mali Yılın İlk 2-3 Aylık Dönemleri İçin Pazarlık Usulü ile İhale Edilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

1.1. Mevzuat ve Görevler

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Görev ve Yetki" başlıklı 104'üncü maddesi uyarınca hazırlanan ve 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kamu kurumlarının teşkilat ve idari yapısı yeniden belirlenmiştir. Söz konusu Kararname'nin 441'inci maddesi ile Ticaret Bakanlığına verilen başlıca görevler şunlardır:

- İç ve dış ticaret hizmetlerine ilişkin ana hedef ve politikaların belirlenmesine yardımcı olmak ve belirlenen dış ticaret politikasını geliştirmek amacıyla çalışmalar yapmak ve gerekli koordinasyonu sağlamak,

- Gümrük politikasının hazırlanmasına yardımcı olmak ve uygulamak; gümrük hizmetlerinin süratli, etkili, verimli, belirlenmiş standartlara uygun şekilde yürütülmesini sağlamak ve denetlemek,

- 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu, gümrük işlemleriyle ilgili diğer mevzuat ve uluslararası sözleşmelerin uygulanmasını sağlamak; gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma ilişkin iş ve işlemleri yürütmek; gümrük kontrolüne tabi kişi, eşya ve araçların muayene ve kontrolünü yapmak,

- Gümrük tarifesini hazırlamak; gümrük vergileri ile gümrük idarelerince tahsil edilmesi gereken vergi, fon ve diğer malî yüklerin tahakkuk, tahsil, takip ve kontrolünü yapmak; ertelenmiş kontrol ve sonradan kontrol hizmetlerini yürütmek; ihtilafli durumlarda uzlaşmaya ilişkin işlemleri düzenlemek ve yürütmek; gümrük işleriyle ilgili istatistikî bilgileri üretmek, toplamak, değerlendirmek ve açıklamak,

- Gümrüklü yer ve sahalarda münhasıran, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinde gerektiğinde ilgili kuruluşlarla işbirliği yapmak suretiyle kaçakçılığı önlemek, izlemek ve soruşturmak,

- Kara ve demiryolu kapıları ile gümrük teşkilatı bulunan hava ve deniz limanlarında, serbest bölgeler, antrepolar ile gümrüklü yer ve sahalarda ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük

Bölgesinde gümrük muhafaza görevlerini yerine getirmek,

- Bakanlığın sorumluluğunda bulunan tüketici ürünlerinin piyasa gözetimi ve denetimini yapmak veya yaptırmak,

- Ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret ve sanayi odaları, deniz ticaret odaları, ticaret borsaları, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, esnaf ve sanatkâr meslek kuruluşlarına ait hizmetleri, ilgili diğer bakanlıklarla işbirliği suretiyle yürütmek, Türkiye İhracatçılar Meclisi ve İhracatçı Birliklerine ilişkin çalışmaları yürütmek,

- Evrensel kabul görmüş tüketici haklarının sağlanması ve korunmasına yönelik hukukî ve idarî tedbirleri almak, tüketicinin korunmasını sağlayıcı inceleme ve düzenlemeler yapmak,

- Esnaf ve sanatkârlar ile kooperatifçiliğe ilişkin politika, ilke ve hedeflerin ilgili kuruluşlarla işbirliği yapılarak belirlenmesi ve stratejiler geliştirilmesi amacıyla çalışmalar yapmak,

- Şirketler, kooperatifler ve ticaret sicili memurlukları ile esnaf ve sanatkâr sicil kayıtlarıyla ilgili hizmetleri yürütmek ve bunları denetlemek,

- Dünya ticaretinden alınan payın artırılmasını ve sürdürülebilir ihracat artışını sağlamak üzere ihracatın pazar ve ürün çeşitliliğini genişletmeye yönelik gerekli tedbirleri almak ve buna yönelik destek yöntemlerini geliştirmek ve uygulamak,

- İthalatın ülke ekonomisinin yararına gerçekleştirilmesi ve yerli sanayinin korunması ile ilgili gerekli tedbirleri almak ve ticaret politikası savunma araçlarını uygulamak,

- Türkiye Cumhuriyetinin yabancı devletler ve uluslararası kuruluşlarla olan ikili, bölgesel ve çok taraflı ticarî ve ekonomik ilişkilerini düzenlemek, yürütmek ve bu konularda ilgili mevzuatı çerçevesinde anlaşmalar yapmak, uluslararası kuruluşların Bakanlığın yetki ve görev alanına giren konulardaki çalışmalarını takip etmek ve bu konularda görüş oluşturmak,

- Dış ticarete konu ürünlerin güvenli, mevzuata ve standartlara uygun olmasını sağlamak, bu amaçla ithalatta ve ihracatta denetim yapmak ve yaptırmak, ticarete teknik engellerin önlenmesine ilişkin çalışmalar yürütmek,

- Ülkemizin ticaret ve gümrük hizmetlerine ilişkin ana politikalarının etkinliğinin artırılması ve ekonomik faaliyetlerin dış ticarete dönük yapılandırılması için kamu kurum ve

kuruluşları, üniversiteler, özel sektör ve sivil toplum kuruluşlarıyla teknoloji ve girişimcilik odaklı proje, bilimsel çalışma ve eğitim alanında işbirliği faaliyetlerini yürütmek.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre Ticaret Bakanlığı; merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatından oluşmaktadır.

Merkez teşkilâtının hizmet birimleri şunlardır:

- İhracat Genel Müdürlüğü,
- İthalat Genel Müdürlüğü,
- İç Ticaret Genel Müdürlüğü,
- Gümrükler Genel Müdürlüğü,
- Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğü,
- Dış Temsilcilikler ve Uluslararası Etkinlikler Genel Müdürlüğü,
- Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü,
- Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü,
- Tüketicinin Korunması ve Piyasa Gözetimi Genel Müdürlüğü,
- Esnaf, Sanatkârlar ve Kooperatifçilik Genel Müdürlüğü,
- Ticaret Araştırmaları Genel Müdürlüğü,
- Ürün Güvenliği ve Denetimi Genel Müdürlüğü,
- Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü,
- Personel Genel Müdürlüğü,
- Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı,
- Strateji Geliştirme Başkanlığı,

- Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı,
- Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- Özel Kalem Müdürlüğü.

Ayrıca, Bakan'a bağlı 16 iç denetçiden oluşan İç Denetim Birimi Başkanlığı bulunmaktadır.

Taşra teşkilâtı, 18.02.2019 tarihinde yeniden yapılandırılmıştır. Taşra teşkilâtı biri henüz faaliyete geçmeyen 19 Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri, 81 Valilik Ticaret İl Müdürlükleri ile doğrudan merkeze bağlı 18'i faal olmak üzere toplam 21 Serbest Bölge Müdürlüklerinden oluşmaktadır. Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine bağlı 164 Gümrük, 31 Gümrük Muhafaza Kaçakçılık ve İstihbarat, 21 Tasfiye İşletme, biri henüz faaliyete geçmeyen 19 Personel, 9 Laboratuvar Müdürlüğü, 19 Hukuk Grup Başkanlığı, 40 Ticaret Denetmenleri Grup Başkanlığı bulunmaktadır.

Bakanlık geniş bir yurt dışı teşkilatına sahip olup, 2020 yılı sonu itibariyle, 110 Ticaret Müşavirliği, 57 Ticaret Ataşeliği (4 Gümrük Müşavirliği, 1 Gümrük Ataşeliği) ve 1 Ticaret Ofisi (Kazablanka) ile uluslararası kuruluşlar nezdinde 3 Daimi Temsilcilikten (OECD/Paris, DTÖ/Cenevre ve AB/Brüksel) oluşan 171 yurt dışı temsilciliği bulunmaktadır.

Ticaret Bakanlığının 31.12.2020 tarihi itibariyle toplam personel sayısı 19.994 olup, bunların 3.943'ü merkezde, 14.969'u taşra teşkilatında, 284'ü yurt dışı teşkilatında, 798'i ise döner sermaye işletmelerinde görev yapmaktadır.

Ticaret Bakanlığının ilgili kuruluşu olarak Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş. ve Helal Akreditasyon Kurumu, ilişkili kuruluş olarak ise Rekabet Kurumu yer almaktadır.

1.3. Mali Yapı

Ticaret Bakanlığı, 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.

31.12.2019 tarihli ve 30995 sayılı Resmi Gazete'de (Mükerrer) yayımlanarak yürürlüğe giren 7197 sayılı 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Ticaret Bakanlığına toplam

5.752.364.00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Söz konusu ödenek toplamı 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Genel Bütçeli İdarelere (I Sayılı Cetvel) verilen ödenek tutarının (1.082.021.197.00) %0,53'üne tekabül etmektedir.

Ticaret Bakanlığı tarafından sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre 2020 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 1: 2020 Yılı Ödenek Kullanımı (TL)

Yıl İçinde Alınan	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yıl İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	Toplam
5.470.542.457,40	103.445.335,42	5.367.097.121,98	5.367.097.121,98	-	5.367.097.121,98

Bakanlığa 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile tahsis edilen başlangıç ödeneği 5.752.364.00 TL iken yıl içerisinde eklenen ve düşülen ödeneklerle birlikte bu tutarın toplam 5.470.542.457,40 TL'si ödenek gönderme belgesine bağlanmıştır. Ödenek gönderme belgesine bağlanan ödeneklerin tenkis işlemlerini müteakip, yıl içinde yapılan ödeme işlemleri ise 5.367.097.121,98 TL olarak gerçekleşmiştir.

Ticaret Bakanlığının faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında kalan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından 45.310.424,27 TL, İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payından 32.533.506,30 TL ve Kantar Payı Gelirleri Hesabından 39.663.188,00 TL olmak üzere toplam 117.507.118,57 TL kaynak kullanılmıştır.

Öte yandan Ticaret Bakanlığınca, bütçeyle verilen ödenekler dışında, uluslararası antlaşmalar gereğince Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı kapsamında 2020 yılında sağlanan fonlardan 10.188.881,51 AVRO kaynak kullanılmıştır.

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların türleri itibariyle dağılımı ve bunların toplam harcamalar içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 2: 2020 Yılı Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırılması Dağılımı

Bütçe Gideri Türü	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	1.499.606.686,68	27,94
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	209.604.935,37	3,91
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	338.810.556,46	6,31
05 Cari Transferler	3.166.048.221,99	58,99
06 Sermaye Giderleri	141.118.171,70	2,63
07 Sermaye Transferleri	11.908.549,78	0,22
Toplam	5.367.097.121,98	100,00

Bakanlık tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre tahsil edilen 2020 yılı bütçe gelirleri, ret ve iade tutarları, net bütçe gelirleri ile gelir türü itibariyle net bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirine oranı aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması

Bütçe Geliri Türü	Gelir (TL)	Ret ve İadeler (TL)	Net Bütçe Geliri (TL)	Oranı (%)
01 Vergi Gelirleri	198.600.984.819,38	1.016.851.198,47	197.584.133.620,91	98,47
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	318.534.898,24	229.565,92	318.305.332,32	0,16
04 Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	9.254.009,11	1.258,99	9.252.750,12	0,004
05 Diğer Gelirler	2.789.914.346,47	38.754.153,09	2.751.160.193,38	1,37
Toplam	201.718.688.073,20	1.055.836.176,47	200.662.851.896,73	100,00

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlığın gelir ve giderleri ile faaliyet sonucu ise aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 4: 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Faaliyet Giderleri	Faaliyet Gelirleri	İndirim, İade, İskonto Toplamı	Net gelir	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu
5.732.247.524,39	211.447.647.446,20	2.980.307.721,97	208.467.339.724,23	202.735.092.199,84

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

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

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

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

5018 sayılı Kanun kapsamındaki tüm kamu idarelerinin muhasebe sistemlerinde tek düzenin sağlanması amacıyla önce çerçeve nitelikteki Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği,

daha sonra Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çıkarılmış ve merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelik'e uygun olarak yerine getirmesi benimsenmiştir. Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri mali yıl hesaplarında gösterilirken; bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir. Bütün muhasebe işlemlerinin kanıtlayıcı belgelere dayandırılması zorunludur. Bakanlık, harcamalarda kullanılan ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler açısından da Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne tabi bulunmaktadır. Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

Öte yandan, kağıt ortamında yürütülen iş ve işlemlerle ilgili olarak süreçlerin yeniden ele alınarak elektronik belge kullanımının yaygınlaştırılması ve kamu mali yönetim sistemi içerisinde yer alan bilişim sistemlerinin birlikte çalışabilirlik prensibi doğrultusunda entegre edilmesi amacıyla geliştirilen "Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi" projesi kapsamında; entegrasyona açık ve elektronik belge altyapısına uygun "Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sistemi" ile "Yeni Harcama Yönetim Sistemi" kullanımına geçiş 2018 yılı itibarıyla tamamlanmış olup, işlemler söz konusu modüller kullanılarak gerçekleştirilmektedir.

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

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 idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz

Kaynak Değişim Tablosu ve Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca; idarenin amaçlarına,

belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından yeterli ve etkili bir iç kontrol sisteminin kurulması gerekmektedir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 36'ncı maddesinde düzenlilik denetiminin kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirileceği düzenlenmiştir.

Bu çerçevede, Bakanlığın iç kontrol sistemi 2020 yılı ve öncesinde gerçekleştirilen faaliyetler dikkate alınarak değerlendirilmiştir.

Mevcut durum aşağıdaki gibidir.

Ticaret Bakanlığına bağlı birimlerin 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile belirlenen görev, yetki ve sorumlulukları, Bakanlık tarafından çıkarılan ikincil mevzuatta detaylandırılmıştır. Bu kapsamda, merkez birimler için Görev Dağılım Yönergeleri, döner sermaye dahil olmak üzere taşra teşkilatı birimleri için Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge yürürlüktedir. 10.12.2020 tarihli Bakanlık Makamı onayı ile yürürlüğe giren Ticaret Bakanlığı İş Sürekliliği İlkeleri Yönergesi'nde merkez ve taşra birimlerince belirlenen hassas görev ve faaliyetler düzenlenmiştir. Bununla birlikte, Bakanlık birimlerinin iş süreçleri/iş akış şemaları tüm birimler için mevcut ve güncel değildir. Mevcut iş akışlarındaki imza süreçleri, İmza Yetkilileri Genelgesi kapsamında yürütülmektedir.

26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile iç kontrol için "kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme" bileşenleri temelinde standartlar ve sağlanması gereken genel şartlar belirlenmiş ve bu alandaki çalışmaların hazırlanacak eylem planları ile izlenmesi öngörülmüştür. Bu kapsamda, 2019 ve 2020 yıllarını kapsayan "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (İKEP)" Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygun olarak Bakanlık tarafından hazırlanmış ve 10.05.2019 tarihinde Bakan Yardımcılığı Makamının Onayı ile yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Onay ile "İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu" ile "İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Çalışma Grupları" oluşturulmuştur.

Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum düzeyini arttırarak ortak dilin geliştirilmesi

amacıyla merkez teşkilatı birimlerinin çalışma gruplarında görevlendirilen personelin katılımıyla toplantılar düzenlenmiş, tüm taşra teşkilatı birimlerinin iç kontrol sistemine uyum düzeyinin değerlendirilmesi amacıyla da 361 birim ve bağlı alt birimlerde görev yapan yönetici personelin katılımı ile anket çalışmaları yapılmıştır.

2019-2023 tarihlerini kapsayan Stratejik Plan yürürlükte olup, bu çerçevede 2020 yılına ilişkin Performans Programı ile İdare Faaliyet Raporu da oluşturularak kurumsal web sitesinde yayımlanmıştır. Bakanlık 2019-2023 Stratejik Planı'nın bilinirliğinin artırılması amacıyla tüm kurum personeline duyuru yapılmıştır.

Eğitim ve pilot birim uygulama çalışmaları kapsamındaki sonuçlar değerlendirilerek hazırlanan Kurumsal Risk Yönetimi Yönergesi 28.04.2020 tarihli Bakanlık Makamı onayı ile yürürlüğe girmiştir. Bu Yönerge çerçevesinde stratejik risklerin etki ve olasılıkları değerlendirilmiştir.

Bununla birlikte, Bakanlık birimlerinin görev alanı çerçevesindeki faaliyetlere yönelik risklerin tespit edilmediği ve dolayısıyla bunlara ilişkin analiz ve önlem planının oluşturulmadığı, gerekli kontrol faaliyetlerinin ve sorumlulukların belirlenmediği görülmüştür. Bu eylemlerin 2021-2022 yıllarını kapsayan İKEP kapsamında gerçekleştirilmesi planlanmaktadır.

Öte yandan, Bakanlıkta ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ve uygulanmaktadır. İç Denetim Birimi Başkanlığı doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak faaliyet göstermektedir. Mevcut 40 iç denetçi kadrosunun 16'sı doludur.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Bakanlığın iç kontrol sisteminin belirtilen eksikliklerle birlikte mevzuata uygun olarak oluşturulduğu ve işleyişinin de etkin olduğu düşünülmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

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: Ticaret Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi

Ticaret Bakanlığı tarafından, 01.01.2020–31.12.2020 tarihleri arasında İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından kullanılan toplam 45.310.424,27 TL'nin Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 7'nci maddesinde ele alınan mali saydamlık ilkesine göre her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında, denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi öngörülmüştür.

Bu Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin tüm gelirleri hazine veznelerine girer, giderleri bu veznelerden ödenir. Bu idareler özel vezne açamaz.

