



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

## 2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## **İÇERİK**

<b>TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ TAPU VE KADASTRO DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>53</b>



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**

**2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	46





## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personelin İstihdam Şekline Göre Dağılımı .....	4
Tablo 2: Bütçe Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri .....	5
Tablo 3: Bütçe Gelirleri.....	6
Tablo 4: Uzun Vadeli Hesaptan Kısa Vadeli Hesaba Devredilmeyen Bilanço Hesapları .....	15
Tablo 5: Maddi Olmayan Duran Varlık Ödemeleri .....	22
Tablo 6: Özel Maliyetler Hesabına Kaydı Gereken Harcama.....	24
Tablo 7: Doğrudan Gider Kaydedilen Değer Artırıcı Harcamalar.....	27
Tablo 8: Cins Tashihi Yapılmayan Taşınmazlar .....	43



## KISALTMALAR

<b>KHK</b>	: Kanun Hükümünde Kararname
<b>İKİYK</b>	: İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu
<b>TAKBİS</b>	: Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi
<b>TKGM</b>	: Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
<b>TKYS</b>	: Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi
<b>VEDOP</b>	: Vergi Daireleri Tam Otomasyon Projesi



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Binalar İçin Noksan Amortisman Ayrılması
2. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması
3. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasında Fark Bulunması
4. Kuruma Tahsisli Taşınmazların İzlendiği Yardımcı Hesapların Birbiriyle Uyumlu Olmaması
5. Kurumsal Bazda Üretilen Mali Tablolarda “Gelirler” Hesabı İçinde Yer Alan Tapu Harçları Gelirlerinin Gerçek Durumu Göstermemesi
6. Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabına İlişkin Tutarların İlgili Varlık Hesaplarında Takip Edilmemesi
7. Özel Maliyetler Hesabının Kullanılmaması
8. Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması
9. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi
10. Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmalarının Tamamlanmaması
11. Taşınır Yönetim Dönemi Hesabında Kayda Alma ve Çıkış İşlemlerine İlişkin Tespitler

### B. Diğer Bulgular

1. Danışmanlık Hizmet Alım İhalelerinde İstenilen İş Deneyim Belgelerinin Yönetmelik Hükümlerine Uygun Olmaması
2. Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerinde Teknik Puan Katsayısının Hesaplanmasında Belirlenen Kriterlerin Dikkate Alınmaması
3. Aynı Muhasebe Birimine Bağlı Harcama Birimleri Arasında Yapılan Taşınır Mal Devirlerinde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması

4. Dış Kaynak Kullanılarak Yapılan Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerine İlişkin Tespitler

5. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

6. Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Üçer Aylık Dönemler İtibarıyla Yapılmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Ülkemizde ilk Tapu Teşkilatı 21 Mayıs 1847 tarihinde Defterhane-i Amire Kalemî adıyla kurulmuş ve Cumhuriyete kadar çeşitli isimler altında görevini sürdürmüştür. Cumhuriyetten sonra, 1924 yılında Tapu Umum Müdürlüğü kurulmuştur. Bu teşkilat bünyesine 1925 yılında 658 sayılı Kanunla kadastro birimi ilave edilmiştir. Cumhuriyet sonrasında sırasıyla Maliye Bakanlığı, Adalet Bakanlığı, Başbakanlık ile Bayındırlık ve İskân Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösteren kurum, halihazırda Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlı olarak çalışmalarını sürdürmektedir.

Kurumun teşkilat kanunu olan 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun 10.01.2010 tarih ve 27781 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi yürürlüğe girene kadar uygulanmıştır.

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerinin büyük bölümü mülga hale gelmiştir.

15.07.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak aynı gün yürürlüğe giren 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Genel Müdürlüğün teşkilatı ile görev ve yetkileri yeniden belirlenmiş ve Genel Müdürlük, Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlı idare olarak düzenlenmiştir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 480'inci maddesinde, Genel Müdürlüğün görev ve yetkileri;

- Devletin sorumluluğu altındaki tapu sicillerinin düzenli bir biçimde tutulmasını, taşınmazlarla ilgili her türlü akitli ve akitsiz tapu işlemleri ile tescil işlerinin yapılmasını, siciller üzerindeki değişikliklerin takibini, denetlenmesini, sicil ve belgelerin arşivlenerek korunmasını sağlamak,

- Ülkenin kadastrasını yapmak, değişiklikleri takip etmek, tapu planlarının yenilenmesini ve güncellenmesini sağlamak, bunlara ilişkin kontrol ve denetim hizmetlerini yürütmek,

- Büyük ölçekli kadastral ve topografik haritaların üretilmesi amacı ile jeodezik altyapı, havadan fotoğraf alımı, 1/5000 ve daha üst ölçekli fotogrametrik ve yersel harita üretim hizmetlerini yapmak veya yaptırmak, kontrol etmek, denetlemek ve temel prensipleri tespit etmek,

- Mekansal bilgi sistemi altyapısını ve harita üretim izleme merkezini oluşturmak, verilerden gerçek ve tüzel kişiler ile kamu kurum ve kuruluşlarının faydalanmasını sağlamak, coğrafi bilgi sistemleri konusunda verilecek görevleri yapmak,

- Yabancı uyruklu gerçek ve tüzel kişilerin ülkedeki tapu ve kadastro ile ilgili işlemlerini yapmak, Türkiye Cumhuriyeti uyruklu gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışındaki taşınmazları ile ilgili hak ve menfaatlerini korumak, devletlerarası emlak müzakerelerine katılmak,

- Görev alanıyla ilgili konularda, diğer ülkeler ve uluslararası kuruluşlar ile işbirliği yaparak müşterek projeler planlamak, yürütmek,

- 16.06.2005 tarih ve 5368 sayılı Lisanslı Harita Kadastro Mühendisleri ve Büroları Hakkında Kanun hükümlerine göre harita ve kadastro mühendislik bürolarına lisans vermek, bu büroların faaliyet usul ve esaslarını belirlemek ve denetlemek,

- Taşınmaza yönelik aracılık faaliyetlerini düzenlemek, lisans vermek, bu faaliyetlerin usul ve esaslarını belirlemek ve denetlemek,

- Genel Müdürlüğün görev, hizmet ve faaliyetleri ile ilgili olarak diğer kamu kurum ve kuruluşları ile meslek kuruluşlarınca uyulacak esasları belirlemek, koordinasyonu sağlamak,

- Taşınmazların toplu değerlendirme yöntemleriyle değerini belirlemek, değer bilgi merkezini kurmak, yönetmek ve değer haritalarının üretilmesi ile güncel tutulmasını sağlamak,

- Kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yerine getirmek,

şeklinde belirlenmiştir.



## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Genel Müdürlük merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatından oluşur.

Genel Müdür, Genel Müdürlüğün en üst amiri olup, Genel Müdürlüğü temsil eder. Genel Müdüre yardımcı olmak üzere üç genel müdür yardımcısı bulunmaktadır.

Merkez teşkilatı hizmet birimleri şunlardır;

- Tapu Dairesi Başkanlığı
- Kadastro Dairesi Başkanlığı
- Harita Dairesi Başkanlığı
- Yabancı İşler Dairesi Başkanlığı
- Arşiv Dairesi Başkanlığı
- Taşınmaz Değerleme Dairesi Başkanlığı
- Teftiş Kurulu Başkanlığı
- İç Denetim Birimi Başkanlığı
- Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı
- Personel Dairesi Başkanlığı
- Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı
- Bilgi Teknolojileri Dairesi Başkanlığı
- Hukuk Müşavirliği

Genel Müdürlük taşra teşkilatı, 24 Bölge Müdürlüğü ile bunlara bağlı 973 Tapu Müdürlüğü ve 81 Kadastro Müdürlüğünden meydana gelmektedir. Kadastro müdürlükleri illerde, tapu müdürlükleri, merkez ilçe ve diğer ilçelerde kurulmuştur.

05.02.2019 tarih ve 30677 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 30 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre, Genel Müdürlük yurtdışı teşkilatı kurmaya yetkilendirilmiş olup, buna istinaden yurtdışı teşkilatı olarak Berlin Tapu ve Kadastro Temsilciliği kurulmuştur.

2020 yılı sonu itibarıyla Genel Müdürlük merkez ve taşra teşkilatında toplam 19.036 personel istihdam edilmektedir. Bu personelin istihdam şekline göre dağılımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir;

**Tablo 1: Personelin İstihdam Şekline Göre Dağılımı**

İstihdam Şekli	657 4/A Memur	657 4/B Sözleşmeli Personel	657 4/D İşçi	Kadro Karşılığı Sözleşmeli Personel	Döner Ser. Sürekli İşçi (696 KHK)	Genel Toplam
<b>Genel Müdürlük Birimi</b>	859	15	80	10	195	<b>1.159</b>
<b>Bölge Müdürlüğü</b>	917	42	144	0	211	<b>1.314</b>
<b>Kadastro Müdürlüğü</b>	4.107	49	563	0	141	<b>4.860</b>
<b>Tapu Müdürlüğü</b>	8.649	1.925	539	0	590	<b>11.703</b>
<b>Genel Toplam</b>	<b>14.532</b>	<b>2.031</b>	<b>1.326</b>	<b>10</b>	<b>1.137</b>	<b>19.036</b>

Tabloda görüleceği üzere, Genel Müdürlük personelinin %76'sı memur, %11'i sözleşmeli personel ve %13'ü işçi statüsünde çalışmaktadır. Merkez teşkilatında toplam 1.159 personel; taşra teşkilatında ise 1.314'ü bölge müdürlüklerinde, 4.860'ı kadastro müdürlüklerinde ve 11.703'ü tapu müdürlüklerinde olmak üzere toplam 17.877 personel görev yapmaktadır. Genel Müdürlükte görevli personelin %6,08'i merkez teşkilatında, %93,91'i taşra teşkilatında görev yapmakta olup, en fazla personel %61,47 oranı ile tapu müdürlüklerinde istihdam edilmektedir.

### 1.3. Mali Yapı

Genel Müdürlük, 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. 2020 yılı bütçesiyle Genel Müdürlüğe 1.185.359.000,00 TL tutarında ödenek tahsis edilmiş, yıl içinde yapılan aktarma işlemleri sonrası yıl sonu ödeneği 1.482.741.689,68 TL olmuştur. Söz konusu ödeneğin 1.389.370.934,15 TL'si harcanmış ve yılsonu harcama düzeyi revize ödeneğin %93,70'i olarak gerçekleşmiştir.

Genel Müdürlüğün 2020 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 2: Bütçe Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri**

Gider Çeşidi	2020 Başlangıç Ödeneği (TL)	2020 Yılı Revize Ödeneği (TL)	31.12.2020 İtibarıyla Harcama Tutarı (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
<b>01 Personel Giderleri</b>	860.496.000,00	866.996.000,00	857.446.816,00	98,90
<b>02 SGK Devlet Prim Giderleri</b>	195.619.000,00	196.619.000,00	190.728.603,56	97,00
<b>03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	24.436.000,00	132.694.309,86	130.888.685,92	98,63
<b>05 Cari Transferler</b>	6.297.000,00	6.303.598,30	6.303.598,30	100
<b>06 Sermaye Giderleri</b>	98.511.000,00	280.128.782,52	204.003.230,06	72,82
<i>- Döner Sermaye Kaynağı</i>	0	53.780.277,08	27.800.048,57	51,69
<i>- Orman Genel Müdürlüğünden Aktarılan Kaynaklar</i>	0	220.496.565,00	85.375.334,31	38,71
<i>-Dış Kredi (Sermaye Giderleri Toplamına Dahildir)</i>	33.040.000,00	113.040.000,00	60.319.931,68	53,36
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>1.185.359.000,00</b>	<b>1.482.741.689,68</b>	<b>1.389.370.934,15</b>	<b>93,70</b>

Tabloda görüleceği üzere, Genel Müdürlük 2020 yılı başlangıç ödeneği 1.185.359.000 TL iken yıl içinde temin edilen revize ödenekle, toplam ödenek 1.482.741.689,68 TL'ye yükselmiştir. Söz konusu ödeneğin 1.389.370.934,15 TL'si harcanmış olup, yıl sonu harcama düzeyi revize ödeneğin %93,70'i olarak gerçekleşmiştir.

Genel Müdürlük faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında kalan döner sermaye işletmesinden 53.780.277,08 TL kaynak temin edilmiş ve bu kaynağın 27.800.048,57 TL'si kullanılmıştır. Döner Sermaye İşletmesinden temin edilen kaynaklar ve Orman Genel Müdürlüğü ile yapılan protokol kapsamında şartlı bağış ve yardım şeklinde gelen ödenekler ilgisine göre 03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri ile 06 Sermaye Giderleri ekonomik koduna

kaydedilmiştir.

Ayrıca, 2020 Yılı Yatırım Programı ile Genel Müdürlükçe yürütülen Tapu ve Kadastro Modernizasyon Projesinin finansmanında kullanılmak üzere Dünya Bankasından 33.040.000,00 TL tutarında dış kredi tahsis edilmiş, yıl içinde bu tutara 80.000.000,00 TL eklenerek toplam 113.040.000,00 TL ödenek oluşmuştur. Yıl sonu itibarıyla bu ödeneğin 60.319.931,68 TL'si harcanmıştır.

Genel Müdürlüğün, 2020 yılı bütçe gelirleri toplamı ise 1.792.966.905,16 TL tutarında gerçekleşmiş olup, 2020 yılı ekonomik ayrıma göre bütçe gelirleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 3: Bütçe Gelirleri**

Ekonomik Kodlar	BÜTÇE GELİRİNİN TÜRÜ	2020 Yılı Tutarı (TL)
<b>800</b>	<b>BÜTÇE GELİRLERİ HESABI</b>	<b>1.792.966.905,16</b>
01	Vergi Gelirleri	1.022.653.603,90
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.375.337,43
04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	113.175.382,37
05	Diğer Gelirler	655.762.581,46
06	Sermaye Gelirleri	0
<b>810</b>	<b>BÜTÇE GELİRLERİNDEN RET VE İADELER HESABI</b>	<b>52.750.080,58</b>
01	Vergi Gelirlerinden Ret ve İadeler	51.894.466,26
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinden Ret ve İadeler	30.105,44
05	Diğer Gelirlerden Ret ve İadeler	825.508,88
<b>NET BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI</b>		<b>1.740.216.824,58</b>

Tabloya göre, 2020 yılı gerçekleşen bütçe gelirleri toplamı olan 1.792.966.905,16 TL tutarın 1.022.653.603,90 TL'si vergi gelirleri, 1.375.337,43 TL'si teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, 113.175.382,37 TL'si alınan bağış ve yardımlar ve 655.762.581,46 TL'si de diğer gelirlere olmaktadır. Yıl sonunda bütçe gelirlerinden ret ve iadeler toplamı 52.750.080,58 TL olup, net gelirler toplamı ise 1.740.216.824,58 TL tutarında gerçekleşmiştir.

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Genel Müdürlük mali işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri 5018 sayılı Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi suretiyle 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.

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

Genel Müdürlüğün muhasebe hizmetleri; merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada defterdarlıklar ve mal müdürlüklerine bağlı muhasebe birimleri tarafından

yürütülmektedir.

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

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

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmışından 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'nun 11'inci maddesinde, üst yöneticilerin, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanun'da belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana karşı sorumlu

oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmektedir.

Genel Müdürlüğün 2020 yılı denetimi çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemine ilişkin aşağıdaki tespit ve değerlendirmeler yapılmıştır:

Genel Müdürlük bünyesindeki her daire başkanlığı ayrı bir harcama birimidir. Her daire başkanlığının yetki ve sorumluluk alanındaki mali işlemler, daire başkanlıkları içinde ayrı süreçler halinde işlemektedir.

Merkez ve taşra birimlerinde iş akış şemaları ve talimatları oluşturulmuş ve kanun ve genelge değişikliklerine göre revize edilerek güncel tutulması sağlanmıştır.

Kurumda etik eğitimleri verilmektedir. Daha önce yapılmış etik eğitimleri TKGM Web sitesi Etik Komisyonu bölümünde yer alan "Eğitimler" ana başlıklı kısmında güncel olarak yer almaktadır.

Kurumda, iç kontrol sisteminin oluşturulması ve Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumun sağlanması için 2009 yılından itibaren Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur.

