



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

CEZA İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞYURTLARI KURUMU

2021 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	10
7.	DENETİM BULGULARI.....	10
8.	EKLER.....	30

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1:2021 Bütçe Gider Tahminleri ve Gerçekleşmeleri Tablosu	4
Tablo 2:2021 Bütçe Gelir Tahminleri ve Gerçekleşmeleri Tablosu	4

KISALTMALAR

KHK :Kanun Hükümünde Kararname

UYAP :Ulusal Yargı Ağı Bilişim Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması
2. Maddi Duran Varlıklardan Bazıları İçin Fazla Amortisman Ayrılması
3. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi
4. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Muhasebe Kayıtlarına Alınmasında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması
5. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara ait Gelirler Hesabında Takip Edilmemesi
6. Taahhüt Hesaplarının Kullanılmaması
7. İdare Tarafından Yapılan Bina Alım, İnşa, Onarım ve Demirbaş Alımlarının Varlık Hesabına Dönüştürülmemesi, Doğrudan Giderleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Genel Üretim ve Hizmet Üretim Giderlerinin Maliyet Hesaplarına Dahil Edilmemesi
2. Reyon Kullanma Bedellerinin Düzenli Aktarılmaması
3. Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılmaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi
4. Avans ve Kredilerin Süresinde Kapatılmaması
5. Gelir Kaydedilen Teminatların Güncelleme İşleminin Yapılmaması
6. Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Borcu Sorgulamasının Son Başvuru ve/veya İhale Tarihi İtibarıyla Yapılmaması
7. Bütçe Emanetleri Hesabının Tanımı Dışında Kullanılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, 06.08.1997 tarih ve 4301 sayılı Kanun ile Adalet Bakanlığına bağlı olarak, hükümlü ve tutukluların meslek ve sanatlarının korunup geliştirilmesi veya bir meslek ve sanat öğrenmelerini sağlamak; bu suretle üretilen ekonomik değerleri pazarlamak için işyurtları açmak ve bunların bütün mali ve idari işlerini bir merkezden düzenlemek ve yönetmek amacıyla kurulmuştur.

Kurum, özel kanunla düzenlenmiş, özel bütçeli bir kamu idaresi olarak yapılandırılmıştır.

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunun Kuruluş ve İdaresine İlişkin Kanun'un adı 10.05.2018 tarihli ve 7142 sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 02.07.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin (KHK) 64'üncü maddesi ile "Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna ilişkin Bazı Mali Hükümlerin Düzenlenmesi Hakkında Kanun" olarak değiştirilmiş ve 1 ila 6'ncı maddeleri, 7'nci maddesinin birinci ila altıncı fıkraları, 8'inci maddesinin birinci fıkrası, 9'uncu maddesi, 20'nci maddesi, 21'inci maddesi, geçici 1 ve geçici 2'nci maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

15.7.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 74'üncü ila 81'inci maddelerinde Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna ilişkin hususlar yeniden düzenlenmiştir. 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 75'inci maddesinin (h) bendinde 4301 sayılı Kanuna atıfta bulunulmuştur.

Anılan Kararnamenin "Amaç" başlıklı 74'üncü maddesine göre ilgili bölümün amacı, hükümlü ve tutukluların meslek ve sanatlarının korunup geliştirilmesi veya bir meslek ve sanat öğrenmeleri amacına yönelik olarak çalışmalarını sağlamak üzere işyurtları açmak ve bunların bütün mali ve idari işlerini bir merkezden düzenlemek ve yönetmek amacıyla Adalet Bakanlığına bağlı ve özel bütçeli Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunun kuruluşuna, teşkilât, görev ve yetkilerine ilişkin esasları düzenlemektir.

Kurumun başlıca mevzuatı aşağıda yer almaktadır:

- 4301 sayılı Ceza İnfaz Kurumları İle Tutukevleri İşyurtları Kurumunun Kuruluş ve

İdaresine İlişkin Kanun (703 sayılı KHK ile yapılan değişiklik sonrası; “Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna İlişkin Bazı Mali Hükümlerin Düzenlenmesi Hakkında Kanun),

- 4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi,
- 13.12.2004 tarihli 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun, -İşyurtları Ortak Üretim ve İşbirliği Programının Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik,
- 20.03.2006 tarihli ve 2006/10218 sayılı Ceza İnfaz Kurumlarının Yönetimi ile Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Tüzük,
- Ceza İnfaz Kurumları İle Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği,
- İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarında Kullanılan Maliyet Hesapları ile Tutulacak Defter ve Belgelerin Düzenlenmesine Dair Yönerge,
- İşyurtları Kurumu Mevzuatı Uygulamaları Hakkındaki Genelge 14.01.2010 tarih ve 137/3 sayılı Genelge.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

İşyurtları Kurumu, kurulduğu 1997 yılından itibaren Adalet Bakanlığına bağlı, belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere gelir tahsis edilen ve bu gelir üzerinde harcama yetkisi bulunan, kuruluş çalışma ve esasları da özel kanunla düzenlenen bir kamu idaresi olarak faaliyet göstermektedir. İşyurtları Kurumunun organları; İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu ile Daire Başkanlığı ve İşyurtlarıdır.

İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu; Bakanın görevlendireceği Bakan Yardımcısının başkanlığında, Bakanın belirleyeceği Toplam 5 üyeden oluşur. Adalet Bakanı, gerekli gördüğü hallerde İşyurtları Kurumu Yüksek Kuruluna başkanlık etmektedir. Daire Başkanlığı; Daire Başkanı ile yeteri kadar tetkik hâkimi ve diğer personelden oluşur. İşyurtları Kurumunu, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu Başkanı temsil eder.

2021 yılı sonu itibarıyla Kurum merkez teşkilatında; 1 daire başkanı, 4 tetkik hâkimi, 1 başkontrolör, 1 mali hizmetler uzmanı, 2 şube müdürü, 2 adalet uzmanı, 1 yazı işleri müdürü, 2 öğretmen, 2 şef, 4 sayman, 1 araştırmacı, 1 idare memuru, 11 veri hazırlama ve kontrol

işletmeni, 6 bilgisayar işletmeni, 5 memur, 7 mühendis, 4 teknisyen, 6 zabıt katibi, 1 veteriner, 5 şoför/ hizmetli, 47 infaz ve koruma baş memuru/infaz ve koruma memuru olmak üzere toplam 114 personel çalışmaktadır.