Aynı Kanun'un, muhasebe sisteminin düzenlendiği 49'uncu maddesinde, kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemler ile garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, tutulacağı ifade edilmiştir.

5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun gereğince çıkarılan “Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik”in 48'inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak düzenlenen Yönerge'yle "İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı" oluşturulmuştur.

İhracatçıları örgütlendirmek ve işbirliğini geliştirmek suretiyle ihracatı artırarak ekonomik gelişmeye katkıda bulunmak üzere ihracatçı birlikleri ile Türkiye İhracatçılar Meclisinin kuruluşu, işleyişi, görevleri, organları, gelirleri, harcamaları ve denetimleri ile üyelerinin hak ve yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenleyen 5910 sayılı Kanun'un “Bütçe ve giderlerin” anlatıldığı 19'uncu maddesinin beşinci fıkrasında; “*Birlikler tarafından, dış ticaret hizmetleri ve alt yapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesi için tayin ve tespit*

olunacak işlerin, faaliyetlerin, projelerin ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik ortaya çıkan giderler ile bu amaçla yapılan hizmet ve idari giderlerin karşılanmasını teminen, bir önceki yılın birlik gelirlerinden hesap edilerek izleyen yılın Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde ödenmek üzere yüzde sekiz oranında pay ayrılır. Bu hususa ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir.” denilmektedir.

Bu hüküm çerçevesinde yürürlüğe giren Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik’in;

“İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı”nın anlatıldığı 48’inci maddesinin üçüncü fıkrasında; dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesini teminen oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından karşılanan giderler,

Altıncı fıkrasında; İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından harcamaların Bakanlık onayı ile yapılacağı ve bu hesaba ilişkin diğer hususların Bakanlık tarafından belirleneceği,

“Denetim” başlıklı 50’nci maddesinde de; TİM ve birlikler ile bunların kurduğu vakıf, şirket, işletmeler ve iştirakler idari ve mali yönden Bakanlığın denetimine tabi olduğu,

Denetime ilişkin usul ve esasların, Bakanlık tarafından belirleneceği düzenlenmiştir.

Bu çerçevede çıkarılan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabına İlişkin Yönerge’nin 6, 7 ve 8’inci maddelerinde müşterek hesaptan karşılanacak giderler düzenlenirken Yönetmelik’in 48’inci maddesi üçüncü fıkrasına atıfta bulunarak (özellikle 7 ve 8’inci maddelerde) Ticaret Bakanlığının görev alanı içerisine giren ve maddelerde ayrıntısı verilen konulara ilişkin giderlerin de karşılanabileceği belirtilmiştir. Mevzuatta belirtilen bu hükümlere binaen 2020 yılında Ticaret Bakanlığı tarafından müşterek hesaptan toplam 45.310.424,27 TL kullanılmış olup, 2020 yılsonu itibari ile hesap mevcudu 76.506.510,76 TL’dir. Hesabın ayrıntılı dökümü aşağıdadır:

Tablo 5: İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Yapılan 2020 Yılı Harcamaları

	01/01/2020- 31/12/2020 Arası
Harcama Konusu	Ödeme Tutarı (TL)
Tanıtım faaliyetleri giderleri (ticaret ve alım heyetleri)	6.369.691,16
TİM faaliyetleri ve e-birlik projesi desteklenmesi	9.801.717,14
Diğer çeşitli gider (anti damping ,avukatlık)	3.896.248,00
İhracatçı birlikleri faaliyetleri için sağlanan mali destek	1.365.306,06
Heyet giderleri	0,00
Konaklama giderleri	1.380.400,16

Ofis ve araç kira gideri	523.748,55
Çeviri hizmeti (tercüman) gideri	256.989,73
Diğer çeşitli giderler	1.164.601,39
İşlem masrafı gideri	108.524,77
Ulaşım gideri	0,00
Heyet gid.ile ilgili pers. Verilen iş ve sey. Avansı	835.249,00
Yurt dışı harcırah gideri	0,00
Kur farkı giderleri	79.995,99
Yasal ödemeler (kdv tevkifat)	60.721,78
Y.dışı yerel personel gideri	10.098.823,06
Y.dışı yerel geç.mah. Sekreter gideri	7.200.384,05
Yasal ödemeler (sgk, muhtasar vb.)	2.168.023,43
TOPLAM HARCAMA	45.310.424,27
Müşterek Hesabın 01/01/2020 tarihi itibariyle hesap mevcudu:	44.465.817,94
31/12/2020 tarihi itibariyle hesapta bulunan meblağ:	76.506.510,76
01/01/2020-31/12/2020 tarihleri arasındaki faiz/nema geliri:	7.181.476,85

Kamu idaresi cevabında, TİM nezdinde açılan söz konusu hesabın TİM'in önerisi doğrultusunda ilgili Yönetmelikle tespit olunan usul ve esaslarda belirtilen faaliyet ve amaçlar için tahsis olunan bir hesap olduğu belirtilmiş ise de, yukarıda yer alan mevzuat ve açıklamalar bu hesabın denetim ve yönetim yetkisinin Ticaret Bakanlığında olduğunu göstermektedir.

Ayrıca, Müşterek Hesap olmasaydı bu hesaptan karşılanan faaliyetler Bakanlık kapsamında gerçekleştirileceğinden, Müşterek Hesabın kullanılması, doğrudan olmasa da dolaylı şekilde Bakanlık bütçesinde olumlu bir artışa yol açmaktadır.

Diğer taraftan, Kamu idaresi cevabında, TİM ve İhracatçı Birliklerinin 07/03/2019 tarih ve 810 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının 2'nci maddesinde sayılan kurumlar arasında yer almamasından dolayı TİM nezdinde takip edilen hesabın Kamu Haznedarlığı Tebliği'ne tabi olmadığı belirtilmiş olmakla birlikte, Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin 1'inci maddesinde bu Tebliğ'in amacının kapsamda yer alan kurumların mali kaynaklarının etkin ve verimli kullanabilmesi ve izlenebilmesini teminen kamu haznedarlığı uygulamasına ilişkin esas ve usullerin belirlemek olduğu, "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinin üçüncü bendinde ise, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla yönettikleri her türlü banka hesabının bu Tebliğ hükümlerine tabi olduğu düzenlenmiştir.

Bu itibarla Ticaret Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu ve hatta yurtdışı personel sabit maaş giderlerinin dahi karşılandığı İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan, Bakanlığın faaliyet alanına giren giderlerinin karşılanması amacıyla 2020 yılında

45.310.424,27 TL kullanıldığı ve hesapta 2020 yılsonu itibari ile 76.506.510,76 TL hesap mevcudu bulunmasına rağmen Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiş olup, söz konusu uygulama 5018 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde bahsedilen hazine birliğine, 7'nci maddesinde belirtilen mali saydamlık ilkesine ve 49'uncu maddesinde belirtilen muhasebe sistemine aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, Bakanlıkça, kamu hizmetlerinin görülmesine ilişkin yapılan tüm harcamaların mali sonuç doğuran diğer işlemler gibi hesaplara kaydedilmesi, kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması ve mali tablolarda gösterilmesi gerektiği yönündeki değerlendirme devam etmektedir.

BULGU 2: Serbest Bölgelerde Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu uyarınca Bakanlar Kurulu Kararı ile mülga Ekonomi Bakanlığı'na tahsis edilen Hazine mülkiyetindeki taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince, taşınır ve taşınmaz edinilmesi, yönetilmesi, trampası, elden çıkarılması, ecrimisilin tahsil ve takibinde izlenecek yöntem ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin yönetimi ve korunması, işgalli malların tahliyesi gibi hususların ilgili kanunlarında düzenleneceği ifade edilmiştir. Maddede ayrıca, bu malların kaydı ile taşınırların muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği öngörülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca verilen yetkiye istinaden hazırlanan ve 13.09.2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde "taşınmaz ve haklar"; kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenleri ile sınırlı aynî haklar ve kişisel haklar olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinde ise, taşınmazların kayıt ve kontrol işlemlerine ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır. Mezkûr maddenin ikinci fıkrasında; tapuda kayıtlı olan

taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı; tapuda kayıtlı olan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta mallarının, genel hizmet alanlarının ve Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen diğer taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Aynı maddenin devamında, kayıt işlemlerinin taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsadığı ve 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 kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılması gerektiği belirtilmiştir. Yönetmelik'in 7'nci maddesinde de, 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 kaydının Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"nda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde; kamu idarelerinin kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı ve tahsis edilen taşınmazlar bakımından bu yükümlülüğün taşınmazı kullanan idareye veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye ait olduğu belirtilmektedir.

Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde ise, 5'inci maddenin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların, bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir. Bu düzenlemeye göre, 30.09.2014 tarihine kadar kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce taşınmazların fiili envanterinin tamamlanması, 01.10.2014 tarihi itibarıyla bu taşınmazların ilgili muhasebe birimlerince fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması ve 31.12.2017 tarihine kadar da rayiç değerlerin tespit edilerek muhasebe kayıtlarının bu değerler üzerinden güncellenmesi gerekirdi.

Kamu idarelerine ait mali tabloların doğru ve güvenilir bir şekilde üretilmesi amacıyla, mülkiyeti hazineye ait olup bir başka kamu idaresine tahsis edilen taşınmazların tahsis edildikleri kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

Kendisine taşınmaz tahsis edilen kamu idaresinin tahsis işlemini nasıl muhasebeleştireceği ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 172, 174 ve 176'ncı maddelerinde açıklanmıştır. Buna göre, kamu idaresine tahsis edilen taşınmazların niteliğine göre 250-Arazi ve Arsalar, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252-Binalar Hesaplarının "03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesabına borç, 500.12-Net Değer (Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) Hesabına alacak kaydı ile izlenmesi gerekmektedir. Öte yandan Yönetmelik'in 185-187'nci maddelerine göre de maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve net ekonomik değerinin gösterilmesini sağlamak amacıyla 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının da kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Serbest Bölgeler Kanunu uyarınca Bakanlar Kurulu Kararı ile mülga Ekonomi Bakanlığı'na tahsis edilen hazine mülkiyetindeki taşınmazlara ilişkin olarak tapu kayıtlarında arazi ve tarla olarak görünen Ege, Adana-Yumurtalık, Mersin, Kocaeli, Samsun Serbest Bölge arazileri üzerine inşa edilen 563 adet üstyapı ile ilgili olarak yukarıda bahsedilen düzenlemeler doğrultusunda yapılması gereken fiili envanter çalışmalarının, akabinde emlak değerleri ile muhasebe kayıtlarına alma işlemlerinin 31.12.2014 tarihi itibarıyla yapılmadığı, dolayısıyla 31.12.2017 tarihi itibarıyla de söz konusu taşınmazların rayiç değerleri ile güncellenemediği tespit edilmiştir.

2018 ve 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporlarına da konu edilen hususlardan, Antalya ve İstanbul İhtisas Serbest Bölgesi birimlerindeki muhasebeleştirme işlemlerinin tamamlandığı, diğer birimlerde ise çalışmaların devam ettiği kamu idaresi cevabından anlaşılmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Bakanlığa tahsisli taşınmazların fiili envanterinin yapılarak mevcut kullanım şekilleri ile maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınmaya dek emlak vergi değerleri üzerinden 01.10.2014 tarihi itibarıyla kayıtlara alınması, 2017 yılı sonuna kadar da rayiç değerleri üzerinden birikmiş amortismanları ile birlikte muhasebeleştirilmesi gerekirdi.

Bu itibarla, Ticaret Bakanlığı tarafından tahsisli kullanılan taşınmazların (Binalar), 252.3-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabına borç, 500.12-Net Değer (Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) Hesabına alacak kaydı ile muhasebeleştirilmemesi ve 257-Birikmiş

Amortismanlar Hesabının kullanılmaması nedeniyle 2020 yılı Bilançosunda bu hesaplar itibariyle hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Bu Hesaptan Harcama Yapılması

Ticaret Bakanlığı, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) ve özel bir Şirket arasında gümrük kapılarının Yap-İşlet-Devret (YİD) modeliyle yaptırılması/modernize edilmesi amacıyla imzalanan uygulama sözleşmeleri kapsamında, işletme süresince elde edilen gelirlerden Bakanlık payına düşen kısmın imzalanan protokol ile Şirket adına açılan banka hesaplarında tutulduğu, yapılan harcamalardan Şirketin sorumlu olmayacağına dair anılan protokole hüküm konulduğu ve bu gelirlerden yapılan harcamalarda 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine uyulmadığı görülmüştür.

Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında Nusaybin, Sarp, Habur, Kapıkule, Cilvegözü Gümrük Kapılarının modernize edilmesine yönelik imzalanan uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde; TOBB (veya Şirket) tarafından, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 218'inci maddesi hükmü çerçevesinde, İdarenin talepleri doğrultusunda, gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynî olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek üzere, sözleşme süresince her yıl elde edilecek kantar ücretinin %25'inin ayrılacağı, Dilucu, Çıldır, Kapıköy, Halkalı, Esendere, Hamzabeyli ve İpsala Gümrük Kapılarının modernize edilmesine yönelik imzalanan uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde ise sözleşme çerçevesinde elde edilecek kantar ücretinin %25'inin İdare payı olarak ayrılacağı ve ayrılan bu paya ilişkin işlemlerde uygulanacak usul ve esasların, Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirleneceği ifade edilmiştir. Sözleşmelerde ayrıca, İdarece gerek duyulması veya Şirket tarafından teklif edilerek İdarece uygun görülmesi halinde, yatırım döneminde ticari işletmelere geçici olarak izin verilebileceği, bu süre içerisinde Şirketin söz konusu ticari faaliyetlerden kendi payına düşen gelirlerin %25'inin Bakanlık payı olarak ayrılacağı ve ayrılan paya ilişkin işlemlerde uygulanacak usul ve esasların da Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Uygulama sözleşmelerinin ilgili maddelerinden anlaşılacağı üzere, YİD modeli ile yaptırılan/modernize edilen ve Şirket tarafından işletilen gümrük kapılarından sözleşme süresince elde edilecek kantar ücreti ile yatırım döneminde ticari faaliyetlerden elde edilecek gelirlerin %25'inin gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş

ile tefriş ihtiyaçlarını aynî olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek amacıyla ayrılması ve ayrılan paylara ilişkin işlemlerde uygulanacak usul ve esasların da Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirlenmesi öngörülmüştür.

Bahse konu payların kullanımına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında 11.10.2011 tarihinde imzalanan Protokol'de ise; Protokol'ün, gümrük kapılarının YİD Sözleşmeleri kapsamında yapımı, işletilmesi ve devrine ilişkin yürürlükte olan sözleşmeler ile imzalanacak sözleşmeleri kapsadığı, Protokol'ün süresinin sözleşme sürelerinin tamamının bittiği tarihe kadar devam edeceği, Şirketin bu payı ayrı bir banka hesabında tutacağı, ayrılan payın yatırılacağı banka ve bankada açılacak hesabın türü, süresi, faiz oranı vb. hususların İdarenin onayı alınmak suretiyle Şirket tarafından belirleneceği, temin edilecek mal ve hizmetlerin şartname ve sözleşmeye uygunluğunun talep eden birimce muayene ve/veya kontrol edilerek tutanağa bağlanacağı, bu tutanakla uygun görülenlerin temin işlemlerinin Şirket tarafından yerine getirilerek talepte bulunan birime tesliminin sağlanacağı, payın kullanım yeri, şekli, zamanı vb. hususlara ilişkin usul ve esasların belirlenme yetkisinin İdareye ait olduğu, harcama belgelerinin İdare adına düzenleneceği, temin ve teslim edilen mal veya hizmetin bedelinin teslim işleminden sonra teslim ve tesellüm belgesinin Şirkete intikalinden itibaren takip eden on gün içerisinde Şirket tarafından ödeneceği, belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde düzenlenerek Şirkete intikal ettirilmiş belgelere dayanılarak yapılan harcamalardan dolayı Şirketin hiçbir şekilde sorumlu tutulmayacağı ifade edilmiştir.

Bahsi geçen maddelere göre, kantar ücreti veya diğer gelirlerden Bakanlık adına ayrılan paylardan yapılacak harcamalara ilişkin yetki Bakanlıkta olmasına rağmen söz konusu paylar Şirket adına açılmış bulunan bir banka hesabında tutulmaktadır.

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 456'ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi ile; Yap-işlet-devret sözleşmeleri kapsamında alınan Bakanlık payının sözleşmelerde yer aldığı şekilde kullanımına yönelik işlemleri yapmak veya yaptırmak görevi Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğüne, 447'nci maddesinin birinci fıkrasının (p) bendi ile de; gümrük idarelerinin denetimi altındaki alanlarda yükleme, boşaltma, nakletme, elleçleme, ambarlama, **tartım** ve benzeri hizmetleri yapmak veya yaptırmak görevi Gümrükler Genel Müdürlüğüne verilmiştir.