Kurum İç Kontrol Eylem Planı kapsamında yürütülen faaliyetler şunlardır:

- Kuruma ait 2020-2021 yılı İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak uygulamaya geçilmiştir. Uyum Eylem Planının Ocak-Haziran ve Temmuz-Aralık dönemlerini içeren izleme ve değerlendirme çalışmaları yapılmış ve eylem planı formatında Üst Yöneticiye raporlanmıştır.

- İdare faaliyet raporu hesap verebilirlik ve mali saydamlık çerçevesinde hazırlanmış ve yayımlanmıştır.

- İç kontrol sisteminin oluşturulması ve geliştirilmesi için gerçekleştirilen faaliyetler ile sistemin işleyişi, etkinliği ve etkililiği konusundaki değerlendirmelerin yer aldığı "2019 yılı İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu" İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK) üyelerinin görüşleri de alınarak hazırlanmış ve Haziran ayında Üst Yöneticinin onayına sunulmuştur.

- Üst Yönetici tarafından onaylanan İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu Haziran ayı içerisinde Hazine ve Maliye Bakanlığı Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Birimine gönderilmiştir.

- İç Kontrol Birimi tarafından Ocak ayında düzenlenen toplantıda risk yönetimi hakkında eğitim verilmiş olup, 2019 yılı TKGM Kurumsal Risk Yönetimi Çalışmalarının genel



değerlendirmesi yapılmıştır.

- İlgili Başkanlıklara Risklerinin tespit edilmesi konusunda eğitim verilmiştir.

- TKGM 2020 yılı riskleri, ilgili Başkanlıklarca tespit edilmiştir. 2020 yılı Haziran ayı içinde Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı koordinasyonunda risklerin gözden geçirilmesi ilgili Başkanlıklarca yapılmıştır. Tespit edilen riskler Aralık ayı içinde yeniden gözden geçirilerek değerlendirilmesi yapılmış ve TKGM Konsolide Risk Raporu taslağı oluşturulmuştur.

- Her yıl Birim Faaliyet Raporu ve İdari Faaliyet Raporu hazırlama çalışmaları kapsamında İç Kontrol Güvence beyanı imzalanmaktadır.

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, sistemin değerlendirilmesi ve raporlanması ile ilgili işlemler İKİYYK ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı koordinasyonunda yapılmaktadır. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının iç kontrol sistemine yönelik olarak yerine getirdiği görevler, üst yönetici tarafından onaylanan Genel Müdürlük kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planları aracılığıyla yerine getirilmektedir.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ve Genel Müdürlük Ön Mali Kontrol Yönergesi çerçevesinde 2020 yılı gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin mali karar ve işlemler İç Kontrol Birimi tarafından; Genel Müdürlük bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer ilgili mali mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden, ön mali kontrole tabi tutulmuştur.

2020 yılı içerisinde Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının İç Kontrol Birimince;

- Merkez ve taşra birimlerinden gelen mali konular ile ilgili 8 adet görüş yazısına cevap verilmiştir.

- Başkanlıkta görevli personele ait aylık maaş ödemeleri, geçici/sürekli görev yollukları gerekli kontrole tabi tutularak, ödeme işlemlerinin gerçekleşmesi sağlanmıştır.

- Çeşitli daire başkanlıklarından Başkanlığa intikal ettirilen 102 adet sözleşme tasarısı ve taahhüt evrakı üzerinde ön mali kontrol yapılarak, bunlarla ilgili Başkanlık görüşünü içeren uygun görüş yazıları yasal süresi içerisinde ilgili daire başkanlıklarına gönderilmiştir.

- Çeşitli daire başkanlıklarına ait 671 adet ödeme emri belgesi ön mali kontrole tabi tutulmuştur.

- Genel Müdürlük merkez ve taşra teşkilatlarına ait 719 adet ödenek gönderme belgesi ve 113 adet tenkis belgesi üzerinde ön mali kontrol işlemi yapılmıştır.

- 1 adet seyahat kartı listesinin ön mali kontrolü yapılarak bu husustaki görüş ilgili Başkanlığa yazılı olarak bildirilmiştir.

Kurumun, iç kontrol sisteminin sürdürülebilirliğinin sağlanması ve bu sistemden yönetim ve çalışanlarca beklenen sonuçların elde edilebilmesi için; iç kontrol sisteminin izlenmesi, izlemenin iç kontrol eksikliklerini ortaya çıkarabilecek kalitede gerçekleştirilebilmesi, tespit edilen iç kontrol eksikliklerinin giderilerek sistemin sürekli olarak güçlendirilmesi gerekmektedir.

İç kontrol sisteminin belirli dönemlerde değerlendirilmesi ve gerekli önlemlerin tespit edilerek uygulamaya dâhil edilmesi, sistemin etkinliğinin sağlanması açısından son derece önemlidir. İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi, Kurumun amaç ve hedeflerine ulaşma konusunda sistemin beklenen katkıyı sağlayıp sağlamadığının iç kontrol bileşenleri özelinde incelenmesi ve sistemin iyileştirmeye açık alanlarının tespit edilerek düzeltici önlemlerin belirlenmesine katkı sağlayacaktır. Kurumda iç kontrol sisteminin temelini oluşturmayı amaçlayan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı uygulanmakla birlikte iç kontrol sisteminin güçlendirilmesi, risk yönetimi ve sistemin izlenmesi odaklı iç kontrol faaliyetlerine devam edilmektedir.

Bütçe uygulaması ve muhasebeleştirilmesi aşamalarının stratejik yönetim sürecine dahil edilmesinde, yılı içerisinde hangi faaliyet için ne kadar harcama yapıldığını takip edebilecek ve performans esaslı bütçeleme sisteminin temelini oluşturan "plan-program-bütçe bağı"nın etkin bir şekilde kurulmasına katkı sağlayacak "Program e-Bütçe" uygulamasına 2021 yılı içinde geçilmiştir. Uygulamanın etkinliğinin ölçülebilmesi ve değerlendirilebilmesi programın kullanılmaya başlanmasından sonra yapılabilecektir.

Kurumda iç kontrol sisteminin tamamlayıcı unsuru olan iç denetim birimi bulunmakta olup, iç denetim birimine 15 iç denetçi kadrosu verilmiş bulunmakla birlikte, iç denetim biriminde fiilen 1 Başkan ve 7 iç denetçi olmak üzere toplam 8 iç denetçi görev yapmaktadır. 2020 yılında gerçekleştirilen denetim faaliyetleri sonucunda 6 adet iç denetim raporu tanzim edilmiştir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü 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: Binalar İçin Noksan Amortisman Ayrılması**

**A- İdarenin aktifinde kayıtlı bulunan binaların amortisman tutarının noksan hesaplanması.**

Binalar Hesabının 2020 yılı sonu bilançosunda, 1.232.024.293,20 TL tutarında bina görünmekte olup, binalar için ayrılan amortisman tutarı 22.819.481,98 TL ve birikmiş amortisman tutarı 1.175.756.266,37 TL olarak görünmektedir.

47 sıra no'lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde hizmet binaları için amortisman süresi elli yıl ve yıllık amortisman oranı % 2 olarak tespit edilmiştir.

Binaların kayıtlı değeri üzerinden % 2 oranında amortisman hesaplandığında 2020 yılı için amortisman tutarı 24.640.485,86 TL olmaktadır.

Dolayısıyla, olması gereken ve hesaplanan tutar arasında 1.821.003,88 TL tutarında noksanlık bulunmaktadır.

Bu durumda, 630-Giderler Hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabında toplam 1.821.003,88 TL tutarında hataya sebep olunmuş ve ilgili hesaplar bu tutar kadar mali tablolarda noksan görünmüştür.

Açıklanan nedenlerle, binaların kayıtlı değerleri üzerinden 47 sıra no'lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümleri çerçevesinde amortisman ayrılması gerektiği değerlendirilmektedir.

**B- İdarenin aktifinde bulunan binanın amortismanına tabi tutulan kayıtlı değeri ile gerçek değerinin farklı olması**

İdarenin binalar hesabında kayıtlı bulunan binanın muhasebe kayıtlarında görünen tutarı ile bu binanın gerçek değerinin farklı olduğu tespit edilmiştir.

Bulgu 13'te ifade edildiği üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre, tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Isparta Tapu ve Kadastro Hizmet Binası olarak kullanılan binanın muhasebe sisteminde görünen amortismanına esas değerinin 2.316.929,92 TL olduğu anlaşılmıştır. Ancak, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Yatırım Takip Sisteminde ilgili binanın maliyet değeri 3.877.000 TL olarak görünmektedir.

Dolayısıyla, binanın kayıtlı değeri gerçek değerinin altındadır. Bu durumda, binanın değeri 1.560.070,08 TL noksan olarak kayıtlara alınmıştır.

Binanın amortisman kayıtları incelendiğinde, 2020 yılında amortisman ayrılmadığı ve binanın kayıtlı toplam değerinin (2.316.929,92 TL) tamamının önceki yıllarda amorti edildiği görülmüştür.

Bu itibarla, binaların gerçek maliyet değeri üzerinden kayıtlara alınarak amortismanına tabi tutulması gerektiği düşünülmektedir.

## **BULGU 2: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması**

Genel Müdürlük 2020 yılı dönem sonu işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadesi 1 yılın altına düşen ve kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) "Dönem Sonu İşlemleri" başlıklı 535'inci maddesinde, dönem sonu işlemlerinin mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu ifade edilmiş ve bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin dönem sonu işlemleri ile bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri bentler halinde sayılmıştır.

Genel Müdürlük tarafından hesap dönemi sonunda Sayıştaya verilen defter, mali tablo ve belgelerin incelenmesi sonucunda, MYMY'nin ilgili maddesi uyarınca yapılması gereken bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemlerinden, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadesi 1 yılın

altına düşen ve kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Dönem sonu işlemlerinin, MYMY'nin 535'inci maddesi gereğince, geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu göz önünde bulundurulduğunda, aşağıdaki tabloda yer verilen hesapların geçici mizan bakiyeleri ile kesin mizan bakiyeleri arasında tutar itibarıyla herhangi bir fark olmadığı ve dolayısıyla mevzuat gereği yapılması gereken söz konusu dönem sonu işlemlerinin yapılmamış olduğu anlaşılmıştır.

**Tablo 4: Uzun Vadeli Hesaptan Kısa Vadeli Hesaba Devredilmeyen Bilanço Hesapları**

İlgili Hesaplar	Geçici Mizan Bakiyesi (TL)	Kesin Mizan Bakiyesi (TL)
330 Alınan Depozito ve Teminatlar	1.047.947,99	1.047.947,99
430 Alınan Depozito ve Teminatlar	6.413.904,35	6.413.904,35
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	8.700.872,47	8.700.872,47
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	104.646.031,64	104.646.031,64

Açıklanan nedenlerle, dönem sonu işlemlerinin muhasebe düzenlemelerine uygun olarak yapılmaması sonucunda, 2020 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda yukarıda yer verilen hesaplar itibarıyla hatalı bilgi sunulmasına neden olunmuştur.

Dolayısıyla, 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da değinildiği üzere bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemlerinden, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadesi 1 yılın altına düşen ve kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların aktarılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 3: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri ile Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasında Fark Bulunması**

Genel Müdürlük kullanımında bulunan ve kullanılma olanaklarını yitiren stoklar ve maddi duran varlıkların, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydedilirken, bu varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına hatalı kaydedildiği tespit edilmiştir.

İdarenin 2020 yılı genel geçici mizan kayıtlarında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı toplam tutarı 35.173.818,00 TL iken 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının toplam tutarı 35.057.250,69 TL'dir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 219'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a)- 2 bendine göre, elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir. İlgili hükme göre, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması ve dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerekmektedir.

Bu açıklamalar uyarınca, iki hesap arasındaki 116.567,31 TL farkın yıl sonunda 630-Giderler Hesabı borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı alacak çalıştırılarak giderilmesi gerekmektedir.

Ancak, idarenin 2020 yılı ayrıntılı kesin mizanında yıl sonunda birbirine eşit olması gereken 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı toplam tutarı 35.173.818,00 TL iken, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının toplam tutarı 35.203.240,00 TL olup, birbirine denk olmadığı görülmüştür.

Dolayısıyla, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına 29.422 TL'lik fazladan kayıt yapılmış olmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca, hatalı yapılan işlemler sonucunda anılan iki hesap arasında 29.422 TL'lik fark oluşmuş, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının bilançoda olması gerekenden bu tutar kadar fazla görünmesine neden olunmuştur.

Söz konusu durum 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edilmiş olup, mevcut hatalı uygulamanın devam ettiği görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle, dönem sonunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması ve dolayısıyla bu hesapların eşitlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 4: Kuruma Tahsisli Taşınmazların İzlendiği Yardımcı Hesapların Birbiriyle Uyumlu Olmaması**

İdareye tahsisli bulunan Hazine taşınmazlarının izlenebilmesi amacıyla oluşturulan yardımcı hesapların birbiriyle uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

İdarenin 2020 yılı mizan kayıtları üzerinden yapılan incelemede; idarenin tahsisli kullanımında bulunan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ve 252-Binalar Hesabının “03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” kayıt toplamı; 1.303.432.791,16 TL iken 500-Net Değer Hesabının “12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” detay kodu toplamı 939.330.527,06 TL olarak görünmektedir.

Mülkiyeti Hazineye veya diğer kamu idarelerine ait olup bir başka kamu idaresine tahsis edilen taşınmazların tahsis edildikleri kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmesini teminen, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130, 131 ve 132'nci maddeleri ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170, 172, 174, 176 ve 186'ncı maddelerinde gerekli düzenlemeler yapılarak, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabının detayında, tahsis edilen taşınmazların izlenebilmesi amacıyla “02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar” ve kamu idarelerine tahsisli olan taşınmazların izlenebilmesi amacıyla da “03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” olmak üzere, 41 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde yardımcı hesaplar belirlenmiş ve bu yardımcı hesaplar merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planına eklenmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 27.04.2015 tarih ve 90192509-010.03-4167 sayılı “Taşınmaz Tahsis İşlemleri” konulu yazısında; tahsis işleminin muhasebe birimine bildirimine ilişkin yapılan açıklamada, tahsisli olarak kullanılan taşınmazlara ait belgelerin kullanan kamu idaresi tarafından muhasebe kayıtlarına alınmak üzere muhasebe birimine verileceği belirtilmiştir. Tahsis işleminin muhasebeleştirilmesine ilişkin yapılan açıklamada ise, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgelerin muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına (03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 500-Net Değer Hesabına (12.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarlarının 500-Net Değer Hesabına (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği ve bu kayıtların taşınmazı tahsisli olarak kullanan idarenin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen ilgili muhasebe birimlerince yapılacağı belirtilmiştir.

Kuruma tahsisli taşınmazların izlendiği 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252.03 Binalar Hesabında borç kaydı toplamı ile 500.12 Net Değer Hesabı alacak kaydının denk olmaması sonucu 500.12 Net Değer Hesabı 364.102.264,10 TL noksan görünmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde, tahsisli kullanılan taşınmazların ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 5: Kurumsal Bazda Üretilen Mali Tablolarda “Gelirler” Hesabı İçinde Yer Alan Tapu Harçları Gelirlerinin Gerçek Durumu Göstermemesi**

Kurumsal bazda üretilen Mali Tablolarda 600-Gelirler Hesabı içerisinde yer alan Tapu Harçları gelirlerinin Faaliyet Sonuçları Tablosu verileri ile karşılaştırıldığında gerçek durumu göstermediği tespit edilmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosunda harç geliri olarak görünen 917.934.387,12 TL harç tutarı, Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi (TAKBİS) kayıtlarına göre Genel Müdürlüğün 2020 yılı içinde gerçekleştirdiği 18.788.638.200,00 TL tapu harcına esas işlemlerinden tahakkuk eden tapu harcı geliri tutarının yaklaşık % 4,88’i kadardır.