Taşra teşkilatında ise; 336 işyurdu müdürlüğüne bağlı müdür yardımcıları ve muhasebe yetkilileri görev yapmaktadır. Personelin temini Ceza ve Tevkifevleri Genel Müdürlüğü tarafından sağlandığı için kadroları da Genel Müdürlüğün kadrolarıdır ve personelin mali ve sosyal hakları Adalet Bakanlığı tarafından karşılanmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Kurum bütçesi; merkez bütçesi ile taşrada yer alan 336 adet işyurdu bütçesinden oluşmaktadır. İşyurtları Kurumu ve işyurtları bütçeleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun yanı sıra, Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği'nin "Program ve Bütçe" başlığını taşıyan 9'uncu bölümündeki esaslar çerçevesinde düzenlenmektedir.

İşyurtları Kurumunun sermaye ve gelir kaynakları 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 80'inci maddesinde belirtilmiştir. Bu gelirler:

- a) İşyurtları faaliyetlerinden elde edilen gelir ve kârlar,
- b) 30.6.1934 tarihli ve 2548 sayılı Kanunun 1'inci maddesine göre tahsil edilen harçlar ile 2'nci maddesine göre alınacak yiyecek bedelleri,
- c) 492 sayılı Harçlar Kanununa göre alınan yargı ve noter harçlarının % 35'i,
- ç) Ceza infaz kurumları ile işyurtlarının hizmet dışı bırakılan eşya ve araçlarla diğer malzemelerinin satışından elde edilen gelirler,
- d) Bağış ve yardımlar,
- e) Faiz ve sair gelirlerdir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 80'inci maddesine göre İşyurtları Kurumu bütçesinden, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunca belirlenen miktar ve esaslar dâhilinde; Kurumun hizmet ve çalışmalarının yürütülmesiyle ilgili her türlü döşeme, demirbaş, makine, teçhizat, kara, hava ve deniz taşıtları alımı, bakımı, onarım, işletilmesi ve diğer tüm giderleri ile Bakanlık merkez ve taşra teşkilâtı ile bağlı kuruluşlarının bina alım, inşa, onarım, demirbaş,

araç, gereç ve sair her türlü ihtiyaçları için harcama yapılabilir. Harcanmayan kısımlar, İşyurtları Kurumunun ertesi yıl bütçesine devredilir. Ancak ceza ve infaz kurumları ve tutukevlerinin ihtiyacı için ayrılacak tutar, işyurtları öz gelirlerinin % 90'ından az olamaz.

2021 yılı bütçe gider tahminleri ve gerçekleştirmeleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 1:2021 Bütçe Gider Tahminleri ve Gerçekleştirmeleri Tablosu

Kodu	Açıklama	2021 Bütçe Ödeneği (TL)	2021 Yılı Sonu Ödeneği (TL)	2021 Gerçekleşme (TL)
1	Personel Giderleri	79.278.000,00	81.488.000,00	34.888.566,55
2	Sosyal Güv. Devlet Primi Gider	9.145.000,00	10.345.000,00	4.324.562,33
3	Mal ve Hizmet Alımları	2.047.501.000,00	3.593.688.300,00	3.150.483.945,91
5	Cari Transferler	32.000,00	32.000,00	0,00
6	Sermaye Giderleri	681.548.000,00	892.694.000,00	482.456.701,25
	Toplam	2.817.504.000,00	4.578.247.300,00	3.672.153.776,04

2021 yılı gelir gerçekleştirmeleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 2:2021 Bütçe Gelir Tahminleri ve Gerçekleştirmeleri Tablosu

Kod	Gelir	Ödenek (TL)	Gerçekleşen Gelir (TL)
1	Vergi Gelirleri	300.000.000,00	559.657.720,89
3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.427.236.000,00	2.846.366.689,78
4	Alınan Bağış ve Yrd. ile Özel Gelirler	1.054.331.000,00	680.599.480,49
5	Diğer Gelirler	26.471.000,00	300.711.182,80
6	Sermaye Gelirleri	11.000,00	5.843,33
	Bütçe Gelirleri Toplamı	2.808.049.000,00	4.387.340.917,29
	Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler (-)	- 545.000,00	-7.762.049,17
	Net Bütçe Gelirleri Toplamı	2.807.504.000,00	4.379.578.868,12

7258 sayılı 2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu gereği, Kurumun bütçe başlangıç ödeneği 2.817.504.000,00 TL'dir. Yılı içerisinde bu ödeneye toplamda 1.760.743.300,00 TL 7258 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinin 5'inci bendine göre (F) işaretli cetvelin ödenekleştirilmeyen finansman karşılıklarının ödenekleştirilmesi ve (B) işaretli cetvelin belirtilen tahmini tutar üzerinde gerçekleşen gelirin eklenmesi suretiyle 2021 mali yılı ödeneği 4.578.247.300,00 TL olmuştur. Yıl sonu itibariyle toplam. 3.672.153.776,04 TL harcama

gerçekleşmiştir. Bu tutarın 1.078.939.503,36 TL'si merkez harcaması, 2.593.214.272,68 TL'si taşra işyurtlarının harcamasıdır.

2021 yılında bütçede öngörülen öz gelir 2.807.504.000,00 TL olup öz gelir gerçekleşmesi 4.379.578.868,12 TL'dir. Öngörülen gelirin 1,55 katı gelir elde edilmiştir.

İşyurtları tarafından gerçekleştirilen mal ve hizmet satış gelirleri, hizmet gelirleri ve taşınmaz kira gelirleri ve diğer gelirlerden oluşan teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, 2021 yılı sonunda 2.846.366.689,78 TL tutara ulaşmıştır. Bu tutar gerçekleşen tüm gelirlerin %65'ini oluşturmaktadır. Mal ve hizmet satış gelirleri 2.828.997.445,51 TL olarak gerçekleşmiş olup teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinin %99'una tekabül etmektedir.

Faaliyet sonuçları tablosuna göre Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu 2021 yılı faaliyet gideri 3.565.065.826,90 TL, net faaliyet geliri 4.774.329.350,20 TL olup dönem olumlu faaliyet sonucu 1.209.263.523,30 TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, 27.12.2014 tarih ve 29218 (mükerrer) sayılı Resmi Gazete ile yayımlanarak yürürlüğe giren Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olarak muhasebe işlemlerini yürütmektedir.

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunda (merkez muhasebe birimi hariç) çeşitli faaliyet kollarında üretim yapılması nedeniyle ayrıca maliyet hesapları kullanılmaktadır. Maliyet muhasebesi uygulamasında 7/A seçeneği tercih edilmektedir. Maliyet hesaplarının tutulmasında İşyurtlarında Kullanılan Maliyet Hesapları ile Tutulacak Defter ve Belgelerin Düzenlenmesine Dair Yönergede belirtilen hususlara uyulmaktadır.