Görüleceği üzere, gümrük idarelerinin denetimi altındaki alanlarda tartım ve benzeri

hizmetleri yapmak veya yaptırmak Ticaret Bakanlığının görevleri arasında yer almaktadır. Ancak bu görev bazı gümrük alanlarında YİD sözleşmeleri ile İşletmeciye devredilmiş bulunmaktadır. Sözleşme kapsamında işletilen alanlarda elde edilen kantar payı gelirlerinden ise % 25 Bakanlık payı ayrılmakta ve bu paylar, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 456'ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde belirtildiği gibi sözleşmelerde yer aldığı şekilde kullanılmak üzere Risk, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğünün yönetimine bırakılmaktadır. ***Bu bağlamda söz konusu Bakanlık payları sözleşmelerde belirtilen ihtiyaçların karşılanması için tahsis edilmiş bir gelir niteliği taşımaktadır.***

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesi ve buna dayanılarak çıkartılan yönetmeliklerde gelir ve giderlerin muhasebe sisteminde izlenmesine yönelik ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır. Bu kapsamda hazırlanan ve 17.10.2017 tarihli ve 30213 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik" ile yılları merkezi yönetim bütçe kanunu ya da diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan ve işlemleri muhasebe birimi tarafından yürütülen hesaplar özel hesap olarak tanımlanmış ve bu Yönetmeliğe tabi kılınmıştır.

Buna göre Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında imzalanan uygulama sözleşmelerine dayanılarak kantar ücreti veya diğer gelirlerden Bakanlık adına ayrılan paylar Bakanlık açısından bir kamu geliri olup, bu payların Bakanlık adına açılacak bir banka hesabında izlenmesi ve bu hesaba yatırılan tutarlar ile bu hesaptan yapılan ödemelerin Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi ve bu suretle Bakanlık mali tablolarında yer alması gerekmektedir. Bu kapsamda, anılan Yönetmelik'in 6'ncı maddesi gereğince, bahse konu paylar Bakanlık adına açılan banka hesabına aktarıldığında 102-Banka Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; paydan harcama yapıldığında ise 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım unsuru ise ilgili varlık hesabına borç 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi sağlanmalıdır.

Söz konusu tespit 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da ele alınmış ancak konuyla ilgili olarak herhangi bir gelişme sağlanamamıştır.

Diğer taraftan, Uygulama Sözleşmeleri, Protokol ve Bakanlık adına ayrılan paylardan

yapılan harcamalar üzerinde yapılan incelemelerde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

A. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 27'nci maddesinde, Kanun'un emredici hükümlerine, ahlaka, kamu düzenine, kişilik haklarına aykırı veya konusu imkânsız olan sözleşmelerin kesin olarak hükümsüz olduğu; sözleşmenin içerdiği hükümlerden bir kısmının hükümsüz olmasının, diğerlerinin geçerliliğini etkilemediği, ancak bu hükümler olmaksızın sözleşmenin yapılmayacağını açıkça anlaşılması halinde, sözleşmenin tamamının kesin olarak hükümsüz olacağı ifade edilmiştir. Buna göre taraflarca bağitlanan sözleşme hükümlerinin Kanun'un emredici hükümlerine uygun olması gerekmektedir.

YİD modeli ile yaptırılan/modernize edilen gümrük kapılarına ilişkin sözleşmelerde, işletme süresi, yukarıda bahsedilen Bakanlık paylarının İdare için ayrılacağı göz önünde bulundurularak belirlenmektedir. Diğer bir ifadeyle, bu şekilde bir pay öngörülmeseydi işletme süreleri mevcut halinden daha kısa olacak ve gümrük kapıları belirlenen sürelerden daha önce İdareye devredilecekti. Bu itibarla, ***Bakanlık payı olarak adlandırılan tutar, İdareye ait bir görevin devredilmesi sonucu ortaya çıkan ve kamu gücüne dayanılarak elde edilen bir gelir niteliği taşımaktadır.*** Bu şekilde elde edilmiş bir gelirin saklanması, kaydedilmesi ve harcanmasına ilişkin süreçlerin de yasal düzenlemelere uygun olması gerekmektedir.

Her ne kadar kamu idaresi tarafından verilen cevapta, Bakanlık payından elde edilen gelirler ve yapılan harcamaların özel hukuk düzenlemelerine uygun şekilde yerine getirildiği ifade edilmişse de, YİD sözleşmeleri ile öngörülen bu protokol düzenlemesinin kamu idare gelirlerine ilişkin bir düzenleme olduğu, sözleşme amaç ve kapsamı ile ilgisi olmadığı, kamu mali yapısına ilişkin bir düzenlemenin YİD sözleşmeleri ile yapılamayacağı gerekçeleri ile bu hükümlerin mevzuata aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Bu nedenle söz konusu uygulama sözleşmelerinde yer alan "Kantar Payının" kullanımına ilişkin usul ve esasların protokolle düzenleneceğine yönelik maddeler mevzuata uygun bulunmamaktadır.

B. Uygulama sözleşmelerinin Kanun'a aykırı olduğu değerlendirilen maddelerine dayanılarak Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında 11.10.2011 tarihinde imzalanan Protokol'e göre, kantar gelirlerinden Bakanlık adına ayrılan pay, banka nezdinde Şirket adına açılan bir hesapta tutulmaktadır. İdare tarafından talep edilen mal ve hizmetler, Şirket tarafından temin edilmek suretiyle ödemeleri gerçekleştirilmektedir. Temin usulüne Şirket karar vermekte ve Protokol'ün 7'nci maddesi ile Şirket'e bu işlemten dolayı herhangi bir sorumluluk

yüklenmemektedir.

Öncelikle Bakanlığa ait bir kamu kaynağının özel bir Şirkete ait banka hesaplarında tutulması kamu maliyesinin temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca Bakanlık tarafından talep edilen işlerin temin işlemlerinin kamu harcama mevzuatına uyulmadan, özel bir Şirket tarafından gerçekleştirilmesi ve Protokolle Şirketin bu işlemlerden sorumlu tutulamayacağını belirtilmesi, şeffaf, saydam ve hesap verebilir bir kamu yönetimi anlayışıyla bağdaşmamaktadır.

C. Kantar payı gelirlerinin yıl içerisinde kullanımı Bakanlık Makamının 10.04.2019 tarih ve 73773257-840 sayılı Olur’unda belirtilen usul ve esaslara göre yapılmaktadır. Söz konusu Olur’da, kantar payı gelirlerinin tutulduğu hesaptan yapılacak mal ve hizmet teminine yönelik harcamaların, Bakanlık ile TOBB ve Şirket arasındaki Protokol uyarınca yapılması gerektiği ifade edilmektedir. Aynı Olur’da ayrıca, talep edilen hizmetlerin öncelikle genel bütçede bulunan ödeneklerden karşılanması, ödeneklerin yeterli olmaması durumunda kantar payı hesabından karşılanmasının yerinde olacağı belirtilmektedir.

Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğünden temin edilen belge ve bilgilerin incelenmesi sonucunda, 2020 yılı Aralık ayı sonu itibariyle Bakanlık payı hesabında toplam 81.337.406,67 TL olduğu görülmüştür. Öte yandan 2020 yılı içerisinde Kantar Payı hesabından, 4734 sayılı Kanun hükümlerine ve herhangi bir denetime tabi olmadan Bakanlık ihtiyaçları için (organizasyon gideri, proje alım gideri, mal ve malzeme alım gideri vb.) toplam 39.663.188,00 TL harcama yapılması onaylanmıştır.

5018 sayılı Kanun’a ekli I sayılı Cetvelde sayılan Ticaret Bakanlığının gerek genel bütçeden yapacağı harcamalar ve gerekse özel hesaplarından yapacağı harcamalar, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine tabi bulunmaktadır. Bu nedenle 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 456’ncı maddesinin birinci fıkrasının (I) bendine göre özel bir gelir niteliği taşıyan Bakanlık payı gelirlerinden, Bakanlık adına yapılacak harcamaların Protokol hükümlerine göre değil 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması ve bu suretle denetime tabi kılınması gerekmektedir.

Belirtilen gerekçelerle, gümrük kapılarının Yap-İşlet-Devret modeliyle yaptırılması/modernize edilmesi amacıyla imzalanan uygulama sözleşmeleri kapsamında, işletme süresince elde edilen gelirlerden Bakanlık payına düşen kısmın yasal düzenlemelere aykırı olarak imzalanan protokol ile özel bir Şirket adına açılan banka hesaplarında tutulması,

yapılan harcamalardan Şirketin sorumlu olmayacağına dair anılan protokole hüküm konulması, bu gelirlerden yapılan harcamalarda 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine uyulmaması mevzuata aykırılık teşkil etmekle birlikte, yapılan işlemler sonucu Bakanlık 2020 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda toplamda 81.337.406,67 TL hataya neden olunmuştur.

BULGU 4: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

2020 yılı dönem sonu işlemlerine ilişkin yapılan incelemelerde bazı eksiklikler tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 535'inci maddesinde dönem sonu işlemlerinin malî yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemlerden oluştuğu belirtilmiş ve bu kapsamda yapılması gerekenler bentler halinde sayılmıştır.

Bu çerçevede,

- Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisinde yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadeleri bir yılın altına inmesi nedeniyle, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların bu hesaplara borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi,
- 320-Bütçe Emanetleri Hesabında kayıtlı tutarların ilgili alt bölüme aktarılması için bu hesaba borç ve alacak kaydı yapılması,
- Dönem sonunda ilgili varlık ve yabancı kaynak hesaplarında kayıtlı olup, yabancı para cinsinden izlenen tutarların değerlemeye tabi tutularak raporlama tarihindeki gerçek değerleri ile malî raporlarda gösterilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı olan 1.208.526.374,90 TL'den vadesi bir yılın altına inen kısmın 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılmadığı, 320-Bütçe Emanetleri Hesabında kayıtlı 1.233.213,02 TL'nin yardımcı hesaplar itibarıyla güncellenmediği ve 104-Proje Özel Hesabında Avro cinsinden izlenen 614.076,83 TL'nin değerlemeye tabi tutulmadığı anlaşılmıştır.

Dönem sonu işlemlerindeki bu eksiklikler Bakanlık mali tablolarının hatalı gözükmesine neden olmakla birlikte, bütçe emanetlerinden talep edilmeyen tutarların yıllar itibarıyla takibinin yapılamamasına da yol açmaktadır.

Sonuç olarak, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda dönem sonu işlemlerinin eksiksiz olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yaptırılan Gürbulak Gümrük Kapısına İlişkin İşlemlerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Ticaret Bakanlığı tarafından Yap-İşlet-Devret (YİD) modeli ile yaptırılan/modernize edilen Gürbulak Gümrük Kapısına dair iş ve işlemlerin hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

YİD modeliyle yaptırılan/modernize edilen gümrük kapılarına dair iş ve işlemlerin muhasebeleştirilmesi, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01.01.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY), 27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01.01.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe giren MYMY ile 08.07.2015 tarihli ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu Özel İş Birliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri” başlıklı 45 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Tebliğ) hükümlerine tabi bulunmaktadır.

GYMY’nin 24’üncü maddesinde, hizmet imtiyaz sözleşmesine konu varlıkların maddi duran varlıklar hesap grubu içindeki hizmet imtiyaz varlıkları hesabında gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirileceği, kamu idaresine ait olan varlıklardan hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilenlerin hizmet imtiyaz varlıkları hesabına kayıtlı değeri üzerinden kaydedileceği; Geçici 1’inci maddesinde ise Yönetmelik’in yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olan ya da yapımı süren kamu özel iş birliği modeli çerçevesindeki sözleşmelere konu varlıklar ile bunlara ilişkin yükümlülük, garanti ve taahhütlerin envanterinin 15.09.2015 tarihine kadar yapılacağı,

MYMY’nin 184’üncü maddesinde, kamu idaresine ait maddi duran varlıklardan hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilenlerin işletme süresinin başladığı tarihte 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedileceği,

Hükme bağlanmıştır.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım ve hizmetlere ilişkin muhasebe işlemlerini düzenlemek amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Tebliğ’in 7’nci maddesinin birinci fıkrasında, yapımı tamamlanarak işletme süresi başlayan hizmet imtiyaz varlığının, 256-Hizmet

İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç; gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelirin, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde gelir kaydedilecek kısmı 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı ise 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği, ikinci fıkrasında işletme süresinin başlangıcından itibaren ay sonlarında ilgili aya isabet eden vazgeçilen gelir tutarının 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği,

9'uncu maddesinde de özetle; işletme hakkının devri halinde ilgili duran varlığın kayıtlı değeri üzerinden 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç, ilgili duran varlık hesabına alacak kaydı yapılması,

13'üncü maddesinde ise; geçmiş dönemler itibariyle gelir kaydedilmesi gereken tutarların da 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Bakanlık tarafından YİD modeli ile yaptırılan/modernize edilen Gürbulak Gümrük Kapısına dair iş ve işlemlerin anılan muhasebeleştirme düzenlemeleri doğrultusunda incelenmesi sonucunda;

1- Gürbulak Gümrük Kapısı işletme hakkının devri modeli kapsamında bulunmakta iken, 13.07.2020 tarihinde 302.020.684,85 TL üzerinden yeni YİD sözleşmesi imzalanmış ve 29.07.2020 tarihinde 19 yıllığına işletmeye açılmıştır. Dolayısıyla halen 256.2.2-Hizmet İmtiyaz Varlıkları-İşletme Hakkının Devri Modeli Kapsamındakiler Hesabında kayıtlı bulunan tutarların 256.1.2- Hizmet İmtiyaz Varlıkları Yap-İşlet-Devret Modeli Kapsamındakiler Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı,

2- Gürbulak Gümrük Kapısının yeni YİD sözleşmesi 13.07.2020 tarihinde 302.020.684,85 TL bedelle ve 19 yıl süre ile imzalanmış, 29.07.2020 tarihinde de işletmeye açılmıştır. İşletme süresi başlamış olan hizmet imtiyaz varlığının Tebliğ'in 7'nci maddesine istinaden 256.1.2- Hizmet İmtiyaz Varlıkları Yap-İşlet-Devret Modeli Kapsamındakiler Hesabına borç; gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelirin, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde gelir kaydedilecek kısmı 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı ise 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak ve geçmiş dönemler itibariyle gelir kaydedilmesi gereken tutarların da 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmekte iken söz konusu kayıtların yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulgunun ikinci bendine yönelik olarak

düzeltilme işleminin yapıldığı ve 10.03.2021 tarihinde de muhasebeleştirildiği ifade edilmiştir. Ancak yapılmış olan bu düzeltme işlemi 2021 yılı mali tablolarına yansıtacağından, 2020 yılı mali tablosundaki söz konusu hata devam etmektedir.

Bu itibarla, YİD modeli ile yaptırılan Gürbulak Gümrük Kapısına ilişkin işlemlerin, anılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirilmemesi sonucunda yukarıda sayılan hesaplar itibarıyla 2020 yılı Bilançosunda toplam 302.020.684,85 TL hataya neden olunmuştur.

BULGU 6: Mülga Dış Ticaret Müsteşarlığına Tahsis Edilen Hazine Arazilerinin Tahsis Şartlarını Kaybetmesi, Bu Arazilerde Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ve 17 İhracatçı Birliğine Ait Hizmet Binalarının Bulunması ve Cins Tashih İşlemlerinin Yapılmamış Olması

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mülga Dış Ticaret Müsteşarlığına “*Dış Ticaret Müsteşarlığı Taşra Teşkilatı Olan Bölge Müdürlüğü ve Müsteşarlık Bağlı Kuruluşları ile Gümrük Müdürlüğü, Vergi Dairesi ve Kambiyo Müdürlüğü Hizmet Birimlerinin Yer Alacağı Prestij Hizmet Alanı (PH) Olarak Kullanılmak*” amacıyla tahsis edilen ve 07.11.2019 tarihinde muhasebe kayıtlarına alınan Hazine arazileri üzerinde,

Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM), İstanbul İhracatçı Birlikleri (İİB), İstanbul Maden ve Metaller İhracatçı Birlikleri (İMMİB) ile İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birliklerinin (İTKİB) hizmet binalarının bulunduğu, söz konusu tahsislerin tahsis şartlarını kaybettiği,

Ayrıca, Ticaret Bakanlığı Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü’nün de bu binaların bir kısmında hizmet verdiği, bu kısım için 07.11.2019 tarihinde binalar hesabına kayıt edilen taşınmazların tapuda halen arazi olarak gözüktüğü, söz konusu arazilerin cins tashihiinin yapılmadığı,

Tespit edilmiştir.

13.09.2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in 10’uncu maddesinde; kamu idarelerinin kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı ve tahsis edilen taşınmazlar bakımından bu yükümlülüğün kullanan idareye veya

gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye ait olduğu belirtilmektedir.

Anılan Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde ise, 5'inci maddenin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların, bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, 30.09.2014 tarihine kadar kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce taşınmazların fiili envanterinin tamamlanması, 01.10.2014 tarihi itibarıyla bu taşınmazların ilgili muhasebe birimlerince fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması ve 31.12.2017 tarihine kadar da rayiç değerlerin tespit edilerek muhasebe kayıtlarının bu değerler üzerinden güncellenmesi gerektiği halde, söz konusu işlemlerin tamamlanmadığı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmeliğin "*Tahsisin Kaldırılması*" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"(1) Tahsis işlemi;

a) Kamu hizmetinin sona ermesi,

b) Taşınmazın tahsis amacı dışında kullanılması veya maliki kamu idaresinin izni olmaksızın üçüncü kişilere kullandırılması,....,

ç) Taşınmazın tahsis amacının değişmesi,....,

f) Tahsis amacının ortadan kalkması halinde,

durumlarında, tahsis yapılan kamu idaresinin görüşü alınmaksızın tahsisi yapan kamu idaresinin merkez veya taşra birimlerince resen kaldırılabilir....

(3) Birinci fıkranın (f) bendine göre tahsisin kaldırılması işlemi, adına tahsis yapılan idarenin isteği üzerine de, tahsisi yapan malik kamu idaresi tarafından yapılabilir." denilmektedir.