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

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

Aynı Yönetmelik’in “Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri” başlıklı 6’ncı maddesinde;

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



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

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

Bu kapsamda, Genel Müdürlüğün 2020 yılı için aylık olarak ve hesap dönemi sonunda üretilen ve denetime sunulan defter ve mali tabloları (birleştirilmiş veriler defteri, bilanço, faaliyet sonuçları tablosu) incelenmiş ve bu defter ve mali tablolarda tapu harçlarının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

TAKBİS kayıtlarına göre, 2020 yılında tapu müdürlüklerinde yapılan işlemlere ait 18.788.638.200,00 TL tutarında harç geliri tahsil edilmiştir. Genel Müdürlüğün 2020 yılı gelirlerin ekonomik sınıflandırması tablosunda yer alan harçların toplam tutarı ise 917.934.387,12 TL'dir. Dolayısıyla, Genel Müdürlüğün mali tablosunda yer alan harçların toplam tutarı, tahsil edilen tapu harçları tutarının yaklaşık % 4,88'i oranındadır.

Uygulamada, tapu müdürlüklerinde yapılan işlemlere ilişkin harç tutarları vergi daireleri tarafından gerçekleştirilen, düzeltme, ret ve iade işlemleri ve bunlara ilişkin muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü Vergi Daireleri Tam Otomasyon Projesi (VEDOP) sistemine herhangi bir kurumsal kod kullanılmadan kaydedilmektedir. VEDOP sisteminde yer alan tapu harçlarına ilişkin tahakkuk, tahsilat vb kayıtlar Genel Müdürlük tarafından görülememekte olup, Genel Müdürlüğün defter ve mali tablolarında yer almamaktadır.

Hâlbuki, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin son fıkrasında “... genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer verilen tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması zorunludur.” denilmektedir. Ayrıca, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 27.04.2015 tarihli Genel Yazısı'nda da Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında kurumsal bazda mali tabloların oluşturulabilmesi için, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer alan tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması ve bu çerçevede tahsil edilen gelirlerin

ilgili kamu idaresinin kurumsal koduyla muhasebeleştirilmesi gerektiği kamu idarelerine hatırlatılmıştır.

2016, 2017, 2018 ve 2019 yılları Sayıştay Denetim Raporunda da mali tablolarda gelirler hesabı içinde yer alan tapu harç gelirlerinin gerçek durumu göstermediği belirtilmiş olmasına rağmen, kurumsal kod kullanılmadan muhasebeleştirilen tapu harçları Genel Müdürlüğün mali tablolarına yansıtılmamakta ve 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri Hesabı olması gerekenden daha düşük görünmektedir.

Bu itibarla, Kurumsal bazda üretilen Mali Tablolarda 600-Gelirler Hesabı içerisinde yer alan Tapu Harçlarının gerçek durumla uyumlu hale getirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

### **BULGU 6: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabına İlişkin Tutarların İlgili Varlık Hesaplarında Takip Edilmemesi**

Genel Müdürlük faaliyetleri kapsamında, 2020 yılı içerisinde elde edilen maddi olmayan duran varlık mahiyetindeki yazılım, kadastro ve diğer harita çalışmaları neticesinde ortaya çıkan tapu planları, kadastral harita, ortofoto ve diğer haritalar için yapılan giderlerin, ilgili varlık hesaplarına kaydedilmeden gider hesaplarıyla doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinin (ç) bendinde, "*Maliyet esası: Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan kalemler hariç, kamu idareleri tarafından edinilen varlık ve hizmetler, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirilir. Maliyet bedeli tespit edilemeyen varlık ve kaynakların değerlemesine ilişkin hükümler saklıdır.*",

"Bilanço ilkeleri" başlıklı 8'inci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bilanço ilkelerinin amacı, kamu idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.*",

"İç imkânlarla üretilen varlıklar" başlıklı 20'nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Kamu idarelerinin bizzat kendi imkânlarıyla ürettikleri maddi ve maddi olmayan duran varlıkların üretimi için yapılan giderler, işlem tarihindeki maliyet bedeli üzerinden ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.*",

“Maddi olmayan duran varlıklar ve kayıt değerleri” başlıklı 28’inci maddesinde, “(1) *Maddi olmayan duran varlık, mal veya hizmet üretiminde veya ediniminde kullanılmak, üçüncü kişilere kiraya verilmek veya idari amaçlar için kullanılmak üzere elde tutulan marka, isim, bilgisayar yazılımı, telif, patent, sınai ve işletme hakları gibi kalemlerdir. Maddi olmayan bir duran varlığın maliyeti, o varlığın satın alındığı veya üretildiği sırada yapılan nakit veya nakit benzeri harcama veya varlığın elde edilmesi için verilen kıymetlerin gerçeğe uygun değeridir. Maddi olmayan bir duran varlık elden çıkarıldığı, kullanımı veya satışından hiçbir ekonomik fayda beklenmediği zaman hesaplardan çıkarılır.*

(2) *Herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi olmayan duran varlıklar, gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirilir. Varlığın gerçeğe uygun değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değeri esas alınır.*

(3) *Maddi olmayan duran varlıklar, amaçlanan doğrultuda hizmet verebilmesi için gerekli duruma ve yere getirildiğinde muhasebeleştirilir. Varlığın kullanım süresi ya da veriminin artırılması için sonradan yapılan harcamalar doğrudan giderleştirilir....”*

denilmekte olup, aynı Yönetmeliğin “Çerçeve hesap planının genel yapısı” başlıklı 46’ncı maddesi gereğince de maddi olmayan duran varlıkların 260-Haklar Hesabı, 263-Ürün ve Teknoloji Geliştirme Giderleri Hesabı, 264-Özel Maliyetler Hesabı, 267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı ve 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesaplarında takip edilmesi gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 193’üncü maddesinde,

“1) *Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir:*

a) *Maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alınması;*

1) *Edinilen maddi olmayan duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Bağış veya hibe olarak edinilenler değerlendirilme yapıldıktan sonra hesaplara alınır....*

4) *Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi olmayan duran varlıklardan envanter ve değerlendirilme yapılanlar harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır....*

*c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;*

*1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır....*

*4) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir...”* denilmiş ve devamındaki maddelerde maddi olmayan duran varlıkların nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiği ayrıntılı olarak ifade edilmiştir.

Ancak, 2020 yıl sonu ayrıntılı mizan kayıtları incelendiğinde, maddi olmayan duran varlık hesabına toplam 3.909.166,67 TL varlık kaydı yapılmış olup söz konusu kayıtların büyük bir kısmının bilgisayar yazılımları ve lisanslarını içerdiği ve 2020 yılı öncesi dönemlerde edinilen varlıkları da içeren kayıtlar olduğu görülmüştür.

47 sıra no’lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile maddi olmayan duran varlıkların amortisman ve tükenme payı oranları %100 olarak belirlenmiş olup, buna göre maddi olmayan duran varlıklara muhasebe hesaplarına kaydedildiği yılda %100 oranında amortisman ve tükenme payı ayrılması gerekmektedir.

2020 yılı içerisinde, tutarı aşağıdaki tabloda belirtilen Genel Müdürlüğün muhtelif birimlerinde elde edilen yazılım, kadastro ve diğer harita çalışmaları neticesinde ortaya çıkan tapu planları, kadastral harita, ortofoto ve diğer haritalar için yapılan giderlerin ilgili varlık hesaplarına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

**Tablo 5: Maddi Olmayan Duran Varlık Ödemeleri**

Hesap Adı	Tutar (TL)
<b>Kadastral Harita Ödemeleri</b>	183.627.265,31
<b>Ortofoto Harita Ödemeleri</b>	200.000,00
<b>TOPLAM</b>	<b>183.827.265,31</b>

Bu durum, 2018 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu edilmiş olup, 2020 yılında toplam 183.827.265,31 TL tutarında harita giderlerinin maddi olmayan duran varlık hesaplarında izlenmemesi nedeniyle, giderler hesabının 183.827.265,31 TL tutarında fazla, maddi olmayan duran varlık hesaplarının da aynı tutarda daha az görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Yukarıda verilen bilgiler ve mevzuat hükümleri çerçevesinde;

- İdare tarafından, 2020 yılı ve öncesinde temin edilen maddi olmayan duran varlık envanterinin yapılması,
- Kamu idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlardan elde edilen varlıkların elde edildiği maliyet bedelleriyle muhasebeleştirilmesi,
- Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi olmayan duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanların öncelikle elden çıkarma değerleriyle ilgili maddi olmayan duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınması, gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 7: Özel Maliyetler Hesabının Kullanılmaması**

Genel Müdürlük tarafından hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmaz için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 264-Özel Maliyetler Hesabı'nın niteliğine ilişkin 198'inci maddesinde;

*“Özel maliyetler hesabı, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılır”*,

“Maddi Olmayan Duran Varlık” başlıklı 192'nci maddesinin ilk iki fıkrasında;

*“(1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.*

*(2) Maddi olmayan duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur. a) 260 Haklar Hesabı b) 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı c) 264 Özel Maliyetler Hesabı ç) 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı d) 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı”* denilmek suretiyle Kurum tarafından kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal

sahibine bırakılacak olan varlıkların 26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Hesap Grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 193'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasının (c) bendinde ise;

"c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri;

1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır.

2) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman uygulamasına esas alınacak değeri kayıtlı bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

3) Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtılabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defterde kayıtlı değerinin altında eksi değer olarak gösterilir.

4) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir" denilerek maddi olmayan duran varlıkların ilgili hesapta izlenmesi ve yıl sonunda amortisman ayrılması gerektiği belirtilmiştir.

Ancak, yapılan incelemede Genel Müdürlük tarafından hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanmış ve ayrıntısı aşağıda gösterilen taşınmaz için yapılan toplam 65.490,00 TL tutarındaki değer artırıcı nitelikteki harcamaların, 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

**Tablo 6: Özel Maliyetler Hesabına Kaydı Gereken Harcama**

Muhasebe Birimi Yev. No.	Tutarı (TL)	İşin Niteliği
1874	65.490,00	Bergama Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım Onarım İşleri

Söz konusu uygulama ile 264-Özel Maliyetler Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 630-Giderler Hesabının tam ve doğru verileri yansıtmadığı düşünülmektedir. Dolayısıyla, Genel Müdürlük tarafından hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların doğrudan giderleştirilmek yerine 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 8: Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayrılcı Hesapların Kullanılmaması**

Genel Müdürlük uçaklarına ait hangarların kiralanmasına ilişkin peşin ödenen kira giderlerinin muhasebeleştirilmesinde, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının kullanılmadığı, yapılan ödemenin tamamının doğrudan gider olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı" ile ilgili 116'ncı maddesinde;

*"Gelecek aylara ait giderler hesabı, 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 kullanılır",*

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 118'inci maddesinde;

*"(1) Gelecek aylara ait giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

#### *a) Borç*

*1) Peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına borç, ödenen tutarın tamamı 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan ödenen tutarın tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.*

.....

*b) Alacak*

*1) Gelecek aylara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlar ilgili oldukları ay sonlarında gider olarak tahakkuk ettirilmesi amacıyla bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

düzenlemeleri yer almaktadır.

Ancak, 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak Genel Müdürlük uçaklarına ait hangarların üçer aylık kira bedellerinin peşin ödenmesine rağmen tamamının giderleştirildiği, iki aylık kısım için 180-Gelecek Aylara ait Giderler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Söz konusu kiralamaya ilişkin peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanların, 630-Giderler Hesabına, diğer iki aylık peşin ödenen tutarların da 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına borç ve ödenen tutarın tamamının 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına alacak; ödenen tutarın tamamının 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi ve Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında kayıtlı tutarların ilgili oldukları ay sonlarında gider olarak tahakkuk ettirilmesi amacıyla 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

**BULGU 9: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi**

Genel Müdürlüğe tahsisli taşınmazlar için yapılan değer artırıcı işlemlerin ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlenmeyerek doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

47 sıra no’lu Muhasebat Genel Müdürlüğü (Amortisman ve Tükenme Payları) Genel Tebliği’nin 6’ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında, hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan 34.000 TL’yi aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Kamu kurumlarına ait binalara ilişkin değer artırıcı bir harcama yapıldığında, binaları hem tahsis eden hem de tahsis alan idarenin kayıtlarını güncellemesi gerekmektedir. Bu kapsamda, tahsisli kullanılan taşınmazlar için kullanan idare tarafından yapılan değer artırıcı harcamalar, harcamayı yapan kamu idaresinin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen muhasebe birimince ilgisine göre bir taraftan, 252-Binalar Hesabına



(03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilecektir.

Taşınmaz için yapılan değer artırıcı harcamanın taşınmaz maliki kamu idaresinin hesaplarına da yansıtılabilmesini teminen, değer artırıcı harcamayı yapan kamu idaresince, ödeme belgesinin onaylı iki sureti yazı ekinde, mülkiyeti Hazineye ait taşınmazlar için Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili merkez dışı birimine, diğer kamu idarelerinde ise kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli ilgili birimine gönderilecektir. Maliki kamu idaresi de değer artırıcı harcama tutarını, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik eki “EK-2-Tapuya Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu”nun değer sütununa kaydedecek olup, ödeme belgesinin bir suretini taşınmazın kayıtlı olduğu muhasebe birimine gönderecektir.

Taşınmazın mülkiyet kayıtlarının bulunduğu muhasebe birimi de 252-Binalar Hesabına (01.Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Olanlar) borç, 252-Binalar Hesabına (02.Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) alacak kaydı yapacaktır.

Ancak, 2020 yılı içerisinde Kuruma tahsisli ayrıntısı aşağıda gösterilen taşınmazların ömürlerini uzatacak ve verimlerini artıracak şekilde toplam 4.606.551,76 TL tutarında bakım onarım harcaması yapıldığı; ancak ilgili harcama tutarlarının 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekirken, ait oldukları varlıkların değeri ile ilişkilendirilmeksizin 630-Giderler Hesabına kaydedilerek giderleştirildiği görülmüştür.

Bu durum, mali tablolarda 252-Binalar Hesabının 4.606.551,76 TL tutarında noksan, 630-Giderler Hesabının ise bu tutar kadar fazla görünmesine yol açmaktadır.

**Tablo 7: Doğrudan Gider Kaydedilen Değer Artırıcı Harcamalar**

Muhasebe Birimi Yevmiye No'su	Tutarı (TL)	İşin Niteliği
1335	108.560,00	Diyarbakır Bölge Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşİ
1299	85.255,00	Çımarcık Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşİ
1533	107.675,00	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşİ
1552	111.451,00	Alsancak Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşİ

1880	112.690,00	Gülşehir Tapu Müdürlüğü Bakım-Onarım İşi
823	112.041,00	Bala Tapu Müdürlüğü Bakım-Onarım İşi
1977	100.300,00	Taşkent Tapu Müdürlüğü Bakım-Onarım İşi
2147	102.530,20	Kütahya Tapu ve Kadastro Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
2315	105.020,00	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
2492	94.223,00	Erzincan Tapu ve Kadastro Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
2810	106.141,00	Sincan Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
3595	110.861,00	Kağıthane Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
3596	98.412,00	Hadim Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
3593	101.362,00	Taşova Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
3592	70.682,00	Harmancık Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
3735	94.636,00	Taşlıçay ve Hamur Tapu Müdürlükleri Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
2566	70.682,00	Keles Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
4614	87.851,00	Yalova Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
4764	71.921,00	Bayramiç Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
4765	108.681,00	Çatak Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
4925	94.940,00	Bilecik Tapu ve Kadastro Müdürlükleri Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
4819	110.112,00	Dodurga, İskilip Müdürlükleri Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5149	106.023,00	Didim Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Çevre Duvarlarının ve Siperliğinin Bakım-Onarım İşi
5226	84.842,00	Konyaaltı Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5684	62.825,56	Batman Kadastro Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5321	111.451,00	Bağcılar Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5379	112.513,00	Trabzon Bölge Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5747	110.920,00	Arşiv Dairesi Başkanlığı ve Eğitim Tesisleri Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi

5834	84.960,00	Kastamonu Bölge Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6084	109.622,00	Sarız Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
5819	109.740,00	Afyon Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6095	112.100,00	Ulukışla Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6218	111.982,00	Mamak Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6209	110.271,00	Alsancak Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6210	108.029,00	Çanakkale Tapu ve Kadastro Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6871	112.867,00	Ürgüp Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6917	113.575,00	Didim Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
7131	109.504,00	Ilgın Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6876	108.678,00	Şereflikoçhisar Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
7131	109.799,00	Muradiye Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
7132	109.563,00	Muş Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6870	113.044,00	Arşiv Dairesi Başkanlığı Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6987	105.020,00	Bursa Kadastro Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6875	112.631,00	Esenyurt Tapu Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
6994	110.566,00	Trabzon Kadastro Müdürlüğü Hizmet Binası Bakım-Onarım İşi
Toplam	4.606.551,76	

Genel Müdürlüğe tahsisli taşınmazlar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmek yerine ilgili maddi duran varlıkların değeri ile ilişkilendirilerek söz konusu harcamaların bir taraftan, 252-Binalar Hesabına (03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 10: Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmalarının Tamamlanmaması**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine tahsisli veya idarelerin kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenleyen “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” hükümlerine uygun olarak taşınmaz kayıtlarının tamamlanmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinde;

*“(1) Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*

*(2) Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.*

...