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği'nin "iş programı ve bütçe" başlığını taşıyan 9'uncu bölümdeki esaslar dairesinde; iş programı, işyurdunun bir yıllık faaliyetini kapsayacak şekilde düzenlenir. İş programı, matbu örneğindeki sıraya ve işyurdunun iş kollarına göre, gelir kaynaklarını göstermek ve elde edilecek tahminî gelir miktarını bir önceki yıla ait gelirlerle mukayese etmek üzere, yapılacak işler için sarf olunacak harcamaları bütçe giderlerindeki tertip sırasına ve samimiyet ilkesine göre hazırlanır. İşyurtları, Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Analitik Bütçe Sınıflandırılması esaslarına uygun olarak bütçelerini hazırlarlar.

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,
- Bütçeleşen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırılması tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde iç kontrolün beş bileşeni sayılmış, bu bileşenlere yönelik 18 İç Kontrol

Standardı ve 79 Genel Şart belirlenmiş, kapsam dâhilindeki idarelerden mevcut iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere iç kontrol uyum eylem planı hazırlamaları istenmiştir. Kurum tarafından İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlık çalışmalarına başlanılmış tamamlanmamıştır.

Kontrol Ortamı Standartları

- İş akış süreçlerinin belirlendiği,
- İş süreçleri üzerinden görev ve yetkilerin belirlenmesine yönelik düzenlemelerin bulunduğu,
- Yetki Devri ve İmza Yetkileri Yönergesinin mevcut olduğu ve duyurulduğu,
- Yapılan görevlendirmelerde “görevler ayrılığı ilkesi”; Faaliyetler mali karar ve işlemlerin onaylanması uygulanması kaydedilmesi ve kontrolünün farklı kişilere verilmesi hususunun gözetildiği,
- Kurumda “Kamu görevlileri etik davranış ilkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmadığı, etik komisyonunun oluşturulmadığı,
- Kurumun kadrolu personeli bulunmadığı, Kurumun merkez ve taşra teşkilatında Adalet Bakanlığı kadrosunda olanlar ile dış kurumlardan görevlendirme yoluyla personel istihdam edildiği böylelikle insan kaynakları politikasının oluşturulmadığı,
- Hassas görevlere ilişkin prosedür belirlenmediği,
- Hizmetiçi eğitim planlaması yapıldığı, tamamlanamadığı,

Risk Değerlendirme Standartları

- Kurum stratejik planının katılımcı yöntemlerle hazırlandığı, planın yıllık uygulama dilimleri olan performans programlarının mevcut olduğu,
- İdare bütçesinin stratejik plan ve performans programındaki hedef ve göstergeler ve bunlara ait faaliyetler ile bu faaliyetlerin maliyetleri esas alınarak hazırlandığı,
- İdarenin, kurumsal risk yönetim çalışmalarının yapılmadığı, stratejik planlama çalışmaları dairesinde kurumsal risklerin belirlendiği,

- İdarenin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyecek iç kontrol risklerinin belirlenmediği,
- İdarenin iç kontrol risklerini belirlenmediği,

Kontrol Faaliyetleri Standartları

- Risk çalışması yapılmaması nedeni ile risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği,
- Ön mali kontrol sisteminin kurulmadığı,

Bilgi ve İletişim Standartları

- Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretebilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde tasarlanan Yönetim Bilgi Sisteminin bulunmadığı, bu konuda çalışmaların başlatıldığı, Ulusal Yargı Ağı Bilişim Sistemi (UYAP) portalında yer alan uygulamalardan ve konsinye satış sisteminden bilgiler alındığı,
- Yıllık faaliyetlere ait sonuçların ve değerlendirmelerin İdare Faaliyet Raporunda yer aldığı,
- İdare faaliyet raporunun içerik olarak ilgili mevzuata uygun olarak hazırlandığı,
- Faaliyet sonuçları ile değerlendirmelerin, idare faaliyet raporunda gösterildiği,
- İdare faaliyet raporunun Kurum web sitesinde zamanında yayınlandığı,
- Kurumun tüm yazışmalarının UYAP ortamında ve fiziki olarak kayıt edildiği ve dosyalandığı, elektronik arşiv sistemine geçiş ile ilgili çalışmaların yürütüldüğü,
- UYAP sisteminin yedekleme ve bilgi güvenliği işlemlerinin Bilgi İşlem Genel Müdürlüğü tarafından yerine getirildiği,

İzleme Standartları

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun 29.05.2020 tarihinde oluşturulduğu, Kamu İç Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlama çalışma grubunun görevlendirildiği, iç kontrol sistemi ve değerlendirme çalışmalarının yürütülmediği,
- İç denetim biriminin bulunmadığı, geçici görevli iki iç denetçinin görevlendirildiği,

- Üst yönetici ve harcama birimlerinin iç kontrol güvence beyanını imzaladığı, anlaşılması olup,

İç Kontrol Sistemini oluşturan temel unsurlarından; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme faaliyetlerinin gerçekleşme oranının düşük olduğu, risklerin belirlenmediği, dolayısıyla değerlendirilmediği, buna ilişkin kontrol faaliyetlerinin geliştirilmediği, iç denetim biriminin ve mali hizmetler biriminin oluşturulmadığı,

Kurum tarafından, kurumsal risk yönetiminin kurulmadığı, kurumsal risklerin stratejik planda genel olarak belirlendiği görülmüştür.

Kurum iç kontrol sisteminin yapılandırma çalışmalarının tamamlanması, kurumsal risk yönetiminin kurulması gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu 2021 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: İdarenin Mülkiyetinde Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

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

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

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

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

Buna göre kurumların, 31.12.2017 tarihine kadar taşınmazların fiili envanterini kural olarak maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara almaları gerekmektedir.

Yapımı İdare bütçesinden karşılanan ve lojman kira geliri elde edilen İdare kullanımında bulunan lojman binaları ile işyurdu müdürlüklerinin kullanımında bulunan atölye ve binaların İdare mali tablosunda yer almadığı görülmüştür.