Yönetmelik'in "*Taşınmazın Teslimi, Tahsisin Kaldırılması ve Geri Almanın Sonuçları*" başlıklı 24'üncü maddesinde;

“...(3) *Tahsisi kaldırılan veya geri alınan taşınmazın üzerine adına tahsis yapılan veya devralan kamu idaresi tarafından yapılan bina ve tesisler, bedelsiz olarak maliki kamu idaresine geçer. Bunlar için malik kamu idaresince her hangi bir bedel veya tazminat ödenmez.*” denilmektedir.

Yapılan incelemede;

26.02.1996 tarih ve 3121-73832/5971 sayılı yazı ile İstanbul İli, Bahçelievler ilçesi, Yenibosna Köyü, Köyaltı yöresinde bulunan Hazineye ait 24 pafta, 11219 (11.800,00 m2) ve 11307 (98.695,00 m2) parsel nolu taşınmazlar ile,

21.10.1996 tarih ve 3121-73832/33673 sayılı yazı ile İstanbul İli, Bahçelievler ilçesi, Yenibosna Köyü, Köyaltı yöresinde bulunan Hazineye ait 24 pafta, 3406 (94.811,00 m2) parsel nolu taşınmazın, Müsteşarlık Taşra Teşkilatı olan İhracat Bölge Müdürlüğü ve Gümrük Müdürlüğü ile, Vergi Dairesi ve Kambiyo Müdürlüğü hizmetlerinde kullanılmak üzere Dış Ticaret Müsteşarlığı'na tahsis edildiği,

Daha sonra 23.12.2003 tarih ve B.07.0.MEG.0.11/3121-73832/44756 sayılı yazı ile tahsis amacının “*Dış Ticaret Müsteşarlığı Taşra Teşkilatı Olan Bölge Müdürlüğü Ve Müsteşarlık Bağlı Kuruluşları İle Gümrük Müdürlüğü, Vergi Dairesi Ve Kambiyo Müdürlüğü Hizmet Birimlerinin Yer Alacağı Prestij Hizmet Alanı (PH) Olarak Kullanılmak* ” olarak değiştirildiği,

tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, önceden bağlı kuruluş olan İhracatçı birliklerinin, daha sonra TİM'in kuruluşunu düzenleyen mevzuat hükmü ile bağlı kuruluş vasfının ortadan kalktığını ve Anayasa Mahkemesi kararı ile İhracatçı Birliklerinin kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olduğuna hükmedildiğini belirtmiş olmakla birlikte, birliklerin görevleri üzerinden kamu yararı sağlamaları hukuki olmayan fiili durumların devam ettirilmesine dayanak teşkil edemez. **Tahsisin yapıldığı tarihlerde birlikler hukuki olarak bağlı kamu kuruluşu iken 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile kamu kurumu olma özelliğini yitirmişlerdir.** Bakanlık ile söz konusu kuruluşlar arasında hiyerarşik bağ bulunması ve bu kuruluşların kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları olmalarına rağmen, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre ilgili kuruluşlar tahsis yapılabilecek kamu kurumları listesinde sayılmadığı gibi, tahsis veya bedelsiz

devir yapılabilecek vasıflara da haiz değillerdir. Bu nedenle, Kamu kurumu olmayan bir kurum ya da kuruluşu kamu arazisi tahsisi veya bedelsiz kullandırma yapılması mümkün değildir.

Ayrıca söz konusu arazinin cins tashihi de yapılmamıştır. Halen tarla vasfında gözükmekte olup, binalar tapuya kayıtlı değildir. Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğünün kullanımında olan 2.358.415,02 TL değerindeki kısım 07.11.2019 tarihli kayıt ile binalar hesabına kayıt edilmiştir. Binalar hesabına kayıt edilen birimlerin tapuda cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresince Milli Emlak Genel Müdürlüğü ile TİM ve İhracatçı Birliklerine irtifak hakkı verilmesi için görüşmeler yapıldığı belirtilmiş olup, Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün yayımladığı “*Hazine Taşınmazları Üzerinde İrtifak Hakkı Tesis ve Kullanma İzni Verilmesine İlişkin İşlemler El Rehberi*”ne göre taşınmazın rayiç bedeli üzerinden yıllık %1 oranında irtifak hakkı izni bedeli tahsil edilmek suretiyle, “**kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının**” ihaleden istisna tutularak lehlerine irtifak hakkı tesis edilmesi mümkündür. Buradaki önemli husus, mevcutta arsa olarak kullanılan bu alanın hukuki olarak arazi olmasıdır. Gerekli imar düzenlemeleri yapılarak rayiç bedelin “arsa değeri” üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

Buna göre tahsis amacının uygulanma olanakları ortadan kalkmış tahsislerin iptal edilmesi, bu iptale istinaden yapılan tüm bina ve tesislerin bedelsiz olarak Hazine'ye geçmesi, söz konusu taşınmazlar üzerinde TİM ve İhracatçı Birlikleri lehine irtifak hakkı oluşturulmasının uygun olacağı ve bu taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygunluğunun sağlanması açısından Bakanlığın durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki ilgili muhasebe birimince (Milli Emlak Genel Müdürlüğü) gerekli cins tashihleri yapılarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 7: Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen eğitim ve sosyal tesis binası inşaatına ilişkin tutarların geçici kabul yapılmasına rağmen 252-Binalar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 187 ve 188'inci maddelerinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul

usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiş, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin 175 ve 176'ncı maddelerinde de, 252-Binalar Hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş, bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarların binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümlerine göre, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen tutarlardan geçici kabulü yapılanların ilgili maddi duran varlık hesabına alınması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, "Ankara Gümrük Müşteşarlığı Eğitim ve Sosyal Tesis Binası İnşaatı"na ilişkin olarak 20.01.2010 tarihinde yüklenici firma ile sözleşme imzalandığı, işin geçici ve kesin kabullerinin sırasıyla 18.05.2012 ve 15.11.2013 tarihlerinde yapıldığı, buna rağmen iş kapsamında yüklenici firmaya yapılan toplam 14.101.855,06 TL'lik hakediş ödemesinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam ettiği ve 252-Binalar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Bu hatalı uygulama, mali tablolarda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının 14.101.855,06 TL fazla; 252-Binalar Hesabının aynı tutar kadar noksan görünmesine yol açtığı gibi, duran varlığa ilişkin amortismanların da 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabında raporlanamamasına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında her ne kadar 19.03.2021 tarihli, 297194 sayılı muhasebe işlem fişi ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabındaki 14.101.855,06 TL'nin 252-Binalar Hesabına aktarıldığını belirtmiş olsa da, bu durum 2020 yılı Bilançosunun belirtilen hesaplar itibarıyla hatalı bilgi sunduğu yönündeki değerlendirmemizi ortadan kaldırmamaktadır.

BULGU 8: Gümrük Vergileri Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarından Takibe Alınan Ya da Tecil Edilenlerin Muhasebeleştirilmemesi

Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından denetim raporları,

ikincil kontroller ve sonradan kontrol programı, vb. kapsamında tamamlanmış gümrük işlemleri üzerinden gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen ve buna istinaden gümrük müdürlüklerince kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarlarından takibe alınan ya da tecil edilenlerin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 73'üncü maddesinin birinci fıkrasına göre, gümrük idarelerinin eşyanın tesliminden sonra ve beyannamedeki bilgilerin doğruluğunu saptamak amacıyla eşyanın ithal veya ihraç işlemlerini veya sonraki ticari işlemlere ilişkin ticari belge ve verileri kontrol etme yetkisi bulunmaktadır. Bu amaçla 27.10.2008 tarihli ve 27037 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği" ile sonradan kontrolün uygulama esas ve usulleri belirlenmiştir. Buna göre çeşitli risk analizi kriterlerine dayanılarak belirlenen kişi ve işlemler üzerinde merkezi denetim elemanları tarafından sonradan kontrol yapılmakta ve sonucunda varsa vergilendirme için önemli tespitler, muhtemel vergi tutarı değişiklikleri ve yol gösterici nitelikteki tespitlerin de yer aldığı değerlendirme raporu düzenlenmektedir.

Diğer taraftan, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Çalışma Yönetmeliği'nin 17'nci maddesi gereğince, gümrük idareleri tarafından işlemi tamamlanmış ve serbest dolaşıma girmiş ürünlerle ilgili olarak Gümrük Veri Ambarı Sistemi, Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri Sistemi, Karar Destek Sistemi ve ilgili diğer programlar kullanılarak ve gerektiğinde yükümlünün ticari belge ve verileri üzerinden inceleme yapılması ve mevcut bulunması halinde eşyanın fiziki muayene yolu ile ikincil olarak kontrol edilmesi de mümkün bulunmaktadır. Bu kapsamda; Bölge Müdürlükleri bünyesinde yer alan Kontrol Şubelerince tarife, kıymet, menşei, sistem, beyan farkı, vergi oranları, vergi matrahları gibi vergilendirmeyi etkileyen muhtelif konularda incelemeler yapılmaktadır.

Beyannamenin incelenmesi, eşyanın tesliminden sonraki kontroller veya yukarıda sayılan diğer incelemeler sonucunda, ilgili gümrük rejimine ilişkin hükümlerin yanlış veya eksik bilgilere dayanarak uygulandığının saptanması halinde ise gümrük müdürlükleri tarafından ek tahakkuk ve ceza işlemi uygulanmaktadır.

Bakanlıktan temin edilen veriler üzerinde yapılan incelemede, Bakanlık birimleri tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen hususlara yönelik olarak gümrük müdürlüklerince 2020 yılında kesilen ek tahakkuk ve cezalardan toplam 14.613.078,41 TL'lik ek tahakkuk/ceza tutarı ile ilgili süreçlerin tamamlanmış ve söz konusu tutarın kesinleşmiş olduğu; öte yandan daha önce kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarlarından 8.110.498,95 TL'nin

ise borçlunun talebi üzerine Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından yapılandırma işlemine tabi tutulduğu ve bu tutarın taksitlendirildiği anlaşılmıştır.

MYMY'nin 54, 57 ve 140'ıncı maddelerine istinaden, tahakkuk ettirilen alacaklardan kesinleşerek takibe alınanlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında; gelirlerden alacaklar veya gelirlerden takipli alacaklar hesaplarında kayıtlı tutarlardan her ne sebeple olursa olsun mevzuatı gereğince tecil veya tehir edilen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen, tecil veya tehiri kaldırılanların ise 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında (bir yılı aşan bir süreyle tecil veya tehir edilen tutarların 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında) muhasebeleştirilmesine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu kapsamda tahakkuk ettirilen alacaklardan kesinleşerek takibe alınanlar için 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına alacak; tecil ve tehir edilen alacaklar için 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alacak kaydı yapılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede;

- Gümrük müdürlükleri tarafından kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarlarından 2020 yılı içerisinde kesinleşerek 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmesine karar verilen toplam 14.613.078,41 TL'lik tutarın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında,

- Daha önce kesilmiş olan ek tahakkuk ve ceza tutarlarından, borçlunun talebi üzerine Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından 2020 yılı içerisinde taksitlendirilmesine karar verilen 8.110.498,95 TL alacağın 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında,

muhasebeleştirilmediği, dolayısıyla mali tablolara yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Hâlbuki yukarıda da açıklandığı üzere, mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen her türlü gelir ile bunlardan takip ve tecile konu edilenlerin ilgili alacak ve gelir hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Her ne kadar, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 61'inci maddesinde yer alan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütüleceği hükmü amir ise de, yine aynı Kanun'un 8'inci

maddesi de her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden sorumlu oldukları hükmünü içermektedir. Dolayısıyla, söz konusu ek tahakkuk ve ceza kararlarının muhasebeleştirilmesi ve bu suretle mali tablolarda yer almasını temin etme sorumluluğu Ticaret Bakanlığına ait bulunmaktadır.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, konunun Hazine ve Maliye Bakanlığı ile görüşüldüğü ve Ticaret Bakanlığı bilişim sistemlerinde yapılacak düzenlemeler sonrası muhasebeleştirme işlemlerinin gerçekleştirilebileceği ifade edilmiştir. Yapılan bu çalışmalar bulguda belirtilen tespiti düzeltir nitelikte olmadığından 2020 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı çeşitli birimler tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen ve gümrük müdürlüklerince kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarlarından takibe alınan ya da tecil edilenlerin sırasıyla 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında muhasebeleştirilmemesi nedeniyle 2020 yılı Bilançosunda toplam 22.723.577,36 TL'lik hataya neden olunmuştur.

BULGU 9: İdareye Tahsis Edilen Bazı Taşınmazların Mali Tablolarda Gösterilmemesi

Hazine mülkiyetinde olup Bakanlığın kullanımına tahsis edilen lojmanlardan bazılarının muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde taşınmazların kaydına ilişkin usul ve esasların Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılan yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alınmış, bu kapsamda yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ilişkin düzenlemelere detaylı olarak yer verilmiştir.

Yönetmeliğin 4'üncü maddesinde, tapu kütüğünde diğer kamu idareleri adına tescilli olmakla birlikte tahsis yoluyla yönetim veya kullanım hakkı başka bir kamu idaresine verilenlerin her türlü eklenti ve bütünlüğü parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenleri "taşınmaz" kavramına dâhil edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin kayıt ve kontrol işlemlerine ilişkin 5'inci maddesinde, tapuda kayıtlı

olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiş, bu işlemlerin nihai olarak 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanacağı Geçici 1'inci madde ile hükme bağlanmıştır.

Kendisine taşınmaz tahsis edilen kamu idaresinin tahsis işlemini nasıl muhasebeleştireceği ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 175 ve 176'ncı maddelerinde açıklanmıştır. Buna göre, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalardan tahsise konu edilenler, tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden 252-Binalar Hesabının "03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesabına borç, 500-Net Değer Hesabının "12-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" yardımcı hesabına alacak kaydedilmelidir. Ayrıca, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve net ekonomik değerinin gösterilmesini sağlamak amacıyla 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının da kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Hazine mülkiyetinde olup Bakanlığa tahsis edilen Ankara sınırları içindeki lojmanlardan, kamu konutlarının ekonomiye kazandırılması kapsamında 310 adedinin satış işlemlerinin gerçekleştirildiği ancak bunların çoğunun muhasebe kayıtlarında yer almaması sebebiyle çıkış işlemlerinin yapılmadığı ve satış işlemleri henüz gerçekleşmeyen 54 adet lojmanın Bakanlık mali tablolarında gözükmediği anlaşılmıştır.

Ticaret Bakanlığı tarafından tahsisli kullanılan taşınmazların 252-Binalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydı ile muhasebeleştirilmemesi ve 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının kullanılmaması nedeniyle 2020 yılı Bilançosunda bu hesaplar itibarıyla hataya neden olunmuştur. Kamu idaresi, bu konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, Bakanlığa tahsisli olup kamu konutlarının ekonomiye kazandırılması süreci kapsamında satışı yapılan lojmanlardan kayıtlı olanların çıkış işlemlerinin yapılması, çeşitli sebeplerle satış işlemleri gerçekleşmeyenlerin ise kayıtlı değerleri üzerinden 252-Binalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi ve birikmiş amortismanlarının da 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirmek Amacıyla Ayrılan Payların ve Yapılan Harcamaların Kamu Mali Sistemine Dahil Edilmemesi

Bakanlığın görev alanına giren iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla, 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu'nun 78'inci maddesi ve bu Kanuna dayanılarak TOBB tarafından çıkarılan Yönetmelik uyarınca odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden her yıl ayrılan ve İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabında biriken tutarların TOBB adına açılan bir banka hesabında toplandığı, bu hesaptan Bakan onayı ile Bakanlık ihtiyaçları için TOBB'un sorumluluğunda harcama yapıldığı, dolayısıyla ayrılan pay ve yapılan giderlerin kamu mali sistemi dışında yönetildiği anlaşılmıştır.

Söz konusu pay tutarlarının, aşağıda açıklanan nedenlerle, Bakanlık bütçesine aktarılması (özel hesap açılmak suretiyle), aktarılan söz konusu tutarlara kamu geliri vasfının kazandırılması ve buradan Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla yapılan giderlerin de kamu mali sistemine dahil edilmesi ve dolayısıyla mevzuatın öngördüğü şekilde harcanarak kurum hesapları içerisine alınması gerekmektedir.

5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu'nun 78'inci maddesinde, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerde her yıl %1'i geçmemek üzere pay ayrılacağı ve bu şekilde ayrılacak payların kullanılma esasları ile uygulamasının da yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

Bu Yasa hükmü gereği, TOBB tarafından hazırlanan 27.06.2008 tarihli ve 26919 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payının Kullanılması Hakkında Yönetmelik'te; *amacın*, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden ayrılan payın kullanılmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu; bu *payların* odalar, borsalar ve TOBB tarafından Yönetim Kurulunun belirleyeceği ve TOBB adına açılacak banka hesabına mart ve eylül aylarında eşit iki taksitle yatırılacağı; payın yatırılmasında ve değerlendirilmesinde TOBB Yönetim Kurulunun yetkili olduğu; paydan *harcamaların* TOBB tarafından yapılacağı, harcamalarda Bakan onayının

aranacağı ve paydan yapılacak satın alma ve yapım işlerinde TOBB'un satın alma usullerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'te ayrıca payın muhasebesinin TOBB tarafından ayrı bir hesapta tutulacağı, paydan yapılan harcamaların TOBB hesaplarının tabi olduğu usulle denetleneceği ve paydan yapılan harcamalar ile gelirlere ilişkin bilgilerin her 3 ayda bir Bakanlığa bildirileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki Kanun ve Yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, iç ticaret hizmetlerini geliştirme payının amacı Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmektir. Bunu gerçekleştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden her yıl %1'i geçmemek üzere pay ayrılmaktadır. Ayrılan paylar, TOBB adına açılan bir banka hesabında tutulmakta ve harcamalar TOBB tarafından kendi satın alma usulleri uygulanarak yapılmaktadır.