*(3) Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir”,*

“Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler” başlıklı geçici 1’inci maddesinde de;

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

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

*b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan*

*1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.*

*(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır.”*

düzenlemeleri yapılmıştır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmıştır. Tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden 31.12.2017 tarihine kadar kayıtlara alınması hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlüğün kullanımında bulunan taşınmazların envanterine yönelik çalışmalara başlandığı, ancak Yönetmelik’te istenen kayıt ve envanter çalışmasının henüz tamamlanmadığı görülmüştür.

Bu durum, taşınmazlara ilişkin 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabının olması gerekenden az görünmesine neden olmaktadır.

Yukarıda ifade edilen hususları ihtiva eden bulgu, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yıllarında da raporlanmasına rağmen, Genel Müdürlüğün kullanımında bulunan taşınmazlarla ilgili olarak 2020 yılında Yönetmelik’te istenen bilgileri karşılayacak nitelikte kayıt çalışması yapılması ve tutarlarının muhasebe hesaplarında takip edilmesi tamamlanmamıştır.

Genel Müdürlüğe tahsisli veya Genel Müdürlüğün kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve icmal cetvellerinin düzenlenmesi işlemlerinin Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde tamamlanması gerektiği düşünülmektedir.

### **BULGU 11: Taşınır Yönetim Dönemi Hesabında Kayda Alma ve Çıkış İşlemlerine İlişkin Tespitler**

#### **A- Taşınırların Taşınır Kayıt ve Yönetim Sisteminde (TKYS) Kayıtlı Bilgileri ile Ambarda Mevcut Bilgilerinin Birbirine Uygun Olmaması**

Kurumun taşınır işlemlerine ilişkin 2020 yılı denetimi kapsamında Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Kadastro Dairesi Başkanlığı, Hukuk Müşavirliği ve Özel Kalem Müdürlüğü ambarlarında yapılan incelemeler sonucunda;

- Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi (TKYS) kayıtlarında gözüken tüketim malzemesi ve dayanıklı taşınırların bazılarının fiilen ambarlarda olmadığı,
  - Taşınır sisteminde olmayan; fakat ambarda mevcut olan demirbaşlara ve tüketim malzemelerine rastlandığı,
- tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nde ambar, *“kamu idarelerine ait taşınırların kullanıma verilinceye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yeri ifade eder.”* şeklinde tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in 10'uncu maddesinin (b) bendinde taşınırların zimmet fişiyle kullanıma verileceği düzenlenmiştir.

Bu hüküm uyarınca, kişilerin bizzat veya birimlerin kullanımına verilen taşınırların kesinlikle ambarlarda fiili olarak bulunmaması, bu taşınırların ilgililere Yönetmelik'in 10'uncu maddesi kapsamında düzenlenecek belgelerle teslim edilmesi, ambarlara iade edilenlerin ise iade sonrasında ilgili kişiler üzerinden kaydının alınması gerekmektedir.

Yönetmelik'in “Sorumluluk” başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında, *“Harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludur.”* denildikten sonra, harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu, taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği vurgulanmıştır.

Taşınırların muhafazası ve kontrolüne ilişkin olarak Yönetmelik'in 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, *“Kamu idarelerine ait taşınırların muhafazası ile görevli olan kamu görevlileri bu taşınırları en iyi şekilde muhafaza etmek, gerekli bakım ve onarımlarını yapmak veya yaptırmak, zorundadırlar.”* hükmü yer almakta olup, aynı maddenin beşinci fıkrasında ise *“Taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.”* ifadesine yer verilmiştir.

Taşınır kayıt yetkililerinin görev ve sorumlulukları Yönetmelik'in 6'ncı maddesinin dördüncü fıkrasında sayılmış olup, taşınır kayıt yetkilileri, taşınırın ambarda muhafazasından ve buldukları yerde kontrolünden sorumludurlar.

Genel Müdürlük harcama birimleri ambarları bünyesinde bulunan ve örnek olarak seçilen bazı taşınırın ambarlarda mevcut olup olmadığına ilişkin TKYS'deki "Ambarda mevcut olduğu" şeklinde kaydı bulunan taşınırın ambarlardaki mevcut miktarı karşılaştırılmak suretiyle denetim yapılmış, yukarıda belirtilen harcama birimi ambalarında bazı tüketim malzemesi ve demirbaşların kaydi durumları ile fiili durumları arasında uyumsuzluk bulunduğu ve taşınır fiili sayımlarının sağlıklı bir şekilde yapılmadığı için taşınır hesabının tam ve doğru bilgi vermediği anlaşılmıştır.

Yukarıda belirtilen eksiklikler Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırılık teşkil etmekte olup, Kurumda ilgili taşınır mevzuat hükümlerinin tam olarak uygulanmaması, taşınırın takibi ve muhafazası açısından sorun teşkil etmektedir.

Dolayısıyla, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 71'inci maddesi ve Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 5'inci maddesi gereği taşınırın muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27.09.2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanacağından, taşınırınla ilgili gerekli sayım ve kontrol işlemlerinin usule uygun şekilde yeniden yapılarak sorumluların tespitinin gerekli olduğu;

Ambarda kayıtlı olup yeniden yapılacak fiili sayım neticesinde ambarlarda bulunmayan taşınırın diğer birimlerde de mevcut olmaması, kaybolmuş olması veya kullanılamaz hale gelmiş olması halinde sorumluluğu tespit edilen kişilerden ilgili taşınırın tazmin edilmesinin mevzuatın gereği olduğu değerlendirilmektedir.

### **B- Taşınırın Kayda Alma ve Çıkış İşlemlerinin Yapılmaması**

Kurumun taşınır işlemlerine ilişkin Genel Müdürlük harcama birimleri bünyesinde yapılan incelemelerde;

- Genel Müdürlük harcama birimleri bünyesinde, duvarlarda sergilenen tablo niteliğindeki demirbaş eşyaların tamamının kayda alma işlemlerinin,

- Teftiş Kurulu Başkanlığı bünyesinde 145 adet kanun, tüzük ve yönetmelik kitapları ile 168 adet kitap, dergi ve tanıtım mecmuaları olmak üzere toplam 313 adet taşınırın kayda alma ve geri dönüşüme verilmesi esnasında çıkış işlemlerinin,

yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasında, kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınması esastır denilmiş, taşınır kayıtlarının, harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulacağı ve her bir kaydın belgeye dayanmasının şart olduğu belirtilmiştir.

Taşınırın muhasebe kayıtlarına alınmasında Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 37'nci ve 39'uncu maddelerine istinaden güncellenen ve Yönetmelik ekinde yer alan Taşınır Kod Listesi kullanılmaktadır.

Buna göre, duvarlarda sergilenen tabloların 255.11.02 hesap kodunda takip edilmesi gerekmektedir. Söz konusu taşınırın giriş kaydının olmaması, taşınırın tamamının 255.11 Hesap Grubunda ilgili kodlarda kayıtlarının yapılmamasına, Yönetmelik'in 9'uncu maddesinin (b) bendine göre düzenlenmesi gereken Dayanıklı Taşınır Defterinde de yer almamasına, dolayısıyla taşınır yönetim dönemi belge ve cetvelleri ile 255-Demirbaşlar Hesabının gerçek durumu yansıtmamasına sebebiyet vermektedir.

Yönetmelik'in 22-28'inci maddeleri arasında taşınır çıkışlarına ilişkin açıklamalara ve 28'inci maddede hurdaya ayırma işlemlerine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, yukarıda muhteviyatı verilen Teftiş Kurulu Başkanlığı bünyesinde bulunan söz konusu taşınırın hiç kayda alınmadan geri dönüşüm için SEKA'ya gönderildiği görülmüştür.

Tespit edilen hususun Yönetmelik'in 12 ve 28'inci maddelerine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmekte olup, taşınırın kayda alındıktan sonra hurdaya ayırmak suretiyle çıkış işlemi yapılacaksa Yönetmelik'te öngörülen usule göre yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.



## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Danışmanlık Hizmet Alım İhalelerinde İstenilen İş Deneyim Belgelerinin Yönetmelik Hükümlerine Uygun Olmaması**

Kadastro Dairesi Başkanlığınca 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen "Kadastro Güncelleme Danışmanlık Hizmeti Alımı" ihalelerinde, istenilen iş deneyim belgelerinin Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'ne uygun olmadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından ihale edilen işlerin ilanları incelendiğinde, "yapımla ilgili danışmanlık hizmet işlerinde son onbeş yıl içinde bedel içeren bir sözleşme kapsamında (belirlenen tutardan az olmamak üzere) ihale konusu iş veya benzer işlere ilişkin iş deneyimini gösteren belgeler" iş deneyim belgesi olarak istenilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinde yapım işi; bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri olarak tanımlanmış bulunmaktadır.

Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında harita ve kadastro işleri danışmanlık hizmet işleri kapsamında sayılmış, maddenin devam eden ikinci fıkrasında da yapımla ilgili danışmanlık işleri belirtilmiş ve (ç) bendinde sayısal kadastral harita hizmetleri hariç topoğrafya çalışmaları ve harita işleri yapımla ilgili danışmanlık işi olarak kabul edilmiştir.

Yukarıdaki hükümler uyarınca, danışmanlık hizmet alımı işinin, yapımla ilgili danışmanlık hizmet alımı olduğunu kabul edebilmek için Kanun'un 4'üncü maddesinde sayılan yapım işlerinin ifasına yönelik ve bu işlerle doğrudan doğruya bağlantılı olması gerektiği düşünülmektedir. Aksi takdirde danışmanlık hizmet alımı işi yapımla ilgili olarak mütalaa edilemez.

İdare tarafından ihale edilen danışmanlık hizmet alımı işleri herhangi bir yapım işiyle bağlantılı bulunmayan veya belirli zamanda inşa edilmesi planlanan bir yapım işine de bağlı olarak ortaya çıkmamış bulunan, İdarenin görev ve yetkisi çerçevesinde münferiden yürütülen kadastro güncelleme işleridir. Bu nedenle, Yönetmelik'in yukarıda yer verilen 6/2-ç maddesi kapsamında bu işlerin yapımla ilgili danışmanlık hizmeti olarak kabul edilmesi ve son onbeş yıl içinde tamamlanan ihale konusu iş veya benzer işlere ilişkin belgelerin, iş deneyim belgesi olarak istenilmesi mümkün görülmemektedir.

Bu durumda, idarenin ihale edeceği işlerin Yönetmelik'in 6/1 hükmü kapsamında harita ve kadastro işleri olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Yönetmelik'in iş deneyim belgelerine ilişkin düzenlemeler içeren 38'inci maddesinin 1/a bendinde, ihale konusu iş veya benzer işlere ilişkin olarak ilk ilan veya davet tarihinden geriye doğru son beş yıl içinde kabul işlemleri tamamlanan danışmanlık hizmet alımlarıyla ilgili iş deneyimini gösteren belgelerin sunulacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, kadastro güncelleme danışmanlık hizmet alımı işlerinde ilk ilan veya davet tarihinden geriye doğru son beş yıl içinde kabul işlemleri tamamlanan ihale konusu veya benzer danışmanlık hizmet alımlarıyla ilgili iş deneyim belgelerinin istenilmesi gerektiği; eğer Yönetmelik'in yukarıda yer verilen 6/2 maddesi kapsamında yapımla ilgili danışmanlık işleri (topoğrafya çalışmaları ve harita işleri) için düzenlenen belgeler iş deneyim belgesi olarak sunulacaksa yine beş yıl şartına tabi olması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, "Kadaastro Güncelleme Danışmanlık Hizmeti Alımı" ihalelerinde iş deneyim belgelerinin, ihale konusu iş veya benzer işlere ilişkin olarak ilk ilan veya davet tarihinden geriye doğru son beş yıl içinde kabul işlemleri tamamlanan danışmanlık hizmet alımlarına ilişkin olması gerektiği düşünülmektedir.

## **BULGU 2: Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerinde Teknik Puan Katsayısının Hesaplanmasında Belirlenen Kriterlerin Dikkate Alınmaması**

Kadaastro Dairesi Başkanlığınca 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde teknik puan katsayısının, Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirlenen yöntemine uygun olarak belirlenmediği tespit edilmiştir.

Yönetmelik'in 62'nci maddesinin ikinci fıkrasında teknik puan ağırlık katsayısının belirlenmesinde fıkra da sayılan kriterlerin dikkate alınacağı, devam eden üçüncü fıkra da belirlenen kriterlere 0-5 arasında puan verileceği ve kriterlere verilen toplam puana göre teknik puan ağırlık katsayısının hesaplanacağı ve ihale dokümanında belirtileceği hüküm altına alınmıştır.

İdarenin belirlediği yöntemde her ihale için teknik puan ağırlık katsayısı 0,70 ve mali puan ağırlık katsayısı 0,30 olarak tespit edilmiştir. Ancak, teknik puan ağırlık katsayısı yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerinde belirlenmiş kriterler dikkate alınmadan ve burada öngörülen puanlama yöntemi kullanılmadan tespit edilmiş olup, ihale dokümanında, yapılan hesaplamaya dair belgelere yer verilmemiştir.

Bu itibarla, danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde teknik puan ağırlık katsayısının Yönetmelikte belirlenen usule göre yapılması ve hesaplamaya ilişkin belgelere ihale dokümanında yer verilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: Aynı Muhasebe Birimine Bağlı Harcama Birimleri Arasında Yapılan Taşınır Mal Devirlerinde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması**

Merkez Saymanlık Muhasebe Müdürlüğü bünyesinde bulunan Genel Müdürlük harcama birimleri (Destek Hizmetleri Dairesi, Bilgi Teknolojileri Dairesi, Kadastro Dairesi, Taşınmaz Değerleme Dairesi, Yabancı İşler Dairesi, Harita Dairesi, Tapu Dairesi Başkanlıkları, Özel Kalem Müdürlüğü ve Hukuk Müşavirliği) arasında yapılan taşınır mal devirlerinde mevzuata aykırı olarak 511- Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına ilişkin 186'ncı maddesinde, "*Aynı muhasebe biriminden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile diğer kamu idarelerinin harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç ve alacak, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.*" düzenlemesi yer almaktadır.

Yönetmelik'in "511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı" başlıklı 364'üncü maddesinde, Hesabın aynı bütçeli kamu idarelerine ait muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri veya birbirlerinden aldıkları para ve kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılacağı,

“Hesaba İlişkin İşlemler” başlıklı 365’inci maddesinde, Kamu idaresine ait stoklar ile maddi duran varlıkların farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan aynı kamu idaresinin harcama birimlerine gönderilmesine ilişkin işlemlerin Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı aracılığıyla yapılacağı,

“Hesabın İşleyişi” başlıklı 366’ncı maddesinde, Kamu idaresinin farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan harcama birimleri arasındaki stok veya maddi duran varlık aktarımlarının, gönderen birimin muhasebe birimince bu hesaba borç, ilgili varlık hesaplarına alacak kaydedileceği,

hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, aynı muhasebe biriminden hizmet alan aynı kamu idaresine bağlı harcama birimleri arasındaki bedelsiz devirlerde bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç ve alacak, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları da 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç ve alacak kaydedilecektir. 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan aynı kamu idaresine bağlı harcama birimleri arasındaki bedelsiz devirlerde kullanılabilir.

Ancak, 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere, Genel Müdürlük Merkez Saymanlık Müdürlüğü bünyesinde bulunan ve aynı muhasebe biriminden hizmet alan harcama birimleri arasında yapılan taşınır mal devirlerinde mevzuata aykırı bir şekilde 487.422,07 TL tutarında işlem için 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Aynı muhasebe birimi bünyesinde bulunan harcama birimleri arasında olan taşınır mal devirlerinde amortisman tabi maddi duran varlıkların, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç ve alacak, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarlarının da 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç ve alacak kaydedilmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 4: Dış Kaynak Kullanılarak Yapılan Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerine İlişkin Tespitler**

İdare tarafından ihale edilen Tapu Kadastro Modernizasyonu Projesi Ek Finansmanı (TKMP-EF) Projesine ilişkin tespitler şöyledir:

##### **A- Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerinde ödemelerin ödenek planlamasına uygun yapılmaması**

Kadastro Dairesi Başkanlığınca ihale edilen ve bir kısmı dış kredi kullanılarak finanse edilen Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerinde ödemelerin ödenek planlamasına uygun yapılmadığı tespit edilmiştir.