İdare, bulgu konusu taşınmazlarla ilgili devam etmekte olan değerlendirme ve takas sürecinin tamamlanmasından sonra tapu tescil ve muhasebe kayıt işlemlerinin yapılacağını bildirmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, İdare yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kayıt ve kontrol işlemlerinin bütün olarak tamamlanması ve taşınmazların belirlenen değerleri ile kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Maddi Duran Varlıklardan Bazıları İçin Fazla Amortisman Ayrılması

Maddi duran varlıklardan bazıları için kayıtlı değer tutarından fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amortisman ve tükenme payı uygulaması" başlıklı 29'uncu maddesinde; duran varlıklardan arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye dayanılarak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan ve amortisman ve tükenme paylarını düzenleyen 47 sıra numaralı Tebliğ'in ekinde duran varlıklar için 1 ile 50 yıl arasında değişen muhtelif sürelerde toplam olarak %100 amortisman ayrılacağı ifade edilmiştir. 47 sıra numaralı Tebliğ'in 6'ncı maddesinde maliyet bedeli belirli tutarlara kadar olan duran varlıkların hesaplara alındığı yılda bunlar için %100 amortisman ayrılacağı belirtilmiştir.

47 sıra numaralı Tebliğ'in yukarıda yer alan hükümlerine göre duran varlıklar için varlığın değeri kadar (oransal olarak %100) amortisman ayrılması gerekmektedir. Ancak Kurumun muhasebe kayıtlarının incelenmesinde aşağıdaki tabloda yer alan duran varlıklar için %100 ün üzerinde amortisman ayrıldığı veya duran varlık mevcut olmamasına rağmen (kayıtlı değeri 0,00 TL) amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Bazı duran varlıklar için kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması sonucu 25 Duran Varlıklar hesap grubunda hata ortaya çıkmıştır.

İdare, bulgu konusunun mevzuata uygun olarak uygulanması için ilgili birimlerin genel yazı ile bilgilendirildiğini bildirmiştir.

Mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmesini teminen duran varlıklara ilişkin amortismanların mevzuata uygun olarak ayrılması gerekmektedir.

BULGU 3: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi

Maddi duran varlık hesaplarında kayıtlı duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmek yerine, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci maddesinde; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilip amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı, bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü harcama için gider olarak kaydedileceği belirtilmiştir.

47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL'yi aşmayan duran varlıkların %100 amorti edileceği; aynı maddenin üçüncü fıkrasında, hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan belirtilen limiti aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; duran varlıklar için yapılan harcamalardan belirtilen limitleri aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edilerek ilgili duran varlığın kayıtlı değerine eklenmesi gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede; duran varlıklar için, büyük yapım onarım kapsamında yapılan değer artırıcı harcamaların varlığın maliyetine eklenmek yerine doğrudan giderleştirildiği görülmüştür. Bu durum mali tablolarda 630 Giderler Hesabının ve ilgili maddi duran varlık hesaplarının gerçek değerlerinin yansıtılmalarına ve mali tablonun gerçek, fiili duruma uygun bilgi üretmesine engel teşkil etmektedir.

İdare, uygulamanın düzeltilmesi için genel yazı ile tüm taşra teşkilatının bilgilendirdiğini belirtmiştir.

Mevzuata uygulugu ve mali tabloların gercek bilgi uretmesini teminen binalar için yapılan değer artırıcı harcamaların giderleştirilmeden, Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Maddi Olmayan Duran Varlıkların Muhasebe Kayıtlarına Alınmasında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

Maddi olmayan duran varlıkların muhasebe kayıtlarına alınmasında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uyulmadığı görölmüş olup, bu hususlar aşağıda başlıklar halinde belirtilmiştir.

A) Maddi Olmayan Duran Varlıklardan Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Tutarların Mevcut Olması ve Bunlar İçin Amortisman Ayrılmaması

İdare tarafından 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi gereken maddi olmayan duran varlık alımlardan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirilenlerin ve bunlar için amortisman ayrılmayanların mevcut olduğu görölmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "260 Haklar Hesabı" başlıklı 194'üncü maddesinde; Haklar hesabının bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir. Söz konusu hesabın işleyişine ilişkin açıklamalara ise belirtilen Yönetmelik'in 195'inci maddesinde ayrıntılı olarak yer verilmektedir.

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

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

İdare, uygulamanın düzeltilmesi için genel yazı ile tüm taşra teşkilatının bilgilendirdiğini belirtmiştir.

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

B) Haklar Hesabında Kayıtlı Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Yıl Sonunda Amortisman Ayrılmaması

260 Haklar Hesabında kayıtlı maddi olmayan duran varlıklar için yıl sonunda %100 oranında amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde amortisman uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 4.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı Tebliğ’de düzenlenmiştir. Söz konusu Tebliğ’in 3’üncü maddesinde, 260 Haklar Hesabının amortismanına tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Tebliğ’in 6’ncı maddesinde, tutarına bakılmaksızın maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, maddi olmayan duran varlıkların değeri ne olursa olsun ilgili varlık hesaplarına kaydedilmekle beraber dönem sonunda %100 amortismanına tabi tutularak 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmesi, diğer bir ifadeyle, 260 Haklar hesabındaki tutarların, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmesi gerekmektedir.

2021 yılına ait mali tabloların incelenmesinde, 260 Haklar Hesabında yer alan 128.524,66 TL’ye karşılık, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına 90.985,34 TL kayıt yapıldığı tespit edilmiştir. Oysaki, maddi olmayan duran varlıklar için %100 oranında amortisman ayrılarak, 260 Haklar Hesabında kayıtlı tutarla, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı eşit olmalıdır.

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının, yukarıda anılan mevzuatta belirtilen şekilde kullanılmaması, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemektedir.

İdare, uygulamanın düzeltilmesi için genel yazı ile tüm taşra teşkilatının bilgilendirdiğini belirtmiştir.

Bu itibarla, 260 Haklar Hesabında kayıtlı 128.524,66 TL için %100 oranında amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 5: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara ait Gelirler Hesabında Takip Edilmemesi

İdarenin “Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol” kapsamında, ticari ünitelerin üçüncü kişilere kiralanmak suretiyle işlettilmesinden elde edilen peşin kira bedellerini, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında takip etmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 296'ncı maddesinde; 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, 297'nci maddesinde gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirlerin, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirmek üzere bu hesapta izleneceği düzenlenmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in 298'inci maddesinde; Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600 Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 347'nci maddesinde; Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, 348'inci maddesinde; “Peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirmek üzere bu hesapta izleneceği ifade edilmiştir.

Yine 349'uncu maddesinde peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100 Kasa Hesabı

veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamı 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği, Gelecek aylara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

İdare tarafından üçüncü kişilere yapılan “Ticari Ünite Kiralamalarında” sözleşme süresi en fazla üç yıl olarak uygulanmaktadır. Bu çerçevede yapılan kiralamalarda standart uygulanan süre, çay ocağı, kafeterya işletilmesi işinde “üçer aylık” dönemler halinde peşin; bankamatik, Posta ve Telgraf Teşkilatı hizmetleri işinde ise “yıllık” dönemler halinde peşin ödenmesi şeklindedir. Yapılan standart sözleşmelerde bu husus düzenlenmektedir.