2020 yılında iç ticaret hizmetleri geliştirme payında biriken tutarlar ile paydan yapılan harcama tutarına ilişkin ayrıntılı bilgi aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 6: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payına İlişkin İcmal Tablosu

İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabı	Tutar (TL)
01.01.2020 Tarihi İtibariyle Bakiye	42.269.172,66
2020 Yılında TOBB, Oda ve Borsalardan Yapılan Pay Tahsilatı	26.461.431,45
2020 Yılında Paya İşleyen Toplam Faiz Geliri	4.264.466,80
31.12. 2020 Tarihi İtibariyle Toplam Gelir	72.995.070,91
01.01.2020-31.12.2020 Tarihleri Arası Paydan Yapılan Harcamalar	32.533.506,30
31.12.2020 Tarihi İtibariyle Pay Mevcudu	40.461.564,61

Tablodan da anlaşılacağı üzere, 2020 yılı içerisinde anılan pay hesabında toplam 72.995.070,91 TL'lik tutar birikmiş olup yıl içerisinde bunun 32.533.506,30 TL'si harcanmıştır. Harcanmış olan bu tutar 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Ticaret Bakanlığına tahsis edilen 5.752.364.000,00 TL ödeneğin %0,57'sine tekabül etmektedir. Diğer taraftan 2020 yılı sonu itibariyle pay hesabının bakiyesi toplam 40.461.564,61 TL'dir.

Bu hesaptan yapılan harcamaların tamamı Bakanlığın çeşitli ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla gerçekleştirilmiş olup ayrıntısı aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 7: 2020 Yılında İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payından Yapılan Harcamalar

Giderin Türü	Tutar (TL)
Hizmet binası kiralama ve tadilat işleri giderleri	6.669.084,62
MERSİS-HKS-ESBİS-KOOPBİS yazılımları teknik personel giderleri	4.191.360,00
Bakanlık makamı mal ve hizmet alım giderleri	3.760.361,97
Araç kiralama, sigorta ve akaryakıt giderleri	3.365.475,50
Hizmet binası temizlik hizmeti giderleri	2.380.881,04
Yemekhane hizmet gideri	1.541.013,54
Proje, toplantı ve konferans organizasyonu giderleri	8.276.984,01

İş yapma kolaylığı danışmanlık giderleri	1.464.891,48
Görsel ve yazılı medya danışmanlığı gideri	354.000,00
Fiyat araştırma hizmeti gideri	236.000,00
Diğer giderler	293.454,14
TOPLAM	32.533.506,30

Görüleceği üzere, tabloda yer alan harcama kalemlerinin bir kısmı, doğrudan Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirme amacını da karşılamamaktadır. Örneğin yemekhane hizmeti gideri, iş yapma kolaylığı danışmanlık gideri, Bakanlık Makamı temsil ağırlama gideri, hizmet binası kiralama gideri vb giderler doğrudan Bakanlık iç ticaret hizmetini geliştirmeye yönelik bir gider türü olarak kabul edilemez.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 446'ncı maddesinde İç Ticaret Genel Müdürlüğünün görevleri bentler halinde sayılmıştır. Söz konusu bentlerde, ülkemizin iç ticaretinin düzenlenmesi ve geliştirilmesi faaliyetleri sıralanmış olup Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile odalar ve borsalarla ilgili mevzuat ve uygulamalara ilişkin iş ve işlemleri yürütmek ve bunlarla ilgili düzenlemeler yapmak görevi de yine aynı Genel Müdürlüğe verilmiştir. Bu kapsamda, İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından çıkarılan 22.02.2017 tarihli "İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı" konulu 2017/1 sayılı Genelge'de de paydan yapılacak bütün harcamalarda Makam Onayının yalnızca İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından alınacağı, Bakanlık birimlerinin İç Ticaret Genel Müdürlüğüne göndereceği yazıların ilgili birim amiri tarafından imzalanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıdaki Tablo 7'de yer alan Bakanlık iç ticaret hizmetlerinin geliştirilmesi ile ilgili olmayan yemekhane hizmeti gideri, iş yapma kolaylığı danışmanlık gideri, Bakanlık Makamı temsil ağırlama gideri, hizmet binası kiralama gideri vb harcamaların da **İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından Makam Onayına sunulduğu** ve Makam tarafından da onaylandığı görülmüştür.

Öte yandan, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde kamu geliri, kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler olarak tanımlanmıştır.

5174 sayılı Kanun'un 78'inci maddesinde Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla söz konusu payların toplanacağı ifade edildiği için, niteliği itibariyle bu paylar kamu

geliri olmakla beraber, 5174 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak çıkarılan Yönetmelik hükümlerine göre söz konusu tutarların yasal olarak kamu geliri vasfı bulunmamaktadır. Kanun'da, ayrılan payın Bakanlığa aktarılması veya ödenmesi gibi bir ibareye yer verilmemiş ve Yönetmelik'te ise bu paydan harcamaların TOBB tarafından yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeler karşısında, iç ticaret hizmetlerinden sorumlu Bakanlığın, bu hizmetlerin geliştirilmesi amacıyla TOBB tarafından açılan hesapta toplanan paylar üzerinde tasarruf yetkisi bulunmamaktadır.

Diğer taraftan yapılan incelemede; yukarıda yer verilen Tablo 6'da görüleceği gibi, 2020 yıl sonu itibarıyla yapılan harcama tutarı düşüldükten sonra söz konusu pay hesabında halen 40.461.564,61 TL bulunduğu, Kanunen ayrılan pay tutarlarının önemli bir kısmının hesapta beklediği, dolayısıyla 5174 sayılı Kanun'un öngördüğü şekilde ayrılan payların tamamının da amaca yönelik olarak kullanılmamış olduğu anlaşılmaktadır.

17.10.2017 tarihli ve 30213 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik" ile yılları merkezi yönetim bütçe kanunu ya da diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan ve işlemleri muhasebe birimi tarafından yürütülen hesaplar özel hesap olarak tanımlanmış ve bu Yönetmelik'e tabi kılınmıştır.

Bu doğrultuda, 5174 sayılı Kanun'un 78'inci maddesine dayanılarak Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerin her yıl %1'ini geçmemek üzere ayrılan paylar, 5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi kapsamında Bakanlık açısından kamu geliri niteliğinde olup, bunların TOBB yerine Bakanlık adına açılacak bir banka hesabında izlenmesini sağlayarak ilgili mevzuatta gerekli değişikliklerin yapılması gerekmektedir.

Bu suretle hem yatırılan payların hem de paydan yapılan harcamaların, Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümleri doğrultusunda işlem yapılması ve Bakanlık mali tablolarında yer almasını teminen anılan Yönetmelik'in 6'ncı maddesi gereğince, bahse konu paylar Bakanlık adına açılan banka hesabına aktarıldığında 102-Banka Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; paydan harcama yapıldığında ise 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım unsuru

ise ilgili varlık hesabına borç 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi sağlanmış olacaktır.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bu kaynağın meslek kuruluşu statüsünde bulunan oda ve borsalar ile bunların üst birliği olan Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin bütçelerinden, belirli bir amaç doğrultusunda kullanılmak üzere ayrılan kesintilerden oluşan bir kaynak olduğu ifade edilmişse de, paydan yapılan harcamaların Bakan onayına tabi olması ve tamamının Bakanlık ihtiyaçları için kullanılmış olması bu payın Bakanlık hesaplarına aktarılması gerekliliğini kuvvetlendirmektedir. Aksi takdirde, bu pay bütçe dışında tutulduğu sürece, 5018 sayılı Kanun'un amacına aykırı hareket edilmiş olacak ve hesap verme sorumluluğu bu kamu kaynağı için ortadan kalkacaktır.

Söz konusu tespit 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da ele alınmış ancak konuyla ilgili olarak herhangi bir gelişme sağlanamamıştır.

Bu itibarla, odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden her yıl ayrılan payların ve yapılan harcamaların kamu mali sistemine dahil edilmesi için mevzuat düzenlemesine ihtiyaç bulunmaktadır.

BULGU 2: Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Tahakkuk Esasına ve Dönemsellik İlkesine Uyulmaması

Bakanlık birimleri için hizmet binası olarak kiralanmış taşınmazlara ait kira ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki eksiklikler tespit edilmiştir.

A) Birden fazla aya ilişkin peşin ödenen kira bedellerinin dönem ayırıcı hesaplar kullanılmaksızın doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 116, 118 ve 205'inci maddelerine göre, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan takip eden faaliyet döneminde tahakkuk edecek olanların izlenmesi için 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı; dönem içinde ödenen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan giderlerin izlenmesi için 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı kullanılmalı, peşin ödenmiş giderlerden sadece içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına kaydedilmelidir.

Ancak yapılan incelemelerde, 2020 yılında peşin olarak yapılan toplam 2.084.492,68 TL'lik kira ödemesinin 180 ve 280 no.lu dönem ayırıcı hesaplar kullanılmaksızın doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Her ne kadar ödemelerin çoğunluğu 2020 yılına ilişkin olduğundan dönem sonu itibarıyla mali tablolarda önemli bir hataya sebep olunmasa da, peşin ödenen kira bedellerinin doğrudan giderleştirilmesi dönem içinde oluşturulan mali tabloların gerçek durumu yansıtmamasına yol açmaktadır. Kamu idaresi, bu konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen muhasebenin temel kavramlarından “dönemsellik” ilkesi gereği, peşin ödenen giderlerden gelecek aylara ve yıllara ait olan kısımların 180/280-Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler Hesaplarında izlenmesi gerekir.

B) Önceki faaliyet dönemine ait kira bedellerinin 2020 yılında giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri” başlıklı 6'ncı maddesinde, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak ilgili hesaplarda izleneceği ve gider hesaplarının bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü giderin kaydına mahsus olduğu ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 299 ve 350'nci maddelerinde, tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için 381-Gider Tahakkukları Hesabının, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için de 481-Gider Tahakkukları Hesabının kullanılacağı düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, gider olarak tahakkuk ettirilmiş olup içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borçlar, ilgili olduğu dönemde ödenmek üzere 481-Gider Tahakkukları Hesabında izlenmeli, tahakkuk etmiş olmakla birlikte gelecek aylarda ödenecek borçlar ise ay sonlarında 381-Gider Tahakkukları Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmelidir.

Ancak yapılan incelemelerde, 2019 yılına ait olup 2020 yılında ödemesi yapılan kira bedellerinin 381 ve 481 no.lu hesaplar aracılığıyla tahakkuk kayıtlarının yapılmaması sebebiyle ödeme aşamasında giderleştirildiği görülmüştür.

Bu hatalı uygulama, önceki dönemlere ilişkin kira giderlerinin 2020 yılı gideri gibi gözükmesine, dolayısıyla da faaliyet sonuçlarının gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır. Kamu idaresi, konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, gider olarak tahakkuk ettirmekle birlikte gelecek aylarda/yıllarda ödenecek borçların 381/481-Gider Tahakkukları Hesaplarında takip edilmek suretiyle ilgili mali yılda giderleştirilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 3: Açılış Yevmiyesinde Bazı Hesapların Borç ve Alacak Kaydı İçermesi

Yeni faaliyet dönemine ilişkin açılış yevmiyesinde bazı hesapların aynı anda hem borç hem de alacak kaydı içerdiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin dönem sonu işlemlerini açıklayan 535'inci maddesinde, her faaliyet döneminin sonunda muhasebe yetkililerinin dönem sonu işlemlerini yaparak yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizanı çıkaracağı belirtilmiş, hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesapların yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas teşkil edeceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin dönem başı işlemlerini açıklayan 536'ncı maddesinde ise, mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların alacak kaydı; alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların da borç kaydı yapılarak yeni faaliyet döneminin başlatılacağı düzenlenmiştir.

Mevzuat hükümlerine göre, önceki faaliyet dönemine ilişkin kesin mizanda borç ve alacak bakiyesi veren hesaplar sırasıyla alacak ve borç kaydı yapılmak suretiyle kapatılmalı, yeni faaliyet dönemine başlarken de 1 numaralı yevmiye ile aktif karakterli hesaplara borç, pasif karakterli hesaplara alacak kaydı yapılarak açılış bilançosu düzenlenmelidir.

Ancak 2020 yılı açılış kayıtlarının incelenmesi neticesinde, 102-Bankalar Hesabı, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı, 252-Binalar Hesabı gibi borç karakterli bazı hesaplara alacak;

333-Emanetler Hesabı, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı gibi alacak karakterli bazı hesaplara borç kaydı yapıldığı görülmüştür.

Bu durum, açılış ve kapanış kayıtlarında hesap kodları itibarıyla yer alan borç ve alacak tutarlarının olması gerekenden daha fazla gözükmesine neden olmaktadır.

Sonuç olarak, yeni faaliyet döneminin ilk yevmiyesinde aktif karakterli hesaplara borç, pasif karakterli hesaplara alacak kaydı yapılmak suretiyle açılış bilançosunun düzenlenmesi sağlanmalıdır.

BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Değerden Fazla Amortisman Ayrılması

Elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıklara kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 214 ve 218'inci maddelerinde, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının; diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı ve amortisman tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının izlenmesi için de 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 219'uncu maddesinde ise, elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın dönem sonunda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Ayrıca, 04.11.2015 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan, amortisman ve tükenme paylarına ilişkin hükümler içeren 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinin yedinci fıkrasında, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamının amortisman tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Mevzuat hükümlerine göre, dönem sonu bilançosunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının birbirine eşit olması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, Bakanlığın 2020 yılı Bilançosunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında 25.358.990,03 TL olmasına rağmen 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının 25.656.370,26 TL bakiye verdiği, dolayısıyla ilgili varlık hesabına dönem sonunda kayıtlı değerinden 297.380,23 TL fazla amortisman ayrıldığı anlaşılmıştır.

Bu hatalı uygulama, mali tablolarda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 630-Giderler Hesabının 297.380,23 TL hatalı gözükmesine neden olmaktadır.

Sonuç olarak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının birbirine eşit olmasını sağlayacak şekilde gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekir.

BULGU 5: Ege Serbest Bölgesi Genişleme Alanında ESBAŞ'ın Usullere Uymadan İnşaata Başlaması ve Kiralama Yapması, Bu İşlemlere Yetkili Merciler Tarafından İzin/Onay Verilmesi

Ege Serbest Bölgesi genişleme alanında, Ege Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin (ESBAŞ) söz konusu arazilerin toplulaştırma işlemleri yapılmadan inşaatlara başladığı, kullanıcı firmalara yıllık toplam 287.218,20 ABD Doları'na 19.147,88 m2 arazi ve 1.017.415,50 ABD Doları'na ESBAŞ'a ait inşaatı biten binaların kapalı alan kiralaması yapıldığı tespit edilmiştir.

Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği "Serbest Bölge Müdürlüklerinin Görev ve Yetkileri" başlıklı 5'inci maddesinde;

a) Bölge arazisinin kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, kurulması ve kullanılmasyla ilgili bütün ruhsatları vermek, Serbest Bölge Müdürlüklerinin görevleri arasında sayılmış,

Aynı Yönetmelik'in "Üstyapı Tesisleri" başlıklı 8'inci maddesinde;

"...

İnşaat aşamasındaki tüm onay ve denetim işleri Bölge Müdürlüğü tarafından yapılır. Söz konusu onay ve kontrollük hizmetleri Bölge Müdürlüğünce İşletici veya B.K.İ.'ye de yaptırılabilir. Ancak, özellik arz eden tesislerin inşaat projeleri Genel Müdürlüğün uygun görüşüne istinaden Bölge Müdürlüğünce onaylanır.

...

Faaliyet ruhsatı müracaat formunda belirtilen proje ve inşaanın, belirtilen süreler içerisinde tamamlanması gerekir. Bu süreler faaliyet ruhsatında belirtilen işletme süresine ilave edilir.

*Bölgede inşa edilecek üst yapıların tabi olacağı yapı ve inşa esasları her bölge için **Genel Müdürlükçe belirlenir.** Bölge faaliyete geçmeden önce inşa edilecek üst yapılara ilişkin projeler Genel Müdürlükçe onaylanır.” hükmüne yer verilmiştir.*

Mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere, bölge arazisinin kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, kurulması ve kullanılmasıyla ilgili bütün ruhsatları vermek ve inşaat aşamasındaki tüm onay ve denetim işleri serbest bölge müdürlüklerinin sorumluluğundadır. İnşa edilecek üst yapılara ilişkin projeler de Genel Müdürlükçe onaylanmaktadır.

Ancak yapılan incelemelerde **tapu kütüğüne tescili yapılmamış ve toplulaştırılması yapılmamış alanlarda inşaat ruhsatı verildiği**, söz konusu arazilerin kullanıcılara kiralandığı, inşaatların başladığı, bir kısım inşaatın tamamlandığı, tamamlanan kısımların kapalı alanlarının kiralandığı ve Genel Müdürlüğün de söz konusu durumları onayladığı görülmüştür.