Tapu Kadastro Modernizasyonu Projesi (TKMP) kapsamında yapılan işlerin, Dünya Bankası ile yapılan Kredi Anlaşmasına göre yüzde 90'ı dış kredi ile finanse edilmekte, kalan yüzde 10'luk kısım bütçe ödeneklerinden karşılanmaktadır.

Dış Kredi Anlaşmasına göre anılan iş kapsamında vergiler dahil ödemelerin yüzde 90'ına kadar olan kısmı dış kaynaktan karşılanacaktır.

Ancak, iş kapsamında yapılan ödemeler incelendiğinde, yukarıda anlatılan ödenek tertibine uyulmadığı; iç kaynaktan yapılan avans kesintisinin, damga vergisi kesintisinin, KDV tevkifatının ve geçici kabul noksanları kesintisinin iç kaynaktan karşılanan kısma gider yazıldığı; istihkakın kalan kısmının tamamının ise dış kaynaktan karşılanan ödenek tertibinde gider yapıldığı ve bu tutardan dış kaynaktan ödenen avans düşüldükten sonra kalan tutarın proje özel hesabından yükleniciye ödendiği görülmüştür. Dolayısıyla, ödemenin dış kaynaktan karşılanan kısmına KDV tevkifatı ve geçici kabul noksanları kesintisi uygulanmamaktadır. Halbuki, ödemenin bu kısmından KDV tevkifatı ve geçici kabul noksanları kesintisi yapılması gerekmektedir.

İdare tarafından böyle bir uygulama yapıldığında, muhasebe kayıtlarına iç kaynaktan karşılanması gereken gider de dış kaynaktan karşılanması gereken gider de olması gerekenden daha fazla yazılmaktadır.

Ayrıca, idare tarafından yapılan hesaplamada yüklenici istihkakının tamamı dış krediden karşılanmış olmaktadır.

Bu itibarla, Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerinde ödemelerin ödenek planlamasına uygun olarak yapılması gerektiği düşünülmektedir.

## **B- İsteklilerden Mali Yeterliliğin Tespiti İçin İstenilen Ciro Bilgilerinin Güncellenmesinin Hatalı Yapılması**

Kadastro Dairesi Başkanlığınca ihale edilen ve dış krediyle finanse edilen Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerinde mali yeterliliklerinin tespiti için isteklilerden istenilen ciro bilgilerinin güncellenmesinde hatalı uygulama yapıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından 2020 yılı içinde ihale edilen işlerin tip ihale dokümanları incelendiğinde, dokümanın 3'üncü maddesinin (i) fıkrasında teklif sahibinin yeterliliğinin tespitinde son üç yıla ilişkin (2017, 2018, 2019) cirolarının dokümanda açıklandığı şekilde Tüketici Fiyat Endeksi kullanılmak suretiyle 2020 yılına güncellenmiş tutarlarının aritmetik ortalamasının esas alınacağı ve 2020 gelirlerinin teklif verilen son güne kadar olan kısmının 2019 yılı gelirine ilave edileceği ifade edilmiştir.

Tip ihale dokümanının Yeterlilik Bilgileri Bölümünün 1.2'nci maddesinde, harita mühendislik, harita müşavirlik işlerine ait fatura, hakediş belgesi vb. ile tevsik edilen son üç yıla ilişkin ciro tutarlarının ilk ilan tarihinin içinde bulunduğu aydan bir önceki aya ait endeksin, gelirin elde edildiği yılın Haziran ayına ait endekse bölünmesi suretiyle bulunan katsayı üzerinden 2020 yılına güncelleneceği talimatlandırılmıştır. Burada 2020 yılı gelirlerinin güncellenmesine yönelik bir düzenleme bulunmamaktadır.

Yukarıdaki hükümlere istinaden son üç yıl cirolarının dokümandaki talimatlara göre 2020 yılına güncellenmesi, 2020 gelirlerinin teklif verilen son güne kadar olan kısmının da herhangi bir güncellemeye tabi tutulmadan 2019 yılı gelirine ilave edilmesi gerekmektedir.

Ancak, idare uygulamasına bakıldığında 2020 yılı cirolarının 2019 yılı cirolarına dahil edildikten sonra 2020 yılı cirolarının da 2019 yılı için esas alınan katsayı üzerinden güncellemeye tabi tutulduğu görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle, idarenin yaptığı uygulamada 2020 yılı gelirlerinin güncellemeye tabi tutulmasının ihale dokümanında yer verilen düzenlemelere aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

---

### **C- İhale Dokümanında Belirtilen Kurala Aykırı Olarak Alt Yüklenici Çalıştırılması**

Kadastro Dairesi Başkanlığınca ihale edilen ve bir kısmı dış kredi kullanılarak finanse edilen Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşlerinde ihale dokümanında bulunan hükümlere aykırı olarak alt yüklenici çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından 2020 yılında ihale edilen, Bingöl Merkez III Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İş'i'ne ve Ankara Bala Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İş'i'ne teklif veren isteklilerden bir tanesinin ciro belgeleri incelendiğinde; isteklinin daha evvel idare tarafından dış krediyle finanse edilen TKMP kapsamında bir işte idarenin izni olmadan ve tip ihale dokümanında belirtilen sınırlamaya uymadan alt yüklenici olarak çalıştırıldığı görülmüştür.

Tip ihale dokümanının Sözleşmenin Özel Şartları 7.1'inci maddesinde idarenin yazılı onayı alınmak kaydıyla ve sözleşme bedelinin % 20'sini geçmemek koşuluyla Taşeronla iş verilebileceği ifade edilmiştir.

Bingöl Merkez III Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İş'i'ne teklif veren MSB Harita Mühendislik San. Tic. Ltd Şti – Ortay Harita Mak. İnş. Mim. Müh. San. Tic. Ltd. Şti. iş ortaklığının sunduğu teklif dosyasından MSB Haritanın 2017 ve 2018 yılına ilişkin ciro bilgileri için sunduğu faturalardan TKMP Adıyaman Merkez Kadastro Haritalarının Sayısallaştırılması ihalesinden ciro elde ettiği, faturaların yükleniciye kesildiği ve ilgili kadastro müdürlüğünden alınan yazıda firmanın işin tüm arazi ve büro işlerini yaptığının belirtildiği görülmüştür. Söz konusu işin toplam bedeli 723.783,00 TL olup, MSB Harita tarafından elde edilen toplam ciro ya da yükleniciye kesilen fatura toplamı 370.400,35 TL'dir. Bu rakam sözleşme bedelinin % 51,17'sine tekabül etmektedir.

Aynı dosyada, MSB Haritanın 2018 ve 2019 yılına ilişkin ciro bilgileri için sunduğu faturalardan TKMP Siirt Merkez Kadastro Haritalarının Sayısallaştırılması ihalesinden ciro elde ettiği, faturaların yükleniciye kesildiği ve ilgili kadastro müdürlüğünden alınan yazıda firmanın işin tüm arazi ve büro işlerini yaptığının belirtildiği görülmüştür. Söz konusu işin toplam bedeli 2.353.200,00 TL olup MSB Harita tarafından elde edilen toplam ciro ya da yükleniciye kesilen fatura toplamı 1.235.919,83 TL'dir. Bu rakam sözleşme bedelinin % 52,52'sine tekabül etmektedir.

Ankara Bala Kadastro Harita ve Bilgilerinin Güncellenmesi İşi'ne teklif veren Ertaş Etüd Proje İnş. Müh. San. Tic. Ltd. Şti.'nin sunduğu teklif dosyasından firmanın 2017 ve 2018 yılına ilişkin ciro bilgileri için sunduğu faturalardan TKMP Isparta Atabey Kadastro Haritalarının Sayısallaştırılması ihalesinden ciro elde ettiği, faturaların yükleniciye kesildiği ve ilgili kadastro müdürlüğünden alınan yazıda firmanın işin 14881 hektar alanında fiilen çalışma yaptığının belirtildiği görülmüştür. Söz konusu işin toplam bedeli 923.358,35 TL olup MSB Harita tarafından elde edilen toplam ciro ya da yükleniciye kesilen fatura toplamı 830.250,00 TL'dir. Bu rakam sözleşme bedelinin % 89,91'ine tekabül etmektedir.

İstekli firmaların söz konusu işler için idarede alt yüklenici onayı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, idarenin yazılı onayı olmadan ve işlerin sözleşme bedelinin % 20'sinden fazlası ihale dokümanına aykırı olarak alt yükleniciye (taşeron) yaptırılmıştır.

Bu husus, idarece alt yüklenici çalıştırılmasına ilişkin ihale dokümanında belirlenen hükümler konusunda herhangi bir kontrol yapılmadığını göstermektedir.

Bu itibarla, idare onayı alınarak ve işin ihale dokümanında belirlenen sınırlar içerisinde kalınmak kaydıyla alt yüklenici çalıştırılması ve bu konuda gerekli kontrolün sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 5: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Kuruma Hazine tarafından tahsis edilmiş olan taşınmazların bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmadığı, bunların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınmadığı ve cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (b) bendinde cins tashihi, "*Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi*" olarak tanımlanmış,

"Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinin ikinci fıkrasında, "*Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.*",



“Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’nci maddesinde, “*Kadaströ, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.*

*Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.”*

hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da tespit edildiği üzere Hazine mülkiyetinde olup Genel Müdürlüğe tahsisli taşınmazlardan aşağıdaki tabloda gösterilenlerin 2020 yılında da mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

**Tablo 8: Cins Tashihi Yapılmayan Taşınmazlar**

<b>İli- İlçesi</b>	<b>Birimi</b>	<b>Ada- Parsel No</b>	<b>Mevcut Kullanım Şekli</b>	<b>Tapuda Kayıtlı Hali</b>
Ankara- Etimesgut/Sincan	Sincan- Etimesgut Tapu Müd. ve Kad. Birimleri	4209-1	Hizmet Binası	Arsa
Van-İpekyolu	Van Bölge Müd. Yeni Hizmet Binası	298-132	Hizmet Binası	Arsa
Sivas-Merkez	Sivas Bölge Müd. Ve Tapu ve Kadastro Müdürlükleri	6072-1	Hizmet Binası	Arsa

Cins tashihi işlemlerinin yapılmaması ve söz konusu taşınmazların mevcut kullanım şekilleri itibarıyla ilgili taşınmaz cetvellerine kaydedilmemesi, mali tablolarda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabının gerçek durumu yansıtmamasına yol açmaktadır.

Kuruma Hazine tarafından tahsis edilmiş olan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının malik idare tarafından birbirine uygun hale getirilmesi için kullanıcı idare konumunda olan Genel Müdürlük tarafından tamamlanıp yazı ile bildirilmesi, cins tashihi işlemlerinin yapılması ve bu durumun Genel Müdürlük kayıtları ile taşınmazları tahsis eden “Malik idarenin” kayıtlarına güncel değerler üzerinden alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

## **BULGU 6: Tüketim Malzemesi Çıktılarının Üçer Aylık Dönemler İtibarıyla Yapılmaması**

Genel Müdürlük bünyesinde bulunan bazı harcama birimlerinde tüketim malzemesi çıktılarının üçer aylık dönemler itibarıyla yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tüketim suretiyle çıkış" başlıklı 22'nci maddesinin dördüncü fıkrasında, tüketim malzemelerinin çıkış kayıtlarının ambarlara girişlerindeki öncelik sırası dikkate alınarak "ilk giren-ilk çıkar" esasına göre ve giriş bedelleri üzerinden yapılacağı; "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasında, muhasebe kayıtlarında "150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmeyeceği, bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II'nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesinin en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak, Kurumun taşınır işlemlerine ilişkin yapılan incelemede 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere Genel Müdürlük harcama birimlerinin tüketim malzemesi çıktılarını üçer aylık dönemlerde yapmadığı, tüketim malzemesi çıktılarının;

- Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Özel Kalem Müdürlüğü, İç Denetim Birim Başkanlığı ve Teftiş Kurulu Başkanlığında yıl içinde hiç yapılmadığı,

- Tapu Dairesi Başkanlığı, Harita Dairesi Başkanlığı ile Hukuk Müşavirliğinde Kasım ayından itibaren yapıldığı,

- Kadastro Dairesi Başkanlığı ile Personel Dairesi Başkanlığında Ağustos ayından itibaren yapıldığı,

- Bilgi Teknolojileri Dairesi Başkanlığında Ekim ayından itibaren yapıldığı,

- Tapu Araştırma Dairesi Başkanlığı ve Yabancı İşleri Dairesi Başkanlığında ise Haziran ayından itibaren yapıldığı görülmüştür.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince, tüketim malzemesi çıktılarının en geç üçer aylık dönemler itibarıyla yapılması ve muhasebe birimine bildirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

**8. EKLER****EK 1: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Üçer Aylık Dönemler İtibariyle Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bazı birimlerde tüketim malzemesi çıkışlarının üçer aylık dönemler halinde yapılmasına dikkat edilmiş; ancak bulguda açıklanan birimlerde çıkışların üçer aylık dönemler itibariyle yapılmadığı tespit edilmiştir.
Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Mevcut hata 2020 yılında da tekrarlanmıştır. Peşin ödenen kira giderleri doğrudan gider yazılmıştır.

Genel Müdürlüğe Tahsisli Arazi ve Arsalar Üzerine Bina Yapılmasına Rağmen Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılı itibariyle halen üzerine bina yapılan üç adet arsanın cins tashihi yapılmamıştır.
Bedelsiz Taşınır Devirlerinde, Taşınırlara Ait Birikmiş Amortisman Tutarlarının Devredilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Muhasebe kayıtları üzerinden yapılan incelemede devirlerin yapıldığı görüldü.
Hurdaya Ayırma İşlemlerinde Birikmiş Amortisman Tutarlarının Devredilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Muhasebe kayıtları üzerinden yapılan incelemede devirlerin yapıldığı görüldü.
Aynı Muhasebe Birimine Bağlı Harcama Birimleri Arasında Yapılan Taşınır Mal Devirlerinde 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu hatanın bazı işlemlerde 2020 yılında da devam ettiği görüldü.

Genel Müdürlüğe Tahsisli veya Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmalarının Tamamlanmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu çalışmaların devam ettiği tespit edilmiştir.
Kuruma Tahsisli Taşınmazların Duran Varlıklar İçin Açılan Yardımcı Hesaplarda İzlenmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Yardımcı hesap kayıtlarının yapılmaya başlandığı; ancak 2020 yılında kayıtlar arasında tutar uyumsuzluğu bulunduğu tespit edilmiştir.
Binalar Hesabı İçin Fazla Amortisman Ayrılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılında binalar için noksan amortisman ayrıldığı ve bir adet binanın değerinin muhasebe kayıtlarına eksik işlendiği ve bu binanın amortisman kaydının hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Kuruma Tahsisli Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.
Taşınırlara İlişkin Taşınır Kayıt ve Yönetim Sisteminde (TKYS) Yer Alan Bilgiler ile Ambarda Mevcut Bilgilerinin Birbirine Uygun Olmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Taşınır hesabının 2020 yılında da düzenli olmadığı tespit edilmiştir.
Taşınırların Kayda Alınma İşlemlerinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu bulgu konusunda Gaziantep'te kayda alma işlemleri tamamlanmış; İstanbul'da bulgu konusu yapılan taşınırlar tutanakla başka bir kamu idaresine devredilmiş ve kayda alınmayan diğer taşınırların kişisel eşya olduğu ve bağış yapılmadığından kurum dışına

			çıkartıldığı bildirilmiştir. Bu hususlar dışında herhangi bir düzeltme yapılmadığından devam eden hatalar 2020 yılında da bulgu konusu edilmiştir.
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabına İlişkin Tutarların İlgili Varlık Hesaplarında Takip Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.
Özel Maliyetler Hesabının Kullanılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu hata 2020 yılında da bir adet kiralık taşınmaz için devam etmektedir.
Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri İle Ayrılmış Amortisman Tutarı Arasındaki Farkın Yıl Sonunda Amorti Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.