Ancak belirlenen dönemlerde peşin tahsil edilen kira gelirleri için mevzuatın hükmettiği 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabı kullanılmamaktadır. Böylelikle yıllık/üçer aylık peşin tahsil edilen kira bedelleri tahsil edildiği dönemde düzenlenerek ait olduğu gelecek aylarda ve yıllarda mali tabloda yer almamaktadır. Bu uygulama muhasebe ve mali tablo ilkelerine; dönemsellik, tutarlılık, tam açıklama ilkelerine aykırılık oluşturmaktadır.

Mevzuat hükmüne uygun olarak, peşin tahsil edilen kira gelirlerinin "gelecek aylara /yıllara ait gelirler" kaydının yapılarak ilgili ay ve yıllara isabet eden gelirlerin yansıtılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: Taahhüt Hesaplarının Kullanılmaması

Mal, hizmet alımları ve yapım işleri ile ilgili yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlere ilişkin tutarların 920 Gider Taahhütleri Hesabı ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin taahhüt hesapları grubunun açıklandığı 471'inci maddesinde; taahhüt hesaplarının, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerinin, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenlerin veya

feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütlerin, bunlara yapılan ilavelerin, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 473'üncü maddesinde ilgili hesap grubunda yer alan 920 Gider Taahhütleri Hesabının niteliği açıklanmıştır. İlgili maddeye göre bu hesabın, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenlerin ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Takip eden maddede ise hesabın işleyişi açıklanmıştır. Buna göre; girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920 Gider Taahhütleri Hesabına borç, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak; girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarlarının 920 Gider Taahhütleri Hesabına alacak, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; birçok işyurdunun girişilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilen veya feshedilenler için 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabını kullanmadığı tespit edilmiştir.

İdare, bulgu konusunun mevzuata uygun olarak uygulanması için ilgili birimlerin genel yazı ile bilgilendirildiğini belirtmiştir.

Sözü edilen taahhütlere ilişkin hususların her bir işyurdu müdürlüğüne sağlıklı takibi için taahhüt hesaplarının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 7: İdare Tarafından Yapılan Bina Alım, İnşa, Onarım ve Demirbaş Alımlarının Varlık Hesabına Dönüştürülmemesi, Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare bütçesinden karşılanan, Adalet Bakanlığı merkez ve taşra teşkilâtı ile bağlı kuruluşlarının bina alım, inşa, onarım, demirbaş, araç, gereç ve sair her türlü ihtiyaçları için yapılan maddi duran varlık alımlarının varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmediği, doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

4 numaralı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 6'ncı bölümünde Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu düzenlenmiştir.

“Sermaye Kaynakları” başlıklı 80’inci maddesinin 5’inci bendinde İşyurtları Kurumu bütçesinden, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunca belirlenen miktar ve esaslar dâhilinde; Kurumun hizmet ve çalışmalarının yürütülmesiyle ilgili her türlü döşeme, demirbaş, makine, teçhizat, kara, hava ve deniz taşıtları alımı, bakımı, onarımı, işletilmesi ve diğer tüm giderleri ile Bakanlık merkez ve taşra teşkilâtı ile bağlı kuruluşlarının bina alım, inşa, onarım, demirbaş, araç, gereç ve sair her türlü ihtiyaçları için harcama yapılabileceği düzenlenmiştir.

Kuruluş amacı; hükümlü ve tutukluların meslek ve sanatlarının korunup geliştirilmesi veya bir meslek ve sanat öğrenmeleri amacıyla yönelik olarak çalışmalarını sağlamak üzere işyurtları açmak ve bunların bütün mali ve idari işlerini bir merkezden düzenlemek ve yönetmek olan İşyurdu Kurumu tarafından belirlenen miktar ve esaslar dâhilinde Bakanlık merkez ve taşra teşkilâtı ile bağlı kuruluşlarının her türlü ihtiyaçları için harcama yapılmaktadır.

Fakat mali tablolarında, gerçekleştirilen bu harcamalara ilişkin bilgi üreten, harcamanın niteliğini fiili duruma uygun olarak yansıtan herhangi bir kayıt bulunmamaktadır. Bu kapsamda yapılan büyük bakım onarım ve yapım işleri ödemeleri, demirbaş alımları, hak alımları, ilk madde malzeme alımlarından oluşan harcamaların tamamı gider kaydı ile muhasebeleştirilmekte doğrudan giderleştirilmektedir.

Aslen bu harcamalar; 252 Binalar Hesabı kapsamında bina yapımına, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı kapsamında maddi duran varlık yapım işine, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar hesabı kapsamında tesis, makine, cihaz alımına, 255 Demirbaşlar Hesabı kapsamında demirbaş alımına, 260 Haklar Hesabı kapsamında yazılım, lisans alımına, 150 İlk Madde ve Malzeme Alımı Hesabı kapsamında ilk madde malzeme alımına yönelik “Duran Varlık” alımına ilişkin olmaktadır. Tüm bu ödemeler sadece gider kaydıyla muhasebeleştirilerek, mali tabloda maddi ve maddi olmayan duran varlıklar hesabında izlenmemektedir.

İdare mali tablosu, İdare kaynağından karşılanan “Duran Varlık” alımlarının, yapımlarının doğrudan giderleştirilerek mali tabloda varlık hesabında yer verilmemesi nedeniyle fiili durumu gerçeğe uygun yansıtmamaktadır. Bu durum muhasebe ilkelerinin tam açıklama, sosyal sorumluluk, tutarlılık, dönemsellik ilkelerine uygun değildir.

Bu uygulama, Kamu idarelerinin, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde,

uluslararası standartlara uygun hazırlanması amacıyla düzenlenen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

İdare tarafından Adalet Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kuruluşların her türlü ihtiyaçları için anılan birimler adına yapılan harcamaların, muhasebeleştirilmesinin usul ve esaslarının; Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile muhasebe ve mali tablo ilkelerine uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Genel Üretim ve Hizmet Üretim Giderlerinin Maliyet Hesaplarına Dahil Edilmemesi

İdareye bağlı birçok işyurdunda üretim ve üretime bağlı hizmetler için yapılan bazı giderlerin genel üretim ve hizmet üretim gideri olarak maliyet hesaplarına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Maliyet hesaplarına ilişkin hesap ve kayıt düzeninin sağlanması amacıyla İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarında Kullanılan Maliyet Hesapları ile Tutulacak Defter ve Belgelerin Düzenlenmesine Dair Yönerge yürürlüğe konulmuştur. Yönerge'nin "Maliyet İşlemleri" başlıklı 7'nci maddesinin ilk fıkrasına göre İşyurtları Kurumu ve işyurtlarının yapmış oldukları üretimlerin maliyet işlemlerinin, Gelir İdaresi Bakanlığınca yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine uygun olarak 7/A seçeneğine göre yapılması gerekmektedir.