Diğer taraftan; Serbest bölge genişleme alanı toplam 252.085,21 m² olup, bu arazinin 60.009,00 m²'si hazineye ait, 185.234,16 m²'si ESBAŞ mülkiyetinde, 6.842,05 m²'si de ESBAŞ mülkiyetindeki hazine fazlalıklarıdır.

2019 yılı denetimimizde arazi mülkiyetinin tapu kütüğüne tescil edilmeden inşaata başladığını ve kullanıcı firmalara yıllık toplam 287.218,20 ABD Doları'na 19.147,88 m² arazinin kiralandığını belirtmiştik.

2020 yılı içinde söz konusu kiralanın arazi üzerindeki inşaatı bitmiş kapalı alanların da kiralandığı tespit edilmiş olup, aşağıdaki kiralama ve gelişmelerin olduğu görülmüştür:

- 2342 Ada 1 Parsel (20.619 m²) arazi üzerine 11.473 m² Modüler İşyeri yapılmıştır. Söz konusu modüler iş yerinden 1.022 m²'si yıllık 6.387,50 ABD Doları, 6.844 m²'si yıllık 464.920 ABD Doları, 1.180 m²'si yıllık 88.500 ABD Doları üzerinden kiralanmış olup, 2.202 m² alan ise boş bulunmaktadır.

- 2342 Ada 2 Parsel (19.147,88 m²) arazi 2019 yılında kiralanmış olup, bu arazinin üzerine 10.503,92 m² fabrika binası yapılmıştır.

• 2342 Ada 3 Parsel (10.668,41 m²) arazi Açık Stok Sahası olarak düzenlenmiş, bu arazi bölge kullanıcısı tarafından 8.800 m²'lik alan kiralanmıştır.

• 2343 Ada 1 Parsel (15.407 m²) arazi üzerine 11.140 m² BKİ-ESBAŞ tarafından Endüstriyel Mutfak yapılmıştır.

• 2344 Ada 1 Parsel (11.205,58 m²) Arazi üzerine 6.295,86 m² Modüler İşyeri yapılmıştır. Bu modüler işyerinin 4.329 m²'si yıllık 228.932,70 ABD Doları, 389,39 m²'si yıllık 104.204,25 ABD Doları, 1.755 m²'si ise yıllık 124.471,05 ABD Doları üzerinden kiralanmıştır.

• 2344 Ada 2 Parsel (11.971.74 m²) arazi üzerine 5.978,03 m² Modüler İşyeri için Yapı Ruhsatı düzenlenmiştir.

Sonuç olarak Ege Serbest Bölgesi genişleme alanında:

2019 yılında Arazisi ESBAŞ'a ait kısımda 19.147,88 m² arazi yıllık m²'si 15,00 ABD Doları'ndan toplam **287.218,20 ABD Doları**'na kiralama yapılmış olup, 2020 yılında da söz konusu kira tutarı aynen devam etmiştir. Diğer taraftan, 2020 yılında genişleme alanındaki ESBAŞ'a ait binalarda toplam **1.017.415,50 ABD Doları** tutarında kapalı alan kiralaması yapılmıştır.

Ege Serbest Bölgesi arazisi Hazineye ait serbest bölgelerdendir. Ancak alınan bir karar ile serbest bölge arazisine sınır, içerisinde ESBAŞ'ın özel arazisinin de bulunduğu, belirlenmiş alanlar serbest bölge genişleme alanı ilan edilmiştir. Kamu idaresi cevabında kamulaştırmaz el atma ile araziler üzerinde tasarruf yetkisinin doğduğu belirtilse de, söz konusu genişleme alanında parça parça ve dağınık olmak üzere hem ESBAŞ'ın, hem Hazinesinin hem de 3. kişilerin arazileri mevcut olup, kamu idaresinin de belirttiği gibi bu arazilerin toplulaştırılma işlemleri tamamlanmadığından **hangi alanın kime ait olduğu yasal olarak belli değildir**. Dolayısıyla toplulaştırma işlemleri yapılmadığından verilen yapı ruhsatları ve yapılan inşaatlar mevzuat hükümlerine uymamaktadır. Sadece protokol üzerinde alanlar paylaşılmış olup, paylaşılan alanların bazı kısımları tapu kütüğüne tescil edilmemiştir. Bir kısmı hakkında da halen dava süreçleri devam etmektedir.

Bir diğer önemli husus ise, yukarıda da açıkladığımız üzere söz konusu arazide 60.009,00 m² alan Hazineye ait olup, Hazine bu araziler için hem kamulaştırma bedeli hem de mahkeme masrafları ödemiştir/ödemektedir. **Buna göre neden öncelikle kamu arazisinin**

kiralanmadığının herhangi bir açıklaması yoktur. Kamu idaresi cevabında, yeni yapılacak kiralamaların kamu alanlarına yönlendirileceği belirtilse de, henüz kamu alanında yapılmış herhangi bir kiralama yoktur. Kiralamaları yapılan arazi ve kapalı alanlarda toplulaştırma işlemleri yapılmadığından, esasen bu araziler içerisinde kamu payı da bulunmaktadır. Kaldı ki kamulaştırma, mahkeme masrafları ve toplulaştırma için harcamalar yapılmışken en azından ilk kiralanan arazilerin kamu arazisi olması gerekirdi. Arazi kiralaması için toplam **574.436,40 ABD Doları** ile söz konusu arazilerdeki inşaatı bitmiş binaların kiralanasından kaynaklanan toplam **1.017.415,50 ABD Doları**'nın ilk seneden itibaren kamu geliri olmaması, kamu gelirinde azalmaya sebep olmuş; kamu yararına değil işletici firma lehine işlem tesis edilmiştir. Söz konusu kamu arazilerinin ihtilafı olmasından dolayı, kullanıcıların ESBAŞ'a ait arazileri seçmesi gibi bir durum söz konusu olamaz. Çünkü yukarıda da açıkladığımız üzere söz konusu arazilerin toplulaştırılması ve tapuya tescili yapılmamış olup, hukuken arazilerdeki hangi alanın kime ait olduğu da belli olmayıp, **söz konusu arazi ihtilafı genişleme alanındaki (ESBAŞ arazileri de dahil) tüm alanları kapsamaktadır.**

Bu itibarla, izin/onay verilmesi ve karar alınması süreçlerinde kamu görevlilerinin mevzuat hükümlerini göz ardı ederek işlem yapmaması, kamunun katlandığı kamulaştırma, mahkeme ve toplulaştırma harcamalarından ötürü genişleme alanında yapılacak kiralamaların öncelikle kamu arazisi kısmından yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: İlama Bağlı Ödemelere İlişkin Muhasebe Kayıtlarında Eksiklikler Bulunması

Hukuk davaları sonucu oluşan İdare borçları ve avukatlık vekâlet ücretlerine ilişkin muhasebe kayıtlarında aşağıdaki eksiklikler tespit edilmiştir:

A) İlama bağlı ödemelerin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinde, idari davalara bakmakla görevli yargı mercilerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının idareye tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde uygulanması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde ise bilanço ilkelerinin belli bir tarihte kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasını amaçladığı belirtilmiş, 10'uncu maddesinde de kamu idarelerinin bilinen ve tutarları tahmin ve hesap edilebilen bütün yabancı kaynaklarının kaydedileceği ve bilançoda gösterileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, konusu belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalardan idare aleyhine sonuçlananlara ilişkin hükmedilen tutarlar ile vekâlet ücreti ve yargılama giderlerinin tahakkuk kayıtlarının yapılmayarak ilgiliye ödeme aşamasında doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 03.04 Görev Giderleri tertibine 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 583.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş ancak bu tutar Bakanlık birimlerinin ihtiyaçlarının karşılanmasında yetersiz kaldığından Aralık ayında 104.650.000,00 TL tutarlı yedek ödenek, Bakanlık bütçesinin mevcut tertibine eklenmiştir. Yılı sonu itibarıyla da bu tertipten toplam 89.025.656,51 TL yargılama gideri, vekâlet ücreti ve yasal faiz ödemesi yapılmıştır. İdare aleyhine sonuçlanan ilamlarda belirtilen tutarların tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde ödenmesi gerekirken, bunların çoğu için ödenek yokluğu sebebiyle Aralık ayının beklendiği anlaşılmıştır. Bununla birlikte, ödeme yapılana kadar geçen süre boyunca bu tutarlara ilişkin tahakkuk kayıtları yapılmadığından yıl içinde oluşturulan mali tablolar tam ve doğru bilgi sunamamaktadır. Ayrıca, ödenek olmasına rağmen çeşitli sebeplerle yıl içinde ödenemeyen tutarların 630-Giderler Hesabına kaydında da yıl kaymasına neden olmaktadır.

Muhasebenin temel kavramlarından olan “tam açıklama” kavramı gereği mali işlemlerin tüm önemli yönleriyle tam ve doğru olarak yansıtılması için ilama bağlı ödemelere ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılarak mali tablolarda raporlanması gerekir.

B) İdare aleyhine sonuçlanan davalar nedeniyle karşı taraf avukatına yapılan vekâlet ücreti ödemelerinin nazım hesaplarda izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 12'nci maddesinde, kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı belirtilmiş ve nazım hesapların yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluştuğu, bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterileceği hükme bağlanmıştır.

Genel bütçeli idareler aleyhine sonuçlanan davalar için karşı taraf avukatına ödenen vekâlet ücretlerinin hangi hesaplarda izleneceğine dair detaylı açıklamalar ise, mülga Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 22.06.2016 tarihli ve 12007 sayılı yazısında yer

almaktadır. Buna göre, kaybedilen davalarda karşı taraf avukatına yapılacak vekâlet ücreti ödemeleri, yasal kesintiler yapıldıktan sonra 630.03.04.02.90-Diğer Yasal Giderler yardımcı hesabında izlenecek, ayrıca söz konusu ödemeler 998.01.01-Diğer Nazım Hesaplar Hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.

Ancak yapılan incelemelerde, avukatlık vekâlet ücretlerine ilişkin tutarların yukarıda belirtilen nazım hesaplarda izlenmediği anlaşılmıştır. 630-Giderler Hesabının 03.04.02.90-Diğer Yasal Giderler detay kodunda yargılama gideri, vekâlet ücreti ve yasal faiz ödemeleri birlikte takip edildiğinden, bu koddan yapılan ödemelerinin ne kadarının avukatlık vekâlet ücreti ödemesi olduğu tespit edilememiştir. İdarenin mahkeme süreçlerini elektronik olarak takip ettiği programı Hukuk Yönetim Sistemi (HYS)'nin de bu veriyi üretmediği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, mali tabloların doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması için, ödenecek avukatlık vekâlet ücretlerinin 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabında izlenmesi gerekir.

BULGU 7: Tek Hazine Kurumlar Hesabının Bakiye Vermesi

Bakanlığa bağlı muhasebe birimlerinin ödeme ve tahsilat hesaplarındaki tutarlardan gün sonlarında TCMB nezdinde açılmış Tek Hazine Kurumlar Ödeme ve Tahsilat Hesaplarına yapılan aktarımların yıl içinde eksik muhasebeleştirilmesi nedeniyle Bilançoda 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının bakiye verdiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 6'ncı maddesinde, genel bütçeli idarelerin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerince gerçekleştirilen tahsilât ve ödeme işlemlerinin güvenceli elektronik imza veya elektronik ortamda verilecek talimatlar çerçevesinde TCMB aracılığıyla gerçekleştirilebileceği belirtilmiş, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 18'inci maddesinin (5) numaralı bendinde de, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri muhasebe birimlerinin nakit ihtiyacı veya nakit fazlası hakkında yapılacak işlemlerin Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslara göre yerine getirileceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Usul ve Esasların 16 ve 18'inci maddelerinde, ödeme hesabındaki tutarların muhasebe birimlerinden ayrıca bir talimat beklenilmeksizin aynı gün TCMB tarafından Tek Hazine Ödeme Hesabına; muhasebe birimlerinin ve vergi dairelerinin TCMB nezdindeki tahsilat hesaplarındaki tutarların da Tek Hazine Tahsilat Hesabına aktarılacağı düzenlenmiştir.

Bu hesapların üst hesabı olan Tek Hazine Kurumlar Hesabının işleyişi ise Tek Hazine Kurumlar Hesabı Uygulamasına İlişkin Yönetmelik'te detaylı olarak açıklanmıştır.

Öte yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinde, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimlerince İç Ödemeler Muhasebe Birimine aktarılan tutarların 103-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabıyla ilişkilendirmeksizin 102-Banka Hesabına alacak, 510-Nakit Hareketleri Hesabına borç kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Mevzuat hükümlerine göre, genel bütçeli idarelerde muhasebe birimleri ödeme ve tahsilat hesaplarındaki tutarlarını gün sonlarında talimat beklemeksizin TCMB nezdinde İç Ödemeler Muhasebe Birimi adına açılmış Tek Hazine Kurumlar Ödeme ve Tahsilat Hesaplarına aktardığından ve bu aktarma işlemi 510 ve 102 No.lu Hesaplar aracılığıyla muhasebeleştirildiğinden 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının bakiye vermemesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, Tek Hazine Kurumlar Hesabına aktarma işlemlerinin yıl içinde eksik muhasebeleştirilmesi sebebiyle 102.5 Tek Hazine Cari Hesabının 20.654.750,44 TL bakiye verdiği tespit edilmiştir.

Bu eksik uygulama, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 363'üncü maddesi gereği 510-Nakit Hareketleri Hesabının borç bakiyesinin dönem sonunda 519-Değer Hareketleri Sonuç Hesabına aktarılması sebebiyle, Bilançoda 102 ve 519 no.lu hesapların toplam 20.654.750,44 TL hatalı gözükmesine neden olmaktadır.

Sonuç olarak, TCMB nezdinde açılmış Tek Hazine Kurumlar Hesabına gün sonlarında yapılan aktarımların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda 102-Banka Hesabı ve 510-Nakit Hareketleri Hesabı aracılığıyla eksiksiz olarak muhasebeleştirilmesi gerekir.

BULGU 8: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Bakanlık tarafından uluslararası kuruluşlara yapılan katkı taahhüt ve ödemelerinin taahhüt hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım hesaplara ilişkin ilkeler" başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri,

muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılacağı, aynı fıkranın (b) bendinde, bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterileceği ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı" başlıklı 487'nci maddesinde, verilen taahhüt belgeleri hesabının, uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılacağı,

Aynı Yönetmelik'in 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabının düzenlendiği 490'ıncı maddesinde; verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmiştir.

Bakanlık tarafından uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girilmektedir. Ancak, uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle verilen taahhütler ile yerine getirilen taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, bu nedenle de 2020 yılı Bilanço dip notlarında 932 nolu hesap itibarıyla toplamda 6.477.345,73 TL hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, düzeltme kayıtlarının yapılarak muhasebeleştirme işlemlerinin gerçekleştirildiği ifade edilmiştir. Ancak 2021 yılı içerisinde yapılmış olan muhasebeleştirme işlemleri 2021 yılı mali tablolarına yansıtacağından, 2020 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

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

BULGU 9: Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılmaması

Bakanlık yurtdışı teşkilatının cari harcamalarında kullanılmak üzere mahallinde görevli personele gönderilen avansların mevzuatta öngörülen sürede kapatılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 35'inci maddesinde; her mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu; süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu hükme dayanarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan ve 2005/9913 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci maddesinde, mahsup işlemi yapılmadıkça aynı iş için ön ödeme yapılamayacağı ve bakanlıkların yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avans ve açılan kredilerin mahsubu ve artıklarının iadesinde nakit iadesi yapılmayacağı, verilecek yeni avans veya açılacak krediden mahsup edileceği belirtilmiştir. Söz konusu Yönetmelik'in 13'üncü maddesinde ise, mali yılın sonunda mutemetlerin ilgili sürelerin dolmasını beklemeksizin, mahsubunu yapmadıkları harcamalara ait belgeleri muhasebe yetkilisine verip, artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlü oldukları belirtilmiştir.

Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğünün 55 Sıra No.lu Genel Tebliği'nin 7'nci maddesinde de kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarının ihtiyaçları için gönderilen avansların mahsup süresi üç ay ile sınırlandırılmıştır.

Ancak, Ticaret Bakanlığınca yapılan ön ödemelerin incelenmesi neticesinde, Bakanlık yurtdışı teşkilatına gönderilen avansların üç aylık süre içerisinde kapatılması gerekirken bu süreler içerisinde kapatılmadığı ve önceki avanslar kapatılmadan yeniden avans gönderildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, avanslara ait mahsup işlemlerinin geçici mutemetler tarafından zamanında tamamlanamadığı, konunun bundan sonraki dönemler için düzeltilmesine yönelik temsilciliklerin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine uyulmasını teminen, yurtdışı teşkilatında görevli personele gönderilen avansların süresinde kapatılması gerekmektedir.