Hurdaya Ayırma İşlemlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Gerekli Kayıtların Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İlgili muhasebe hesaplarına gerekli kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir.
Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.
Kurumsal Bazda Üretilen Mali Tablolarda “Gelirler” Hesabı İçinde Yer Alan Tapu Harçları Gelirlerinin Gerçek Durumu Göstermemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatanını 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

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

**2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**



## İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	57
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	61
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	62
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	62
5. DENETİM GÖRÜŞÜ .....	63
6. DENETİM BULGULARI.....	63
7. EKLER.....	82



## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personelin İstihdam Şekline Göre Dağılımı .....	58
Tablo 2: İşletme Müdürlüğü 2020 Yılı Bütçe Gideri .....	59
Tablo 3: İşletme Müdürlüğü 2020 Yılı Bütçe Geliri .....	60
Tablo 4: Veri Paylaşımı Üzerinden Alınan Hizmet Bedelleri.....	67
Tablo 5: Gecikme Faizi Tutarı .....	80





## KISALTMALAR

<b>DMİS</b>	: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
<b>KHK</b>	: Kanun Hükmünde Kararname
<b>MEGSİS</b>	: Mekansal Gayrimenkul Sistemi
<b>TAKBİS</b>	: Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi
<b>TAKPAS</b>	: Tapu ve Kadastro Paylaşım Sistemi
<b>TUSAGA-AKTİF</b>	: Türkiye Ulusal Sabit GPS (Küresel Konumlandırma Sistemi) Ağı



## **BULGU LİSTESİ**

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

1. Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması
2. Gelir Tahakkukları Hesabının Kullanılmaması
3. İşletme Alacaklarının Gerçek Durumu Yansıtılmaması
4. İşletmenin Hizmet Satışlarından Kaynaklanan Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi
5. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının Kullanılmaması

### **B. Diğer Bulgular**

1. Alacakların Tahsili İçin Gerekli Takibin Yapılmaması
2. Geçici Görevlendirmelerde Harcırah Kanunu Hükümlerine Uyulmaması
3. İstisna Kapsamında Olmayan Hizmet Alımının Doğrudan Protokol Yapılmak Suretiyle Gerçekleştirilmesi
4. Personele Koruyucu Giyim Malzemesinin Verilmesine İlişkin Tespitler
5. Yevmiye Defterinde Yevmiye Numaralarının Sıralı Olarak Birbirini Takip Etmemesi
6. Avans Kapatılmasında Hatalı Kayıt Yapılması
7. Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile Genel Yönetim Giderleri Hesabının Kullanılmasında Yönetmelik Hükümlerine Uyulmaması
8. Tapu ve Kadastro Paylaşım Sistemi Üzerinden Paylaşılan Veriler Karşılığı Alınması Gereken Bedellerin Süresinde Tahsil Edilmesine İlişkin Takip Yapılmaması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

05.11.2010 tarihli ve 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 8'inci maddesine dayanılarak Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü bünyesinde kurulan Döner Sermaye İşletmesinin yönetimi, faaliyet alanları, işleyişi, sermaye kaynakları, her türlü idari ve mali işlemleri ile gelir ve giderlerine ilişkin usul ve esaslar 28.01.2012 tarihli ve 28187 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile düzenlenmiştir.

Diğer taraftan, Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında 4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 487'nci maddesinde Genel Müdürlüğün, ürettiği her türlü tapu, kadastro, harita ve arşiv bilgi ve belgeleri ile sunduğu hizmetlerden gelir elde etmek üzere merkez veya bölge müdürlükleri bünyesinde döner sermaye işletmeleri kuracağı düzenlenmiştir.

Kararname'nin 87'nci maddesinin dördüncü fıkrasında, döner sermaye işletmelerinin yönetimi, faaliyet alanları, işleyişi, sermaye kaynakları, her türlü idari ve mali işlemlerine ilişkin usul ve esasların Hazine ve Maliye Bakanlığının da görüşünün alınarak çıkartılan yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir.

28.01.2012 tarihli ve 28187 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve halen yürürlükte olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'ne göre;

İşletme Müdürlüğünün faaliyet alanları şunlardır:

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

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

c) Eğitim amaçlı hizmet sunmak.

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

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

e) Tanıtma ve yayın hizmetleri vermek.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Döner Sermaye Teşkilatı, İşletme Müdürlüğü ve bölge işletme birimlerinden oluşmaktadır.

Döner sermaye hizmetleri; Yönetim Kurulu, Genel Müdür, İşletme Müdürü, Harcama Yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi, taşınır konsolide görevlisi ile diğer kamu görevlileri tarafından yürütülmektedir. Bölge işletme hizmetleri; bölge işletme kurulu, bölge müdürü, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi ve diğer kamu görevlileri tarafından yürütülmektedir.

Yönetim Kurulu; Genel Müdür veya Genel Müdürün belirleyeceği bir Genel Müdür Yardımcısı başkanlığında, Birinci Hukuk Müşaviri, Strateji Geliştirme Daire Başkanı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı, İşletme Müdürü ile teklifi görüşülen Daire Başkanından oluşmaktadır.

Kurumda çalışan personelin istihdam şekline göre sayıları aşağıdaki gibidir:

**Tablo 1: Personelin İstihdam Şekline Göre Dağılımı**

Birim	657 S. Kanun'a göre Kadrolu Memur	657/4-B Döner Sermaye Sözleşmeli Personel	657/4-D Döner Sermaye İşçi	Döner Sermaye Sürekli İşçi (696 KHK)	Genel Toplam
Genel Müdürlük Birimi	102	4	77	194	377
Bölge Müdürlüğü	82	3	62	211	358
Kadastro Müdürlüğü	76	2	167	148	393
Tapu Müdürlüğü	266	1375	214	583	2506
<b>Genel Toplam:</b>	<b>526</b>	<b>1384</b>	<b>520</b>	<b>1136</b>	<b>3566</b>

Tabloda görüleceği üzere, 2020 yılı sonu itibarıyla İşletme Müdürlüğü merkez ve taşra teşkilatında 526 kadrolu memur, 1384 sözleşmeli personel (657/4-B kapsamında), 520 İşçi (657/4-D kapsamında) ve 1136 Sürekli İşçi (696 KHK kapsamında) olmak üzere toplam 3566 personel istihdam edilmektedir.

İşletme Müdürlüğü, Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlı olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü bünyesinde faaliyet göstermekte olup, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile bütçe işlemleri, Muhasebat Genel Müdürlüğü ile muhasebe ve kesin hesap işlemleri, Milli Emlak Genel Müdürlüğü ile Hazine arazileri, 2B kadastro ve yabancıların mülk edinme işlemleri, Gelir İdaresi Başkanlığı ile de tapu harcı tahsilatları konularında ilişki içerisinde bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

İşletme Müdürlüğünün bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebe ile kontrol ve denetimi Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

İşletmenin ekonomik değer ifade eden işlemlerinin muhasebe kayıtlarına alınması ve bu kayıtların raporlanması sürecinin gerçekleştirilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesindeki Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi ( DMİS) Programı kullanılmaktadır.

Aşağıdaki tablolarda görüleceği üzere, İşletme Müdürlüğünün 2020 yılı gider toplamı 1.358.805.804,24 TL, gelir toplamı da 1.561.016.645,37 TL olarak gerçekleşmiştir.

**Tablo 2: İşletme Müdürlüğü 2020 Yılı Bütçe Gideri**

Giderin Çeşidi	2020 Yılı Verilen Ödenek Tutarı (TL)	2020 Yılı Harcama Tutarı (TL)
<b>Personel Giderleri</b>	550.904.150,00	540.658.471,11
<b>Sosyal Güvenlik Prim Giderleri</b>	43.559.750,00	41.965.262,91
<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri ve Diğer Giderler</b>	207.960.600,00	157.514.424,97
<b>Cari Transferlere Ait Giderler</b>	553.500.000,00	616.855.036,53
<b>Sermaye Giderleri</b>	44.075.500,00	1.724.613,02
<b>Maddi Duran Varlık Amortismanı</b>	0,00	87.995,70
<b>TOPLAM</b>	<b>1.400.000.000,00</b>	<b>1.358.805.804,24</b>

**Tablo 3: İşletme Müdürlüğü 2020 Yılı Bütçe Geliri**

Gelirin Çeşidi	2019 Yılı (TL)	2020 Yılı (TL)
Net Satışlar Hesabı	1.141.338.915,42	1.546.109.584,66
Faiz Gelirleri	17.747.521,33	13.682.089,43
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	381.380,35	1.167.319,51
Olağandışı Gelir ve Karlar	139.541,30	57.582,27
Önceki Dönem Gelir ve Karlar	3.642,19	69,50
<b>TOPLAM</b>	<b>1.159.611.000,59</b>	<b>1.561.016.645,37</b>

İşletme Müdürlüğünün gelir bütçesinin önemli bir gelir kalemi olan, Genel Müdürlükçe üretilen veya arşivlenen verilerin, bilişim sistemleri üzerinden kurumlar ve kişilerle paylaşılması sonucu elde edilen gelirlere ilişkin Net Satış tutarı 1.546.109.584,66 TL'dir.

İşletme Müdürlüğünün gider bütçesinin önemli bir gider kalemi olan ve büyük oranda genel bütçeye verilen kaynaklardan oluşan Cari Transferlere Ait Giderler 616.855.036,53 TL'dir.

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

İşletme Müdürlüğü, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin olarak Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne tabi olup, uygulanan muhasebe sistemi belirtilen mevzuatlarda da öngörülen tahakkuk esaslı muhasebe sistemidir.

Muhasebe işlemleri, 2011 yılına kadar tek düzen hesap planına paralel bir hesap planı ile yürütülürken, 2012 yılından itibaren hesap planına bütçe işlemleri de eklenmiş ve bu sayede işlemlerin bütçe ile de bağlantısı kurulmaya başlanmıştır.

Yapılan işlemin türüne göre ilgili birimlerce gerçekleştirilen işlemler karşılığı düzenlenen evraklar, muhasebe birimine gelmekte, muhasebe biriminde ilgili kontrolleri yapıldıktan sonra DMİS sistemine giriş yapılmak sureti ile muhasebe işlemleri gerçekleştirilmektedir.

İşletme bünyesinde bölge müdürlüklerinin bulunduğu yerlerde ve bölge müdürlüklerine



bağlı olarak döner sermaye işletme birimleri bulunmaktadır. Taşrada gerçekleştirilen işlemler, bölge müdürlüklerinin bulunduğu illerde kurulan döner sermaye işletme birimlerince yürütülmektedir. Bölge Müdürlüklerine bağlı işletmelerin kendilerine ait gelirleri bulunmamaktadır. Bu işletmelerin muhasebe işlemleri, işletmelerin buldukları yerlerdeki Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından belirlenen saymanlıklarca gerçekleştirilmektedir. İlgili muhasebe birimleri yıl sonlarında yaptıkları faaliyetlere ilişkin tabloları merkeze göndermekte ve bu tablolar merkezde konsolide edilmektedir.

Kurumda bütçe işlemlerine ilişkin raporlamalar bütçe servisinde, diğer raporlar ise muhasebe birimleri tarafından gerçekleştirilmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların

önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

## 5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Tapu ve Kadastro Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü 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: Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması**

İşletme Müdürlüğü sistemi üzerinden verilen hizmetler sonucunda peşin olarak tahsil edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesinde, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 318'inci maddesinde, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının, gelecek aylara ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı,

320'nci maddesinde de tahsil edilen gelirlerden gelecek aylara ait olanların bu hesaba, gelir yazılması gereken tutarların ilgili gelir hesabına, hesaplanan katma değer vergisinin 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, bunların toplamının da tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç; peşin tahsil edilen gelirlerin ait oldukları ayda bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına alacak kaydedileceği,

hüküm altına alınmıştır.

İşletme Müdürlüğünce, Türkiye Ulusal Sabit GNSS Ağı – Aktif (Tusaga-Aktif) sistemi üzerinden sunulan hizmetler karşılığında tahsil edilen toplam 6.576.997,61 TL hizmet bedeli

İşletme Müdürlüğü hesabına hizmet alıcıları tarafından peşin olarak yatırılmasına rağmen, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Söz konusu tespite 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilmiş olup 2020 yılında da hatalı uygulamanın devam ettiği anlaşılmıştır. Sistem üzerinden verilen hizmetler sonucu peşin tahsil edilen gelirlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmemesi sonucunda, mali tablolarda söz konusu hesabın toplam 6.576.997,61 TL tutarında eksik gösterilmesine sebebiyet verilmiş olup, peşin tahsil edilen hizmet gelirlerinin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Gelir Tahakkukları Hesabının Kullanılmaması**

İşletme Müdürlüğünde, vadeli banka hesaplarına ilişkin olarak dönem sonu itibarıyla tahakkuk edecek faiz tutarlarının 181-Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 181-Gelir Tahakkukları Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 150'nci maddesinde, gelir tahakkukları hesabının, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkmış olmakla birlikte, üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar adına kesin borç kaydı, hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 152'nci maddesinde;

Gelir tahakkukları hesabına ilişkin borç kaydının dönem sonları itibarıyla gerçekleşmiş olmasına rağmen henüz nakden veya hesaben tahsil edilebilir duruma gelmeyen gelirler bu hesaba borç kaydedileceği,

Alacak kayıtlarında ise tahakkuk ettirilen gelirlerden nakden veya hesaben yapılan tahsilatların bu hesaba alacak kaydedileceği, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmesi gerektiği,

Belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İşletme Müdürlüğünün vadeli banka hesaplarına ilişkin olarak vade başlangıcının içinde bulunulan dönem olduğu tespit edilmiş, vade sonu itibarıyla izleyen dönemde tahsil edilecek olan faiz gelirlerinin bulunduğu görülmüştür.

Gelir tablosunda 642-Faiz Gelirleri Hesabında 13.682.089,43 TL tutarında faiz geliri yer almakta olup, söz konusu faiz gelirlerinin, içinde bulunulan dönem sonu itibarıyla tahakkuk etmesine rağmen geçici ve kesin mizan ile bilançoda 181-Gelir Tahakkukları Hesabının kullanılmadığı görülmektedir. Oysa, Döner Sermaye İşletmesinde içinde bulunulan dönem sonu itibarıyla tahakkuk edecek olan faiz gelirin 181-Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

İşletme Müdürlüğünde, vadeli banka hesaplarına ilişkin olarak dönem sonu itibarıyla tahakkuk eden faiz tutarlarının 181-Gelir Tahakkukları Hesabına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: İşletme Alacaklarının Gerçek Durumu Yansıtması**

İşletmenin mali tablolarında yer alan işletme alacaklarına ilişkin hesabın doğru bilgi içermediği tespit edilmiştir.

Yüksek lisans öğrenimini terk eden kurum mensupları için yapılan ve iadesi istenen eğitim giderlerinin muhasebe hesaplarına alınmadığı ve mahkeme süreci aleyhte sonuçlanan ve hesaplarda kayıtlı bulunan kişi borcunun 2020 yılı sonu itibarıyla halen hesaplarda yer aldığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120'nci maddesinin dördüncü fıkrasında, işletmenin diğer çeşitli alacaklarının 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedeceği ifade edilmiştir.

Ancak, yapılan inceleme sonucunda yüksek lisans öğrenimini terk eden personelden tahsil edilmesi gereken 70.896,40 TL alacak için muhasebe hesaplarına kayıt açılmadığı görülmektedir.

Yönetmelik'in yukarıda yer verilen hükmü gereğince personelin işletmeye olan boçlarının 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Mahkeme süreci aleyhte sonuçlanan 6.900,00 TL tutarında personelden alacağın işletme kayıtlarında halen mevcut bulunduğu görülmektedir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde bu duruma ilişkin düzenleme bulunmamakla birlikte, Yönetmelik'in 599'uncu maddesinde hüküm bulunmayan hallerde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre hazırlanan diğer

yönetmelikler ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin genel esaslarının kıyasen uygulanacağı ifade edilmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "140-Kişilerden Alacaklar Hesabı" için açıklamalar içeren 84'üncü maddesinin yedinci fıkrasında yapılan düzenlemeye göre, herhangi bir kanun veya kararla bu hesapta kayıtlı alacaklardan kısmen veya tamamen silinmesi gereken kişilerden alacakların bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekeceği hüküm altına alınmıştır. İşletmede 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı kullanıldığı için kesinleşen mahkeme kararına istinaden takip imkanı kalmayan alacağın bu hesaba borç, 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekir.

Dolayısıyla, personelden olan alacakların muhasebe kayıtlarına işlenmemesi ve takip imkanı kalmayan alacağın muhasebe kayıtlarından düşülmemesi sonucu mali tablolarda işletme alacakları tam ve doğru olarak yansıtılmamaktadır.

Bu itibarla, yüksek lisans öğrenimini terk eden kurum mensupları için yapılan ve iadesi istenen eğitim giderlerinin ilgili hesaba kaydedilmesi ve mahkeme süreci aleyhte sonuçlanan ve hesaplarda kayıtlı bulunan kişi borcunun da ilgili hesaptan düşülmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: İşletmenin Hizmet Satışlarından Kaynaklanan Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi**

İşletme Müdürlüğünde hizmet satışlarından kaynaklanan alacakların 120-Alıcılar Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 96'ncı maddesinde, 120-Alıcılar Hesabının, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı,

97'nci maddesinde de, mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacakların bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedileceği; alıcılar tarafından nakden veya hesaben yapılan ödemelerin ise bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedileceği belirtilmiştir.

İşletme Müdürlüğünce, veri paylaşımı ve sorgu adetleri üzerinden alınan hizmet bedelleri aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup, İşletme Müdürlüğü ile bankalar, resmi kurumlar, sulama birlikleri, faktoring firmaları ve Barolar Birliği ile yapılan protokol kapsamında, Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi (TAKBİS) üzerinden online veri paylaşımı ve Mekansal

Gayrimenkul Sistemi (MEGSİS) sorgu adetleri üzerinden alınan hizmetler sonucu oluşan alacakların, 120-Alicılar Hesabına kaydedilmeden excel dosyalarına kayıt edilerek, tahsilatlar yapıldığında direkt gelir hesabına kaydedildiği görülmüştür.

**Tablo 4: Veri Paylaşımı Üzerinden Alınan Hizmet Bedelleri**

Hizmet Türü- İlgili Kurum	2020 Yılı Gelir Toplamı (TL)
TAKBİS Veri Paylaşım Resmi Kurumlar ve Sulama Birlikleri	2.692.872,42
TAKBİS Veri Paylaşım Bankalar ve Faktoring	62.729.726,51
MEGSİS	4.779.926,50
Diğer Gelirler Ödeme Belgesi ile Fatura Bedelini Ödeyen Kurumlar	47.191,70
<b>Genel Toplam</b>	<b>70.249.717,13</b>

Söz konusu tespiti 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilmiş olup 2020 yılı muhasebe kayıtları ve mali tablolarında ilgili hesaba kayıtların yapılmadığı görülmüştür. Veri paylaşımı ve sorgu adetleri üzerinden alınan hizmet gelirlerinin 120-Alicılar Hesabında izlenmemesi sonucunda mali tablolarda söz konusu hesapta 70.249.717,13 TL tutarında eksikliğe sebebiyet verilmiş olup, hizmet satışlarından kaynaklanan alacakların 120-Alicılar Hesabında takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının Kullanılmaması**

İşletme Müdürlüğünde işçi kadrosunda çalışan personelin çalıştığı süre boyunca kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel muhasebe kavramları" başlıklı 29'uncu maddesinde;

"...

*Dönemsellik: İşletmelerin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.*

...

*İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır."* denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 331'inci maddesinde, Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı,

472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 354'üncü maddesinde de Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının belirlenecek esaslar dâhilinde ayrılan bir yıldan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İşletme Müdürlüğünde çalışan 1656 işçinin çalıştığı süreler için kıdem tazminatı karşılığının ayrılmadığı ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının kullanılmadığı anlaşılmıştır.

İşçiler için kıdem tazminatı karşılığının ayrılmaması, muhasebenin ihtiyatlılık ve dönemsellik ilkelerine aykırılık teşkil etmekte, Bilançoda söz konusu hesabın eksik görünmesine neden olmaktadır.

İşletme Müdürlüğünde işçi kadrosunda bulunan personelin çalıştığı süreler boyunca kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Alacakların Tahsili İçin Gerekli Takibin Yapılmaması**

İşletmenin 2020 yılı mali tablolarında 135-Personelden Alacaklar Hesabı ve 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabında kayıtlı bulunan ve kayıt açılma tarihi 2014 – 2020 tarihi arasında olan işletme alacaklarının mevzuata uygun olarak takip edilmediği görülmüştür.

Söz konusu işletme alacaklarının muhteviyatı incelendiğinde; büyük bir kısmının yüksek lisansı terk eden kurum mensupları için yapılan ve iadesi istenen eğitim giderleri olduğu, ayrıca müstecirin elektrik ve su borcu, vergi dairesinden ve sosyal güvenlik



kurumundan alacaklar, personelden alacaklar ve diğer çeşitli alacakların bulunduğu görülmektedir.

Kamu Zararının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 7/A maddesinde kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen zarara ilişkin hususların, ilgili harcama yetkilisinin görüşünü de içeren ve harcama birimi tarafından düzenlenen Değerlendirme Formu ile birlikte merkezde üst yöneticinin, taşrada ise idarenin taşrada bulunan en üst yöneticisinin değerlendirmesine sunulacağı ve değerlendirmenin 60 gün içerisinde sonuçlandırılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde; kamu zararından doğan alacaklar için tebliğ yapılmasına ve itiraz ve sulh olmaya ilişkin düzenlemelere yer verilmiş ve her hâlükârda ilgiliye tanınan 30 günlük ödeme süresinden sonra ilgili alacak takip dosyasının, alacağın tahsili için takibe yetkili birimce kamu idaresini temsile yetkili hukuk birimine gönderileceği belirtilmiştir.

İşletme hesaplarında toplam 360.968,06 TL (Bulgu 5'te belirtilen tespitler göz önüne alınmadan) tutarında alacak kayıtlı bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, kayıtlarda görünen toplam 64 dosyadan sadece 18'inin Hukuk Müşavirliğine intikal ettirildiği ve bu dosyalardan yüksek lisans öğreniminin terk edilmesi nedeniyle iadesi talep edilen 55 adet dosyadan kaynaklı alacak için 13 kişinin rızaen veya mahkeme kararı üzerine ödeme yaptığı, bu dosyalardan sadece 11'inin Hukuk Müşavirliğince takibinin yapıldığı anlaşılmıştır.

Dolayısıyla, idare tarafından alacakların takip ve tahsili için Yönetmelik'te tespit edilen yöntemin uygulanmadığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, idarenin hesabında görünen alacaklar için Yönetmelik'te öngörülen süreçlerin işletilerek alacakların tahsilinin sağlanması için gerekli işlemlerin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Geçici Görevlendirmelerde Harcırah Kanunu Hükümlerine Uyulmaması**

İstanbul İli'nde gerçekleştirilen taşınmaz değerlendirme projesinde görevlendirilen personel için görevlendirme süresi boyunca yemek ve konaklama bedeli ödendiği tespit edilmiştir.

Söz konusu çalışmalar için Kadastro Dairesi Başkanlıkları ve çeşitli taşra birimlerinde görevli personelin 6245 sayılı Harcırah Kanunu kapsamında görevlendirildiği görülmüştür.

İdarenin konuya ilişkin yazışmalarında taşra birimlerinden görevlendirilen personelin gidiş-dönüş yol giderleri ve harcırahlarının kendi bütçelerinden, bütçede yeterli ödenek olmaması halinde Döner Sermaye İşletme Biriminden karşılanması ve ilgili personelin görev süresi boyunca öğlen ve akşam yemek ile konaklama masraflarının hizmet satın alınması yöntemiyle İstanbul Tapu ve Kadastro II. Bölge Müdürlüğü Döner Sermaye bütçesinden karşılanması öngörülmüştür.

Görevlendirme süresi boyunca yapılan masraflar karşılığı olmak üzere 2020 yılında yemek hizmeti satın alınması için toplam 73.752,37 TL ve yarım pansiyon konaklama hizmeti (kahvaltı ve akşam yemeği dahil) satın alınması için 142.449,03TL ve 2019 yılında da 193.590 TL olmak üzere toplam 336.039,06 TL ödeme yapılmıştır.

6245 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, memur ve hizmetlilere geçici görev harcırahı olarak yol masrafı ile yevmiye verileceği ve hamal, bagaj ve ikametgah veya vazife mahalli ile istasyon, iskele veya durak arasındaki nakil vasıtası masraflarının da ayrıca ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 33'üncü maddesinin (d) bendinde gündelik ödenenlere yurt içinde yatacak yer temini için ödedikleri ücretleri belgelendirenlere, belge bedelini aşmamak üzere gündeliklerinin tamamına kadar olan kısmın ayrıca ödeneceği ifade edilmiştir. 2020 Yılı Bütçe Kanunu'nun H Cetvelinde, (d) bendine göre yapılacak ödemelerde görevlendirmenin ilk 10 günü için gündeliklerinin %50 artırımlı miktarı, takip eden 80 günü için gündeliklerinin %50'si, müteakip 90 günü için ise müstehak oldukları gündeliklerinin %40'ının esas alınacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki hükümler uyarınca, geçici görevle memuriyet mahalli dışına gönderilen memurlara gündelik ve konaklama ödemesi yapılmaktadır.

Dolayısıyla, bu kişiler için ayrıca yemek ve konaklama hizmeti satın alınması mümkün değildir.

Bu itibarla, geçici görevlendirmelerde yemek ve konaklama hizmeti satın alınmasının 6245 sayılı Kanun'a aykırı olduğu, söz konusu görevlendirmelerde Kanun hükümleri

çerçevesinde ilgili personele gündelik ve konaklama bedeli ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: İstisna Kapsamında Olmayan Hizmet Alımının Doğrudan Protokol Yapılmak Suretiyle Gerçekleştirilmesi**

Genel Müdürlük tarafından kullanılan hizmet binalarının depreme dayanıklılık, tadilat ve güçlendirme konusunda araştırma ve geliştirme projesi hizmet alımının istisna kapsamında mütalaa edilerek doğrudan protokol ile yapıldığı tespit edilmiştir.

Genel Müdürlük ile Konya Teknik Üniversitesi Rektörlüğü arasında protokol imzalanarak hizmet alımının kapsamı, Genel Müdürlüğe bağlı merkez ve taşra binalarından idarece belirlenenlerin mevcut durumlarının tespiti, deprem performans analizlerinin yapılması, güçlendirme projelerinin hazırlanması, güçlendirme gerekli olan binaların keşif ve yaklaşık maliyet cetvellerinin hazırlanması, yapım aşamasında kontrol, denetim ve tüm bu işlere ait teknik raporların hazırlanması olarak belirlenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) fıkrasında, ulusal araştırma-geliştirme kurumlarının yürüttüğü ve desteklediği araştırma-geliştirme projeleri için gerekli olan mal ve hizmet alımları ile finansmanının tamamı Kanun kapsamındaki bir idare tarafından karşılanarak elde edilen sonuçların bu idare tarafından sadece kendi faaliyetlerinin yürütülmesinde faydalandığı haller hariç, her türlü araştırma ve geliştirme hizmeti alımlarının Kanun'dan istisna edildiği düzenlenmiştir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığının söz konusu istisna uygulamasına ilişkin Esasları 07.04.2014 tarih ve 2014/6228 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur. İdarenin konuya ilişkin değerlendirmesi bu Kararname çerçevesinde olmuş, ancak Kanun'un yukarıda değinilen hükmü göz önünde bulundurulmamıştır.

İstisnanın kapsamı belirlenirken idare tarafından sadece kendi faaliyetlerinin yürütülmesinde faydalanılan haller hariç tutulmuştur. Protokol kapsamı incelendiğinde sadece idarenin kullandığı binalara yönelik bir araştırma geliştirme hizmeti alınacağı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, bu hükme istinaden söz konusu hizmet alımının istisna kapsamında yapılması mümkün olmayıp Kanun'da belirlenen ihale kurallarının uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, idare tarafından kullanılan binalara yönelik araştırma ve geliştirme hizmet alımından elde edilen sonuçların sadece idarenin kendi faaliyetlerinin

yürütülmesinde faydalanılacağından, söz konusu hizmet alımının Kanun'dan istisna edilerek doğrudan protokol ile gerçekleştirilemeyeceği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Personele Koruyucu Giyim Malzemesinin Verilmesine İlişkin Tespitler**

İdare ile Kamu Görevlileri Sendikaları Heyeti arasında Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan 5'inci Dönem Toplu İş Sözleşmesi ve Personele Koruyucu Giyim Malzemesi Verilmesi ile İlgili Usul ve Esaslara Uyulmadığı Tespit Edilmiştir.

#### **A- Koruyucu Giyim Malzemesinin Temin Edilmesinin Toplu İş Sözleşmesi ile Usul ve Esaslara Uygun Olmaması**

5'inci Dönem Toplu Sözleşmenin 6'ncı maddesinde kadastro faaliyetleriyle sınırlı kalmak kaydıyla Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü personeline, hizmetin gereği olarak görev esnasında giyilmesi gereken koruyucu giyim malzemesinin aynı olarak verileceği belirtilmiştir.

Usul ve Esasların 1'inci maddesinde de malzemelerin personele teslim tutanağı ile aynı olarak verileceği ifade edilmiştir.

Usul ve Esasların 3'üncü maddesinde koruyucu giyim malzemelerinin her harcama birimince ayrı satın alınmasının, ciddi bir iş yüküne sebebiyet vereceği, kontrol ve denetiminin zorlaşacağı, kalite standardının temin edilmesinin mümkün olmayabileceği değerlendirildiğinden, alımların Döner Sermaye İşletme Müdürlüğüne toplu olarak yapılmasının uygun olacağı belirtilmiştir.

12.10.2020 tarih ve 12 sayılı Döner Sermaye İşletmesi Yönetim Kurulu Kararı ile koruyucu giyim malzemesi alımı için talep eden harcama birimi tarafından ihale yapılmasına ve bedelinin Döner Sermaye İşletmesi kaynaklarından karşılanmasına karar verilmiştir. Bu kararla beraber giyim eşyası alımının Döner Sermaye İşletmesi tarafından topluca ihale edilmesinden vazgeçildiği, bunun yerine harcama birimleri tarafından ihale edilmesine karar verildiği görülmektedir.

Yapılan incelemede, her bir harcama biriminin kendi ihalesini yaptığı ve ödemelerin Döner Sermaye kaynaklarından yapıldığı görülmüştür.

Kadastro ve Harita Dairesi Başkanlıklarınca yapılan alımlara ilişkin sözleşmelerin 46'ncı maddesinde, "Yüklenici verdiği mağaza veya mağaza zincirindeki alımın garantisi için,

sözleşme aşamasında bu mağazalarda alışveriş yapılacağına dair kuruma taahhütname verecektir” düzenlemesine yer verilmiştir.

Bu hükme istinaden ihaleyi kazanan firma tarafından sözleşmede yer alan hususlara uygun olarak talep edilen ürünleri vermeyi taahhüt ettiğine ve ürünlerin teslimi yapıldıktan sonra, sözleşmede belirlenen süre içerisinde doğabilecek kusurlu ürünlerin değişimini taahhütnamede yazılı mağazalardan personelin yapabileceğini bildiren bir taahhütname verilmiştir.

Bu kapsamda, ilgili personelin koruyucu giyim malzemesine ilişkin taleplerinin taahhüt edilen mağaza veya mağaza zincirlerinden karşılanabileceği görülmektedir. Dolayısıyla, giyim yardımının harcama birimi tarafından topluca temin edilip ilgili personele dağıtılmak yerine doğrudan personel tarafından mağazalardan temin edilebileceği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, bu iki harcama birimince akdedilen sözleşmelerde koruyucu giyim malzemesinin teslim yerinin harcama birimi ambarı olarak belirlendiği görülmektedir. Ayrıca, satın alınan malzeme için taşınır işlem fişleri de düzenlenmiştir. Eğer ilgili personel tarafından giyim eşyası mağazadan temin edildi ise ambara taşınır girişi veya ambardan taşınır çıkışı olmayacağı için taşınır işlem fişi düzenlemesine gerek olmayacaktır. Dolayısıyla, idare tarafından yapılan sözleşmede malın teslim yeriyle ilgili çelişkili düzenlemelere yer verilmiştir.

Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan uygulamalarda, İhale Teknik Şartnamesinin 5.3’üncü maddesinde, yüklenicinin verdiği mağaza veya mağaza zincirindeki alımın garantisi için, sözleşme aşamasında bu mağazalarda alışveriş yapılacağına dair kuruma taahhütname verileceğine ve 9.5’inci maddesinde, isteklilerin koruyucu giyim malzemesi teslimatını maddede sayılan iller veya yakın metropolde ve ülke çapında bulunan ve teklifinde belirttiği mağazaların tamamında yapabileceğine dair düzenleme yapıldığı görülmüştür.

Bazı bölge müdürlüklerinde koruyucu giyim malzemesinin temini için doğrudan ilgili personele giyim yardımı kartı teslim edilmiştir.

Dolayısıyla, yukarıda yer verilen Usul ve Esasların koruyucu giyim malzemesi temininin aynı olarak ve topluca yapılması ve personele tutanakla teslim edilmesine yönelik düzenlemeler ihlal edilmiştir.

İdare uygulamasında koruyucu giyim malzemesi yardımının personele herhangi bir şarta tabi olmaksızın sağlanan genel mahiyetli bir sosyal hak olarak değerlendirildiği

anlaşılmaktadır. Ancak, bu yardım genel mahiyetli sosyal bir yardım olmayıp belirli bir görevi ifa eden personele bu görevin yapılmasında ortaya çıkan iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili zorlukların karşılanmasına yönelik olarak yapıldığı, bu nedenle giyim malzemesi alımının işin gereklerine uygun olarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Açıklanan nedenlerle, Toplu İş Sözleşmesi hükümleri uyarınca, koruyucu giyim malzemelerinin personele elektronik giyim kartı verilmesi vb. yollarla personel tarafından doğrudan mağazalardan karşılanmasının mümkün olmadığı ve koruyucu giyim malzemelerinin işin icabına uygun olarak alınan kararlar doğrultusunda harcama birimlerince toplu olarak temin edilmesi ve aynı olarak personele verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

### **B- Kadastro Faaliyetleriyle İstihgal Etmeyen Personele Koruyucu Giyim Malzemesi Verilmesi**

5'inci Dönem Toplu İş Sözleşmesinin 6'ncı maddesine ve Usul ve Esasların 1'inci maddesine göre, koruyucu giyim malzemesinin 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4/A ve 4/B maddeleri kapsamında kadastro faaliyetleriyle sınırlı olmak kaydıyla şantiye, atölye, laboratuvar ve açık arazi şartlarında 2020 ve 2021 yıllarında görev yapan ve yapacak olan personele görev esnasında giyilmek üzere aynı olarak verileceği düzenlenmiştir.

İdare uygulamasında giyim yardımının sadece kadastro faaliyetiyle sınırlı olarak bu işlerle görevli personele yapılmadığı, Toplu Sözleşmenin getirdiği "kadastro faaliyetleriyle sınırlı olmak kaydıyla" kuralına aykırı olarak Usul ve Esaslara ekli tabloda sayılan unvanlara da koruyucu giyim malzemesi yapıldığı görülmüştür.

Söz konusu tabloda; kadastro faaliyetiyle istihgal etmesi mümkün olmayan hemşire, avukat, bilgisayar mühendisi, iç denetçi, sözleşmeli uçak kontrol ve bakım makinisti, sözleşmeli pilot, mali hizmetler uzmanı, A.P.K. uzmanı, araştırmacı, kimyager, daire tabibi, biyolog (...) gibi unvanlar sayılmıştır.

Dolayısıyla, sayılan bu unvanlara koruyucu giyim malzemesi verilmesine yönelik düzenleme yapılması ve sayılan kişilere giyim malzemesi verilmesi Toplu Sözleşmeye aykırılık oluşturmaktadır.

Yapılan incelemede, unvanı hizmetli, bilgisayar işletmeni, sözleşmeli idari destek görevlisi, arşiv memuru, sözleşmeli arşiv uzmanı, avukat, hemşire, programcı, geçici işçi olan ve A.P.K birimde görev yapan personel ile fiilen yönetici asistanlığı görevi yürüten personele koruyucu giyim malzemesi verildiği görülmüştür. Bu unvanlardaki kişilerin belirtilen yıllarda

kadastro faaliyeti ile iştiğal ettiğini ve koruyucu giyim malzemesi almasına hak kazandıracak bir görev yaptığını kabul etmenin mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, Toplu İş Sözleşmesine aykırı olarak Usul ve Esaslarda düzenleme yapılması suretiyle 2020 ve 2021 yıllarında kadastro faaliyetlerinde görevli olmayan personele koruyucu giyim malzemesi verilmesi imkanının bulunmadığı düşünülmektedir.

#### **BULGU 5: Yevmiye Defterinde Yevmiye Numaralarının Sıralı Olarak Birbirini Takip Etmemesi**

İşletme Müdürlüğünün merkez işletme birimi muhasebe kayıtlarında, yevmiye kayıtlarının tarih sırası takip etmediği ve geçmişe dönük yevmiye kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi" başlıklı 40'ıncı maddesinde;

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

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

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

*(2) Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır."*

düzenlemeleri yer almaktadır.

İşletme Müdürlüğü merkez işletme biriminin 2020 yılı Ocak ayı yevmiye kayıtları incelendiğinde; 20.01.2020 tarih ve 57 numaralı yevmiyeden sonra 02.01.2020 tarih ve 58-84 arası yevmiyelerin kaydedildiği, sonrasında 03.01.2020 tarih ve 85-87 arası yevmiyelerin

kaydedildikten sonra izleyen kayıta 20.01.2020 tarih ve 88 numaralı kaydın yapıldığı görülmektedir.

Buna benzer kayıtlara Ocak ayının devam eden günlerinde ve diğer aylarda da ratlanılmaktadır.

Yevmiye numaralarının tarih sırası takip etmemesi ve geçmişe dönük yevmiye kaydı yapılması yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmakta, Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin ve dolayısıyla mali tabloların güvenilirliğini de zedelemektedir.

Bu husus, 2017 ve 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda da belirtilmiş olup, yevmiye numaralarının tarih sırası takip etmesi ve geçmişe dönük yevmiye kaydı yapılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 6: Avans Kapatılmasında Hatalı Kayıt Yapılması**

İşletme Müdürlüğünün Devlet Malzeme Ofisinden yaptığı alımlarda verilen avanstan nakden iade edilen tutarların muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 140'ıncı maddesinde, nakden iade edilen avans tutarlarının 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabına alacak, ilgili hesaba borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Avans verilmesine ilişkin işlemler incelendiğinde, avanstan artan kısmın banka hesabına havale yapılarak nakden iadesinin sağlandığı ve 102-Banka Hesabına borç, karşılığında 336-Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alacak kaydı yapıldığı; demirbaş giriş kaydı yapılırken de 336-Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına borç kaydı yapılarak avansın kapatıldığı görülmüştür.

Söz konusu bu işlemler Yönetmelik'in 140'ıncı maddesine aykırı olup, 336-Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının tamamen hatalı kullanılmasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, Yönetmeliğin 140'ıncı maddesine göre avanstan nakden iade edilen tutarın 102-Banka Hesabına borç, 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabına alacak kaydedilmesi, bu işlemler için 336-Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının hiç kullanılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.



---

---

**BULGU 7: Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile Genel Yönetim Giderleri Hesabının Kullanılmasında Yönetmelik Hükümlerine Uyulmaması**

İşletme Müdürlüğünde maliyet hesaplarından olan 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabının hatalı kullanıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 496'ncı maddesinde, 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı, 497'nci maddesinde de bu hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı belirtilmiştir,

517'nci maddesinde ise 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabının, 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 izlenmesi için kullanılacağı, 518'inci maddesinde de bu hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümleri doğrultusunda, döner sermaye işletmesince üretilen hizmetlerle doğrudan ilişkili olan giderlerin 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında, üretilen ürününün maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan giderlerin de 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak, İşletme Müdürlüğünce, maliyet hesaplarına ilişkin olarak merkez birimlerinde yapılan giderlerin tamamının 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında, taşra birimlerinde yapılan giderlerin tamamının ise 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlendiği görülmüştür. Yani, maliyet hesaplarına yapılan kayıtlarda, kayıt yapılan giderlerin üretilen hizmetlerle doğrudan ilişkili olan ya da üretilen ürününün maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel nitelikte bir gider olup olmadığına bakılmaksızın yalnızca merkez ve taşra birimi ayrımının kriter olarak alındığı tespit edilmiştir.

2020 yılında, 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına, toplam 602.405.052,56 TL, 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına da toplam 756.400.751,68 TL kayıt yapılmış olup, kayıt yapılan söz konusu maliyet giderlerinin ne kadarlık kısmının üretim maliyeti ya da yönetim gideri olduğu anlaşılamamıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uyarınca, maliyet hesaplarına yapılan kayıtlarda, merkez ya da taşra birimi ayrımının kriter olarak alınması

yerine, söz konusu giderlerin üretilen hizmetlerle doğrudan ilişkili olan ya da üretilen hizmetlerin maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel nitelikte bir gider olup olmadığı kriterinin temel alınması, hizmetle doğrudan ilişkili olan giderlerin 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında, üretilen hizmetlerin maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan giderlerin ise 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 8: Tapu ve Kadastro Paylaşım Sistemi Üzerinden Paylaşılan Veriler Karşılığ Alınması Gereken Bedellerin Süresinde Tahsil Edilmesine İlişkin Takip Yapılmaması**

İşletme Müdürlüğünce, veri paylaşımı üzerinden tahsil edilen hizmet bedellerinin zamanında tahsil edilip edilmediğine yönelik kontrol yapılmadığı tespit edilmiştir.

İşletme Müdürlüğü ile kurumlar arasında tapu kadastro verilerinin Tapu ve Kadastro Paylaşım Sistemi (TAKPAS) üzerinden paylaşılmasına ilişkin protokoller yapılmakta, söz konusu protokollerde veri paylaşımına ilişkin hizmet bedellerinin tahsili hakkında hükümler bulunmaktadır.

İdarenin 2020 yılı öncesinde yaptığı söz konusu protokollerde faturaların ödenmesi açısından hizmet bedelinin tahakkuk ettirilip faturası kesildikten sonra belirlenen iş günü içerisinde ödenmesine yönelik düzenlemeler yapılmaktadır. Ancak, yapılan protokollerde ödemelerde gecikme olduğunda uygulanacak gecikme faizine ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. 2020 yılında yapılan protokollerde gecikme halinde uygulanacak cezaya ilişkin düzenleme yapılmıştır. Ancak, işletme tarafından müşterilerin protokol hükümlerine riayet ederek ödemeleri zamanında yapıp yapmadıklarının takibinin yapılmadığı, idarede bu hususta bilgi bulunmadığı dolayısıyla gerekmesi halinde faiz tahakkuk ettirilmesine yönelik takip ve kontrolün daha önceki yıllarda olduğu gibi 2020 yılında da yapılmadığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Kanunun şümulü" başlıklı 1'inci maddesinde; "*Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur.*" ifadesi yer almaktadır.

Yukarıda ifade edildiği üzere, idarelerin akitten doğan alacakları amme alacaklarının dışında tutulmuştur. İşletme Müdürlüğü ile kurumlar arasında tapu kadastro verilerinin TAKPAS üzerinden paylaşılmasına ilişkin protokollerden doğan alacaklar amme alacaklarına girmemektedir. Dolayısıyla, İşletme Müdürlüğü ile kurumlar arasında yapılan protokoller, Borçlar Kanunu hükümlerine tabidir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun "Faiz" başlıklı 88'inci maddesinin birinci fıkrasında, "*Faiz ödeme borcunda uygulanacak yıllık faiz oranı, sözleşmede kararlaştırılmamışsa faiz borcunun doğduğu tarihte yürürlükte olan mevzuat hükümlerine göre belirlenir*" denilmektedir.

İşletme Müdürlüğü ile kurumlar arasında tapu kadastro verilerinin TAKPAS üzerinden paylaşılmasına ilişkin protokollerde gecikme faizine ilişkin bir hüküm bulunmadığında (2020 yılı öncesinde yapılan protokoller için) 6098 sayılı Kanun'un 88'inci maddesinin birinci fıkrası hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni faiz" başlıklı 1'inci maddesinde;

*"Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanununa göre faiz ödenmesi gereken hallerde, miktarı sözleşme ile tespit edilmemişse bu ödeme yıllık yüzde oniki oranı üzerinden yapılır.*

*Cumhurbaşkanı, bu oranı aylık olarak belirlemeye, yüzde onuna kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya yetkilidir."*

ifadesi yer almaktadır.

Kanuni faiz oranının, 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yıllık % 12'den % 9'a indirilmesi, 19.12.2005 tarihli ve 2005/9831 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kararlaştırılmıştır.

2020 yılında yapılan protokoller için protokolde gösterilen yıllık % 9 gecikme faizinin uygulanacağı tabiidir.

İşletme Müdürlüğünce, veri paylaşımı üzerinden tahsil edilen hizmet bedellerinin tahsil tarihi ile fatura tarihi arasında bazı işlemlerde 20 günden 60 güne kadar değişen sürelerde farklılık bulunduğu görülmektedir.

Fatura tarihi üzerine protokollerde yer alan süreler işletildiğinde veri paylaşımı üzerinden alınan hizmet bedellerine, %9 faiz oranı üzerinden isabet eden gecikme faizi tutarı aşağıdaki tabloda yer aldığı gibi hesap edilebilmektedir:

**Tablo 5: Gecikme Faizi Tutarı**

İlgili Kurum	2017 (TL)	2018 (TL)	2019 (TL)	2020 (TL)	Toplam (TL)
Bankalar ve Faktoring Firmaları	25.860,38	6.825,42	10.463,07	112.480,46	155.599,33
Resmi Kurumlar	4.243,29	1.705,79	4.212,57	140.568,52	150.730,17
				<b>Genel Toplam</b>	<b>306.329,50</b>

Dolayısıyla, işletme tarafından sunulan hizmetler karşılığında ödenen bedellerin geç yatırılması halinde faiz hesaplanması ve bu tutarın işletmenin alacak ve gelir hesaplarına da kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, müşteriler tarafından ödemelerin zamanında yapılıp yapılmadığına ve faiz işletilecek sürenin tespitine ilişkin kontrol sağlanması ve idare lehine doğan/doğacak alacakların takibinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

## 7. EKLER

## EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Yevmiye Defterinde Yevmiye Numaralarının Sıralı Olarak Birbirini Takip Etmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hata 2020 yılında da devam etmektedir.
Tapu ve Kadastro Paylaşım Sistemi (TAKPAS) Üzerinden Paylaşılan Tapu Kadastro Verilerine İlişkin Yapılan Protokol Hükümlerine Uyulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Gecikme faizinin kontrol edilmesine yönelik kontrol yapılmamaktadır.
Personelden Alacaklara Faiz Yürütülmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Personelden alacaklara faiz yürütülmekte olduğu tespit edilmiştir.
Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İlgili hesabın 2020 yılında kullanılmaya başlandığı tespit edilmiştir.

İşletmenin Faaliyet Konusunu Oluşturan Hizmet Satışlarından Kaynaklanan Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hata 2020 yılında da devam etmektedir.
Genel Bütçeye Devredilen İlk Madde ve Malzemenin Bilanço Hesaplarında Yer Alması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu ayniyat işletmenin bölge ambarında bulunmaktadır; ancak genel bütçeye devredilmemiştir.
Gelir Tahakkukları Hesabının Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hata 2020 yılında da devam etmektedir.
Genel Bütçeye Devredilen Demirbaşların Bilanço Hesaplarında Yer Alması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu ayniyat işletmenin bölge müdürlüğü ambarında bulunmaktadır; ancak genel bütçeye devredilmemiştir.
Taşınırlara İlişkin Döner Sermaye İşletmesi Bilgi Sisteminde (DBİS) Yer Alan Kayıtlar ile Ambarda Mevcut Kayıtların Birbirine Uygun Olmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Taşınır kayıtlarının uyumlu olduğu tespit edilmiştir.

Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabının Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hata 2020 yılında da devam etmektedir.
Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabının Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Sayım ve tesellüm fazlasının kayıtlara alındığı tespit edilmiştir.
Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile Genel Yönetim Giderleri Hesabının Kullanılmasında Yönetmelik Hükümlerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hata 2020 yılında da devam etmektedir.