Anılan Yönerge'nin 8'inci maddesinde maliyet hesaplarının işleyişine yer verilmiş, ilgili maddenin dokuzuncu fıkrasında 730 Genel Üretim Giderleri Hesabı açıklanmıştır. Buna göre üretim ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderler ile esas üretim gider yeri ile ilgili olarak dışarıda yaptırılan işlere ilişkin işçilik ve diğer giderlerin bu hesapta izlenmesi, üretim faaliyeti ile ilgili indirekt giderler ve dışarıda yaptırılan işlere ilişkin işçilik ve diğer giderlerin bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Daha sonra da yansıtma hesapları kullanılarak bu hesapta oluşan maliyetin 630.16 Satışların Maliyeti Hesabına yansıtılması gerekmektedir. 1 sıra no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre de hesabın işleyiş şekli aynıdır.

Yine aynı Yönerge'ye göre hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine rağmen, birçok işyurdunun özellikle elektrik maliyeti başta olmak üzere bazı genel üretim gideri niteliğindeki maliyet kalemlerini 730 Genel Üretim Giderleri Hesabına kaydetmediği, hizmet üretimi yapılan yerlerin de bu şekildeki giderleri 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile ilişkilendirmediği ve doğrudan 630.03 Mal ve Hizmet Alımları Hesabına kaydettiği görülmüştür. Bu giderlerin ilgili maliyet hesaplarına kaydedilmemesi sebebiyle de yansıtma hesapları kullanılarak 630.16 Satışların Maliyeti Hesabına aktarılmadığı anlaşılmıştır.

İdare, bulgu konusunun mevzuata uygun olarak uygulanması için ilgili birimlerin genel yazı ile bilgilendirildiğini belirtmiştir.

Üretim yapan atölyelerin karlılık ve maliyet durumlarının sağlıklı görülebilmesi için genel üretim ve hizmet üretimi maliyet hesaplamalarına direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan genel üretim giderleri ve hizmet üretimine ilişkin giderlerin dahil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Reyon Kullanma Bedellerinin Düzenli Aktarılmaması

İşyurdu müdürlükleri tarafından tahsil edilen kantin reyon kullanma bedelinin düzenli olarak Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna aktarılmadığı görülmüştür.

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu Konsinye Satış İşlemlerine Dair Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde; bir ürün veya ürün grubunun bir firma tarafından daha önceden belirlenen ve bildirilen fiyatlarla işyurdu kantininde satılması durumunda konsinye satış geliri ve öngörülmesi durumunda reyon kullanma bedelinin ödendiği satış sistemi, konsinye satış sistemi olarak tanımlanmıştır. Reyon ise kantinlerde benzer ürünlerin satıldığı bölüm olarak ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Konsinye satış geliri ve reyon kullanma bedeli" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci bendinde, sabit bir tutarın veya konsinyatör firmaya aktarılan tutarın belirli bir oranına tekabül edecek bedelin, Kuruma reyon kullanma bedeli olarak aktarılmasına yönelik düzenleme yapılabileceğine yer verilmiştir. Mezkûr Yönetmelik'in 14'üncü maddesinde ise; her ayın ilk iş günü bir önceki ayda satışı gerçekleştirilen konsinye ürün miktarının belirleneceği, toptan satış tutarı ve işyurtları konsinye satış gelirinin hesaplanıp gelir olarak kaydedileceği ve ayın ilk on günü içerisinde konsinyatör firmanın banka hesabına satış

bedelinin aktarılacağı ifade edilmiştir. İdare tarafından, İşyurdu Müdürlükleri tarafından tahsil edilen reyon kullanma bedelinin İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının banka hesabına aylık olarak aktarılacağı 24.05.2019 tarih ve 10084 sayılı yazı ile duyurulmuştur.

Konsinye satış sözleşmesine göre tahsil edilmesi gereken %1 reyon kullanma bedelinin, İşyurdu Müdürlükleri tarafından ilgili firmalardan tahsil edilmesine rağmen 333 Emanetler Hesabında bekletildiği, bu tutarların bir kısım iş yurdu müdürlüklerince ilgili banka hesabına hiç gönderilmediği, bir kısım iş yurdu müdürlüklerince de yılda bir kez veya altı ayda bir gönderildiği tespit edilmiştir. Reyon kullanma bedelinin düzensiz bir şekilde veya yılı geçtikten sonra gönderilmesi İdarenin yılı mali tablolarında 600 Gelirler Hesabının eksik görünmesine neden olmaktadır.

İşyurdu müdürlükleri tarafından tahsil edilen reyon kullanma bedelinin mevzuat gereğince aylık olarak İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının banka hesabına gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılamaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi

İdarede, 718 adet ticari ünite kiralamasında, kiracılar tarafından hesaba yatırılması gereken ortak gider tüketim bedellerinin tahsilatının tam olarak sağlanmadığı, buna ilişkin takip sisteminin kurulmadığı, gerekli kontrollerin oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol kapsamında gerçekleştirilen “Ticari Ünite Kiralama” sözleşmelerinde; elektrik, su, doğalgaz vb bedellerinin düzenlendiği 18’inci maddesinde yer verildiği üzere, kiralanacak alanların elektrik, su, doğalgaz, ısıtma, soğutma, havalandırma vb. ortak gider tüketimleri, kiracının kendi adına yaptıracağı abonelikler üzerinden ödeneceği, abonelik işleminin mümkün olamaması durumunda; bahsi geçen tüketimlerin ölçülebilmesi için gerekli araçlar kiracı tarafından temin edilerek ve güncel tarifeler üzerinden usulüne uygun, eksiksiz ve aylık olarak iş yurdu kurumu hesabına yatırılacağı, ortak giderler genel bütçeden karşılanıyor ise o bütçenin hesabına yatırılması gerektiği düzenlenmiştir.