BULGU 10: Süreklilik Arz Eden Bazı Hizmet Alımlarının Mali Yılın İlk 2-3 Aylık Dönemleri İçin Pazarlık Usulü ile İhale Edilmesi

Bilgi İşlem Daire Başkanlığınca süreklilik arz eden hizmet alımlarının şartları oluşmamasına rağmen yılın ilk 2-3 aylık dönemleri için 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesinde belirtilen pazarlık usulü ile yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerini düzenleyen 5'inci maddesinde, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu ve diğer ihale usullerinin Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği hüküm altına alınmış ve ödeneği bulunmayan hiçbir iş için ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 21'inci maddesinin (b) bendine göre ise idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması halinde pazarlık usulü ile ihale yapılabileceği hükme bağlanmış, 62'nci maddesinin (b) bendinde de, öngörülen ödeneklerin kullanılmasına imkân verecek süre dikkate alınarak, idarelerce ihalelerin zamanında yapılmasının esas olduğu, ancak ertesi malî yılda gerçekleştirilecek süreklilik arz eden mal ve hizmet alımları için bir önceki malî yıl sona ermeden ihaleye çıkılabileceği düzenlenmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, ödeneği bulunmayan işler için ihaleye çıkılması ilke olarak mümkün olmamakla birlikte, ertesi mali yılda gerçekleştirilecek ve süreklilik arz eden hizmet alımları için, ihale ile ilgili ilan süresi ve ihale sürecinin belirli bir zaman alacağı da dikkate alınarak, bir önceki mali yıl sona ermeden ihaleye çıkılmasına imkân tanınmıştır. Dolayısıyla bu tür hizmet alımlarına ilişkin ihalelerin, bir önceki mali yıl sona ermeden açık ihale usulü ile gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, aşağıdaki tabloda detayları gösterilen ve süreklilik arz eden hizmet alımlarının, şartları oluşmamasına rağmen, mali yılın ilk 2-3 aylık dönemleri için pazarlık usulü ile ihale edildiği görülmüştür. Kalan dönemler için yılsonuna kadar açık ihale usulü ile tekrar ihaleye çıkılmaktadır.

Tablo 8: 2020 Yılında Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığınca Pazarlık Usulü ile Yapılan İhaleler

İkn Yılı/Sayısı	İşin Adı	Usul	Sözleşme Tarihi	İşin Bitiş Tarihi	Sözleşme Bedeli (Kdv Hariç)
2020/1731	Bakanlık Bünyesinde 7x24 Saat Esasına Dayalı Olarak Çağrı Merkezi Hizmet Alımı	Pazarlık (21/b)	08.01.2020	01.03.2020	695.696,00

2020/1242	Merkez ve Taşra İdarelerinde Bilişim Sistemleri Bakım, Onarım ve Destek	Pazarlık (21/b)	14.01.2020	29.02.2020	842.000,00
2020/7013	Ticaret İl Müdürlükleri Data Hattı	Pazarlık (21/b)	21.01.2020	29.02.2020	215.322,50
2020/18261	Bakanlık Yazılımları ve Veri Ambarı Sistemleri Güncelleme ve Bakım	Pazarlık (21/b)	20.01.2020	31.03.2020	455.000,00
2020/19475	Gümrük İdareleri Data Hattı	Pazarlık (21/b)	31.01.2020	29.02.2020	929.510,09
Toplam (TL)					3.137.528,59

Bu uygulamaya gerekçe olarak İdare, bütçe sürecinin tamamlanarak ödeneklerin dağıtılmasının ve açık ihaleye çıkılabilmesi için gerekli hazırlıkların yapılmasının zaman aldığını, buna rağmen süreklilik arz eden hizmetlerin aksatılmadan yapılmasının gerekli olduğunu belirtse de kanun koyucu zaten bu soruna çözüm getirmiş, 4734 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde ödeneği bulunmayan hiçbir iş için ihaleye çıkılamayacağı yönündeki hükme istisna olarak, aynı Kanun'un 62'nci maddesinin (b) bendinde ertesi malî yılda gerçekleştirilecek süreklilik arz eden mal ve hizmet alımları için bir önceki malî yıl sona ermeden ihaleye çıkılabileceğini düzenlemiştir.

Açıklanan sebeplerle, Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığınca süreklilik arz eden hizmet alımlarının mali yılın ilk 2-3 aylık dönemleri için pazarlık usulü ile yapılmasında mevzuata uygunluk bulunmamaktadır.

Süreklilik arz eden hizmet alımları için, ihale ile ilgili ilan süresi ve ihale sürecinin belirli bir zaman alacağı da dikkate alınarak, bir önceki mali yıl sona ermeden 12 aylık açık ihaleye çıkılması, hem 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine uygun olacak, hem de idareyi fazla iş yükünden kurtaracaktır.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirmek Amacıyla Ayrılan Payların ve Yapılan Harcamaların Kamu Mali Sistemine Dahil Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından “Diğer Bulgular” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 1).
Turquality® Programından Yararlanabilmek İçin Ön Koşul Olan Gelişim Yol Haritası Hazırlanması İşlerinin, İhalesiz Olarak Bakanlıkça Belirlenmiş Firmalara Verilmesi ve Söz Konusu İşlerin Fiyatları Arasında Çok Büyük Farkların Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından rapordan çıkarılmıştır.
Tampon Alanda Gümrük İşlemleri İçin Organize Sanayi Bölgesi’nden Gelen Tırlara Otopark ve Kantar Hizmeti Sunulması ve Bu Kapsamda Elde Edilen Faaliyet Dışı Kazançlar İçin KDV Kanunu’nun İstisna Hükümlerinden Yararlanılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından rapordan çıkarılmıştır.
İhracata Yönelik Devlet Yardımlarının Dolaylı Vergiler Dâhil Verilmesi Sebebiyle Şirketlerin İndirim Konusu	2019	Yerine Getirilmedi	İdarenin yaptığı bazı açıklamalar uygun görüldüğünden

Yaptıkları KDV Tutarlarının Desteklenmesi			yapılan istişareler doğrultusunda rapordan çıkarılmıştır.
UR-GE Projeleri Kapsamında Sağlanan Alım Heyeti Desteklerinde Katma Değer Vergisi Tevkifatının Hesaplanmasında Sorunlar Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından rapordan çıkarılmıştır.
Tohumluk Kredilerinin Envanter, Takip, Tahsilat ve Muhasebe İşlemlerinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdare hukuki olarak yapılması gereken işlemleri yapmış olup geriye diğer idarelerin yapması gereken işlemler kaldığından rapordan çıkarılmıştır.
Uluslararası Katılıma Açık Kamu İhalelerinde Sağlanan Vergi, Resim ve Harç İstisnası Uygulamalarında Hata ve Mevzuat Eksikliklerinin Bulunması	2019	Yerine Getirilmedi	Anayasa Mahkemesinin bu konu ile ilgili aldığı karardan dolayı bulgu boşa çıktığından rapordan çıkarılmıştır.
Ege Serbest Bölgesi Genişleme Alanında ESBAŞ'ın Yasalara Aykırı Olarak İnşaata Başlaması ve Kiralama Yapması, Bu İşlemlere Yetkili Merciler Tarafından İzin/Onay Verilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından "Diğer Bulgular" bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 5).

Bakanlık Temsilcilerine Ödenecek Ücretlere İlişkin Olarak Açılan Banka Hesaplarından Gerçekleştirilen İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi ve Bu Hesaplarda Biriken Tutarların Mevzuatta Belirtilen Amaç Dışında Harcanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından muhasebeleştirme işlemleri yapılmaktadır ve bu hesaptaki tutarların büyük çoğunluğu bütçe içine alınarak belgeleri tarafımıza gönderilmiştir. Ayrıca konuyla ilgili yönetmelik değişikliği yapılmıştır. Düzeltme işlemi sağlandığından bu bulgu bu sene tekrar rapora alınmamıştır.
TURQUALITY® Programı Kapsamında Desteklenen Firmaların, Çoğunluk Hisseleri Yabancı Şirketlere Satılan Markalarının Desteklenmeye Devam Edilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından konuya ilişkin yürütülen uygulama sonraki denetim yıllarında izlenecektir.
Mal Turquality®'si Kapsamında Desteklenmesi Gereken Bir Ayakkabı Markasının, Hizmet Turquality®'si Kapsamında Desteklenmesi Dolayısıyla Daha Fazla Oranda Destekten Faydalanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından rapordan çıkarılmıştır.
Yurt Dışındaki Birimlerin Kira Giderlerinin 10 Baz Puan Fazla Ödenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından

			rapordan çıkarılmıştır.
Gümrük Müdürlüklerinin Kurulacağı Alanların Protokollerle Belirlenmesi Sürecinde İşletmeciye Sağlanacak Gelirler ve Yüklenecek Maliyetlerin Dikkate Alınmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından rapor sonrasında akdedilen protokollerde yeknesaklığın sağlandığı görülmüştür. Düzeltme işlemi gerçekleştiğinden bu bulgu bu sene rapora alınmamıştır.
Yurt Dışında Gerçekleştirilen Fuar Katılımları Kapsamında Desteklenen “2018 Premiere Vision Paris Şubat Fuarı” Organizasyonu İçerisinde “Danışmanlık Ücreti” Ödenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından “Diğer Bulgular” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 9).
Hizmet Turquality®’si Kapsamında, Bir Ayakkabı Firmasının Kiraladığı Yurtdışı Birimi İçin Birim Alan Kirası Ödenmesi Gerekirken, Yapılan Sözleşme ile Belirlenen Kira Bedeline Ortak Kullanım Giderlerinin de Dahil Edilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Hizmet Turquality®’si Kapsamında, Bir Ayakkabı Firmasının Yurtdışı Birimleri İçin Zorunlu Ön Koşul Olan Ticaret	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu

Müşavirliği Onayı Yerine Genel Müdürlük Yazısı Dikkate Alınarak Desteklenmesi			rapordan çıkarılmıştır.
Ticaret Bakanlığının İhracatı Artırmaya Yönelik Sunduğu Devlet Destek ve Yardımlarının Etkin Bir İzleme ve Etki Değerlendirmesine Tabi Tutulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Serbest Bölge Gelirlerinin Kontrolünün Sağlandığı Bir Otomasyon Sisteminin Olmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdare gerekli düzenleme çalışmalarının başladığını belirtmiş olup yapılan istişareler doğrultusunda rapordan çıkarılmıştır.
KOSBAŞ Tarafından Kuruluş ve İşletme Sözleşmesi ile Yapılması Taahhüt Edilen Depoların İnşa Edilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdare imalatları kısmen tamamlamış olup kalan imalatlar için projelendirme çalışmaları devam etmektedir. Yapılan istişareler doğrultusunda rapordan çıkarılmıştır.
Yurt Dışı Ofis Desteği Ödemelerinin Düzenlemelere Uygun Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	İdarenin sunduğu yeni savunmalar çerçevesinde yapılan istişareler doğrultusunda

			rapordan çıkarılmıştır.
Tasarım Desteği Mevzuatında “Tasarım” ve “Ürün Geliştirme” Tanımlarının Yapılmamış Olması ve Tasarım/Ürün Geliştirme Sayılamayacak Faaliyetlerin Desteklenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Tasarım Desteği Kapsamında Alınan Alet/Teçhizat Malzemenin Rayice ve İçerik Olarak Belirlenen Kapsama Uygunluğu Konularında Bilirkişi/Uzman Çalıştırılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Tasarım Projelerinde İstihdam Edilen Personele İlişkin Konularda Mevzuat Eksiklikleri Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Tasarım Proje Bütçelerinin Ayrıntılı Hazırlanmaması ve Bütçelere Uyulmadan Harcama Yapılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
UR-GE Tebliğ’ine Göre Gerçekleştirilen “Görsel ve Yazılı Tanıtım Giderleri”ne İlişkin Basılı Materyallerin Yurtdışı Çıkışlarını Tevsik Edici Belgelerin İbrazına Dair Mevzuat Hükümünün Bulunmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
UR-GE Projeleri Kapsamında Sağlanan Desteklerde Çeşitli Gider Kalemlerinin Rayiçlere Uygunluğunun Kontrolünü Sağlayan Düzenlemelerin Bulunmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu

			rapordan çıkarılmıştır.
“UR-GE Projelerinin Desteklenmesi” Kapsamında Firmalardan Bazılarının Sektörlere Göre Belirlenen Küme Dışında Kaldıkları Halde Aynı Küme İçerisinde Değerlendirilerek Desteklenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
UR-GE Kapsamında Desteklenen “Yurtdışı Alım Heyeti”ndeki Katılımcıların Şirket Bilgilerinin Temin Edilmemesi, Şirket/Kişi İlişkilerini İspatlayan Belge Talebinin ve Katılımcı Seçim Kriterlerinin Mevzuatta Bulunmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabına Ait İşlemlerin Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi ve Hesapta Bulunan Tutarın Atıl Olarak Bekletilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İdarenin sunduğu yeni savunmalar çerçevesinde yapılan istişareler doğrultusunda rapordan çıkarılmıştır.
Serbest Bölge Firmalarına Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Gelir Payları ile Bunlardan Takibe Alınan Tutarların Muhasebeleştirilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Ticaret Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde bulgu

			konusu edilmiştir (Bulgu 1).
Gümrük Vergileri Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarının Muhasebeleştirilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Konu kısmen düzelmiştir ancak yüksek tutarlarda hatalar devam ettiğinden “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 8).
Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yaptırılan Gümrük Kapılarına İlişkin İşlemlerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Konu kısmen düzelmiştir ancak yüksek tutarlı hatalar devam ettiğinden “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 5).
Tahsisli Kullanılan Bakanlık Ana Hizmet Binasının Taşınmazlar Hesabında İzlenmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Konuya ilişkin düzeltme kaydı yapılmış, muhasebeleştirilmesi sağlanmıştır. Bu nedenle tekrar rapora alınmamıştır.
Bakanlığın Döner Sermayeli İşletmelerine Tahsis Edilmiş Olan Sermaye Tutarına Mali Tablolarda Hatalı Yer Verilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Konuya ilişkin düzeltme kaydı yapılmış, muhasebeleştirilmesi sağlanmıştır. Bu

			nedenle tekrar rapora alınmamıştır.
Serbest Bölgelerden Çeşitli Nedenlerle Geri Getirilmek Üzere Çıkarılan Ürün veya Makineler İçin Toplanan Teminatların Takiplerinin Yapılmaması, Teminat Hesaplarında Gelir Kaydedilmesi Gereken Paraların Atıl Durumda Bekletilmesi ve Bakanlık Hesaplarında İzlenmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzenlemeler yapıldığından bulgu rapordan çıkarılmıştır.
Mülga Dış Ticaret Müsteşarlığına Tahsis Edilen Hazine Arazilerinin Tahsis Şartlarını Kaybetmesi, Bu Arazilerde Bağlı Kamu Kuruluşu Vasfını Kaybetmiş Olan Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ve 17 İhracatçı Birliğine Ait Hizmet Binalarının Bulunması ve Cins Tashih İşlemlerinin Yapılmamış Olması	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 6).
Serbest Bölgelerde Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdarece tahsis işlemleri kısmen yapılmakla birlikte henüz tamamlanmadığından “Denetim Görüşünün Dayanağı” bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 2).
Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Harcamalarının Kamu İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmadan Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından “Denetim Görüşünün Dayanakları”

			bölümünde bulgu konusu edilmiştir (Bulgu 3).
--	--	--	--

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**TİCARET BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE
İŞLETMELERİ**

2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	65
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	69
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	69
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	69
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	70
6.	DENETİM BULGULARI.....	70
7.	EKLER.....	79

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Döner Sermaye İşletmesi 2020 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmesi (TL).....	67
Tablo 2: Döner Sermaye İşletmesi 2020 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmesi (TL).....	67
Tablo 3: Bilanço Dipnotlarında Raporlanmayan Nazım Hesaplar.....	74

KISALTMALAR

DSİBMY Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

TL Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması
2. Maliyet Hesaplarının Hatalı Kullanılması
3. Nazım Hesapların Bilanço Dipnotlarında Yer Alması

B. Diğer Bulgular

1. İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Üç Aydan Fazla Sürelerle Yapılması
2. Bilanço ve Gelir Tablosunun Çerçeve Hesap Planına Uygun Olarak Düzenlenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

10.07.2018 tarihli, 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 467’nci maddesinde Ticaret Bakanlığının döner sermaye kurmaya yetkili olduğu belirtilmiş, Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanları, çalışma usul ve esasları, giderleri, işletilmesi ile hesap usullerine ilişkin hususların Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü üzerine çıkarılacak yönetmelikle tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda 18.05.2019 tarihli, 30778 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği’nin 5’inci maddesinde, Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanları 11 bent halinde sayılmıştır. Buna göre, 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu’na göre tasfiye edilecek hale gelen eşyaların tasfiyesini yapmak Kurumun esas faaliyet konusudur. Tasfiyelik eşyalar için depolar, mağazalar ve satış reyonları açılmasına ve işletilmesine ilişkin ilke ve standartları belirleyerek bu yerleri açmak, işletmek, işlettirmek ve denetlemek Kurumun yetki alanındadır. Bunların dışında Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi, ihracatın geliştirilmesi ve ithalatın yönlendirilmesi kapsamında yapılacak faaliyetleri yürütür. Dış ticarete ürün denetimleri ve uygunluk değerlendirmesi, ürün denetimlerinde ihtiyaç duyulan laboratuvarların kurulması ve mevcutların geliştirilmesi, ürün denetimlerinde numune alımı ve analizi masrafları ile dış ticaret denetimleri kapsamında alınan ve firmalarca belli süreler dâhilinde geri alınmayan numunelerin satışına ilişkin faaliyetleri yerine getirir.

Döner Sermaye İşletmesinin tasfiye işleri ile ilgili olarak tabi olduğu mevzuat aşağıda sıralanmıştır:

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu,
- 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu,
- Gümrük Yönetmeliği,
- Tasfiye Yönetmeliği,
- 5607 Sayılı Kanuna Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama

Yönetmeliği,

• 5607 sayılı Kanuna Göre Elkonulan Akaryakıtın Teslimi, Muhafazası, Tasfiyesi ve Yapılan Masraflara İlişkin Uygulama Yönetmeliği.

Ayrıca, ihalelere katılımı ve rekabeti artırmak, eşyanın tasfiyesini hızlandırmak amacıyla, tasfiyelik hale gelen araç ve eşyaların ihale ile satışı internet üzerinden elektronik ortamda gerçekleştirilmekte olup, buna ilişkin usul ve esaslar Tasfiye Genel Tebliği (Elektronik İhale Seri No: 1)'nde düzenlenmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 456'ncı maddesi ile Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğüne verilen görevler kapsamında yapılması gerekli olan bir kısım faaliyetler, idari ve mali yönden bu Genel Müdürlük tarafından yönetilen ve Bakanlık bünyesinde faaliyet gösteren 21 tasfiye işletme müdürlüğü tarafından yerine getirilmektedir. Bakanlık bünyesinde bulunan işletme müdürlükleri, 18 farklı bölge müdürlüğüne bağlı olarak faaliyetlerini yürütmektedir.

İşletme faaliyetleri; harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi, işletme personeli, diğer birimlerin ilgili personeli ile muhasebe biriminde görevli personel eliyle yürütülmektedir.

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin toplam personel sayısı 31.12.2020 tarihi itibarıyla 798 olup, bu personelin 592'si memur, 178'i işçi, 28'i ise sözleşmeli personel statüsündedir.

Ayrıca, Ticaret Bakanlığının merkez, taşra ve yurt dışı birimlerinin mal ve hizmet alımları ile yatırım harcamalarının döner sermaye bütçesinden yapılmasına yönelik taleplerini genel bütçe ödeneklerini de gözeterek değerlendirmek ve karara bağlamak görevi Döner Sermaye Komisyonuna verilmiştir.

Döner Sermaye Komisyonu; Bakanlıkça belirlenen limitler dâhilinde ilgili Bakan Yardımcısı veya Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürü başkanlığında, ilgili merkez birim amir veya amirleri, Strateji Geliştirme Başkanı, Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğünde ilgili Genel Müdür Yardımcısı ile Döner Sermaye Dairesi Başkanından teşekkül eder.

1.3. Mali Yapı

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri için tahsis edilen sermaye tutarı Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 12'nci maddesi ile 30.000.000 TL'den 100.000.000 TL'ye arttırılmış ve bu tutarın tamamı geçmiş yıl kârından karşılanmak suretiyle ödenmiştir.

01.01.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe giren Ticaret Bakanlığı 2020 Yılı Döner Sermaye Bütçesi ile bölge müdürlüklerine bağlı işletme müdürlüklerine 410.000.000 TL ödenek verilmesi öngörülmüştür. Başlangıç ödeneklerinin türleri itibarıyla dağılımı ve gerçekleştirmeleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 1: Döner Sermaye İşletmesi 2020 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmesi (TL)

Bütçe Gideri Türü	Tahsis Edilen	Gerçekleşen
01. Personel Giderleri	80.895.000	42.454.533
02. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	24.895.000	9.348.618
03. Mal ve Hizmet Alım Giderleri	142.390.000	34.510.407
05. Cari Transferler	61.820.000	60.173.334
06. Sermaye Gideri	100.000.000	28.787.839
Toplam	410.000.000	175.274.731

Yılsonunda gerçekleşen 175.274.731 TL'lik toplam bütçe giderinin yaklaşık olarak %60'ını cari transferler ve personel giderleri oluşturmaktadır. Cari transferlerin %90'ını ise, aylık gayrisafi hasıllardan tahsil edilen tutarlar üzerinden genel bütçeye aktarılan Hazine payları oluşturmaktadır.

Öte yandan, Döner Sermaye İşletmesi için 2020 yılında 450.000.000 TL gelir planlanmış olup yılsonu itibarıyla toplam 360.936.556 TL bütçe geliri elde edilmiştir. Bütçe gelirlerinden ret ve iadeler düşüldüğünde, net bütçe geliri 358.578.858 TL olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 2: Döner Sermaye İşletmesi 2020 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmesi (TL)

Bütçe Geliri Türü	Tahmin Edilen	Gerçekleşen
03. Mal ve Hizmet Gelirleri	399.978.000	316.343.407
04. Alınan Bağış ve Yardımlar	1.000	-
06. Sermaye Gelirleri	10.000	-
09. Diğer Gelirler	50.011.000	44.593.149
Toplam	450.000.000	360.936.556
Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler (-)	-	2.357.697
Net Bütçe Geliri	-	358.578.858

Gerçekleşen toplam bütçe geliri içindeki en büyük pay, gümrüklü araç ve eşyaların ihale yoluyla satışından elde edilen gelirler ile Ergazi (Ankara), Erenköy (İstanbul), Edirne ve Kocaeli Tasfiye İşletme Müdürlükleri bünyesinde gerçekleşen perakende satış gelirleridir. Geçici depolama yeri ve antrepo işletmeciliği ile laboratuvar tahlillerinden elde edilen gelirler, Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin diğer gelir kalemleri arasındadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermayeli işletmelerin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimine ilişkin usul ve esasları düzenleyen Döner Sermaye İşletmeleri Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği (DSİBMY) hükümlerine tabidir.

Buna göre, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir ve Yönetmeliğin üçüncü kısmının “Çerçeve Hesap Planı” başlıklı dördüncü bölümünde detaylı olarak düzenlenen sistematığe uygun olarak kaydedilir.

DSİBMY'nin 565'inci maddesine göre, bilanço ve gelir tablosu dipnotlar ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları oluşturur. Malî tabloların amacı yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak, gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak ve varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamaktır.

Mali raporlamanın amacı ise yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır. Bu amacın gerçekleştirilmesi için de; 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.

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

yürütölüp sonuçlandırılmıştır.

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Yıl içinde Döner Sermaye bütçesinden karşılanmak suretiyle edinilen ancak fiilen Ticaret Bakanlığı hizmetlerinde kullanılan maddi olmayan duran varlığın Bakanlık hesaplarına devredilmediği görülmüştür.

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmelerinin faaliyet alanlarına, çalışma usul ve esaslarına, gelir kaynaklarına, giderlerine, bütçesine, idari ve mali işlemlerine ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla hazırlanan Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde Döner Sermaye Komisyonunca uygun bulunan harcamaları yapmak Döner Sermayenin faaliyet alanlarından sayılmış, 16'ncı maddesinde de Bakanlığın merkez, taşra ve yurt dışı birimlerinin mal ve hizmet alımları ile yatırım harcamalarının döner sermaye bütçesinden yapılmasına yönelik taleplerini genel bütçe ödeneklerini de gözeterek değerlendirmek ve karara bağlamak görevi Döner Sermaye Komisyonuna verilmiştir.

Yukarıdaki hükümlere göre Ticaret Bakanlığı, Yönetmeliğin 5'inci maddesinde sayılan iş ve faaliyetler kapsamında Döner Sermaye Komisyonu kararı ile Döner Sermaye bütçesinden harcama yapabilmektedir.

Döner sermaye bütçesinden yapılacak harcamalarda mevzuata uygunluk ve yeknesaklığın sağlanması amacıyla Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü tarafından 2019/3 sayılı Genelge yürürlüğe konmuştur. Buna göre, merkez birimleri döner sermaye bütçesinden karşılanması istenilen harcamalar için düzenledikleri talep formunu doğrudan, taşra ve yurtdışı birimleri ise ilgili merkez birimi aracılığıyla, ilgili merkez biriminin söz konusu talep hakkındaki uygun görüşleriyle birlikte Genel Müdürlüğe iletmekte ve Döner Sermaye Komisyonu kararı ile harcamalar Tasfiye İşletme Müdürlüklerince gerçekleştirilmektedir.

Öte yandan, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 222-225'inci maddelerinde, bedeli karşılığı edinilen imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için 260-Haklar Hesabının; bu hesap dışında kalan diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlenmesi için 267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabının kullanılacağı düzenlenmiştir. Bu hesaplarda kayıtlı tutarlardan yararlanma hakkı devredilenlerin ise kayıtlı değerleri üzerinden

260 ve 267 no.lu hesaplara alacak, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Döner Sermaye bütçesinden karşılanmakla birlikte Ticaret Bakanlığına Microsoft işletim sistemi yazılımlarının lisanslarını belli bir süre için kullanma yetkisi veren “Microsoft Consultancy Services Yazılım Destek Paketi” alımına ilişkin 1.934.826,23 TL’lik harcamanın 260-Haklar Hesabı yerine 267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabında izlendiği ve yazılımların fiilen kullanıldığı Bakanlık hesaplarına devrinin gerçekleştirilmediği, kayıtlı tutar için amortisman ayırma işleminin de yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu durum, 267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının belirtilen tutar kadar hatalı gözükmesine sebep olmaktadır. Kamu idaresi, konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, Döner Sermaye bütçesinden karşılanmak suretiyle edinilen ancak fiilen Bakanlık hizmetlerinde kullanılan varlıkların “tam açıklama” kavramı gereği Bakanlığa devredilmesi ve Bakanlık mali tablolarında raporlanması gerekir.

BULGU 2: Maliyet Hesaplarının Hatalı Kullanılması

Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanına giren konularda sunduğu hizmetlerle ilgili olarak yapmış olduğu giderlerin 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı yerine 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında; kıdem tazminatı karşılıklarının ise 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlendiği görülmüştür.

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği’nin 5’inci maddesinde Kurumun faaliyet alanları 11 bent halinde sayılmış, 7’nci maddesinde de 5’inci maddede belirtilen iş, hizmet ve faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için yapılan her tür harcama, masraf, ödeme ve yatırımlar için Döner Sermayeden gider yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 496 ve 498’inci maddelerinde, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izleneceği düzenlenmiş, hesaba ait bakiyenin de dönem sonunda yansıtma hesapları kullanılarak gelir tablosu hesabı olan 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 517 ve 520'nci maddelerinde ise, işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve personel, idare hizmetleri, büro hizmetleri gibi üretilen veya satılan malın maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında izleneceği düzenlenmiş, hesaba ait bakiyenin de dönem sonunda yansıtma hesapları kullanılarak gelir tablosu hesabı olan 632-Genel Yönetim Giderleri Hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde belirtilen görev ve faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için sunulan faaliyetler karşılığında yapılan giderlerin 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlenmediği, bu giderlerin tamamı için 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabının kullanıldığı anlaşılmıştır.

Ayrıca, yıl içinde ayrılan toplam 2.867.822,43 TL'lik kıdem tazminatı karşılığının 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedildiği, bu hesaptaki tutarın da yansıtma hesabı aracılığıyla 632-Genel Yönetim Giderleri Hesabına devredilerek kapatıldığı anlaşılmıştır.

Bu hatalı uygulamalar, mali tablolarda 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı ile 632-Genel Yönetim Giderleri Hesabının gerçeği yansıtmasına neden olmaktadır. Kamu idaresi, konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanına giren konularda sunulan hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderler 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında; üretilen veya satılan malın maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderler ise 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmeli, bu hesaplara ait bakiyeler de dönem sonunda yansıtma hesapları kullanılarak sırasıyla 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı ile 632-Genel Yönetim Giderleri Hesabına aktarılmak suretiyle mali tablolarda raporlanmalıdır.

BULGU 3: Nazım Hesapların Bilanço Dipnotlarında Yer Almaması

Muhasebe kayıtlarında yer verilen nazım hesapların işletmenin bilançosunda dipnot olarak gösterilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım hesaplara ilişkin ilkeler" başlıklı 34'üncü maddesinin birinci fıkrasında işletmelerin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri,

muhasabe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı düzenlenmiştir. Aynı maddenin devamında ise nazım hesapların yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluştuğu ve bu hesapların mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterileceği belirtilmektedir.

Yapılan incelemelerde, aşağıdaki tabloda detayları yer alan nazım hesapların dönem içi yevmiye kayıtlarında ve kesin mizanda yer almasına rağmen bilanço dipnotlarında raporlanmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 3: Bilanço Dipnotlarında Raporlanmayan Nazım Hesaplar

Hesap Kodu	Hesap Adı	Bakiye
900	Alınan Teminatlar Hesabı	1.262.102,38
901	Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabı	1.262.102,38
980	Gider Taahhütleri Hesabı	2.675.022,50
981	Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabı	2.675.022,50
996	Tasfiyelik Eşya ve Araçlar Hesabı	790.026.413,93
997	Tasfiyelik Eşya ve Araçlar Alacaklı Hesabı	790.026.413,93

Nazım hesapların bilanço dipnotlarında raporlanmaması, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi gereği izlenen tutarlar hakkında mali tablo kullanıcılarının tam bilgi sahibi olamamasına neden olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, bulgu konusu hususa iştirak edilmekte olduğu ve izleyen dönemlerde düzeltilmesi için talimat verildiği ifade edilmiştir. Ancak bu durum 2020 yılı Bilançosu dipnotlarındaki hatayı değiştirmemektedir.

Yönetmelik hükümleri doğrultusunda İşletmenin dönem sonu bilançosunun dipnotlarında nazım hesaplara yer verilmesi gerekir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemesi Çıktılarının Üç Aydan Fazla Sürelerle Yapılması

Ticaret Bakanlığı Tasfiye İşletmesi Müdürlüklerinden bazılarının stok düşümlerini Taşınır Mal Yönetmeliği'ne aykırı olarak üç aydan fazla sürelerle yaptığı görülmüştür.

18.05.2019 tarihli, 30778 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 20'nci maddesinde, bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 27'nci maddesinde ise, işletmelerce edinilen taşınırların kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı düzenlenmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasında, muhasebe kayıtlarında 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıktıları için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin muhasebe birimine gönderilmeyeceği, bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki diğer idarelerde üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin listesinin en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemelerde, Ticaret Bakanlığı Tasfiye İşletme Müdürlüklerinden bazılarının stok düşümlerini altı aylık dönemler halinde ya da yılsonunda tek seferde yaptığı görülmüştür.

Kamu idaresi, bu konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, edinilen taşınırların kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde Taşınır Mal Yönetmeliği hükümleri ile bağlı olan Döner Sermaye İşletmesinin 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlediği tüketim malzemelerinin çıktıları üç ayı geçmemek üzere üst yönetici tarafından belirlenen sürede yapılması gerekir.

BULGU 2: Bilanço ve Gelir Tablosunun Çerçeve Hesap Planına Uygun Olarak Düzenlenmemesi

Dönem sonu bilanço ve gelir tablosunun Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen çerçeve hesap planına uygun olarak düzenlenmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 38'inci maddesinde bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Muhasebe işlemlerinin hangi sistematığe göre kaydedileceği ise DSİBMY'nin üçüncü kısmının "Çerçeve Hesap Planı" başlıklı dördüncü bölümünde detaylı olarak düzenlenmiş, 565'inci maddesinde de bilanço ve gelir tablosunun dipnotlar ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları oluşturacağı hükme bağlanmıştır.

Mevzuat hükümlerine göre, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermaye işletmeleri muhasebe işlemlerini kaydederken çerçeve hesap planında belirlenen hesapları hesap kodlarıyla birlikte kullanmalı, bunun doğal sonucu olarak da dönem sonu bilanço ve gelir tablolarında çerçeve hesap planında yer almayan bir hesap gözükmemelidir.

Ancak yapılan incelemelerde, dönem içi yevmiye kayıtlarında çerçeve hesap planında belirtilen hesapların hesap kodlarıyla birlikte kullanılmasına rağmen dönem sonu mali tablolarında çerçeve hesap planında öngörülmeyen bazı hesapların yer aldığı ve hesap kodlarının gözükmediği anlaşılmıştır.

Örneğin, çerçeve hesap planına göre 11-Menkul Kıymetler hesap grubunda; 112-Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı, 118-Diğer Menkul Kıymetler Hesabı ve 119-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-) yer almasına rağmen, dönem sonu bilançosunda "Hisse Senetleri" adında bir hesap gözükmemektedir.

Başka bir örnek vermek gerekirse, çerçeve hesap planında 64-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar hesap grubunda "İştiraklerden Temettü Gelirleri" adında bir hesap yer almamasına rağmen gelir tablosunda böyle bir hesap gözükmemektedir. Aynı hesap grubuna ilişkin olarak gelir tablosunda "Faaliyetlerle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar" olarak yer alan

hesap, çerçeve hesap planında 649 hesap koduyla, “Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabı” ismiyle yer almaktadır.

Kamu idaresi, bu konunun düzeltilmesi için ilgili birimlerle gerekli yazışmaları yapmış ve çalışmalara başlamıştır.

Sonuç olarak, her ne kadar dönem sonu mali tablolarında görünmekle birlikte çerçeve hesap planında yer almayan ya da farklı isimlerle yer alan hesaplar dönem içinde kullanılmaması sebebiyle bakiye vermese de, mali raporlamanın yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine işletmenin varlıkları, kaynakları ve bunlardaki değişiklikler ile faaliyet sonuçları hakkında anlaşılabilir, güvenilir ve karşılaştırılabilir veri sunma amacına hizmet edebilmesi için, çerçeve hesap planına uygun olarak kullanılan yevmiye defterindeki hesapların hesap kodlarıyla birlikte dönem sonu mali tablolarına aynen aktarılması gerekir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

7. EKLER

EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve araçlar için özel işletmelerden sağlanan ardiye hizmeti bedeli olarak fiili hizmet süreleri dikkate alınmadan sabit ödeme yapılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu hususa yönelik olarak yönetmelik değişiklik çalışmaları belli bir aşamaya geldiğinden bulgu tekrar rapora alınmamıştır.