Sözleşmenin 22'nci maddesinde, Şartname ve Adalet Bakanlığının gelir getirici yerlerin kiralanması konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığı ile imzaladığı Protokol, kira sözleşmesinin ekini teşkil eder şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Buna göre kendi adına abonelik yaptıramayan kiracılar ortak tüketim giderlerini, bu gideri karşılayan idare -genel bütçe veya iş yurdu- hesabına yatıracaktır. Elektrik, su, doğalgaz, ısıtma, soğutma, havalandırma vb. ortak gider hangi kurum bütçesinden karşılandı ise kiracının gerekli araçları temin ederek güncel tarifelere göre eksiksiz usulüne uygun olarak (süzme sayaç veya pay ölçer ile) hesaplanan kendi payına düşen tutarı aylık olarak o kurum hesabına yatırması gerekmektedir. İdare tarafından ise kurum geliri olan bu tutarların takip ve tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

İdare hesabına ortak tüketim giderlerinden sadece elektrik bedellerinin gönderildiği, ısıtma, soğutma, havalandırma, su giderine ilişkin ödeme yapılmadığı; yapılan elektrik bedeli ödemelerinin hangi bütçeden karşılandığına bakılmaksızın İşyurtları Kurumuna gönderildiği tespit edilmiştir.

Ticari ünitelerin bulunduğu idarelerde ortak giderler, bazı dönemler iş yurdu kurumu bütçesinden karşılanıyor iken; aynı ticari ünite ortak gideri bazı dönemlerde de genel bütçe ödenekleri ile karşılanabilmektedir. İdarenin elinde hangi dönem hangi ünitelerin ortak giderlerinin kiracı tarafından yatırılacağına dair bir takip sistemi ve bilgisi bulunmamaktadır. Bu nedenle kurumda kiracılardan tahsil edilmesi gereken ortak gider tüketim bedel tutarı ya da eksik tahsilat tutarı bilgisi yoktur. İdare tarafından sadece hesaba yatırılan elektrik tutarlarının kaydı yapılmaktadır. Ticari ünite tarafından ne kadar ortak katılım bedeli yatırılıyorsa İşyurdu kurumu tarafından o kadarı gelir kaydedilmektedir. Ayrıca Genel bütçeden karşılanan elektrik bedelleri genel bütçeye aktarılması gerekirken çoğunlukla İşyurdu Kurumuna yatırılmaktadır. Takip sistemi kurulmaması nedeniyle ticari ünitenin borç tutarı ve buna ilişkin tahsilatının takibi yapılamamaktadır.

İdare tarafından, ticari ünitelerin, sözleşme hükümlerine uygun olarak İdare bütçesinden karşılanan tutarlardan kendi hisselerine düşen ve kurum hesabına yatırılması gereken elektrik, su doğalgaz gibi ortak gider bedellerinin tahsilatı için öncelikli olarak takip sisteminin kurulması ve kontrollerin geliştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Avans ve Kredilerin Süresinde Kapatılmaması

Harcama birimleri tarafından mal ve hizmet alımına ilişkin verilen avans ve kredilerde mahsup sürelerine uyulmadığı, gecikilen süreler için gecikme zammı tahsil edilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 35'inci maddesinde; harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabileceği, her mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içerisinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu, süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

25.02.2017 tarihli ve 55 sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğünün Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin "Mahsup işlemleri" başlıklı 7'nci maddesinde; belirtilen sürede mahsup edilmeyen avansların, mahsup edilmesi gereken tarihten itibaren, 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte ilgili mutemetten tahsil edileceği belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 160 İş Avans ve Krediler Hesabının işleyişini açıklayan 102'nci maddesinde; İş Avans ve Kredileri Hesabında kayıtlı bulunan avans ve kredi tutarlarından süresi içinde mahsup veya iade edilmeyenlerin, sorumluları adına 140 Kişilerden Alacaklar hesabında izleneceği ifade edilmiştir.

İdarenin ön ödemeleri hesap grubu üzerinde yapılan incelemede, muhtelif mal ve hizmet alımları için mutemetlere verilen avansların süresinde kapatılmayarak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına alınmadığı ve ilgili mutemetlerden gecikme zammının tahsil edilmediği görülmüştür. Ayrıca araç muayene işlemlerinin yapılması için açılan kredilerin süresinde kapatılmadığı tespit edilmiştir.

İdare, bulgu konusunun mevzuata uygun olarak uygulanması için ilgili birimlerin genel yazı ile bilgilendirildiğini belirtmiştir.

İdare tarafından mal ve hizmet alımları için mutemetlerine vermiş oldukları iş avansları ve kredilerinin kapatılmasında, mevzuatta öngörülen sürelerle riayet etmesi ve süresinde

mahsup edilmeyen avans ve kredilerin ilgili mutemet adına 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilerek takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Gelir Kaydedilen Teminatların Güncelleme İşleminin Yapılmaması

İdare tarafından sözleşmesi feshedilen mal ve yapım işlerine ait teminatların güncelleme işlemi yapılmadan gelir kaydedildiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 19'uncu maddesinde; sözleşme imzalandıktan sonra yüklenicinin mali acz içinde bulunması nedeniyle taahhüdünü yerine getirememesi halinde sözleşmenin feshedilerek kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 20'nci maddesinde ise; yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi ve yasak fiil veya davranışlarda bulunması durumunda sözleşmenin idare tarafından feshedilerek kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Kanun'un 22'nci maddesinde ise; Kanun'un 19 ve 20'nci maddelerine göre sözleşmenin feshedilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan aylık toptan eşya fiyat endeksine göre güncelleneceği ve güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki farkın yükleniciden tahsil edileceği açıkça belirtilmiştir. Aynı maddenin devamında ise; hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle teminat alınan hallerde, alıkonulan tutarın gelir kaydedileceği, sözleşmenin feshedildiği tarihten sonra yapılmayan iş miktarına isabet eden teminat tutarının da güncellenerek gelir kaydedileceği ve gelir kaydedilen teminatların yüklenicinin borcuna mahsup edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; yüklenicinin sözleşme hükümlerine göre taahhüdünü yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirememesi durumunda kesin teminatların ve varsa ek kesin teminatların değer kaybını önlemek amacıyla güncellenerek gelir kaydedileceği ve güncelleme işleminden sonra fark oluşması durumunda, bu farkın yükleniciden tahsil edileceği açıktır.

Yapılan incelemede; muhtelif mal alımları ile yapım işlerinde, yüklenicinin taahhüdünü yerine getirmemesi nedeniyle idare tarafından sözleşmelerin feshedildiği ve güncelleme işlemi yapılmadan kesin teminatların gelir olarak kaydedildiği görülmüştür. İlgili durum İdareye

bildirilmiş ve tahsilata ilişkin yasal sürecin takibi için gerekli çalışmaların başlatıldığı belirtilmiştir.

İdare tarafından 4735 sayılı Kanun'un 19, 20 ve 21'inci maddeleri gereğince feshedilen sözleşmeler kapsamındaki mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için alınan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Borcu Sorgulamasının Son Başvuru ve/veya İhale Tarihi İtibarıyla Yapılmaması

İhale üzerinde kalan istekli tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 10'uncu maddesinin dördüncü fıkrasının (c) ve (d) bendi kapsamında vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olmadığına dair ibraz edilen belgelerde, ihale tarihinin esas alınmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesinin dördüncü fıkrasında; kesinleşmiş sosyal güvenlik prim borcu ve vergi borcu olan isteklilerin ihale dışı bırakılacağı açıkça ifade edilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "İhale dışı bırakılma" başlıklı 52'nci maddesinde; Kanununun 10 uncu maddesinde yer alan hükümler gereğince; Türkiye'nin veya kendi ülkesinin mevzuat hükümleri uyarınca kesinleşmiş sosyal güvenlik prim borcu olan, Türkiye'nin veya kendi ülkesinin mevzuat hükümleri uyarınca kesinleşmiş vergi borcu olan aday ve isteklilerin ihale dışı bırakılacağı düzenlenmiştir. Ayrıca ihale üzerinde kalan istekliden, birinci fıkranın (a), (b), (c), (ç), (d) ve (f) bentlerinde belirtilen durumlarda olmadığına dair belgelerin sözleşme imzalanmadan önce istenilmesinin zorunlu olduğu, bu belgelerin, ihale usulüne göre son başvuru ve/veya ihale tarihinde isteklinin anılan bentlerde belirtilen durumlarda olmadığını göstermesi gerektiği ifade edilmiştir.

Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 50'nci maddesinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin ise 51'inci maddesinde de, istekliden istenilmesi gereken vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olmadığına dair belgenin son başvuru veya ihale tarihi itibarıyla olması gerektiği düzenlenmiştir.

Ayrıca Kamu İhale Genel Tebliği'nin 17.3.3'üncü maddesinde; isteklilerin sosyal güvenlik prim borcu olmadığına ilişkin belgenin işyerinin kayıtlı bulunduğu Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğünden alınması, ilgili müdürlükçe aynı işverene ait Türkiye genelini kapsayacak

şekilde araştırılma yapılacağı ve belgenin son başvuru veya ihale tarihi itibarıyla olması gerektiği ifade edilmiştir.

Aynı Tebliğ'in 17.4.3'üncü maddesinde de; isteklilerin vergi borcu olmadığına dair belgenin vergi dairesinden veya Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi üzerinden alınacağı ve son başvuru veya ihale tarihi itibarıyla olan durumunu göstermesi gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; ihale üzerinde kalan isteklinin ihale tarihi itibarıyla vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olmadığına dair belgeyi sözleşme imzalamadan önce idareye sunması gerektiği ve ihale tarihi itibarıyla vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olan isteklinin ihale dışı bırakılacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yapılan mal ve yapım ihalelerinde istekli tarafından ihale tarihi itibarıyla düzenlenmemiş, farklı tarihlerde düzenlenmiş vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olmadığına dair belgelerin idareye sunulduğu görülmüştür. Bu durum ihale tarihi itibarıyla vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olan, mevzuat gereği ihale dışı bırakılması gereken istekli ile sözleşme yapma riski taşımaktadır.

İdare, bulguya konu hususun mevzuata uygun olarak uygulanması için ilgili birimlere gerekli yazışmaları yaptığını belirtmiştir.

İstekliden alınan vergi ve sosyal güvenlik prim borcu olmadığına dair belgenin ihale tarihi esas alınarak düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Bütçe Emanetleri Hesabının Tanımı Dışında Kullanılması

İdare mali tablolarında yer alan Bütçe Emanetleri Hesabının, mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılmadığı, bütçe emaneti niteliğinde olmayan kalemlerin kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin; "Hesabın niteliği" başlıklı 241'inci maddesinde, 320 Bütçe Emanetleri Hesabının mali yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 242'nci maddesinde, herhangi bir tutarın bütçe emanetine alınabilmesi için hizmetin yapılmış veya malın teslim edilmiş olması gerektiği, "Hesabın İşleyişi" başlıklı 243'üncü maddesinde ise bütçe gideri olarak tahakkuk ettirilen tutarlardan herhangi bir nedenle hak sahiplerine ödenemeyenlerin bir taraftan bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı veya ilgili varlık hesabına

borç, diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedileceği, hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, 320 Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılabilmesi için hizmetin yapılmış veya malın teslim edilmiş olması kaydıyla yıl içinde tahakkuk eden ancak nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen bir tutarın söz konusu olması gerekmektedir. İdare muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabı, yaygın olarak mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılmamaktadır. Yapılan kayıtlar, bütçe emaneti niteliğinde olmayıp sürecin tamamlanmasına (vergi borcu olup olmadığı araştırma sürecinde, maliyetlerin hesaplanması sürecinde, işlerin yoğunluğu...) yönelik kayıtlardan oluşmaktadır. 320 Bütçe Emanetleri Hesabı bu süreçlerin yürütülmesi aşamasında kullanılacak bir hesap değildir. İdare, 320 Bütçe Emanetleri Hesabını, üretim yapan özel bütçeli bir İdare olarak sistemin işleyişi açısından uygun tanımlanmış bir hesap olmaması nedeniyle kullanıldığını belirtmekle birlikte mevzuatta düzenlenen tanım dışında yapılan bu hatalı kayıtlar nedeniyle 320 Bütçe Emanetleri Hesabı ve mali tablolar gerçek bilgi üretmemekte, fiili durumu yansıtmamaktadır.

İdare tarafından konuya ilişkin tüm ceza infaz kurumu işyurdu müdürlüklerine gerekli bilgilendirme yapıldığı bildirilmiştir.

Bütçe Emanetleri Hesabının mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılması, hesaba mali yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen tutarların kaydedilmesi gerekmektedir.

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: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Genel Üretim ve Hizmet Üretim Giderlerinin Maliyet Hesaplarına Dahil Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılmaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Bütçe Emanetleri Hesabının Tanımı Dışında Kullanılması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmaz Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara ait Gelirler Hesabında Takip Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Kurum Tarafından Bakanlık Merkez ve Taşra Teşkilâtı ile Bağlı Kuruluşların İhtiyacı için Yapılan Bina Alım, İnşa, Onarım ve Demirbaş Alımlarının	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.

Varlık Hesabına Dönüştürülmemesi, Yatırımların Takip Edilmemesi, Doğrudan Giderleştirilmesi			
Taahhüt Hesaplarının Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Maddi Duran Varlıklardan Bazıları İçin Fazla Amortisman Ayrılması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlara Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmıştır.