



T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TİCARET BAKANLIĞI
2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Eylül 2019

İÇERİK

TİCARET BAKANLIĞI 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
TİCARET BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	103

TİCARET BAKANLIĞI
2018 YILI
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM
RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	11
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	49
9. EKLER.....	83

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2018 Yılı Ödenek Kullanımı Tablosu (TL)	4
Tablo 2: 2018 Yılı Harcamalarının Ekonomik Dağılımı Tablosu.....	5
Tablo 3: 2018 yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması.....	5
Tablo 4: 2018 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL).....	6
Tablo 5: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabına Ait İcmal Tablosu.....	41

KISALTMALAR

AHL	İstanbul Atatürk Havalimanı
ASBAŞ	Antalya Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
BKİ	Bölge Kurucu ve İşleticisi
BUSEB	Bursa Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi
DFİF	Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu
ESBAŞ	Ege Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
İDTM	İstanbul Dünya Ticaret Merkezi
İSBİ	İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi
İYK	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu
KBS	Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KOSBAŞ	Kocaeli Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi Anonim Şirketi
MESBAŞ	Mersin Serbest Bölge İşleticisi Anonim Şirketi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
SBUY	Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TCMB	Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
THGM	Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü
THH	Tüketici Hakem Heyeti
THY	Türk Hava Yolları Anonim Ortaklığı
TİF	Taşınır İşlem Fişi
TİM	Türkiye İhracatçılar Meclisi
TMŞ	Teknik Müşavirlik Şirketi
TL	Türk Lirası
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
YİD	Yap-İşlet-Devret

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
2. Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabına Ait İşlemlerin Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi
3. Serbest Bölge Firmalarına Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Gelir Payları ile Bunlardan Takibe Alınan Tutarların Muhasebeleştirilmemesi
4. Ticaret Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi
5. Gümrük Vergileri Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarının Muhasebeleştirilmemesi
6. Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Bu Hesaptan Yapılan Bakanlık Harcamalarının Kamu İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmadan Yapılması
7. İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabında Biriken Tutarların ve Bu Hesaptan Yapılan Harcamaların Bakanlık Tarafından Muhasebeleştirilmemesi
8. Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yaptırılan Gümrük Kapılarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. ASBAŞ ve MESBAŞ ile Akdedilen Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğine Aykırı Düzenlemeye Yer Verilmesi
2. Özel Sermayeli Banka Hesabında Toplanan Serbest Bölge Gelirlerinin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Geç Aktarılması
3. 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Desteklenen Firmaların, Çoğunluk Hisseleri Yabancı Şirketlere Satılan Markalarının Desteklenmeye Devam Edilmesi
4. Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması

5. Serbest BÖlgelerde Hazine Taşınmazlarının Kiraya Verilmesi ve Tahsis Adı Altında Kullanım Haklarının Kullanıcılara Bırakılması İşlemlerinin Yasal Dayanağının Bulunmaması
6. Bakanlık Temsilcilerine Ödenecek Ücretlere İlişkin Olarak Açılan Banka Hesaplarından Gerçekleştirilen İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi
7. Ticaret Bakanlığı 2019-2023 Dönemi Stratejik Planı Çalışmalarının Tamamlanamaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

09.07.2018 tarihli ve 30473 sayılı Resmî Gazete'de (3. Mükerrer) yayımlanan 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 29'uncu maddesi ile 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin, 30'uncu maddesi ile de 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin teşkilat yapısı ve görevlere ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Görev ve Yetki" başlıklı 104'üncü maddesi uyarınca hazırlanan ve 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kamu kurumlarının teşkilat ve idari yapısı yeniden belirlenmiştir. Buna göre mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile mülga Ekonomi Bakanlığı, "Ticaret Bakanlığı" adıyla tek çatı altında yeniden yapılandırılmıştır.

Söz konusu Kararname'nin 441'inci maddesi ile Ticaret Bakanlığına verilen başlıca görevler şunlardır:

- İç ve dış ticaret hizmetlerine ilişkin ana hedef ve politikaların belirlenmesine yardımcı olmak ve belirlenen dış ticaret politikasını geliştirmek amacıyla çalışmalar yapmak ve gerekli koordinasyonu sağlamak,
- Gümrük politikasının hazırlanmasına yardımcı olmak ve uygulamak; gümrük hizmetlerinin süratli, etkili, verimli, belirlenmiş standartlara uygun şekilde yürütülmesini sağlamak ve denetlemek,
- 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu, gümrük işlemleriyle ilgili diğer mevzuat ve uluslararası sözleşmelerin uygulanmasını sağlamak; gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma ilişkin iş ve işlemleri yürütmek; gümrük kontrolüne tabi kişi, eşya ve araçların muayene ve kontrolünü yapmak,
- Gümrük tarifelerini hazırlamak; gümrük vergileri ile gümrük idarelerince tahsil edilmesi gereken vergi, fon ve diğer malî yüklerin tahakkuk, tahsil, takip ve kontrolünü yapmak; ertelenmiş kontrol ve sonradan kontrol hizmetlerini yürütmek; ihtilafli durumlarda uzlaşmaya ilişkin işlemleri düzenlemek ve yürütmek; gümrük işlemleriyle ilgili istatistikî bilgileri üretmek, toplamak, değerlendirmek ve açıklamak,

- Gümrüklü yer ve sahalarda münhasıran, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinde gerektiğinde ilgili kuruluşlarla işbirliği yapmak suretiyle kaçakçılığı önlemek, izlemek ve soruşturmak,
- Kara ve demiryolu kapıları ile gümrük teşkilatı bulunan hava ve deniz limanlarında, serbest bölgeler, antrepolar ile gümrüklü yer ve sahalarda ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinde gümrük muhafaza görevlerini yerine getirmek,
- Bakanlığın sorumluluğunda bulunan tüketici ürünlerinin piyasa gözetimi ve denetimini yapmak veya yaptırmak,
- Ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret ve sanayi odaları, deniz ticaret odaları, ticaret borsaları, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, esnaf ve sanatkâr meslek kuruluşlarına ait hizmetleri, ilgili diğer bakanlıklarla işbirliği suretiyle yürütmek, Türkiye İhracatçılar Meclisi ve İhracatçı Birliklerine ilişkin çalışmalarını yürütmek,
- Evrensel kabul görmüş tüketici haklarının sağlanması ve korunmasına yönelik hukukî ve idarî tedbirleri almak, tüketicinin korunmasını sağlayıcı inceleme ve düzenlemeler yapmak,
- Esnaf ve sanatkârlar ile kooperatifçiliğe ilişkin politika, ilke ve hedeflerin ilgili kuruluşlarla işbirliği yapılarak belirlenmesi ve stratejiler geliştirilmesi amacıyla çalışmalar yapmak,
- Şirketler, kooperatifler ve ticaret sicili memurlukları ile esnaf ve sanatkâr sicil kayıtlarıyla ilgili hizmetleri yürütmek ve bunları denetlemek,
- Dünya ticaretinden alınan payın artırılmasını ve sürdürülebilir ihracat artışını sağlamak üzere ihracatın pazar ve ürün çeşitliliğini genişletmeye yönelik gerekli tedbirleri almak ve buna yönelik destek yöntemlerini geliştirmek ve uygulamak,
- İthalatın ülke ekonomisinin yararına gerçekleştirilmesi ve yerli sanayinin korunması ile ilgili gerekli tedbirleri almak ve ticaret politikası savunma araçlarını uygulamak,
- Türkiye Cumhuriyetinin yabancı devletler ve uluslararası kuruluşlarla olan ikili, bölgesel ve çok taraflı ticarî ve ekonomik ilişkilerini düzenlemek, yürütmek ve bu konularda ilgili mevzuatı çerçevesinde anlaşmalar yapmak, uluslararası kuruluşların Bakanlığın yetki ve görev alanına giren konulardaki çalışmalarını takip etmek ve bu konularda görüş oluşturmak,
- Dış ticarete konu ürünlerin güvenli, mevzuata ve standartlara uygun olmasını sağlamak, bu amaçla ithalatta ve ihracatta denetim yapmak ve yaptırmak, ticarete

teknik engellerin önlenmesine ilişkin çalışmalar yürütmek.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine göre Ticaret Bakanlığı; merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatından oluşmaktadır.

Merkez teşkilâtı aşağıdaki hizmet birimlerinden oluşmaktadır:

- Gümrükler Genel Müdürlüğü,
- Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü,
- İç Ticaret Genel Müdürlüğü,
- Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü,
- Tüketicinin Korunması ve Piyasa Gözetimi Genel Müdürlüğü,
- Esnaf ve Sanatkârlar Genel Müdürlüğü,
- Kooperatifçilik Genel Müdürlüğü,
- İhracat Genel Müdürlüğü,
- İthalat Genel Müdürlüğü,
- Anlaşmalar Genel Müdürlüğü,
- Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü,
- Ürün Güvenliği ve Denetimi Genel Müdürlüğü,
- Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı,
- Strateji Geliştirme Başkanlığı,
- Personel Dairesi Başkanlığı,
- Eğitim Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı,
- Hukuk Müşavirliği,
- Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- Özel Kalem Müdürlüğü.

Taşra teşkilâtı ise; 18 Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü ile 8 Bölge Müdürlüğünden oluşmaktadır. Öte yandan, doğrudan Bakanlığa bağlı 18 adet Serbest Bölge Müdürlüğü bulunmaktadır.

Bakanlık geniş bir yurtdışı teşkilatına sahip olup, toplam 110 ülkede 183 adet yurtdışı temsilciliği bulunmaktadır.

Ticaret Bakanlığının 31.12.2018 tarihi itibarıyla toplam personel sayısı 19.486 olup, bunların 4.117'si merkezde, 14.265'i taşra teşkilatında, 258'i yurtdışı teşkilatında, 846'sı ise döner sermaye işletmelerinde görev yapmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Ticaret Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Bakanlığın yeniden yapılandırılma çalışmalarının devam etmesi nedeniyle 2018 yılı bütçe dönemi sonunda Ticaret Bakanlığı adına tek bir mali tablo çıkarılamamış olup mülga bakanlıklar için ayrı ayrı tablo hazırlanmış ve bu nedenle raporda mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile mülga Ekonomi Bakanlığı şeklinde ikili bir ayırım yapılmıştır.

Ayrı ayrı faaliyet göstermekte iken, 703 sayılı KHK ile kaldırılan ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile "Ticaret Bakanlığı" adıyla tek çatı altında tekrar yapılandırılan mülga Ekonomi Bakanlığı ile mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığına 31.12.2017 tarihli ve 30287 sayılı Resmi Gazetede (Mükerrer) yayımlanarak yürürlüğe giren 2018 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile toplam 5.652.472.000 TL (Mülga Ekonomi Bakanlığına 4.413.914.000,00 TL ve mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığına 1.238.558.000,00 TL) ödenek tahsis edilmiştir. Her iki mülga Bakanlığa verilen ödenek toplamı 2018 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Genel Bütçeli İdarelere (I Sayılı Cetvel) verilen ödenek tutarının %0,75'ine tekabül etmektedir.

Ticaret Bakanlığı tarafından sunulan mülga Bakanlıklara ait Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre 2018 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 1: 2018 Yılı Ödenek Kullanımı Tablosu (TL)

	Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı	Mülga Ekonomi Bakanlığı
Yıl İçinde Alınan Ödeme Emirleri	1.372.372.159,85	3.942.207.391,49
Yapılan Tenkisler	79.618.889,80	77.525.385,91
Kalan	1.292.753.270,05	3.864.682.005,58
Yılı İçindeki ödemeler	1.292.890.521,70	3.864.682.005,58
Mahsup dönemi İçindeki ödemeler	0	0
Toplam	1.292.890.521,70	3.864.682.005,58

Ödenek Üstü Harcamalar	137.251,65	0
------------------------	------------	---

Mülga Ekonomi Bakanlığının faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında kalan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından toplam 58.835.692,18 TL; mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığının faaliyetlerinin finansmanında ise, bütçe dışında kalan İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payından 18.531.754,41 TL ve Kantar Payı Gelirleri Hesabından 29.624.069,00 TL olmak üzere toplam 48.155.823,41 TL kaynak kullanılmıştır.

Öte yandan mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca, bütçeyle verilen ödenekler dışında, uluslararası antlaşmalar gereğince Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı kapsamında 2018 yılında sağlanan fonlardan 318.446,00 AVRO kaynak kullanılmıştır.

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

Tablo 2: 2018 Yılı Harcamalarının Ekonomik Dağılımı Tablosu

Bütçe Gideri Türü	Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı		Mülga Ekonomi Bakanlığı	
	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	838.650.626,69	64,87	246.155.730,10	6,37
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	125.277.112,91	9,69	25.801.241,56	0,67
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	158.148.713,46	12,23	94.146.908,34	2,44
05 Cari Transferler	10.873.400,79	0,84	3.486.933.857,28	90,23
06 Sermaye Giderleri	154.240.667,85	11,93	11.644.268,30	0,30
07 Sermaye Transferleri	5.700.000,00	0,44	0	0,00
Toplam	1.292.890.521,70	100,00	3.864.682.005,58	100,00

Mülga Bakanlıklar tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre tahsil edilen 2018 yılı bütçe gelirleri, ret ve iade tutarları, net bütçe gelirleri ile gelir türü itibariyle net bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirine oranı aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Tablo 3: 2018 yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması

Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı				
Bütçe Geliri Türü	Gelir (TL)	Ret ve İadeler(TL)	Net Bütçe Geliri(TL)	Oranı (%)
01 Vergi Gelirleri	143.397.621.315,01	567.335.702,55	142.830.285.612,46	98,60
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	12.209.697,06	58.039,16	12.151.657,90	0,01
04 Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	3.099.021,93	0	3.099.021,93	0,00
05 Diğer Gelirler	2.114.590.119,09	95.143.642,98	2.019.446.476,11	1,39
06 Sermaye Gelirleri	1.328,63	0	1.328,63	0,00

08 Alacaklardan Tahsilat	566,88	0	566,88	0,00
Toplam	145.527.522.048,60	662.537.384,69	144.864.984.663,91	100,00
Mülga Ekonomi Bakanlığı				
Bütçe Geliri Türü	Gelir (TL)	Ret ve İadeler(TL)	Net Bütçe Geliri(TL)	Oranı (%)
01 Vergi Gelirleri	24.636.398,84	4.618.385,40	20.018.013,44	9,13
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	181.034.050,20	7.975,08	181.026.075,12	82,57
05 Diğer Gelirler	18.247.317,92	58.914,97	18.188.402,95	8,30
Toplam	223.917.766,96	4.685.275,45	219.232.491,51	100,00

Mülga Bakanlıklar tarafından sunulan Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlıkların gelir ve giderleri ile faaliyet sonucu ise aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 4: 2018 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL)

	Faaliyet Giderleri	Faaliyet Gelirleri	İndirim İade İskonto Toplamı	Net gelir	Dönem Olumlu (Olumsuz) Faaliyet Sonucu
Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı	1.698.024.466,33	145.262.638.969,54	570.948.162,42	144.691.690.807,12	142.993.666.340,79
Mülga Ekonomi Bakanlığı	3.869.245.387,84	225.894.202,59	3.248.913,27	222.645.289,32	(3.646.600.098,52)

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Denetim görüşü mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile mülga Ekonomi Bakanlığı'nın tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablolarına 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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 edilmişti

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini

sağlamak üzere idare tarafından yeterli ve etkili bir iç kontrol sisteminin kurulması gerekmektedir.

26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile iç kontrolün; “kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme” bileşenleri temelinde standartlar ve sağlanması gereken genel şartlar belirlenmiş ve bu alandaki çalışmaların hazırlanacak eylem planları ile izlenmesi öngörülmüştür.

703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 29’uncu maddesi ile 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin, 30’uncu maddesi ile de 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin teşkilat yapısı ve görevlere ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Kamu idaresinin yapısını belirleyen 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile de mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile mülga Ekonomi Bakanlığı, Ticaret Bakanlığı adıyla tek çatı altında yeniden yapılandırılmıştır.

Yapılandırma öncesinde mülga Ekonomi Bakanlığında iç kontrol sisteminin tesisine yönelik çalışmalar 2014 yılında İç kontrol Çalışma Gruplarının oluşturulması ile sınırlı kalmış izleyen yıllarda bu konuda herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığında ise bu kapsamda öncelikle "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı" hazırlanarak, Müsteşarlık Makamı tarafından 31.12.2014 tarihinde onaylanmış ve 2017 yılında tüm birimlerin görüşleri alınarak yeniden düzenlenmiştir. Bununla birlikte Bakanlık iç kontrol çalışmaları kapsamında hazırlanan “Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İş Sürekliliği İlkeleri Yönergesi” Bakanlık Makamının onayı ile 03.05.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Diğer taraftan "Üst Yöneticinin İç Kontrol Güvence Beyanı" yayımlanmıştır ve bu beyan ile üst yönetici tarafından, iç kontrol sisteminin işlemlerin yasallık ve düzenliliğine ilişkin yeterli güvenceyi sağladığı bildirilmiştir.

703 sayılı KHK ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle Ticaret Bakanlığının misyon, organizasyon yapısı ve görevlerinde esaslı değişiklikler yapılmış olup, kontrol ortamında meydana gelen bu değişiklikler, Bakanlık bünyesinde yer alan döner sermaye işletmelerini de kapsayacak bir biçimde iç kontrol sisteminin yeniden oluşturulmasını gerektirmiştir. Bu

kapsamda; Bakanlığın Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 10.05.2019 tarihinde Üst Yönetici Onayı ile yürürlüğe girmiş ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmuştur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Raporun, Kamu İdaresi Hakkında Bilgi bölümünün 1.3. Mali Yapı kısmında yapılan açıklamalar uyarınca 2018 yılı sonunda Ticaret Bakanlığı adına tek bir bilanço ve faaliyet sonuçları tablosu düzenlenememiş olup, mülga Bakanlıklar adına iki ayrı dönem sonu mali tabloları düzenlenmiş ve Sayıştay'a sunulmuştur. Bu nedenle denetim görüşümüz iki ayrı bakanlık adına düzenlenen tablolara göre oluşturulmuştur. Buna göre;

Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığının 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği,

Mülga Ekonomi Bakanlığının 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği,

kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu uyarınca Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile mülga Ekonomi Bakanlığına tahsis edilen Hazine mülkiyetindeki taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince, taşınır ve taşınmaz edinilmesi, yönetilmesi, trampası, elden çıkarılması, ecrimisilin tahsil ve takibinde izlenecek yöntem ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin yönetimi ve korunması, işgalli malların tahliyesi gibi hususların

ilgili kanunlarında düzenleneceği ifade edilmiştir. Maddede ayrıca, bu malların kaydı ile taşınırın muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği belirtilmiştir.

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

Yönetmelik'in 5'inci maddesinde ise, taşınmazların kayıt ve kontrol işlemlerine ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır. Mezkûr maddenin ikinci fıkrasında; tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı; tapuda kayıtlı olan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta mallarının, genel hizmet alanlarının ve Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen diğer taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Aynı maddenin devamında, kayıt işlemlerinin taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsadığı ve genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemlerinin kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılması gerektiği belirtilmiştir. Yönetmelik'in 7'nci maddesinde de, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydının Ek 6'daki Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde; kamu idarelerinin kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması

durumunda mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı ve tahsis edilen taşınmazlar bakımından bu yükümlülüğün kullanan idareye veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye ait olduğu belirtilmektedir.

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

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

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

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

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

Bu itibarla, mülga Ekonomi Bakanlığı tarafından tahsisli kullanılan taşınmazların (Binalar), 252.3-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabına borç, 500.12-Net Değer (Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) Hesabına alacak kaydı ile muhasebeleştirilmemesi ve bu taşınmazlara ilişkin olarak 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmaması nedeniyle 2018 yılı Bilançosunda ve Öz Kaynak Değişim Tablosunda bu hesaplar itibarıyla hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; aynen; “Milli Emlak Genel Müdürlüğü uhdesinde yürütülen “Milli Emlak Kurum Tahsis Uygulaması” otomasyonu incelenmiş olup, sistem yetkilileri tarafından arazi mülkiyeti hazineye ait olan 7 adet serbest bölgeden sadece Adana-Yumurtalık (kısmen), Antalya ve Ege Serbest Bölgelerine ait veri girişlerinin yapıldığı görülmüştür.

Ancak, söz konusu otomasyon sistemine, tahsis eksiklikleri nedeniyle Bakanlığımızca veri girişi yapılamamış olup siteminin ada, parsel, tapu tescil, fonksiyon tanımı başta olmak üzere çeşitli veri alanlarının mevcut durumu yansıtmadığı ve serbest bölge mevzuatına uygun olmadığı da tespit edilmiştir. Tespit edilen eksikliklerin giderilmesi için gerekli girişimlerde bulunulmuştur.

Belirlenen hata ve eksikliklerin giderilmesini müteakip taşınmazların söz konusu sisteme kayıt edilmesi sağlanacaktır.

Diğer taraftan, Milli Emlak Genel Müdürlüğü ile yapılan görüşmeler kapsamında tahsis işlemlerinin taşra teşkilatı seviyesinde de takip edilmesi ve hızlandırılması hususunda bölge müdürlüklerine talimat verilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında her ne kadar; “Milli Emlak Kurum Tahsis Uygulaması” otomasyonuna arazi mülkiyeti hazineye ait olan 7 adet serbest bölgeden sadece Adana-Yumurtalık (kısmen), Antalya ve Ege Serbest Bölgelerine ait veri girişlerinin yapılabildiği; söz konusu otomasyon sistemine, tahsis eksiklikleri nedeniyle Bakanlıkça veri girişi yapılamadığı; belirlenen hata ve eksikliklerin giderilmesini müteakip taşınmazların söz konusu sisteme kayıt edilmesinin sağlanacağı; diğer taraftan, Milli Emlak Genel Müdürlüğü ile

yapılan görüşmeler kapsamında tahsis işlemlerinin taşra teşkilatı seviyesinde de takip edilmesi hususunda bölge müdürlüklerine talimat verildiği ifade edilmişse de; Serbest Bölgeler Kanunu uyarınca Bakanlar Kurulu Kararı ile Ekonomi Bakanlığına tahsis edilen hazine mülkiyetindeki taşınmazlara ilişkin olarak tapu kayıtlarında arazi ve tarla olarak görünen Ege, Mersin, Antalya, Adana-Yumurtalık, Kocaeli, İstanbul Atatürk Havalimanı, Samsun Serbest Bölge arazileri üzerine inşa edilen üstyapılar ile ilgili olarak Bulgu’da bahsedilen düzenlemeler doğrultusunda yapılması gereken fiili envanter çalışmalarının, akabinde emlak değerleri ile muhasebe kayıtlarına alma işlemlerinin yapılmadığı, dolayısıyla 31.12.2017 tarihi itibariyle de söz konusu taşınmazların rayiç değerleri ile güncellenemediği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 2: Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabına Ait İşlemlerin Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi

Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) Gelir ve Gider hesapları üzerinde yapılan incelemelerde; Fon kaynaklarından kullanılan kredilerden toplanan nakdin herhangi bir muhasebe birimi hesaplarında izlenemediği ve atıl olarak bekletildiği anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kanun Ek 2’nci maddesindeki düzenlemelerle; Fonun gelirlerinin bütçeye gelir kaydedileceği, giderlerinin ise bütçeye konulan ödeneklerle gerçekleştireceği, Fon gelirlerinden kredi anapara geri dönüşleri, kredi faizleri, borçlanma ve satış hasılatının genel bütçeye gelir kaydedilmeksizin Fonun gider hesabına aktarılacağı hükme bağlanmıştır.

DFİF’in kurulması ile fon giderlerinin izlenmesi için TCMB Ankara Şubesi nezdinde açılan 450.408.002 No.lu Gider Hesabı kredi anapara ve faizlerinin aktarılması amacıyla açık tutulmakta olup, 31.12.2018 itibariyle hesabın bakiyesi 9.381.669,49 TL’dir.

Söz konusu hesabın Bakanlık muhasebe birimi hesabına dâhil edilmemesinden dolayı hesaba ait işlemler muhasebeleştirilmemekte ve Bakanlık mali tablolarında yer almamaktadır. Dolayısıyla hesapta bulunan 9.381.669,49 TL atıl bir şekilde bekletilmekte ve hesaba ilişkin dönemsel bildirimler ile ancak muhasebe dışı birimlerce izlenebilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, Bakanlığın DFİF ile ilgili iş ve işlemleri yürütmeye başladığı 2011 yılı öncesinde kullanılan tohumluk kredileri ile TTGV tarafından kullanılan kredilerden geri dönen tutarların yer aldığı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) nezdindeki 450.408.002 no’lu DFİF Gider hesabında biriken tutarların 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun’unun Ek 2’nci maddesinin “ *...Ancak, bu Fon*

gelirlerinden kredi ana para geri dönüşleri, kredi faizleri, borçlanma ve satış hasılatı, genel bütçenin (B) işaretli cetveline gelir kaydedilmeksizin doğrudan müşterek fon hesabından ilgili Fonun gider hesabına aktarılır. ” hükmü nedeniyle atıl olarak beklediği,

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Yetki Başlıklı 80'inci maddesinde; *“Bu Kanun hükümlerinin uygulanmasına ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmaya Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.* ” hükmüne yer verildiği;

Bu kapsamda, 5018 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesinin ikinci fıkrasında gerekli Kanun değişikliği yapılması talebinin ilk olarak 05/04/2016 tarihli ve 33792 sayılı yazı ile (mülga) Maliye Bakanlığına; daha sonra 15.01.2019 tarihli ve 40753190 sayılı yazı ile Hazine ve Maliye Bakanlığına iletildiği,

Hazine ve Maliye Bakanlığı ile 5018 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesine, *“Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonunun gelirleri ile fon gider hesabına yapılan geri dönüşler, iadeler ve diğer gelirler, yapılan kesintilerden sonra kalan tutarlar üzerinden genel bütçenin (B) işaretli cetveline gelir kaydedilir. Bu Fon, hizmetlerini bütçenin (A) işaretli cetveline konulan ödeneklerle yerine getirir.* ” şeklinde değişiklik yapılması ve *“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabında bulunan kredi anapara ve faiz geri dönüşleri, iadeler, borçlanma ve satış hasılatı bakiye tutarı genel bütçenin (B) işaretli cetveline gelir kaydedilir.”* geçici maddesinin eklenmesi hususunda mutabakata varıldığı,

Gerekli kanun değişikliği yapıldığında, TCMB nezdinde bulunan DFİF Gider Hesabında toplanan gelirlerin belirlenen süre dâhilinde Ticaret Bakanlığı Saymanlık Müdürlüğünün TCMB nezdinde bulunan tahsilat hesabına gelir kaydedilmek üzere TCMB tarafından aktarma yapılması ile söz konusu hesabın sıfır (0) bakiye ile kapatılmasının mümkün olacağı,

Hesapta bulunan meblağın Bakanlıkça TCMB tarafından yapılan aylık bildirimlerden takip edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında, DFİF Gider hesabında biriken tutarların 5018 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesi hükmü nedeniyle atıl olarak beklediği; bu amaçla Hazine ve Maliye Bakanlığı nezdinde girişimde bulunulduğu ve hesapta biriken tutarların Ticaret Bakanlığı Saymanlık Müdürlüğü hesaplarına intikal etmesine izin veren kanun değişikliği üzerinde uzlaşıldığı belirtilmiştir. Söz konusu mevzuat değişikliğinin gerçekleştirilerek hesapta

biriken tutarların Bakanlık mali tablolarında yer almasının sağlanması gerektiği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 3: Serbest Bölge Firmalarına Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Gelir Payları ile Bunlardan Takibe Alınan Tutarların Muhasebeleştirilmemesi

İşletici/Bölge Kurucu ve İşleticisi (BKİ) tarafından serbest bölge kullanıcılarına kiraya verilen taşınmazların kira gelir payları ile bunlardan takibe alınan tutarların muhasebeleştirilmediği ve kurum mali tablolarına yansıtılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun, "*Kayıt Zamanı*" başlıklı 50'nci, "*Kamu Gelir ve Giderlerinin Yılı ve Mahsup Dönemi*" başlıklı 51'inci ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Kayıt Zamanı, Kamu Gelir ve Giderleri ile Bütçe Gelir ve Giderlerinin Yılı*" başlıklı 16'ncı maddelerinde öngörüldüğü üzere, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinin kayıt yöntemi olarak tahakkuk esaslı muhasebe uygulanmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinin (a) bendinde, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği; 315'inci maddesinde bütün gelir ve giderlerin tahakkuk ettikleri dönemin faaliyet sonuçları tablosunda gösterileceği; 346'ncı maddesinde ise kamu idarelerine ait gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği belirtilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin; 50-59, 138-139'uncu ve ilgili diğer maddelerinde; kurum gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde hangi hesapların kullanılacağı ve kullanılacak hesapların açıklamaları, niteliği ve işleyişi ile gelirlerin tarih ve tahakkuk ettirilmelerine ilişkin düzenlemelere ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Serbest bölgeyi işleten gerçek veya tüzel kişilerle yapılan sözleşmeler uyarınca, İşletici veya Bölge Kurucu İşleticiler tarafından kullanıcılara kiraya verilen Hazine taşınmazlarının kira bedellerinden ayrılan payların, kiranın tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın 20'nci günü mesai bitimine kadar özel hesaba yatırılması gerekmektedir.

Buna göre, kullanıcılar tarafından kiranın tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın 20'nci günü yatırılması gereken kiralardan oluşan gelir paylarının aynı gün 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç kaydı yapılarak izlenmesi; söz konusu gelirlerin vadesinde ödenmemesi

durumunda ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine veya gelir servislerine intikal ettirilmesi ve 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; bölge müdürlükleri hesaplarına yatırılan kira gelir payı dâhil serbest bölge gelirlerinin nakit esasına göre haftanın son işgünü itibariyle TCMB nezdinde Bakanlık adına açılan özel hesaba aktarıldığı ve 102-Banka Hesabına borç, 600.3.1.2.17-Gelirler Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800.3.1.2.17 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kayıtları yapmak suretiyle muhasebeleştirildiği anlaşılmakta ise de tahakkuk esasına göre tutulması gereken kayıtların (özellikle vadesinde yatırılmayan paylar için) muhasebe sisteminde izlenmesini ve ilgili olduğu ay mali tablolarına yansıtılmasını sağlayacak tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

31.12.2018 tarihi itibariyle, serbest bölge müdürlüklerinden tahakkuk etmesi gereken 11.006.168,80 ABD Doları ile 1.996.977,17 TL kira gelir payından 18.109,57 ABD Doları ile buna ilişkin tahakkuk eden 4.038,97 ABD Doları gecikme zammının tahsil edilemediği anlaşılmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümlerine tabi olmayan serbest bölge özel hesap kira gelir payı tutarlarının yukarıda bahsedilen genel düzenlemelere göre muhasebeleştirilmesi ve kurum mali tablolarına yansıtılması gerekmektedir.

Bu itibarla, serbest bölge gelirleri içinde yer alan kira gelir payları ile bunlardan takibe alınan tutarların tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmemesi sonucunda Bilançoda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı itibariyle tahakkuk tutarları kadar, Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 600.3.1.2.17 Gelirler Hesabı itibariyle tahsilatı yapılmayan pay ve gecikme zammı tutarı kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 17 Ekim 2017 tarihli ve 30213 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “*Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik*” ile Serbest Bölgeler Özel Hesabına istisna tanındığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında her ne kadar; 17.10.2017 tarihli ve 30213 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik ile Serbest Bölgeler Özel Hesabına istisna tanındığı;

bahse konu işlemlerin Serbest Bölgeler Kanunu ve Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'ne uygun olarak yürütüldüğü ifade edilmişse de; bulguda kira gelir payı dâhil serbest bölge gelirlerinin 5018 sayılı Kanun ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre tahakkuk kayıtlarının yapılması gerektiği detaylı biçimde anlatılmıştır. Serbest bölge özel hesabının Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümlerine tabi olmadığı zaten bulguda belirtilmiş olup, genel hükümlere atıf yapılarak serbest bölge özel hesap kira gelir payı tutarlarının muhasebeleştirilmesi ve kurum mali tablolarına yansıtılması gerektiği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 4: Ticaret Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi

Ticaret Bakanlığı tarafından, 01.01.2018–31.12.2018 tarihleri arasında 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'a dayanılarak düzenlenen yönetmeliğe istinaden oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından kullanılan toplam 58.835.692,18 TL'nin Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 7'nci maddesinde ele alınan mali saydamlık ilkesine göre her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında, denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi öngörülmüştür. Mali saydamlık ilkesi gereğince devletin görev ve fonksiyonları, kamu ekonomisine ve kamu maliyesine ilişkin bilgiler ve hesaplar, kamu mali yönetimi ve denetimi ile temel iktisat politikalarına ilişkin planlar, niyet ve projeksiyonlar açık ve anlaşılır bir şekilde kamuoyunun bilgisine sunulmalıdır.

Anılan Kanun'un 6'ncı maddesine göre, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilât, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetimi Hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütülür. Bu Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin tüm gelirleri Hazine veznelerine girer, giderleri bu veznelerden ödenir. Bu idareler özel vezne açamaz.

Muhasebe sisteminin düzenlendiği 49'uncu maddesinde kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemler ile garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli

bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı ifade edilmiştir.

5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 19'ncü maddesinin beşinci fıkrasına istinaden çıkarılan "Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmeliğin" 48'inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak düzenlenen yönergeyle İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı oluşturulmuştur.

5910 sayılı Kanun'un "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde bu Kanun'un ihracatçıları örgütlendirmek ve işbirliğini geliştirmek suretiyle ihracatı artırarak ekonomik gelişmeye katkıda bulunmak üzere ihracatçı birlikleri ile Türkiye İhracatçılar Meclisinin kuruluşu, işleyişi, görevleri, organları, gelirleri, harcamaları ve denetimleri ile üyelerinin hak ve yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenleyeceği belirtilmiştir.

"Bütçe ve giderler" başlıklı 19'uncü maddesinin beşinci fıkrasında "Birlikler tarafından, dış ticaret hizmetleri ve alt yapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesi için tayin ve tespit olunacak işlerin, faaliyetlerin, projelerin ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik ortaya çıkan giderler ile bu amaçla yapılan hizmet ve idari giderlerin karşılanmasını teminen, bir önceki yılın birlik gelirlerinden hesap edilerek izleyen yılın Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde ödenmek üzere yüzde sekiz oranında pay ayrılır. Bu hususa ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir." denilmektedir.

Bu hüküm çerçevesinde 03.09.2009 tarihli ve 27338 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik'in "İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı"nın düzenlendiği 48'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesini teminen oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından karşılanan giderler açıklanmıştır. Altıncı fıkrasında, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından harcamaların Bakanlık onayı ile yapılacağı ve bu hesaba ilişkin diğer hususların Bakanlık tarafından belirleneceği, "Denetim" başlıklı 50'nci maddesinde ise; TİM ve Birlikler ile bunların kurduğu vakıf, şirket, işletmeler ve iştirakler idari ve mali yönden Bakanlığın denetimine tabi olduğu, denetime ilişkin usul ve esasların, Bakanlık tarafından belirleneceği belirtilmiştir.

Bu çerçevede Yönetmelik'in 48'inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak çıkarılan "İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabına İlişkin Yönerge" de 11.09.2009 tarihli ve 2009/1234

sayılı mülga Ekonomi Bakanlığı Müsteşarlık Makamı Onayıyla yürürlüğe girmiştir. Yönerge'nin 6, 7 ve 8'inci maddelerinde müşterek hesaptan karşılanacak giderler düzenlenirken Yönetmelik'in 48'inci maddesi üçüncü fıkrasına atıfta bulunarak (özellikle 7 ve 8'inci maddelerde) Ticaret Bakanlığının görev alanı içerisine giren ve maddelerde ayrıntısı verilen konulara ilişkin giderlerin de karşılanabileceği belirtilmiştir. Mevzuatta belirtilen bu hükümlere istinaden 2018 yılında Ticaret Bakanlığı tarafından müşterek hesaptan toplam 58.835.692,18 TL kullanılmıştır.

Ayrıca 28.03.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a dayanılarak yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin 1'inci maddesinde bu Tebliğ'in amacının kapsamda yer alan kurumların mali kaynaklarının etkin ve verimli kullanılabilmesi ve izlenebilmesini teminen kamu haznedarlığı uygulamasına ilişkin esas ve usullerin belirlemek olduğu, "*Kapsam*" başlıklı 2'nci maddesinin üçüncü bendine göre genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla yönettikleri her türlü banka hesabının bu Tebliğ hükümlerine tabi olduğu belirtilmiştir.

Mezkûr Tebliğ'in 5'inci maddesinin (a) bendine göre genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası muhabiri olan bankada açılacak TL cinsi vadesiz hesaplarda tutmakla yükümlüdür.

Bu itibarla Ticaret Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan, Bakanlığın faaliyet alanına giren giderlerinin karşılanması amacıyla 2018 yılında 58.835.692,18 TL kullanıldığı, ancak Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiş olup söz konusu uygulama, 5018 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde bahsedilen Hazine birliğine, 7'nci maddesinde belirtilen mali saydamlık ilkesine ve 49'ncü maddesinde belirtilen muhasebe sistemine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle; 5910 sayılı Kanun'un 19'uncü maddesinin beşinci fıkrasında "Birlikler tarafından dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesi için tayin ve tespit olunacak işlerin, faaliyetlerin, projelerin ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik ortaya çıkan giderler ile bu amaçla yapılan hizmet ve idari giderlerin karşılanmasını teminen, bir önceki yılın birlik gelirlerinden hesap edilerek izleyen yılın Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde ödenmek üzere yüzde sekiz oranında pay ayrılır. Bu hususa ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir." hükmünün yer aldığı,

bu Kanun'a dayanılarak çıkarılan “Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik”in 48’inci maddesi gereğince birlik gelirlerinden İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabına ayrılan payların TİM tarafından açılmış bulunan ayrı bir hesapta takip edildiği ve bu hesaba ilişkin sekreteryaya görevinin Orta Anadolu İhracatçı Birlikleri (OAİB) Genel Sekreterliğince yerine getirildiği,

Yönetmelik'te "Dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesi için tayin ve tespit olunacak işlerin, faaliyetlerin, projelerin ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik ortaya çıkan giderler ile bu amaçla yapılan hizmet ve idari giderlerin karşılanması..." için tahsis olunan kaynağın harcama çerçevesinin tespit olunduğu,

Yönetmelik’in 48’inci maddesinin üçüncü fıkrasında dış ticaret hizmetlerinin ve altyapısının geliştirilmesini ve yürütülmesini teminen oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından karşılanacak giderlerin sayıldığı,

5910 sayılı Kanun'da belirtilen İhracatçı Birlikleri ve bu Birliklerin üst kuruluşu olan Türkiye İhracatçılar Meclisinin görevleri ile Bakanlığımız teşkilat ve görevlerini düzenleyen 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ihracatın arttırılması ve ihraç ürünlerinin çeşitlendirilmesi, ihracatçıların dünya piyasalarında rekabetçi hale gelebilmesi için uygulanan ihracatı teşvik mekanizmalarında İhracatçı Birliklerinin Bakanlığın işbirliği yaptığı doğal partnerler olarak öne çıktığı ve Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) kaynakları ile finanse edilen çok sayıda devlet yardımı programının incelemeci kuruluşu/yararlanıcısı olarak aktif rol üstlendikleri,

TİM nezdinde bulunan ve kamu kaynağı olmayan Müşterek Hesabın, Birliklerin gelirlerinden oluştuğu ve harcamaların TİM, İhracatçı Birlikleri ve tüm ihracatçıların ihtiyaç, talep ve menfaatleri gözetilerek Bakanlık görev ve faaliyetleri ile de kesişen dış ticarete müteallik, proje, iş ve faaliyetler kapsamında gerçekleştirildiği, adı geçen hesaba Bakanlık bütçesinden herhangi bir aktarma yapılmadığı gibi, bu hesaptan Bakanlık bütçesine de herhangi bir kaynak aktarılmadığı, bu çerçevede, Bakanlıkça kamu hizmetlerinin bütçe ödeneği ile finanse edilmesine yönelik asli kurala uyulduğu, Müşterek Hesap kapsamında esasen Birliklerin müşterek ihtiyaçları ile tüm ihracatçılara hizmet niteliğindeki bazı işlemlerin finanse edildiği ve ödeme işleminin OAİB tarafından TİM nezdindeki hesap kullanılarak gerçekleştirildiği, Bakanlık geliri olmayan, kendine has bütçesi bulunan bir kuruluş olan TİM adına bankalarda açılmış hesaplarda bulunan ve ödeme işlemi de yine bir Birlik (OAİB)

tarafından yerine getirilen Müşterek Hesaba ilişkin verilerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesinin kamu harcaması tanımlamaları açısından mümkün olmadığı,

İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabının kamu kaynağı değil, özel bir kanunla statüleri düzenlenen İhracatçı Birliklerine ilişkin bir kaynak olduğu, TİM adına açılmış hesaplarda değerlendirilen Müşterek Hesaptan harcamaların TİM, İhracatçı Birlikleri ve ihracatçıların ihtiyaç, talep ve menfaatleri gözetilerek ilgili proje, iş ve faaliyetler kapsamında gerçekleştirildiği.

Bu hususlar kapsamında, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabının, 5910 sayılı Kanun'un amir hükümleri çerçevesinde İhracatçı Birliklerinin üst kuruluşu niteliğindeki TİM'in önerisi doğrultusunda ilgili Yönetmelikle tespit olunan usul ve esaslar muvacehesinde, İhracatçı Birlikleri ve ihracatçılara hizmet niteliğindeki proje, faaliyet ve amaçların yerine getirilmesi için tahsis olunan bir Hesap olarak değerlendirildiği, söz konusu kaynağın kullanılmasında Bakanlığın bir harcamacı olarak yer almadığı, sadece bir düzenleyici ve denetleyici, bir nevi hakem konumunda bulunduğu bahse konu harcamaların Bakanlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesine imkân bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bulguda Ticaret Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından, Bakanlık faaliyet giderlerinde kullanılan kısmının Bakanlık mali tablolarında gösterilmemiş olması nedeniyle, 5018 sayılı Kanun'un mali saydamlık, hazine birliği ve muhasebe sisteminin anlatıldığı hükümlerine aykırılık teşkil ettiği vurgulanmıştır.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, özel bir kuruluş olan Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) nezdinde bulunan, sekreteryasını OAİB'nin yaptığı ve kamu kaynağı olmayan Müşterek Hesaptan İhracatçı Birliklerinin müşterek ihtiyaçları ile tüm ihracatçılara hizmet niteliğindeki bazı işlemlerin finanse edildiği belirtilerek bu hesaba ilişkin verilerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesinde hukuken imkânsızlık bulunduğu ifade edilmiştir.

Ancak Müşterek Hesap her ne kadar özel bir kuruluş olan TİM nezdinde olsa da "Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik" in 48'inci maddesinde, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından harcamaların Bakanlık onayı ile yapılacağı ve bu hesaba ilişkin diğer hususların Bakanlık tarafından belirleneceği, 50'nci maddesinde; TİM ve birlikler ile bunların kurduğu vakıf, şirket, işletmeler ve iştiraklerin idari ve mali yönden Bakanlığın denetimine tabi olduğu, denetime ilişkin usul ve

esasların, Bakanlık tarafından belirleneceği belirtilmiştir. Dolayısıyla bu hesabın denetim ve yönetim yetkisinin Ticaret Bakanlığında olduğu açıktır. Kaldı ki Bakanlık tarafından Müşterek Hesaptan 2018 yılı içinde 58.835.692,18 TL, personel giderleri, ulaşım gideri, konaklama gideri gibi ana faaliyetlere ilişkin hizmetlerin finansmanında kullanılmıştır.

Ayrıca kamu idaresi cevabında, müşterek hesaba Bakanlık tarafından aktarma yapılmadığı gibi bu hesaptan Bakanlık bütçesine kaynak aktarımının da olmadığı ifade edilmişse de müşterek hesap olmasaydı bu hesaptan karşılanan faaliyetler Bakanlık bütçesinden karşılanıyor olacaktı. Dolayısıyla müşterek hesabın kullanılması, doğrudan olmasa da dolaylı olarak Bakanlık bütçesinde olumlu bir artışa yol açmaktadır.

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

BULGU 5: Gümrük Vergileri Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarının Muhasebeleştirilmemesi

Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından denetim raporları, ikincil kontroller ve sonradan kontrol programı, vb. kapsamında tamamlanmış gümrük işlemleri üzerinden gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen ve buna istinaden Gümrük Müdürlüklerince kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarları ile bunlardan takibe alınan ya da tecil edilenlerin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

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

Diğer taraftan, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Çalışma Yönetmeliği'nin

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

Beyannamenin incelenmesi, eşyanın tesliminden sonraki kontroller veya yukarıda sayılan diğer incelemeler sonucunda, ilgili gümrük rejimine ilişkin hükümlerin yanlış veya eksik bilgilere dayanarak uygulandığının saptanması halinde ise Gümrük Müdürlükleri tarafından ek tahakkuk ve ceza işlemi uygulanmaktadır. Kesilen ek tahakkuk ve ceza kararları mükellefe tebliğ edilmekte ve tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi ya da itiraz edilmesi gerekmektedir. İtiraz edilmesi halinde konu İdare tarafından incelenerek karara bağlanmaktadır. Öte yandan yükümlünün uzlaşma ya da dava yoluna başvurma hakkı da bulunmaktadır.

Bakanlıktan temin edilen veriler üzerinde yapılan incelemede, Bakanlık birimleri tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen hususlara yönelik olarak Gümrük Müdürlüklerince 2018 yılında 604.736.385,40 TL ek tahakkuk ve 2.604.244.434,50 TL ceza olmak üzere toplam 3.208.980.819,90 TL ek tahakkuk ve ceza kesildiği; bunlardan toplam 665.236.212,04 TL'lik kısmın ödeme veya herhangi bir sebeple kapanmış olduğu; 51.643.274,19 TL'lik ek tahakkuk/ceza tutarı ile ilgili süreçlerin tamamlanmış ve söz konusu tutarın kesinleşmiş olduğu; geriye kalan 2.492.101.333,67 TL'lik ek tahakkuk/ceza tutarı ile ilgili süreçlerin ise devam ettiği görülmüştür.

Öte yandan Gümrük Müdürlükleri tarafından daha önce verilmiş olan ek tahakkuk ve ceza tutarlarından 217.741.349,22 TL'nin borçlunun talebi üzerine Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırma işlemine tabi tutulduğu ve bu tutarın 75.190.807,70 TL'sinin taksitlendirildiği anlaşılmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 51, 54, 57, 138 ve 140'ıncı maddelerinde, mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve

mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler ile bunlardan yapılan tahsilat veya terkinlerin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında (bir yıldan uzun sürede tahsili gerekiyorsa 220-Gelirlerden Alacaklar Hesabında); tahakkuk ettirilen alacaklardan kesinleşerek takibe alınanlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında; gelirlerden alacaklar veya gelirlerden takipli alacaklar hesaplarında kayıtlı tutarlardan her ne sebeple olursa olsun mevzuatı gereğince tecil veya tehir edilen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen, tecil veya tehiri kaldırılanların ise 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında (bir yılı aşan bir süreyle tecil veya tehir edilen tutarların 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında) muhasebeleştirilmesine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu kapsamda cari yılda tahakkuk ettirilen gelirler için bir yandan 120/220-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, diğer yandan 600-Gelirler Hesabına alacak; tahakkuk ettirilen alacaklardan kesinleşerek takibe alınanlar için 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına alacak; tecil ve tehir edilen alacaklar için 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alacak kaydı yapılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede;

- Bakanlık birimleri tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen hususlara yönelik olarak Gümrük Müdürlüklerince 2018 yılında kesilen ve süreci devam eden toplam 2.492.101.333,67 TL ek tahakkuk ve ceza tutarının 120-Gelirlerden Alacaklar ve 600-Gelirler Hesabında,

- Gümrük Müdürlükleri tarafından kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarlarından 2018 yılı içerisinde kesinleşerek 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmesine karar verilen toplam 51.643.274,19 TL'lik tutarın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında,

- Daha önce kesilmiş olan ek tahakkuk ve ceza tutarlarından, borçlunun talebi üzerine Bakanlık, Bölge Müdürlükleri ve Gümrük Müdürlükleri tarafından 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun kapsamında 2018 yılı içerisinde taksitlendirilmesine karar verilen 75.190.807,70 TL alacağın 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında,

muhasebeleştirilmediği, dolayısıyla mali tablolara yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Hâlbuki yukarıda da açıklandığı üzere, mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk

ettirilen her türlü gelir ile bunlardan takip ve tecile konu edilenlerin ilgili alacak ve gelir hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı çeşitli birimler tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen ve Gümrük Müdürlüklerince kesilen ek tahakkuk ve ceza tutarları ile bunlardan takibe alınan ya da tecil edilenlerin sırasıyla 120/220-Gelirlerden Alacaklar, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar, 600-Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda toplam 2.618.935.415,56 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle, Tahsilat Takip Programı üzerinde tanzim edilen ek tahakkuk ve ceza kararlarına ilişkin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin hâlihazırda elektronik ortamda yürütüldüğü, söz konusu kararlara ilişkin muhasebe sisteminde oluşan tahakkuk kayıtlarının ek tahakkuk kararları için karar içeriğinde yer alan vergi türü bazında oluştuğu, ceza kararları için ise 76 vergi kodu ile sisteme yansıtıldığı ifade edilmiştir. Ayrıca Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Projesine ilişkin yapılan test çalışmaları sırasında ek tahakkuk ve ceza kararlarına dönük tahakkuk ve tahsilat bilgilerinin Bütünleşik Sisteme başarıyla iletilebildiği, bu hususun Maliye Bakanlığına bildirildiği ve söz konusu sistem için yapılan geliştirmeler ve test işlemlerinin TÜBİTAK ve Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından tamamlanmasını müteakip Bütünleşik Sisteme canlı ortamda entegre olmak için Bakanlık yazılım altyapısının hazır durumda olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta her ne kadar Gümrük İdareleri tarafından kesilen ek tahakkuk ve ceza kararlarına yönelik tahakkuk ve tahsilat bilgilerinin BKMYS'ne iletilebildiği ve bu sebeple Bakanlık yazılım altyapısının Bütünleşik Sisteme canlı ortamda entegre olmak için hazır olduğu ifade edilmişse de bulguyu açıklar nitelikte değildir. Bulguda eleştiri konusu edilen husus, Gümrük Müdürlüklerince kesilen ek tahakkuk ve ceza kararlarına ilişkin bilgilerin sistemde yer alıp almaması değil bunların muhasebeleştirilmemesidir.

5018 sayılı Kanun'un 8'inci maddesine göre her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadırlar. Buna göre Ticaret Bakanlığı, gümrük idarelerince verilen ek tahakkuk ve ceza kararlarının yalnızca tahakkuk, tebliğ ya da tahsilinden değil, bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve bu suretle mali tablolarda yer almasını temin

etmekten de sorumlu bulunmaktadır. Her ne kadar genel bütçeli idarelerin muhasebe hizmetlerini yürütme görevi 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesi ile Maliye Bakanlığına verilmişse de söz konusu ek tahakkuk ve ceza kararlarının muhasebeleştirilmesi ve bu suretle mali tablolarda yer almasını temin etme sorumluluğu Ticaret Bakanlığına ait bulunmaktadır.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı çeşitli birimler tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda tespit edilen ve gümrük idarelerince yapılan ek tahakkuk ve ceza tutarları ile bunlardan takibe alınan ya da tecil edilenlerin gelir ve alacak hesaplarında muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda toplam 2.618.935.415,56 TL'lik hataya neden olduğuna yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 6: Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Bu Hesaptan Yapılan Bakanlık Harcamalarının Kamu İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmadan Yapılması

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

Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında Nusaybin, Sarp, Habur, Kapıkule, Cilvegözü Gümrük Kapılarının modernize edilmesine yönelik imzalanan uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde; TOBB (veya Şirket) tarafından, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 218'inci maddesi hükmü çerçevesinde, İdarenin talepleri doğrultusunda, gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynî olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek üzere, sözleşme süresince her yıl elde edilecek kantar ücretinin %25'inin ayrılacağı, Dilucu, Çıldır, Kapıköy, Halkalı, Esendere, Hamzabeyli ve İpsala Gümrük Kapılarının modernize edilmesine yönelik imzalanan uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde ise sözleşme çerçevesinde elde edilecek kantar ücretinin %25'inin, İdare payı olarak ayrılacağı ve ayrılan bu paya ilişkin işlemlerde uygulanacak usul

ve esasların, Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirleneceği ifade edilmiştir. Sözleşmelerde ayrıca, İdarece gerek duyulması veya Şirket tarafından teklif edilerek İdarece uygun görülmesi halinde, yatırım döneminde ticari işletmelere geçici olarak izin verilebileceği, bu süre içerisinde Şirketin söz konusu ticari faaliyetlerden kendi payına düşen gelirlerin %25'inin Bakanlık payı olarak ayrılacağı ve ayrılan paya ilişkin işlemlerde uygulanacak usul ve esasların da Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Uygulama sözleşmelerinin ilgili maddelerinden anlaşılacağı üzere, YİD modeli ile yaptırılan/modernize edilen ve Şirket tarafından işletilen gümrük kapılarından sözleşme süresince elde edilecek kantar ücreti ile yatırım döneminde ticari faaliyetlerden elde edilecek gelirlerin %25'inin gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynî olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek amacıyla ayrılması ve ayrılan paylara ilişkin işlemlerde uygulanacak usul ve esasların da Bakanlık ve Şirket arasında yapılacak bir protokolle belirlenmesi öngörülmüştür.

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

Buna göre kantar ücreti veya diğer gelirlerden Bakanlık adına ayrılan paylardan

yapılacak harcamalara ilişkin yetki Bakanlıkta olmasına rağmen söz konusu paylar Şirket adına açılmış bulunan bir banka hesabında tutulmaktadır.

09.07.2018 tarihli ve 30473 sayılı 3. Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 29’uncu maddesi, Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü’nün görevlerini düzenleyen 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 15’inci maddesini yürürlükten kaldırmıştır. Bunun yerine 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 451’inci maddesi ile içeriği aynı kalmak üzere Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü’nün (THGM) görevleri yeniden düzenlenmiş ve aşağıdaki şekilde sayılmıştır:

“ ...

f) Gümrük idarelerinin denetimi altındaki alanlarda yükleme, boşaltma, nakletme, elleçleme, ambarlama, tartım ve benzeri hizmetleri yapmak veya yaptırmak.

...

j) Gümrük hizmetlerinin geliştirilmesi ve kaçakçılıkla etkin mücadele edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında, modernizasyon, otomasyon; araç-gereç ve teknik cihazların temini; kurs, konferans, toplantı ve seminer düzenlenmesi; envanter, projelendirme, uygulama, Ar-Ge, yayın, rehberlik, danışmanlık, yönetim, işletme, yurtdışı teşkilatının geliştirilmesi ve benzeri hizmetleri yapmak, yaptırmak veya bunlara katılmak; yap-işlet-devret sözleşmeleri kapsamında alınan Bakanlık payının bu fıkrada belirtilen alanlarda sözleşmelerde yer aldığı şekilde kullanımına yönelik işlemleri yapmak veya yaptırmak...”

Görüleceği üzere, gümrük idarelerinin denetimi altındaki alanlarda tartım ve benzeri hizmetleri yapmak veya yaptırmak THGM’nin görevleri arasında yer almaktadır. Ancak bu görev bazı gümrük alanlarında YİD sözleşmeleri ile İşletmeciye devredilmiş bulunmaktadır. Sözleşme kapsamında işletilen alanlarda elde edilen kantar payı gelirlerinden ise % 25 Bakanlık payı ayrılmakta ve bu paylar, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 451’inci maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinde belirtilen ihtiyaçlarda kullanılmak üzere THGM yönetimine bırakılmaktadır. Bu bağlamda söz konusu Bakanlık payları (j) bendinde belirtilen ihtiyaçların karşılanması için tahsis edilmiş bir gelir niteliği taşımaktadır.

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

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

Diğer taraftan, Uygulama Sözleşmeleri, Protokol ve Bakanlık adına ayrılan paylardan yapılan harcamalar üzerinde yapılan incelemede aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

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

Kanun'un emredici hükümlerine uygun olması gerekmektedir.

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

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

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

Kantar payı gelirlerinin yıl içerisinde kullanımı Bakanlık Makamının 15.04.2014 tarihli ve 2014/25 sayılı Olur'unda belirtilen usul ve esaslara göre yapılmaktadır. Söz konusu Olur'da, kantar payı gelirlerinin tutulduğu hesaptan yapılacak mal ve hizmet teminine yönelik harcamaların, Bakanlık ile TOBB ve Şirket arasındaki Protokol uyarınca yapılması gerektiği ifade edilmektedir. Aynı Olur'da ayrıca, talep edilen hizmetlerin öncelikle genel bütçede bulunan ödeneklerden karşılanması, ödeneklerin yeterli olmaması durumunda kantar payı hesabından karşılanmasının yerinde olacağı belirtilmektedir.

THGM'den temin edilen belge ve bilgilerin incelenmesi sonucunda, 2018 yılı Aralık ayı sonu itibariyle Bakanlık payı hesabında toplam 69.549.622,00 TL olduğu görülmüştür. Öte yandan 2018 yılı içerisinde Kantar Payı hesabından, 4734 sayılı Kanun hükümlerine ve herhangi bir denetime tabi olmadan Bakanlık ihtiyaçları için (organizasyon, temizlik hizmeti, araç satın alımı, araç kiralama vb.) toplam 29.624.069,00 TL harcama yapılması onaylanmıştır.

5018 sayılı Kanun'a ekli I sayılı Cetvelde sayılan mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığının gerek genel bütçeden yapacağı harcamalar ve gerekse özel hesaplarından yapacağı harcamalar, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine tabi bulunmaktadır. Bu nedenle 1 numaralı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 451'inci maddesinin birinci fıkrasının (j) bendine göre özel bir gelir niteliği taşıyan Bakanlık payı gelirlerinden, Bakanlık adına yapılacak harcamaların Protokol hükümlerine göre değil 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması ve bu suretle denetime tabi kılınması gerekmektedir.

D. Bakanlık ihtiyaçları için Kantar Payından 2018 yılı içerisinde 9.470.732,06 TL tutarlı 78 adet araç (binek otomobil) ile 263.836,20 TL tutarlı Forklift ve Temizlik İş Makinası satın alınmış olmasına rağmen söz konusu araç ve taşıtların Taşınır İşlem Fişi (TİF) düzenlenmek suretiyle Bakanlık Taşınır Sistemine alınmadığı ve muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

18.01.2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "*Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu*" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasında, taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedileceği, ikinci fıkrasında ise giriş ve çıkış kayıtlarının TİF'e dayanılarak yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar bölümünün "*Hesap grubuna ilişkin işlemler*" başlıklı 170'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin beşinci alt bendinde, maddi duran varlıklardan satın alma suretiyle edinilen taşınırların giriş işlemleri için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin bir nüshasının ödeme emri belgesi ekinde, diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve hesaplarda kayıtlı taşınırların çıkışları için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin birer nüshasının ise düzenleme tarihini takip eden on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi ve

muhasebeleştirilmesinin zorunlu olduğu; altıncı alt bendinde kamu idarelerinin bütçe dışı kaynaklardan edindiği maddi duran varlıkların gelirler hesabına kaydedilerek hesaplara alınacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, taşınırların edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince teslim alındığında giriş işleminin mutlaka TİF'e dayanılarak yapılması ve mali yıl sona ermeden muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, bütçe dışı kaynaklardan edinilen taşınırlar teslim alındığında ilgili varlık hesabına (253/254) borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi sağlanmalıdır.

Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında 11.10.2011 tarihinde düzenlenen ilk Protokole ek olarak 18.05.2018 tarihinde düzenlenmiş olan Ek Protokol ile; İdarece talep edilmesi halinde, Şirket tarafından satın alınarak İdarenin kullanımına sunulacak olan her türlü taşınırı ilişkin harcama ve kayıt belgelerinin Şirket adına düzenlenebileceği, bu çerçevede İdare payının nakdi olarak değerlendirilebileceği gibi ayni olarak da değerlendirilebileceği, bahsedilen taşınırların İdarenin uygun göreceği bakım, onarım, araç lastiği, her türlü vergi ve sigorta, trafik cezası, HGS, OGS, yakıt, idari masraf, araç muayenesi vb. giderleri ile trafik ve diğer kaza, yargı kararları vs. sebeplerle yasaların Şirkete yükleyeceği veya Şirketin uğrayacağı tazminat ve zararların İdare payından ödeme yapılmak üzere İdarenin onayı alınarak Şirket tarafından karşılanacağı hükmü eklenmiştir. Bu hükme dayanılarak Kantar Payından 24.05.2018 tarihli ve 34627019 sayılı Bakanlık Onayı ile 78 adet araç için 9.470.732,06 TL ve 25.01.2018 tarihli ve 31475591 sayılı Bakanlık Onayı ile de Forklift ve Temizlik İş Makinası için 263.836,20 TL ödeme yapılmıştır.

Ancak yapılan incelemede, Bakanlık ihtiyaçları için satın alınan bu araçlar ile iş makinasının Bakanlık tarafından TİF düzenlenerek taşınır kayıtlarına alınmadığı ve muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlık ihtiyaçları için Kantar Payı Gelirlerinden edinilmiş olan araç ve iş makineleri için TİF düzenlenmemesi ve ilgili maddi duran varlık hesaplarında muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda yukarıda sayılan hesaplar itibariyle toplam 9.734.568,26 TL'lik hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin YİD Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinde yer alan "*Bu Kanun*

kapsamında yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek yatırım ve hizmetlere ilişkin uygulama sözleşmeleri; yetkili idarelerin bağlı, ilgili veya ilişkili olduğu Bakanın onayı alınarak sermaye şirketi veya yabancı şirket ile imzalanır.” hükmüne istinaden Gümrük ve Turizm İşletmeleri Tic. A.Ş. ile (mülga) Gümrük Müsteşarlığı arasında sözleşmeler imzalandığı,

Anılan Kanun'un 5'inci maddesinde;

“Yüksek Planlama Kurulunca belirlenen idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirket arasında yapılacak sözleşme, özel hukuk hükümlerine tabidir” hükmünün yer aldığı,

Anılan hükümlere dayanarak, Bakanlık (mülga Gümrük Müsteşarlığı) ile Gümrük ve Turizm İşletmeleri Tic. A.Ş. arasında YİD sözleşmelerinin imzalandığı ve onayların alındığı,

3996 sayılı Kanun kapsamında özel hukuk hükümlerine tabii kılınan; bununla birlikte Kanunun ve ilgili Kararın verdiği yetki ile sözleşmelere ilişkin hükümlerin düzenlendiği 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununa uygun olarak imzalandığı ve Yüksek Planlama Kurulunun onayını almış olan söz konusu sözleşmelerin hükümlerinin; 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 27'nci maddesinde sayılan, Kanunun emredici hükümlerine, ahlaka, kamu düzenine ve kişilik haklarına aykırılık teşkil etmediği, ayrıca 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri kapsamında değerlendirilemeyeceğinin düşünüldüğü,

Sözleşmelerin özel hukuk hükümlerine tabi olması ve Sarp, Cilvegözü, Habur, Kapıkule Gümrük Kapılarına ait uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde *"TOBB (veya şirket) tarafından, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 218'inci maddesi hükmü çerçevesinde, gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynı olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek üzere sözleşme süresince her yıl elde edilecek kantar ücretinin %25'inin ayrıldığı, ayrılan paya ilişkin işlemlerin usul ve esasları Gümrük Müsteşarlığı ve TOBB arasında yapılacak bir protokolle belirlenir.”* hükümleri olması nedeniyle, Bakanlık ile Gümrük ve Turizm İşletmeleri Tic. A.Ş ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği arasında 11.10.2011 tarihinde protokol imzalandığı,

3996 sayılı Kanun hükümlerine göre yatırım programları çerçevesinde, devlet kurumlarının sermaye şirketleri ile yapacağı YİD sözleşmelerinin Yüksek Planlama Kurulunca belirlendiği, dolayısıyla, Yap-İşlet-Devret sözleşmelerinin özel hukuk hükümlerine tabi ve bu mevzuatın uygulanmasını gerektirdiği, genel hukuk düzenlemesini içeren 5018 sayılı Kanun

hükümlerinin bu sözleşmelerde uygulanmaması gerektiği,

Ayrıca, mülga 640 sayılı KHK'nın 15/1-j maddesinin özel bir düzenleme olduğu, bu madde ile “Gümrük hizmetlerinin geliştirilmesi ve kaçakçılıkla etkin mücadele edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında, modernizasyon, otomasyon, araç-gereç ve teknik cihazların temini; kurs, konferans, toplantı ve seminer düzenlenmesi; envanter, projelendirme, uygulama, araştırma-geliştirme, yayın, rehberlik, danışmanlık, yönetim, işletme, yurtdışı teşkilatının geliştirilmesi ve benzeri hizmetleri yapmak, yaptırmak veya bunlara katılmak; yap-işlet-devret sözleşmeleri kapsamında alınan Bakanlık payının bu fıkrada belirtilen alanlarda sözleşmelerde yer aldığı şekilde kullanımına yönelik işlemleri yapmak veya yaptırmak” görevinin mülga Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğüne verildiği,

Yine, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 456 ncı maddesinin (I) bendinde yer alan “Yap-işlet-devret sözleşmeleri kapsamında alınan Bakanlık payının sözleşmelerde yer aldığı şekilde kullanımına yönelik işlemleri yapmak veya yaptırmak,” hükmü ile anılan payın kullanılması görevinin Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğüne verildiği,

Bu özel hukuk düzenlemesinin, 5018 sayılı Kanun kapsamında olmayıp, 3996 sayılı Kanunla getirilen düzenleme çerçevesinde özel hukuk bağlamında değerlendirilmesi gereken hukuki bir durum olduğu,

Kamu kurumu niteliğinde bir meslek kuruluşu olan TOBB tarafından Bakanlık payı gelirlerinin Bakanlık adına bankada tutulmasının kanuna aykırılık teşkil etmediği, gelirlerin en yüksek kanuni faiz oranlarına göre izlenerek takip ve kontrolünün yapıldığı, protokol ve Bakanlık Makamı onayları çerçevesinde yapılan harcamalara ait giderlerin takip edilmekte olduğu, Bakanlık payından elde edilen gelirler ve yapılan harcamaların özel hukuk düzenlemelerine uygun şekilde yerine getirildiği, gelirlerin ve harcamaların da her zaman denetime açık bulunduğu değerlendirildiği,

Hesapta biriken kantar payı gelirlerinin yıl içinde kullanımının Bakanlık Makamının Olurunda belirtilen usul ve esaslara göre yapıldığı,

Sonuç olarak, YİD sözleşmeleri ile elde edilen gelirlerin harcanmayan kısmı sözleşme süresi sonunda Hazineye aktarıldığı, bahse konu sözleşmelerin, özel hukuk sözleşmeleri olduğundan mevcut uygulamaya devam edilmesinin uygun olacağı düşünüldüğü,

Diğer taraftan, 237 sayılı Taşıt Kanunu kapsamına girmeyen ve Karkamış Gümrük Müdürlüğü'nce teslim alınan forklift ve temizlik iş makinasının taşınır kayıtlarına alınması ve muhasebeleştirilmesi hususunda, Denetim Raporunda önerildiği şekilde gerekli işlemlere başlanıldığı,

Bakanlık, TOBB ve Şirket arasında 11.10.2011 tarihinde düzenlenen ilk protokole ek olarak 28.05.2018 tarihinde düzenlenmiş olan Ek Protokol kapsamında kantar payından alınan 78 adet aracın Bakanlık taşınır kayıtlarına alınmasına esas olmak üzere; 2019-2021 Dönemi Yatırım Bütçesi Hazırlık Çalışmaları kapsamında; söz konusu araçların hibe işlemlerinin gerçekleştirilerek "T" cetvelinde yer alabilmesini teminen teklifte bulunulduğu ancak teklifin uygun görülmediği, bu nedenle söz konusu araçların hibe işlemlerinin gerçekleştirilemeyerek Bakanlık kayıtlarına alınmadığı ve TİF düzenlenemediği,

Bu kapsamda, söz konusu bulguda belirtilen kaynaktan Bakanlık ihtiyacı için satın alınan 78 adet aracın 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun T işaretli cetvelinde yer alması için yeniden teklifte bulunulacağı, uygun görülmesine müteakip Taşınır İşlem Fişi düzenleneceği,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında kantar payı gelirlerinin bir özel hukuk sözleşmesi olan YİD sözleşmeleri kapsamında değerlendirildiği ve bu nedenle kamu hukuku hükümlerine tabi olmayıp özel hukuk hükümlerine tabi olması gerektiği ifade edilmiştir.

Öncelikle idarenin bir özel hukuk sözleşmesine taraf olması, idarenin kamu idaresi vasfını ve yapacağı iş ve işlemlerde mevzuat hükümlerine uyması zorunluluğunu değiştirmeyecektir. İdare, bir özel hukuk sözleşmesi olan YİD sözleşmeleri imzalayarak yalnızca işin konusu ile ilgili düzenlemeleri yapabilecektir. Nitekim YİD sözleşmelerinin sözleşmenin konusu başlıklı maddelerinde de sözleşmelerin konusunun gümrük kapılarının modernizasyonu, mekanik cihazların ve demirbaşların temini, tesislerin inşası ve benzeri mal ve işlerin temini, yapımı ve işletilmesi olduğu ifade edilmiştir. Buna göre, sözleşmeden kaynaklanan ve bulguda da ayrıntılı olarak açıklandığı üzere kamu geliri niteliğine haiz olan Bakanlık payı gelirlerinin kullanımına ilişkin usul ve esasların protokolle belirlenmesi mümkün bulunmamaktadır. Bilindiği üzere, kamu gelirlerine ilişkin usul ve esaslar ilgili olduğu yasal düzenlemelerde ayrıntılı olarak belirlenmiştir. Öte yandan kamu gelirlerinin harcanmasında uyulacak kurallar da yine kamu harcama mevzuatında ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Dolayısıyla

kamu idaresi ile özel bir şirket arasında kamu gelirinun toplanması ve harcanmasına ilişkin düzenleme yapılması mümkün bulunmamaktadır.

İdare payı olarak adlandırılan tutar, idareye ait bir görevin devredilmesi sonucu ortaya çıkan, kamu gücüne dayanılarak elde edilen bir gelirdir. Bu şekilde elde edilmiş olan bir kaynağın saklanması, kaydedilmesi, harcanmasına ait süreçler mevzuata uygun olmalıdır. Esasen YİD sözleşmelerinde kantar payı gelirlerinin izlenmesi ve kullanımı ile ilgili ayrıntılı bir düzenleme bulunmamakta, sadece ayrılan paya ilişkin usul ve esasların protokolle belirleneceği belirtilmektedir. Ancak YİD sözleşmeleri ile öngörülen bu protokol düzenlemesinin kamu idare gelirlerine ilişkin bir düzenleme olduğu, sözleşme amaç ve kapsamı ile ilgisi olmadığı, kamu mali yapısına ilişkin bir düzenlemenin YİD sözleşmeleri ile yapılamayacağı gerekçeleri ile bu hükümlerin mevzuata aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Uygulama sözleşmelerinin kanuna aykırı olarak düzenlenen bahsi geçen maddelerinin, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 27'nci maddesinde yer alan;

“Kanunun emredici hükümlerine, ahlaka, kamu düzenine, kişilik haklarına aykırı veya konusu imkansız olan sözleşmeler kesin olarak hükümsüzdür.

Sözleşmenin içerdiği hükümlerden bir kısmının hükümsüz olması, diğerlerinin geçerliliğini etkilemez. Ancak, bu hükümler olmaksızın sözleşmenin yapılmayacağı açıkça anlaşılırsa, sözleşmenin tamamı kesin olarak hükümsüz olur” hükmü karşısında geçerliliği bulunmamaktadır.

İdare tarafından verilen cevapta Bakanlık payının kamu niteliğinde bir meslek kuruluşu olan TOBB tarafından Bakanlık adına bankada tutulduğu ifade edilmişse de bulguda da belirtildiği üzere Bakanlık payı özel bir şirket olan GTİ A.Ş. adına açılmış banka hesaplarında tutulmaktadır.

Ayrıca verilen cevapta, İdare tarafından talep edilen mal ve hizmetlerin, Şirket tarafından temin edilmek suretiyle ödemelerinin gerçekleştirilmesi, temin usulüne Şirket'in karar vermesi ve Protokol'ün 7'nci maddesi ile Şirket'in bu işlemde dolayı herhangi bir sorumluluk yüklenmemesi konularına ilişkin bir açıklama yapılmamış olup, sadece Bakanlık payı gelirlerinin ve harcamalarının denetime açık olduğu ifade edilmiştir. Ancak İdare tarafından talep edilen mal ve hizmetlerin temin usulünün belirlenmesi ile temin işlemlerinin Şirket tarafından yerine getirildiği dikkate alındığında, bu durumda yapılacak denetim yalnızca İdare tarafından talep edilen mal ve hizmetin fiilen temin edilip edilmediğinden ibaret olacaktır. Aksi halde temin usulünün doğru belirlenip belirlenmediği, satın alma sürecinin doğru işletilip işletilmediği ya da fiyatın doğru belirlenip belirlenmediğinin denetlenmesi mümkün

bulunmamaktadır. Hâlbuki kamu ihale mevzuatında, kamu idareleri tarafından talep edilen mal ve hizmetlerin temin usulleri ile idareler tarafından uyulacak kurallar açıkça belirlenmiştir ve idareler bu kurallara uymak zorundadırlar. Bu nedenle, özel bir şirket tarafından serbestçe belirlenen usulle yapılan ve bu işlemlerden dolayı sorumlu olmayacağı Protokolde açıkça ifade edilmiş olan harcamaların hangi idare tarafından hangi mevzuata uygunluğunun denetleneceği hususu izaha muhtaçtır.

İdare cevabında ayrıca mülga 640 sayılı KHK'nın 15/1-j maddesi ve 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 456'ncı maddesinin (I) bendi ile Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğüne verilen görevleri içeren maddeleri özel hukuk düzenlemesi olarak nitelendirmiştir. Mülga 640 sayılı KHK ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 456'ncı maddesi İdarenin görev, yetki ve sorumluluklarını düzenleyen hükümleri içerdiğinden bu mevzuatın “özel hukuk düzenlemesi” olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında YİD sözleşmeleri ile elde edilen gelirlerin harcanmayan kısmının sözleşme süresi sonunda Hazineye aktarıldığı belirtilmiş olup, harcanmayan payların süre sonunda Hazineye aktarılacak olması da bu payların bir kamu geliri olduğunu göstermektedir.

Öte yandan, Kantar Payı Gelirleri hesabından satın alınan Forklift ve Temizlik İş Makinasının taşınır kayıtlarına alınması ve muhasebeleştirilmesi hususunda, Denetim Raporunda önerildiği şekilde gerekli işlemlere başlanıldığı, 78 adet aracın ise 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun T işaretli cetvelinde yer alması için yeniden teklifte bulunulacağı, uygun görülmesine müteakip Taşınır İşlem Fişi düzenleneceği ifade edilmiş ise de 2018 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bulguda belirtilen hesaplar itibariyle hataya neden olduğuna yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa ait 2015, 2016 ve 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer alan bulgu konusu hususla ilgili olarak yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, YİD sözleşmeleri ile Bakanlık adına ayrılan payların Bakanlık adına açılan banka hesaplarında izlenmesi ve Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümlerine göre muhasebeleştirilerek, kamu ihale mevzuatı ve ilgili diğer mevzuat hükümleri doğrultusunda kullanılması gerekmektedir.

Sonuç olarak; Şirkete ait hesaplarda tutulmakta olan kantar payı gelirlerinin %25'inden oluşan İdare payının yıllar itibariyle Bakanlık hesabına aktarılmaması neticesinde 2018 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda bulguda belirtilen hesaplar itibariyle hataya neden olduğuna yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 7: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabında Biriken Tutarların ve Bu Hesaptan Yapılan Harcamaların Bakanlık Tarafından Muhasebeleştirilmemesi

Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere odalar, borsalar ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) bütçelerinden her yıl ayrılan paylardan oluşan İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabında biriken tutarların, Bakanlık yerine TOBB adına açılan bir banka hesabında tutulduğu ve bu hesaptan yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

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

Buna dayanılarak TOBB tarafından çıkartılan ve 27.06.2008 tarihli ve 26919 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payının Kullanılması Hakkında Yönetmelik'te; *amacın*, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden ayrılan payın kullanılmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu; *payın kaynaklarının* odalar, borsalar ve TOBB bütçelerinden her yıl %1 oranında ayrılan tutarlar ile bunların değerlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlardan oluşacağı; bu *payların* odalar, borsalar ve TOBB tarafından Yönetim Kurulunun belirleyeceği ve TOBB adına açılacak banka hesabına mart ve eylül aylarında eşit iki taksitle yatırılacağı; payın yatırılmasında ve değerlendirilmesinde TOBB Yönetim Kurulunun yetkili olduğu; paydan *harcamaların* TOBB tarafından yapılacağı, harcamalarda Bakan onayının aranacağı ve paydan yapılacak satın alma ve yapım işlerinde TOBB'un satın alma usullerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'te ayrıca payın muhasebesinin TOBB tarafından ayrı bir hesapta tutulacağı, paydan yapılan harcamaların TOBB hesaplarının tabi olduğu usulle denetleneceği ve paydan yapılan harcamalar ile gelirlere ilişkin bilgilerin her 3 ayda bir Bakanlığa bildirileceği ifade edilmiştir.

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

2018 yılında iç ticaret hizmetleri geliştirme payında biriken tutarlar ile paydan yapılan harcamalara ilişkin ayrıntılı bilgi aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 5: İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabına Ait İcmal Tablosu

İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabı	Tutar (TL)
31.12.2017 Dönemi İtibariyle Pay Mevcudu	29.545.236,12
2018 Yılında TOBB, Oda ve Borsalardan Yapılan Pay Tahsilatı	19.427.693,85
2018 Yılında Paya İşleyen Toplam Nema Getirisi	5.493.769,05
2018 Yılı Gelir Toplamı (2017 yılından devir dâhil)	54.466.699,02
2018 Yılında Paydan Yapılan Harcamalar	18.531.754,41
31.12.2018 Dönemi İtibariyle Pay Mevcudu	35.934.944,61

Tablodan da anlaşılacağı üzere, 2018 yılı içerisinde anılan pay hesabında toplam 54.466.699,02 TL’lik tutar birikmiş olup yıl içerisinde bunun 18.531.754,41 TL’si harcanmıştır. Bu tutar 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Bakanlığa tahsis edilen (Mülga Ekonomi Bakanlığı 4.413.914.000,00 TL Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı 1.238.558.000,00 TL, toplam 5.652.472.000,00 TL) ödeneğin %0,33’üne tekabül etmektedir. Diğer taraftan 2018 yılı sonu itibariyle pay hesabının bakiyesi toplam 35.934.944,61 TL’dir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde *kamu geliri*, kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler olarak tanımlanmıştır. Tanımdan da anlaşılacağı üzere, kanunlarına dayanılarak toplanan pay ve benzeri gelirler kamu gelirdir. Bu nedenle, 5174 sayılı Kanun’un 78’inci maddesine dayanılarak Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerin her yıl %1’ini geçmemek üzere ayrılan paylar da Bakanlık açısından kamu geliri niteliği taşımaktadır. Ayrıca söz konusu payların kamu gücüne dayanılarak toplanması, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla kullanılması ve yapılan harcamaların Bakan onayına tabi olması kamu geliri niteliğine haiz olduğunu göstermektedir.

5018 sayılı Kanun’un 49’uncu maddesi ve buna dayanılarak çıkartılan yönetmeliklerde gelir ve giderlerin muhasebe sisteminde izlenmesine yönelik ayrıntılı düzenlemeler öngörülmüştür. Bu kapsamda hazırlanan ve 17.10.2017 tarihli ve 30213 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren “Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik” ile yılları merkezi yönetim bütçe kanunu veya diğer kanunlar uyarınca, belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ya da projelerin desteklenmesi

amacıyla oluşturulan özel hesaplardan yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Buna göre, yılları merkezi yönetim bütçe kanunu ya da diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan ve işlemleri muhasebe birimi tarafından yürütülen hesaplar *özel hesap* olarak tanımlanmış ve bu Yönetmelik'e tabi kılınmıştır.

Bu doğrultuda, 5174 sayılı Kanun'un 78'inci maddesine dayanılarak Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerin her yıl %1'ini geçmemek üzere ayrılan paylar, 5018 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi kapsamında Bakanlık açısından bir kamu geliri olup, bunların TOBB yerine Bakanlık adına açılacak bir banka hesabında izlenmesini teminen Yönetmelik'te gerekli değişikliklerin yapılması gerekmektedir. Bu suretle hem yatırılan payların hem de paydan yapılan harcamaların, Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi ve Bakanlık mali tablolarında yer almasını teminen anılan Yönetmelik'in 6'ncı maddesi gereğince, bahse konu paylar Bakanlık adına açılan banka hesabına aktarıldığında 102-Banka Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; paydan harcama yapıldığında ise 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım unsuru ise ilgili varlık hesabına borç 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, bahse konu payların TOBB adına açılan bir banka hesabında tutulduğu ve yatırılan paylar ile bu paylardan yapılan harcamaların Bakanlık muhasebe kayıtları ve mali tablolarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerin her yıl %1'ini geçmemek üzere ayrılan paylar ile bu paylardan yapılan harcamaların Bakanlık tarafından muhasebeleştirilmemesi nedeniyle yukarıda sayılan hesaplar itibariyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu'nun "Bütçeden ayrılacak paylar" başlıklı 78'inci maddesinin birinci fıkrasında odalar, borsalar ve Birlik tarafından hazırlanan bütçelerde ayrılacak payların düzenlendiği, fıkranın (a) bendinde, Genel Kurul kararıyla, Türkiye Odalar Borsalar ve Birlik

Personeli Sigorta ve Emekli Sandığı Vakfına ödenmek üzere yüzde bir oranında, (b) bendinde ise Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere her yıl yüzde biri geçmemek üzere Pay ayrılacağına hükme bağlandığı,

Söz konusu düzenlemeden de anlaşılacağı üzere, (a) bendinde bütçeden ayrılacak payın Sigorta ve Emekli Sandığı Vakfına ödeneceği düzenlenerek ödeme yapılacak mercinin açıkça belirtildiği, ancak (b) bendinde iç ticaret hizmetlerini geliştirme payının ayrılmasından bahsedildiği fakat bu payın Bakanlığa ödeneceği hususunda herhangi bir düzenlemeye yer verilmediği,

Nitekim, Yönetmelik çıkarma yetkisi veren maddenin ikinci fıkrasında da sadece bu payın kullanma esasları ile uygulamanın düzenlenmesi yetkisinin verilmiş olduğu, kanun hükümleri uyarınca da söz konusu paydan harcama yapma yetkisinin TOBB'a ait olduğu,

Kaldı ki, anılan Yönetmeliğin Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği tarafından hazırlanarak Bakanlıkça yürürlüğe konulduğu, ancak bilindiği üzere Kanun gücüyle gelir elde eden kuruluşlar arasında yer alan TOBB'un Sayıştay denetimi kapsamı dışında bulunduğu,

Diğer taraftan, Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin (e) bendinde Özel hesabın, yılları merkezi yönetim bütçe kanunu ya da diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan ve işlemleri muhasebe birimi tarafından yürütülen hesabı ifade eder şeklinde tanımlandığı,

Bu minvalde, Sayıştay Raporunda belirtildiği üzere, söz konusu payın Bakanlık hesaplarına aktarılmasının ve bu doğrultuda Yönetmelik'te değişiklik yapılmasının Kanun'a uygun olmayacağı; yine odalar, borsalar ve Birlikçe hazırlanan bütçelerde ayrılan ve TOBB hesabında izlenen payın Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik kapsamına girmediği

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta, 5174 sayılı Kanun'un 78'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde iç ticaret hizmetlerini geliştirme payının ayrılmasından bahsedildiği fakat bu payın Bakanlığa ödeneceği hususunda herhangi bir düzenlemeye yer

verilmediği, bu nedenle söz konusu payın Bakanlık hesaplarına aktarılmasının ve bu doğrultuda yönetmelikte değişiklik yapılmasının kanuna uygun olmayacağı belirtilmiştir.

Ancak bulguda da ifade edildiği üzere, İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payının Kullanılması Hakkında Yönetmelik hükmü uyarınca paydan yapılan harcamalarda Bakan onayı aranmaktadır. Mezkur Yönetmelik 27.06.2008 tarih ve 26919 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe girdiğinde, “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde “Bakanlık” ifadesi “Sanayi ve Ticaret Bakanlığı” olarak tanımlanmış, ilgili Bakanlığın 2018 yılının ilk yarısına kadar adı “Gümrük ve Ticaret Bakanlığı” iken 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile “Ticaret Bakanlığı” olarak değiştirilmiştir. Dolayısıyla Yönetmelik’te söz konusu payın açıkça Bakanlığa ödeneceği ifade edilmemişse de harcamaların Bakan onayına tabi olması, Bakanlık tanımından iç ticaret hizmetlerini geliştirmekle görevli olan Bakanlığın anlaşılması ayrıca bulgu içerisindeki “İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabına Ait İcmal Tablosu”nda da ayrıntılı olarak açıklandığı üzere paydan yapılan harcamaların tamamının Bakanlık ihtiyaçları için kullanılmış olması bu payın Bakanlık hesaplarına aktarılması gerektiği değerlendirmemizi güçlendirmektedir.

Diğer taraftan, denetim dönemi içerisinde payın kullanım yerleri ile ilgili olarak Ticaret Bakanlığı’ndan edinilmiş olan bilgilerden payın tamamının Bakanlık ihtiyaçları için kullanıldığı, bu giderlerin hizmet binası kiralama ve tadilat işleri giderleri, teknik personel giderleri, Bakanlık Makamı mal ve hizmet alım giderleri, araç kiralama, sigorta ve akaryakıt giderleri vb harcamalardan oluştuğu görülmüştür.

İdare tarafından verilen cevapta ayrıca, Yönetmeliğin Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği tarafından hazırlanarak Bakanlıkça yürürlüğe konulduğu, ancak bilindiği üzere Kanun gücüyle gelir elde eden kuruluşlar arasında yer alan TOBB’un Sayıştay denetimi kapsamı dışında bulunduğu belirtilmişse de, 5174 sayılı Kanun’un 78’inci maddesi uyarınca toplanan bu Pay 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre kamu geliri niteliğine haiz olmakla birlikte, TOBB adına açılan bir hesapta tutuluyor olsa da paydan iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla Bakanlık (kamu) yararına Bakan onayıyla harcama yapılıyor olması bu Payın bir kamu kaynağı olduğu gerçeğini de güçlendirmektedir. Her ne kadar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olan TOBB, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun “Denetim Alanı” başlıklı 4’üncü maddesi ile Sayıştay denetiminin dışında yer alsa da, bu kuruluşun bünyesinde toplanarak kamu kurumu yararına harcanan bir kaynak söz konusu olduğunda bu kaynak elbette

Sayıştay denetim alanı içerisinde yer alacaktır. Aksi takdirde, yani bu Pay bütçe dışında tutulduğu sürece, 5018 sayılı Kanun'un amacına aykırı hareket edilmiş olacak ve hesap verme sorumluluğu bu kamu kaynağı için ortadan kalkacaktır. Bu sorumluluğun işlerlik kazanabilmesi için, Bakanlık açısından bir kamu geliri olan bu Payın, İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payının Kullanılması Hakkında Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasının Birlik adına açılacak bir banka hesabı yerine Bakanlık adına açılacak bir banka hesabında izlenmesi şeklinde değiştirilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, 5174 sayılı Kanun'un 78'inci maddesine dayanılarak ayrılan bu Paydan yapılan harcamaların, Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik hükümleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi ve bu suretle Bakanlık mali tablolarında yer alması sağlanmalıdır.

Bu itibarla, Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek amacıyla odalar, borsalar ve TOBB tarafından hazırlanan bütçelerin her yıl %1'ini geçmemek üzere ayrılan paylar ile bu paylardan yapılan harcamaların Bakanlık tarafından muhasebeleştirilmemesi nedeniyle bulguda belirtilen hesaplar itibariyle Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olduğuna yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 8: Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yaptırılan Gümrük Kapılarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

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

YİD modeliyle yaptırılan/modernize edilen gümrük kapılarına dair iş ve işlemlerin muhasebeleştirilmesi, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.01.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY), 27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.01.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ile 08.07.2015 tarihli ve 29410 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Kamu Özel İş Birliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri" başlıklı 45 sıra Nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Tebliğ) hükümlerine tabi bulunmaktadır.

GYMY'nin 24'üncü maddesinde, hizmet imtiyaz sözleşmesine konu varlıkların maddi

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

MYMY'nin;

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

478'inci maddesinde, kamu özel işbirliği modeli çerçevesinde girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen taahhüt artış tutarları ve güncellemelerden kaynaklanan taahhüt artışların 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak; girişilen taahhütlerden yerine getirildiği ilgili kamu idaresince bildirilen tutarların sözleşme fiyatları üzerinden 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına alacak kaydedileceği,

hükme bağlanmıştır.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım ve hizmetlere ilişkin muhasebe işlemlerini düzenlemek amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Tebliğ'in 9'uncu maddesinde de özetle; işletme hakkının devri halinde ilgili duran varlığın kayıtlı değeri üzerinden 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç, ilgili duran varlık hesabına alacak kaydı yapılması gerektiği ifade edilmiştir. Anılan maddede ayrıca, İdare ile İşletmeci arasında imzalanan sözleşmeye dayanarak İdareye ödenecek tutarlar kesinleştiğinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç 600-Gelirler Hesabına alacak, tahsil edildiğinde ise bir taraftan 102- Bankalar Hesabına borç ve 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

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

4- İpsala Gümrük Kapısının ihtiyaç duyduğu bina ve altyapı tesislerinin YİD modeli ile yaptırılmasına ilişkin olarak 02.07.2018 tarihinde yüklenici ile imzalanan sözleşme tutarı olan 120.000.000,00 TL'nin, 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmediği,

2- 24.01.2008 tarihli YİD sözleşmesi ile yaptırılan ve işletme süresi 04.04.2016 tarihinde sona ermiş olan, aynı tarihte İdare ile İşletmeci arasında "İşletme Hakkının Devri" sözleşmesi imzalanan, Hamzabeyli Gümrük Kapısının ilk sözleşme bedeli olan 10.740.900,00 TL üzerinden 256.2.2-Hizmet İmtiyaz Varlıkları - İşletme Hakkının Devri Modeli Kapsamındakiler Hesabına kaydedildiği,

Ancak bir yıllık olan işletme hakkı devrinin 04.04.2017 tarihi itibariyle süresinin dolduğu, akabinde 04.04.2017 tarihinde tekrar YİD sözleşmesi yapıldığı, dolayısıyla 256.2.2-Hizmet İmtiyaz Varlıkları-İşletme Hakkının Devri Modeli Kapsamındakiler Hesabında kayıtlı tutarların 256.1.2- Hizmet imtiyaz Varlıkları Yap-İşlet-Devret Modeli Kapsamındakiler Hesabına aktarılması gerektiği,

3- 04.04.2017 tarihli ve 150.000.000,00 bedelli YİD sözleşmesi ile yaptırılan ve yatırım süreci devam eden Hamzabeyli Gümrük Kapısının, sözleşme tutarı üzerinden 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923- Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirildiği,

Ancak yatırımın tamamlanan yaklaşık %50'lik kısmının, üçer aylık dönemler itibariyle yapılması gereken 923- Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç ve 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına alacak kayıtlarının yapılmadığı,

4- 29.11.2001 tarihli ve 10.800.000,00 ABD Doları bedelli sözleşme ile yaptırılan ve 256.1- Hizmet İmtiyaz Varlıkları Yap-İşlet-Devret Modeli Kapsamındakiler Hesabında 76.596.514,00 TL bedelle kayıtlı bulunan Gürbulak Gümrük Kapısının işletme süresinin 14.11.2018 tarihinde dolduğu, aynı tarihte 6.000.000,00 TL kira+ Free shop kira bedelinin %80'i üzerinden "İşletme Hakkının Devri" sözleşmesi yapıldığı, dolayısıyla 256.1- Hizmet İmtiyaz Varlıkları Yap-İşlet-Devret Modeli Kapsamındakiler Hesabında kayıtlı tutarların 256.2.2-Hizmet İmtiyaz Varlıkları-İşletme Hakkının Devri Modeli Kapsamındakiler Hesabına aktarılması gerekirken aktarılmadığı; ayrıca işletme hakkı bedelinin, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç 600-Gelirler Hesabına alacak, tahsil edildiğinde ise 102-Bankalar Hesabına borç 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerektiği,

5- 05.07.2012 tarihli ve 38.604.558,00 TL bedelli YİD sözleşmesi ile yaptırılan ve

yapım süreci devam eden Kapıköy Gümrük Kapısının, 31.280.057,29 TL üzerinden 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç 923- Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirildiği; ayrıca anılan Gümrük Kapısı 15.02.2019 tarihinde işletmeye açılmış olduğundan üçer aylık yatırım gerçekleştirmelerine bağlı olarak yapılması gereken kayıtların da yapılmadığı,

6- Sarp Gümrük Kapısı için 10.08.2016 ve 14.10.2016 tarihlerinde imzalanan 120.000.000,00 TL bedelli ek sözleşmelerin, 922-Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923- Kamu Özel İşbirliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmediği, tespit edilmiştir.

Bu itibarla, YİD modeli ile yaptırılan Gümrük Kapılarının, anılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirilmemesi sonucunda yukarıda sayılan hesaplar itibariyle 2018 yılı Bilanço ve Dipnotları ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle, bulguda yer alan hususlar doğrultusunda işlem tesis edilebilmesi için, Projelere ilişkin bilgilerin sisteme ne şekilde girileceğine ilişkin Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünden bilgi istendiği ve alınan bilgiler doğrultusunda doldurulan bilgi formlarının muhasebeleştirilmesini teminen Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gönderildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak her ne kadar bulgu konusu edilen hususların muhasebeleştirilmesi için düzenlenen formların Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gönderildiği ifade edilmiş ve Saymanlıktan temin edilen Muhasebe İşlem Fişlerinin incelenmesinden muhasebeleştirildiği görülmüşse de, yapılan muhasebeleştirme işlemi 2019 yılı mali tablolarına yansıtacaktır. Bu nedenle yukarıda sayılan hesaplar itibariyle 2018 yılı Bilanço ve Dipnotları ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olduğuna yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: ASBAŞ ve MESBAŞ ile Akdedilen Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğine Aykırı Düzenlemeye Yer Verilmesi

Mersin ve Antalya Serbest Bölgelerinin Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde, Bölge Kurucu ve İşleticilerinin Bölge'deki Kurucu-İşleticilik faaliyeti dışında faaliyet ruhsatı aldığı diğer faaliyetleriyle ilgili olarak kiraladığı Hazineye ait bina, tesis ve kapalı işyerleri için, Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'ne aykırı olarak kira miktarının %90'ı yerine %70'inin Serbest Bölgeler Özel Hesabına yatırılacağına ilişkin düzenlemeye yer verildiği görülmüştür.

Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin;

"İşletici veya B.K.İ. ile İşletme veya Kuruluş ve İşletme Sözleşmeleri" başlıklı 24'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında;

"İşletici veya B.K.İ.'nin çalışma esaslarını düzenleyen sözleşmelerde; bu şirketlerin Yönetmelikte belirtilen mali ve idari yükümlülükleriyle birlikte, yönetim ve denetimlerine ilişkin esaslar da yer alır."

"Serbest Bölge Gelirleri ve Tahsilat Yapılmayacak Haller" başlıklı 41'inci maddesinin birinci fıkrasının c bendinin 4 numaralı alt bendinde;

"4) Hazineye ait bina ve tesisler ile Faaliyet Ruhsatının iptali veya süresinin sona ermesiyle Hazineye intikal eden bina ve tesislerin işletici veya B.K.İ.'ce kiraya verilmesi halinde tahsil edilen kira bedellerinin işletici veya B.K.İ. tarafından yüzde 90'ı işletme veya kuruluş ve işletme sözleşmelerinde belirtilen süreler içerisinde,

...

özel hesaba yatırılır."

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, İşletici veya Bölge Kurucu ve İşleticisi'nin (BKİ) çalışma esaslarını düzenleyen sözleşmelerde; bu şirketlerin Yönetmelik'te belirtilen mali ve idari yükümlülüklerine ilişkin esaslara yer verileceği; Yönetmelik hükmü uyarınca Hazineye ait bina ve tesislerin kiraya verilmesi durumunda BKİ tarafından tahsil edilen kira bedelinin %90'ının Özel Hesaba yatırılacağı ifade edilmektedir.

Diğer taraftan 01.01.2017 tarihinde yürürlüğe giren Mersin ve Antalya Serbest Bölgelerinin Kuruluş ve İşletme Sözleşmeleri'nin “Bina, Tesis ve Kapalı İşyerlerinin Kiralanması” başlıklı 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“ŞİRKET, Bölgedeki Kurucu-İşleticilik faaliyeti dışında Faaliyet Ruhsatı aldığı diğer faaliyetleriyle ilgili olarak kiraladığı açık arazi, bina, tesis ve kapalı işyerleri için, kendisinin Kullanıcılara uyguladığı kira tarifesi esasları çerçevesinde kalarak kira öder. ŞİRKET, bu kira miktarının %30'unu (yüzde otuz) kendi uhdesinde alıkoyup, bakiye %70'ini (yüzde yetmiş) Serbest Bölgeler Özel Hesabına Antalya Serbest Bölge Kurucu İşleticisi kira karşılığı olarak yatırmakla yükümlüdür.”

hükmüne yer verilmiştir.

Bu düzenlemeye göre, Antalya Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi A.Ş. (ASBAŞ) ve Mersin Serbest Bölge İşleticisi A.Ş.'nin (MESBAŞ) Bölgedeki Kurucu-İşleticilik faaliyeti dışında Faaliyet Ruhsatı aldığı diğer faaliyetleriyle ilgili olarak kiraladığı Hazineye ait bina, tesis ve kapalı işyerleri için kira tutarının Yönetmelik hükmüne aykırı olarak %70'inin Özel Hesaba yatırılacağı öngörülmüştür.

Yönetmelik hükmünde Hazineye ait bina ve tesislerin kiraya verilmesi durumunda kira miktarının %90'ının özel hesaba yatırılacağı hükme bağlanmış olup, kiralayan taraf ile ilgili bir ayrıma gidilmemiştir. Dolayısıyla Kuruluş ve İşletme Sözleşmesinde bu şekilde bir ayırım yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca, bahse konu Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde (Madde 2) BKİ'ler tarafından Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin mali, idari ve hizmet yükümlülüklerinin yerine getirileceği taahhüt edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu zararına sebebiyet verilmemesi adına, İşletme veya Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'ne aykırı düzenlemelere yer verilmemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle;

- Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin “İşletici veya B.K.İ.'nin Mali, İdari ve Hizmet Yükümlülükleri” başlıklı 25'inci maddesi ile B.K.İ.'nin kullanımına bırakılan arazi ve tesislerde kiralamaya ilişkin özel ve genel şartların sözleşmeler ile düzenleneceğinin belirtildiği,

- Bu çerçevede, 01.01.2017 tarihinde yürürlüğe giren Mersin ve Antalya Serbest Bölgelerinin Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinin 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Şirket, Bölgedeki Kurucu-İşleticilik faaliyeti dışında faaliyet ruhsatı aldığı diğer

faaliyetleriyle ilgili olarak kiraladığı açık arazi, bina, tesis ve kapalı işyerleri için, kendisinin kullanıcılara uyguladığı kira tarifesi esasları çerçevesinde kalarak kira öder. Şirket, bu kira miktarının %30'unu kendi uhdesinde alıkoyp, bakiye %70'ini Serbest Bölgeler Özel Hesabına kira karşılığı olarak yatırmakla yükümlüdür.” ifadelerine yer verildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından verilen cevapta her ne kadar; Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin “İşletici veya B.K.İ.'nin Mali, İdari ve Hizmet Yükümlülükleri” başlıklı 25'inci maddesi ile B.K.İ.'nin kullanımına bırakılan arazi ve tesislerde kiralamaya ilişkin özel ve genel şartların sözleşmeler ile düzenleneceğinin belirtildiği; bu çerçevede, 01.01.2017 tarihinde yürürlüğe giren Mersin ve Antalya Serbest Bölgelerinin Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde BKİ'nin diğer faaliyet ruhsatlarına ilişkin olarak kiraladığı Hazineye ait bina ve tesisler için %30 oranında indirim öngörüldüğü ifade edilmişse de; Yönetmeliğin 24'üncü maddesinde, İşletici veya B.K.İ.'nin çalışma esaslarını düzenleyen sözleşmelerde, bu şirketlerin Yönetmelikte belirtilen mali ve idari yükümlülükleriyle birlikte, yönetim ve denetimlerine ilişkin esasların yer alacağı; 25'inci maddesinde ise; İşletici veya B.K.İ.'nin mali, idari ve hizmet yükümlülüklerinin yasal çerçevesinin çizildiği; dolayısıyla Sözleşmelerde söz konusu hükümlere aykırı düzenlemelere yer verilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

“Serbest Bölge Gelirleri ve Tahsilat Yapılmayacak Haller” başlıklı 41'inci maddesinin birinci fıkrasının c bendinin 4 numaralı alt bendinde; “4) Hazineye ait bina ve tesisler ile Faaliyet Ruhsatının iptali veya süresinin sona ermesiyle Hazineye intikal eden bina ve tesislerin işletici veya B.K.İ.'ce kiraya verilmesi halinde tahsil edilen kira bedellerinin işletici veya B.K.İ. tarafından yüzde 90'ı işletme veya kuruluş ve işletme sözleşmelerinde belirtilen süreler içerisinde, ... özel hesaba yatırılır.” hükmü yer almaktadır.

Yönetmeliğin 24'üncü maddesinde, İşletici veya B.K.İ.'nin çalışma esaslarını düzenleyen sözleşmelerde, bu şirketlerin Yönetmelikte belirtilen mali ve idari yükümlülüklerle ilişkin esaslara aykırı hususlara yer verilmemesi gerektiğinden, Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde İşletici veya BKİ'lere %30 tarife indirimi yapılmasının mümkün olmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 2: Özel Sermayeli Banka Hesabında Toplanan Serbest Bölge Gelirlerinin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Geç Aktarılması

Bursa ve Gaziantep Serbest Bölgelerinde, özel sermayeli banka hesabında toplanan serbest bölge gelirlerinin, Kamu Haznedarlığı Tebliği'ne aykırı olarak kamu sermayeli banka hesaplarına geç aktarıldığı görülmüştür.

08.12.2016 tarihli ve 29912 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği’nde (8/3/2019 tarihi itibarıyla anılan Genel Tebliğ yürürlükten kaldırılmış ve aynı hususları içeren Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği yürürlüğe konulmuştur) düzenlenen hususlar incelendiğinde; Tebliğ’in genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelerin Fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzer adlarla açtıkları her türlü banka hesaplarını kapsadığı; bu idarelerin faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içinde yerleşik diğer bankaları kullanabilecekleri ancak gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, takip eden işgünü içinde kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu belirtilmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, serbest bölge gelirlerinin, Bursa Serbest Bölge Müdürlüğü’nün Bölge içinde bulunan özel sermayeli banka hesabında toplandığı; Bölge içinde banka şubesi bulunmayan Gaziantep Serbest Bölgesinde ise Bölge dışında bulunan özel sermayeli banka hesabında toplandığı ve beş iş günü içerisinde TCMB nezdindeki hesaplara aktarıldığı tespit edilmiştir.

Tebliğ kapsamında yer alan kurum yetkilileri ve muhasebe yetkililerinin bu Tebliğ hükümlerini yerine getirmekle yükümlü oldukları ve bu Tebliğ hükümlerine aykırılık sebebi ile ortaya çıkabilecek zararlardan şahsen ve müteselsilen sorumlu oldukları belirtilmektedir.

Sonuç itibarıyla, özel sermayeli banka hesaplarında toplanan tahsilat tutarlarının Tebliğ uyarınca takip eden işgünü içinde kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle; Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği’nin 3’üncü maddesinde kurumların faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içinde yerleşik diğer bankaları da kullanabileceği, gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla takip eden iş günü içinde gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından verilen cevapta her ne kadar, Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği’nde, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümlerin Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği’nden istisna edildiği, serbest bölge gelirlerinin de bu kapsamda olduğu ifade edilmişse de; 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nda bu konuya ilişkin herhangi bir hüküm bulunmadığı; serbest bölge gelirlerinin Serbest Bölgeler Uygulama

Yönetmeliği'nin 41'inci maddesi uyarınca özel sermayeli banka hesaplarında bekletildiği; dolayısıyla kanun hükmünde olmayan 10.03.1993 tarihli Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin daha sonra yürürlüğe konulan Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği düzenlemeleri karşısında hüküm ifade etmediği açıktır.

Diğer taraftan Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin aşağıya aynen alınan "İstisnalar ve Muafiyetler" başlıklı 11'inci madesinde hangi kurumların Yönetmelik kapsamı dışında olduğu sayılmıştır;

"İstisnalar ve muafiyetler

MADDE 11- (1) Aşağıda sayılan kurumlar ile hesaplar bu Yönetmelik kapsamı dışındadır:

- a) Bakanlık Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğü.*
- b) Kamu bankaları.*
- c) Vakıflar.*
- ç) Özel kanunla kurulmuş kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve bunların üst kuruluşları.*
- d) Kefalet ve yardımlaşma sandıkları.*
- e) Dernekler.*
- f) Federasyonlar.*
- g) Muhtarlıklar.*
- ğ) Okul aile birlikleri.*
- h) Kurumların eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, yemekhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerinden yararlanan personelinden alınan yemek, konaklama ve diğer hizmet bedelleri ile katkı için bütçeden aktarılan yemek bedellerinin bulundurulduğu ve söz konusu tesislerin nam ve hesabına açılmış olan banka hesapları.*
- ı) Yılı bütçeleri ile tahsis edilen örtülü ödenekler ile ilgili olarak açtırılan banka hesapları.*
- i) Buldukları ülkenin bankacılık sektörü veya kambiyo mevzuatından kaynaklanan sorunlar nedeniyle kurumların yurt dışı temsilciliklerince yurt içinde kendi nam ve hesaplarına açtırdıkları banka hesapları.*

j) Kurumların yurt dışı temsilciliklerine ait olan ve yurt dışında yerleşik bankalar nezdinde açılan hesaplar.

k) Akreditif/akreditif karşılığı kredi işlemleri.”

Buna göre mevzuat hükmünde serbest bölge gelirleri ve serbest bölgeler özel hesabına yer verilmediği anlaşılmaktadır.

Özel sermayeli banka hesaplarında toplanan ancak TCMB nezdindeki hesaplara aktarımının ertesi gün yerine beş iş günü içerisinde yapılması Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'ne (Tebliğine) aykırılık teşkil etmektedir. Tebliğ kapsamında yer alan kurum yetkilileri ve muhasebe yetkililerinin, bu Tebliğ hükümlerini yerine getirmekle yükümlü oldukları ve bu Tebliğ hükümlerine aykırılık sebebi ile ortaya çıkabilecek zararlardan şahsen ve müteselsilen sorumlu oldukları belirtilmektedir.

Bu itibarla, özel sermayeli banka hesaplarında toplanan tahsilat tutarlarının Tebliğ uyarınca takip eden işgünü içinde kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması gerektiği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 3: 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Desteklenen Firmaların, Çoğunluk Hisseleri Yabancı Şirketlere Satılan Markalarının Desteklenmeye Devam Edilmesi

TURQUALITY® destek programına alınan ve hisselerinin çok büyük bir bölümü yabancı şirketlere satılan firmaların devlet desteğinden faydalanmaya devam ettiği tespit edilmiştir. Bu durumun, 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in amacına uymadığı kanaatine varılmıştır.

Bu hususa, 2015, 2016 ve 2017 yılı Denetim Raporlarında yer verilmiş olmakla birlikte, Kamu İdaresince, Tebliğ değişikliğine gidilmediği ve mevcut Tebliğ çalışmalarında da bu hususa değinilmediği anlaşılmıştır. Eleştiri konusu uygulamaya her geçen gün yenileri eklenmektedir.

TURQUALITY® sistemi, devlet destekli bir markalaşma programıdır ve ülkemizin rekabet avantajını elinde bulundurduğu ve markalaşma potansiyeli olan ürün gruplarına sahip firmalarımızın, üretimlerinden pazarlamalarına, satışlarından satış sonrası hizmetlerine kadar

bütün süreçleri kapsayacak şekilde yönetsel bilgi birikimi, kurumsallaşma ve gelişimlerini sağlayarak uluslararası pazarlarda kendi markalarıyla global bir oyuncu olabilmeleri ve söz konusu markalar aracılığıyla olumlu Türk malı imajının oluşturulması ve yerleştirilmesi amacıyla oluşturulmuş devlet destekli ilk ve tek markalaşma programıdır.

Bu açıklamadan da anlaşılacağı üzere amacı, global Türk markaları yaratmak olan programın hedefleri şunlardır:

“Marka potansiyeli olan firmalara global bir marka olma yolunda finansal kaynak sağlamak.

Global Türk markaları yaratabilmek için firmaların ve markalarının gelişimlerine yönelik strateji, operasyon, organizasyon ve teknoloji danışmanlığı çalışmaları ile destek olmak.

Program kapsamında bulunan firmaların yönetim birimlerine yönelik eğitim desteği vermek.

Yurtdışında olumlu Türk malı imajının oluşturulması ve tutundurulması için iletişim ve tanıtım faaliyetlerinde bulunmak.

Türk firmalarının marka bilincini artırmak.

Türk firmalarının pazar bilgisi dâhilinde aksiyon alabilmeleri için istihbarat desteği sağlamak.

Seçilmiş Türk markaları için bir inkübatör ve katalizör olmak.”

Hedefe dair açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, vurgulanan husus Türk firmaları ve Türk malıdır.

Öte yandan, Marka Değerleme Standardı olan ISO 10668 markayı şöyle tanımlar: *“Ürünler, servisler veya kurumları tanımlamayı amaçlayan ve hissedarların akıllarında ayırt edici imaj ve çağrışımlar yaratan, böylece ekonomik değer/fayda sağlayan, pazarlama ile ilişkili isim, tanım, logo, sembol, işaret ve dizayn gibi fiziki olmayan varlık.”* Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere, markanın tanımladığı unsurlardan birisi ve belki de en önemlisi kurumdur. Bu çerçevede, çoğunluk hisseleri satılan markalar artık, yeni kurumsal çatıları altında tanımlanacak ve örneğimizde yer alan markalar bağlamında kurumsal çatılar, artık söz konusu yabancı şirketler olacaktır.

Zaten, taşıdığı potansiyeli kullanıp, aldığı devlet desteğinden de faydalanarak markalaşmayı başaran ve bu haliyle global markalar tarafından dikkat çekecek noktaya gelen ve hatta onlar tarafından satın alınmak istenen Türk markaları için söz konusu destek programı, amacına ulaşmış ve görevini tamamlamış sayılmalıdır.

Öte yandan, yine destek mevzuatı arasında yer alan 2010/6 sayılı Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 5.4'üncü maddesinde yer alan "*Destek ödemesi yurt dışı ortaklık oranına göre hesaplanır.*" hükmü, destek ödemesinin, desteklenen firmanın hissesi oranında artıp azalacağını öngörmektedir.

Bu nedenle, 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ kapsamında desteklenen firmaların çoğunluk hisseleri yabancı şirketlere satılan markalarına uygulanan destek politikalarının, Tebliğ'in amaç ve hedefleri de dikkate alınarak, gözden geçirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle;

- Türkiye'de ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketlerin ürünlerinin markalaşması amacıyla gerçekleştirecekleri faaliyetler ile Türk markalarının pazara giriş ve tutunmalarına yönelik gerçekleştireceği faaliyetlere yönelik giderlerin Bakanlık tarafından uluslararası kurallara göre desteklendiği,

- Dikkat edilmesi gereken temel hususun destek kapsamındaki şirketin Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulması olduğu, destek kapsamındaki şirketin sermayesinin Türk olması hususu olmadığı; diğer taraftan, Turquality Desteğinde destek kapsamına alınacak şirketlerin sermayesinin yerli veya yabancı olması gerektiği noktasında bir husus bulunmadığı,

- Turquality destek programı kapsamında desteklenen faaliyetler ağırlıklı olarak markanın uluslararası bilinirlik ve imajına katkı sağladığı için verilen destek ile yabancı sermayeli bir şirketten ziyade Türk markasının desteklendiği,

- Destek kapsamındaki markaya yabancı sermayeli hissedarların ortak olmasının veya yabancı sermaye tarafından satın alınmasının o markanın Türk markası olduğu algısını değiştirmedeği,

- Turquality programının hedefleri Raporda sıralandığı gibi, Türkiye'deki şirketler ile Türk "marka"larına yönelik olup, söz konusu destek programının, ürünün Türk malı olması ya

da şirketin yerli sermayeden oluşmasına ilişkin düzenlemeler içermediği; önemli olanın markanın potansiyelinin ve birimlerinin Türkiye de kalması olduğu,

- 4875 Sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu'nun 3'üncü maddesinin a bendinde

“a) Yatırım serbestisi ve milli muamele

Uluslararası anlaşmalar ve özel kanun hükümleri tarafından aksi öngörülmedikçe;

1-Yabancı yatırımcılar tarafından Türkiye'de doğrudan yabancı yatırım yapılması serbesttir.

2- Yabancı yatırımcılar yerli yatırımcılarla eşit muameleye tabidirler.”

hükmünün yer aldığı; dolayısıyla, TTK çerçevesinde kurulmuş bir şirketin sahip olduğu veya sermayesine ortak olduğu bir markanın 2006/4 Sayılı Tebliğ çerçevesinde desteklenmemesinin, yukarıda belirtilen kanun hükmünün hilafına bir işlem yapılması anlamına geleceği ve normlar hiyerarşisi ilkesi gereğince tebliğ uygulamasının kanun hükmüne aykırı olmaması gerektiği,

- Sermaye yapıları değişen markaların destek kapsamından çıkarılması hususunun ülkenin Dünya Ticaret Örgütü nezdindeki anlaşmalarına da hanel getirebileceği,

- Turquality destek programı kapsamında verilen destek karşılığında şirketin ve markanın ihracat ve markalaşma performansı Bakanlıkca takip edildiği için, söz konusu programın amacının destek kapsamındaki şirkete salt bir kaynak aktarımından ziyade Türkiye'de doğan bir markanın uluslararası pazarlarda desteklenmesi olduğu,

- Bir marka Turquality destek programı kapsamına alınırken, şirkete gelecek 5 yılı içeren stratejik amaç ve hedeflerin olduğu bir gelişim yol haritası hazırlatıldığı ve ayrıca şirketin söz konusu hedeflere ulaşip ulaşmadığının Bakanlık tarafından çeşitli performans değerlendirme modelleri ile takip edildiği; dolayısıyla, sermayesi el değiştiren bir şirketin kapsam dışına çıkartılması ile Bakanlığın 5 yıl boyunca destek manasında vermiş olduğu taahhütleri yerine getirmemesi sonucuna sebep olabileceği,

- Yabancıların satın aldığı markanın bütün birimleriyle (üretim- yönetim- marka yönetim - tasarım yönetim vb.) tamamen Türkiye'den taşınıp taşınmadığı ve bu markadan sağlanan katma değerın Türkiye'de kalıp kalmadığı hususunun Bakanlık tarafından etkin bir şekilde incelendiği,

- Türkiye'de faaliyet gösteren yabancı markaların tescillerinin Türk Ticaret Kanunu'na göre Türkiye'de kurulmuş şirket üzerinde olmadığı, daha ziyade yurt dışındaki ana şirketleri üzerinde olduğu, dolayısıyla program kapsamında yabancı markaların desteklenmesinin söz

konusu olmadığı,

- 2010/6 sayılı Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 5'nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan “Destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır.” hükmü ile kastedilenin destek kapsamına alınan Türkiye’de yerleşik TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir husus olmadığı,

- Yurtdışında kurulan şirket tarafından gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin destek ödemesinin yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplandığı; destek kapsamındaki şirket yurtdışı şirketin tamamına sahip ise destek ödemesinde herhangi bir azaltma veya oranlama yapılmadığı; destek kapsamındaki şirket yurtdışındaki şirkete %100’den daha az bir oranda sahip ise destek ödemesinin yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplandığı,

- Destek kapsamındaki şirketin Türkiye'deki sermaye yapısının yabancı veya yerli olması dikkate alınmaksızın 2010/6 sayılı Tebliğde yurt dışı ortaklık oranına göre, 2006/4 sayılı Tebliğde ise harcama yetkisi verilen şirketin yurt dışı ortaklık oranına göre destek ödemesinin Türkiye'de yerleşik şirkete yapıldığı

- Sonuç olarak, Türkiye’de doğan ve Türk markası algısı ile büyüyen markaların yurt içinde ve yurt dışında markalaşmaya yönelik faaliyetlerinin Bakanlık tarafından desteklendiği; yabancı sermayeli şirketlerin yurtdışındaki kendi markalarıyla ilişkili operasyonlarının desteklenmesinin söz konusu olmadığı; zira desteklenen her faaliyetin destek kapsamındaki markaya ilişkin olup olmadığının takip edildiği

ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Aynı konu hakkında, geçtiğimiz yıllar raporlarında ifade ettiğimiz gibi, 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®’nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ’in amacı ve bu çerçevede çizilen kapsamı çok nettir. Söz konusu Tebliğ, konunun sadece mevzuat ile ilgili yönü olmakla birlikte yine de yeterli kanaati oluşturmaktadır. Bununla birlikte, bu husus irdelenirken tam bir vukufiyet için, Turquality programının misyon ve hedeflerine de bakmakta fayda vardır. Zaten, Tebliğ’in de bu misyon ve hedefler doğrultusunda şekillendiği aşikârdır.

Bulguda da yer verildiği üzere Turquality programı, “*Küresel Türk markalarından yurtiçinde lokomotif oluşturmak*”, “*Şirketlerin marka gücü ve kurumsal altyapısını*

güçlendirmek”, “*Yurtiçinde marka bilinci ve farkındalığı yaratmak*” misyonu ile hayata geçirilmiş ve bu misyon çerçevesinde belirlenen hedefler, bulguda tek tek sayılmıştır. Hiç kuşkusuz belirlenen hedefler bir bütün olarak incelendiğinde “*Global Türk markaları yaratabilmek için firmaların ve markalarının gelişimlerine yönelik strateji, operasyon, organizasyon ve teknoloji danışmanlığı çalışmaları ile destek olmak*” hususu, programın gerçek amacına vurgu yapmaktadır. Bu hedef, “*Marka potansiyeli olan firmalara global bir marka olma yolunda finansal kaynak sağlamak.*” hedefi ile birlikte düşünüldüğünde, finansal kaynak sağlanmasının, aslında nerede biteceği de anlaşılmaktadır. Sektörünün uluslararası aktörlerinin teveccüh gösterdiği markalar için, murat edilen noktaya gelinmiş demektir ki o noktadan sonra, sağlanacak finansal destek, Tebliğ amacının dışına çıkılması olacaktır.

Lakin buradaki asıl önemli husus, Türk firmalarına ait markaların, yabancı şirketlere satılması ile birlikte, artık Turquality programının misyon ve hedeflerinde vurgu yapılan “Türk firması” ve “Türk markası” olgusunun sona ermesidir. Zira, Turquality programının hedefi, bu programda açıklandığı üzere, “*Türk firmalarının marka bilincini artırmak.*” ve “*Seçilmiş Türk markaları için bir inkübatör ve katalizör olmak.*”tır.

Program bir bütün olarak ele alındığında, varlık sebebinin Türk firmaları ve bu firmalara ait Türk markalarının desteklenmesi olduğu kolaylıkla anlaşılmaktadır. Kurum cevabında belirtilen husus Tebliğ’in amacı ile uyumlu olmayıp, yabancı ülkelere ait şirketlerin sahip olduğu markaların da Türk Devleti tarafından desteklenmesi, 2006/4 Sayılı Tebliğ’in öngördüğü bir husus değildir.

Kurum cevabında, “Buradaki temel husus destek kapsamındaki şirketin Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulmuş olması olup, destek kapsamındaki şirketin sermayesinin Türk olması hususu değildir. Diğer taraftan Turquality Desteğinde destek kapsamına alınacak şirketlerin sermayesinin yerli veya yabancı olması gerektiği noktasında bir husus bulunmamaktadır.” denilmiş olsa da, bu ifadede yer alan, TTK hükümleri çerçevesinde faaliyette bulunma zorunluluğu, Turquality programında öngörülen “Türk firması” şartı çerçevesinde kalmak üzere, desteklenecek firmaların kurumsal yapılar olmasını öngören ve bu çerçevede hukuki statülerini belirleyen bir ifadedir.

Yabancı şirketlerin, Türkiye’de faaliyet göstermesi halinde, kendi ülkelerinin kanunlarının ticaret unvanına ilişkin hükümleri saklı kalmak şartıyla, yerli ticari işletmeler gibi tescil olunması, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 40/4 maddesinin ortaya çıkarttığı bir zorunluluktur ve ihracata devlet desteği ile ilgili ölçü, TTK hükümleri çerçevesinde ticari

ve/veya sınıai faaliyette bulunan şirketlerin desteklenmesi değil, kendisi ya da markası desteklenecek Türk firmasının, TTK hükümleri çerçevesinde kurulmuş olmasıdır.

Öte yandan, şirketin sermayesinin Türk olup olmamasının önemsenmesi hususunda diretilmesi, şaşırtıcı olup, yabancı sermayeli bir şirketin, bu Tebliğ kapsamında, neden Türkiye Cumhuriyeti Devleti tarafından destekleneceği sorusunu cevapsız bırakacak mahiyettedir ki, “yabancı sermayeli bir şirketten ziyade Türk markasına destek verilmektedir.” ifadesi de, bu bağlamda zevahiri kurtarır mahiyete olmayacaktır.

Bu mevzu Kurumun cevabında belirttiği gibi olsaydı eğer, Türkiye’de faaliyet gösteren gıdadan, içecek ve tütüne, tekstil ürünlerinden kimyasal maddeye ya da makine ve teçhizattan, elektrikli optik aletlere ve motorlu kara taşıtlarına kadar geniş bir yelpazede üretim yapan yabancı firmaların ve/veya bu firmaların markalarının destekleniyor olması da gerekirdi. Oysaki 165 firmanın 176 markasının TURQUALITY Destek Programı’ndan ve 112 firmanın 113 markasının da (sayısal ifadeler, programa katılan yeni firma ve markalar nedeniyle değişiklik gösterebilir) “Marka Destek Programı”ndan faydalanmakta olduğu ve bunların hiçbirisinin yabancı firma olmadığı dikkate alındığında, ne demek istediğimiz daha iyi anlaşılacaktır. Yukarıda da değindiğimiz gibi, birçok yabancı marka Türkiye’de değişik sektörlerde faaliyet göstermektedir ve eğer Turquality programı ile murat edilen şey, TTK hükümleri çerçevesinde ticari ve/veya sınıai faaliyette bulunan şirketlerin desteklenmesi olsaydı, desteklenen şirketler arasında bu şirketler de yer alırdı. Bu nedenle, destek programı kapsamına alındıktan sonra yabancılara satışı gerçekleşen şirketler ve/veya markaların desteklenmesine devam edilmesinin sebebinin, Tebliğin, Turquality programının amaç ve hedefleri ile birlikte değerlendirilmemiş olmasından kaynaklandığı düşünölmektedir.

Eğer, yabancılara ait şirketlerin/markaların desteklenmesinin, TTK ve 4875 sayılı Kanun’un getirdiğı bir zorunluluk olduğu kanaatine varılacak olursa, örneğın Güney Kore markası olan ve Türkiye’de de üretilen otomobil markasının ya da yine Türkiye’de de üretim yapan Alman ya da İsviçreli ikolata markalarının destek başvurusu yapması halinde desteklenmesi gerekecektir ki, anılan Tebliğ ile Turquality programının amaç ve hedeflerinin böyle bir öngörüsünün olmadığı açıktır.

Yukarıda belirttiğimiz bu husus, Kurumun cevabında belirttiğı 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu’na ilişkin savunmayı da geçersiz kılmaktadır. Cevapta belirtilen “yatırım serbestisi” ve “yerli yatırımcılarla eşit muamele” kavramları bu anlamda kullanılmış olsaydı eğer, Türkiye’de üretim yapan markaların da bu destek programından faydalandırılması

gerekirdi. Her şeyden evvel 4875 sayılı Kanunun, 2006/4 sayılı Tebliğ'in, kapsamını irdelediğimiz bu bahiste zikredilmesi, hususu raporladığımız yıllar içinde söyleyegeldiğimiz gibi bir hayli anlamsız ve gereksizdir. Zira söz konusu Tebliğ, yabancı yatırımların Türkiye'ye gelişini özendirmeye ilişkin bir düzenleme olmayıp amacı, Tebliğ'in adında tezahür etmektedir. Kanun'un 3'üncü maddesinde zikredilen "yerli yatırımcılarla eşit muamele" hususu, bu Kanun ile TTK ve İş Kanunu vs. kapsamında, yerli yatırımcılarla eşit haklar ve yükümlülükler çerçevesinde faaliyet göstermelerine ilişkindir. İhracatta devlet yardımı, şirketler ya da onların markaları bağlamında bir hak olmayıp, kamu açısından tercihe dayalı, kriterleri belli bir destek programıdır ve Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin, yabancı ülkelere ait firmaların sahip olduğu markalara kamu bütçesinden nakdi yardım yapmasını hiçbir mevzuat zorunlu kılmamaktadır. Kaldı ki, Türk şirketlerinin satın aldığı yabancı markaların da, bir zamanlar sahibi olan ülkeler tarafından herhangi bir şekilde desteklendiğine dair bir örnek de yoktur ki zaten bu öngörülen destek politikasına da uygun olmazdı.

Bakanlık cevabında yer verilen, "2010/6 sayılı Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan 'Destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır.' hükmü ile kastedilen destek kapsamına alınan Türkiye'de yerleşik, TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir husus değildir." ifadesi de yersiz olmuştur. Zira bulguda kullanılan "yabancı bir şirketle ortaklık kuran Türk şirketinin destek miktarının bu ortaklık oranında düşürülmesi..." ifadesi, TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir değerlendirme olmayıp, Bakanlığın uygulamasına dair bir örnektir ve asıl konuya ilişkin değerlendirmemize de uyduğu düşünülmektedir. Zira, destek kapsamındaki şirketin yurtdışında gerçekleştireceği faaliyetlere ilişkin kurduğu ve harcama yetkisi verilen şirketlerin yaptığı harcamaların dahi yurtdışı ortaklık oranına göre destekleneceğini düzenleyen bir anlayışın, TTK'ya göre kurulmuş olsa bile, hisselerinin neredeyse tamamı yabancı ulusların/şirketlerin eline geçen şirketleri desteklemesi izahtan varesten bir yaklaşım olup, destek programının temel amacının değişerek, destek kapsamına alınmış ana şirketin değil de, markayı satın alan yabancı şirketlerin desteklenmesi gibi tuhaf bir sonucu doğurmaktadır.

Bakanlık, "Ayrıca, Türkiye de doğup büyümüş bir markanın yabancılara satılmasından dolayı Turquality destek kapsamından çıkarılması eşitlik ilkesine de aykırı olacaktır. Her hâlükârda marka sahibi ilgili şirket Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulmuş bir şirkettir ve mevzuat açısından desteğe hak kazanmıştır. Sermaye yapıları değişen markaların destek kapsamından çıkarılması hususu ülkemizin Dünya Ticaret Örgütü nezdindeki anlaşmalarına da

halel getirebilecektir.” demişse de, biz bu konuda şirketlerin destek almasına ilişkin şartları içeren söz konusu Tebliğ’e bu hususları düzenleyen hükümler dercedilmesi gerektiğine işaret etmekteyiz ki, bu durumda, destek şartlarını kaybeden şirket ya da markalara yapılan desteğin sona ermesi, ne eşitlik ilkesine aykırı olacaktır ne de söz konusu şirket için devlet desteği, ilanihaye bir hak olarak görülecektir. Nitekim, 2006-4 sayılı Tebliğ’in “Yetki” başlıklı 40’ıncı maddesi, “...*gerekli görülmesi durumunda bütçe imkânları çerçevesinde destek kapsamında değerlendirilecek harcama ve destek ödeme miktarlarını kısıtlamaya, bu Tebliğde yer alan lehe olan hükümleri uygulamaya ve destek kapsamında değerlendirilecek harcama ve ödeme miktarlarını belirlemeye Bakanlık yetkilidir.*” hükmü ile Bakanlığa Tebliğ’in uygulanmasına ilişkin yetki vermektedir ki mevzuata “eşitlik ilkesi” ve “hak kazanma” kavramlarını daraltmak suretiyle baktığımızda, bu maddede yer alan yetkiye istinaden harcama ve ödeme miktarını daha az belirlemek dahi, eşitlik ilkesine aykırı bulunabilecektir. Lakin, ne bu madde kapsamında yapılacak tasarrufların ne de artık yabancı şirketlerce alınmış markaların/şirketlerin destek kapsamından çıkartılmasının, eşitlik ve hak kazanma kavramları ile ters düşeceği düşünülmektedir.

Bakanlık yine aynı çerçevede; “...gelişim yol haritasındaki stratejik amaç ve hedeflerin yerine getirilmesi için destek verdiğimizizi beyan edilmekte... Dolayısıyla sermayesi el değiştiren bir şirketin kapsam dışına çıkartılması Bakanlığımızın 5 yıl boyunca destek manasında vermiş olduğu taahhütleri yerine getirmeyeceği sonucuna da sebep olabilecektir.” demişse de, oyunun kural koyucusu Bakanlığın kendisidir ve bu bağlamda, taahhütlerinin sınırlarını belirlemek yetkisi dâhilinde olduğu kadar görevidir de ve bu hususlar Tebliğ ile düzenlenebilecek hususlar olup, herhangi bir ihracatçıdan, belirlenen yasal çerçeveye itiraz gelmesi söz konusu olmamalıdır.

Bu izahat çerçevesinde, yabancı şirketlere satılan ve sayısı her geçen gün artan Türk markalarına anılan Tebliğ kapsamında sağlanan desteklerin devam ettirilmesinin mümkün olmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 4: Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması

Ticaret Bakanlığı 2018 yılı mali tablolarının ekinde, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mali Tablo Hazırlama Rehberi’ne göre açıklanması gereken önemli muhasebe politikalarının açıklanmadığı ve açıklayıcı notların sunulmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Mali raporlamada düzenlenecek temel mali tablolar ve diğer mali tablolar*" başlıklı 313'üncü maddesinde temel mali tablolar; Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu, Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olarak belirtilmiştir.

Kamu idarelerince hazırlanacak mali tabloların adil gösterimini ve ilgililiğini, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmak amacıyla, standart bir format çerçevesinde sunulmasını sağlamak ve denetimini kolaylaştırmak için Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından "*Mali Tablo Hazırlama Rehberi*" hazırlanmış ve Bakanlık web sayfasında yayımlanarak kamu idarelerine duyurulmuştur.

Mali Tablo Hazırlama Rehberi'nde mali tablo setinin Yönetmelik'in 313'üncü maddesinde sayılan; Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz kaynak Değişim Tablosu ve Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosundan oluşan temel mali tablolar ile Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notlar Listesinden oluştuğu ifade edilmiştir.

2018/11321 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Devlet Muhasebe Standartlarına uyum sağlamak amacıyla Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde 08.01.2018 tarihinde kapsamlı değişiklikler yapılmıştır. Bu kapsamda Yönetmelik'e eklenen "*Önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notlar*" başlıklı 326/A maddesinde de aynen;

"(1) Mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması amacıyla kamu idarelerince seçilen ve uygulanan önemli muhasebe politikaları hazırlanan mali tablolara ek olarak sunulur.

(2) Muhasebe düzenlemelerinde hangi muhasebe politikalarının uygulanacağına ilişkin açık bir şekilde hüküm bulunması halinde bu düzenlemelerin ilgili hükümlerine atıflar yapılabilir.

(3) Mali tabloların notlar bölümünde muhasebe politikalarına ilişkin aşağıdaki bilgilere yer verilir.

a) Mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması için gerekli olan muhasebe politikaları.

b) Mali tabloların hazırlanmasında kullanılan ölçüm esasları.

c) Muhasebeye ilişkin herhangi bir düzenlemenin geçici hükümlerinin ne derecede uygulandığı.

ç) Kamu idaresinin adresi ve hukuki yapısı ile faaliyet gösterdiği alan.

d) Kamu idaresinin temel faaliyetlerine ilişkin açıklamalar.

(4) Sunulan muhasebe politikaları aşağıdaki bilgileri içerir.

- a) Gelirlerin hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği.
- b) Konsolidasyonun hangi ilkelere göre yapıldığı.
- c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği ve amortismanı ya da itfasının hangi esaslara göre yapıldığı.
- ç) Borçlanma maliyetlerinin kapitalizasyonu ve borçlanmaya ilişkin diğer giderler.
- d) Kullanılan mali araçlar.
- e) Finansal kiralama işlemleri.
- f) Araştırma ve geliştirme maliyetleri.
- g) Stokların hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği.
- ğ) Karşılıkların hangi esaslara göre ayrıldığı.
- h) Çalışanların sosyal güvence maliyetleri.
- ı) Kur farkları ve mali riskten korunma.
- i) Faaliyet alanlarının tanımları ve bu alanlar arasında maliyetlerin dağıtım esası.
- j) Bağışlar ve hibeler.
- (5) Mali tablolara ilişkin notlar aşağıdaki bilgileri içerir.
- a) Seçilen ve uygulanan muhasebe politikalarına ilişkin bilgiler.
- b) Mali tablolarda sunulmayan bilgiler.
- c) Mali tablolarda sunulmayan ancak gerçeğe uygun bir sunuş için gerekli olan ek bilgiler.
- (6) Kontrol edilen kurum ya da kuruluşlar ile kontrol eden idareler tarafından aşağıda yer alan karşılıklı ilişkiler açıklanır.
- a) Aralarındaki hizmet, mal ya da gayrimenkul alımı, satımı ve devri.
- b) Temsilcilik, kiralama ya da lisans anlaşmaları.
- c) Araştırma ve geliştirme amaçlı transferler.
- ç) Finansman işlemleri.
- d) Kefaletler ve teminatlar.
- e) Üst yöneticilere asli görevi dışında ödenen ücretler ve sağlanan diğer menfaatler.
- (7) Yukarıdaki fıkralarda belirtilen açıklamalar haricinde Devlet muhasebesi standartlarında açıklanması öngörülen hususlara mali tabloların dipnotlarında yer verilir.
- (8) Mali tabloların anlaşılır olması ve diğer kamu idarelerinin mali tablolarıyla karşılaştırılabilmesi için aşağıdaki sıralamaya göre notlar sunulur.
- a) Uygulanan değerlendirme ve ölçüm esasları ve muhasebe politikaları cetveli.
- b) Mali tablolarda sunulan kalemlere ilişkin destekleyici bilgiler.
- c) Koşullu yükümlülükler, taahhütler ve diğer mali açıklamalar.

(9) *Çerçeve hesap planında yer verilmemiş olmasına rağmen açıklanması önemli olan hususlara notlar bölümünde yer verilir.*” denilmektedir. Söz konusu maddede belirtilen hususlara mali tablo ve eklerinde nasıl yer verileceğine ilişkin açıklama ve düzenlemelere ise Rehberde yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik düzenlemeleri ve Rehber açıklamalarına göre Yönetmelik kapsamındaki kamu idareleri tarafından hazırlanacak mali tablo setinde, önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notlara yer verilmesi gerekmektedir. Ancak söz konusu Yönetmelik kapsamında bulunan Ticaret Bakanlığının 2018 yılı mali tabloları ve eklerinin incelenmesinde önemli muhasebe politikalarına ilişkin açıklamalara ve açıklayıcı notlara yer verilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Ticaret Bakanlığı 2018 yılı mali tabloları, kullanıcıların bu tabloları tam ve doğru şekilde yorumlamalarını sağlamak için yeterli düzeyde anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir veri sunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; özetle, Bakanlık internet sitesinde yayımlanması gereken mali tabloların, Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi (KBS) üzerinden geç temin edilmesi nedeniyle, mali tablolara ilişkin önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların da eklenemediği ve bir sonraki yıl mali tablolarının açıklanması aşamasında bulguda yer verilen önerinin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta her ne kadar mali tabloların KBS üzerinden geç temin edilmesi nedeniyle mali tablolara ilişkin önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların eklenemediği ifade edilmişse de, sözkonusu açıklayıcı notlar mali tabloların tamamlayıcı parçaları olup tablolardan ayrı düşünülemez. Kaldı ki mali tablolar geç temin edilse bile muhasebe politikaları ile açıklayıcı notların eklenerek gönderilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ticaret Bakanlığı gerek uluslararası standartlar, gerekse ulusal mevzuat hükümlerine göre mali tablo setinin bir unsuru olan Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notlara hazırlayacakları mali tablolarda yer vermekle yükümlü bulunmaktadır.

Bakanlığa ait bir sonraki yıl mali tablolarının açıklanması aşamasında bulguda yer verilen önerilerin dikkate alınacağı ifade edilmişse de Ticaret Bakanlığı 2018 yılı mali tablolarının mevcut haliyle, kullanıcıların bu tabloları tam ve doğru şekilde yorumlamalarını

sağlamak için yeterli düzeyde anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir veri sunmadığına yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 5: Serbest Bölgelerde Hazine Taşınmazlarının Kiraya Verilmesi ve Tahsis Adı Altında Kullanım Haklarının Kullanıcılara Bırakılması İşlemlerinin Yasal Dayanağının Bulunmaması

Serbest bölge için Bakanlığa tahsis edilen Hazine taşınmazlarının, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü tarafından herhangi bir yasal dayanak olmaksızın kiraya verildiği ve “tahsis” adı altında kullanım haklarının serbest bölge kullanıcılarına bırakıldığı görülmüştür.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun,

“*Bölgenin düzenlenme esasları*” başlıklı 5’inci maddesinin ikinci fıkrasında;

“... Serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılara Hazinesinin özel mülkiyetinde bulunan arazi, arsa ve binalar kiralanabilir veya bunlar üzerinde 49 yıla kadar irtifak hakkı tesis edilebilir. (Mülga cümle: 9/2/2017-6772/1 md.) (...) (Ek cümleler: 9/2/2017-6772/1 md.) Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler ile bunlar üzerinde bulunan bina ve tesisler kiralanabilir veya aynı süre ile kullanma izni verilebilir ...”

hükmü yer almakta,

Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği’nin (SBUY), “Üstyapı Tesisleri” başlıklı 8’inci maddesinin birinci ve dokuzuncu fıkralarında;

“*Bölge için tahsis edilen Hazineye veya mülkiyeti bir kamu kuruluşuna ait arazi Genel Müdürlük tarafından üzerine üst yapı yapılmak üzere İşletici veya B.K.İ.’ne bir sözleşme ile tamamen veya kısmen kiralanabileceği gibi, faaliyet ruhsatı verilmesi uygun bulunan gerçek veya tüzel kişilere de bir sözleşme ile kiralanabilir.*

(*Ek Fıkra, 22.04.2010 tarih ve 27560 sayılı Resmi Gazete*) Kanun hükümleri uyarınca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılar lehine, serbest bölge sınırları içerisinde bulunan Hazinesinin özel mülkiyetindeki arazi, arsa ve binalar üzerinde 49 yıla kadar irtifak hakkı tesis edilmesi ve devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler üzerinde ise aynı süre ile kullanma izni verilmesi mümkündür. Bu işlemlere ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı ile Müsteşarlık tarafından ortaklaşa hazırlanacak ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca çıkarılacak tebliğ ile belirlenir.”

denilmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci (Mülga 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 13'üncü) maddesinde ise Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevleri;

“... ”

a) *Hazinenin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmaz malların yönetimine ilişkin hizmetleri, gerektiğinde diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yaparak yürütmek,*

b) *Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, kiralanması, trampası ve üzerinde sınırlı aynî hak tesisi, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve bu yerler için gerekli görülen hallerde kullanma izni verilmesi işlemlerini yapmak,..”*

şeklinde belirlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, Hazinenin mülkiyetinde bulunan arazi, arsa ve binalar, serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcılara kiralanabilmekte veya bu araziler üzerinde irtifak hakkı kurulabilmektedir. Ancak özel kanun niteliğini haiz Serbest Bölgeler Kanunu'nda, Hazine taşınmazları üzerinde mülkiyet hakkını kısıtlayan irtifak hakkı kurma, kiralama gibi işlemlerin tesisinde, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğüne yetki veren herhangi bir düzenleme bulunmadığından, serbest bölgelerdeki anılan işlemlerde 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin yukarıda yer verilen hükümlerine uygun olarak hareket edilmesi gerekmektedir.

Bahse konu Kararnamede, Hazinesi adına kayıtlı taşınmazlarla ilgili tasarrufta bulunma yetkisi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne verilmiş olup, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik ve 324 Sıra No.lu Milli Emlak Genel Tebliği ve diğer ikincil düzenlemeler esas alınarak işlem tesis edilmektedir.

Uygulamada ise, serbest bölgelerde Hazine taşınmazlarının kiralanması işlemleri ile bu taşınmazlar üzerinde irtifak hakkı tesis edilmesi işlemlerinin, SBUY ve “2012/3 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı ve Taşınmazların Tahsis, Devir ve Satışı ile Kullanıma Uygun Olmayan Taşınmazlara İlişkin Genelge” adı altında yasal dayanağı olmayan ve önemli mali konuları içeren bir düzenleme ile yürütüldüğü; üstelik söz konusu Genelge'de, Kanun ve Yönetmelik'te yer almayan hususların düzenlendiği ve arazisi Hazineye ait serbest bölgelerde Hazineye intikal eden üstyapı ve tesislerin yeniden inşa edilmesi suretiyle yıkılmasına ve kullanım hakkının “tahsis” adı altında kullanıcılara bırakılmasına yönelik düzenlemeler getirildiği anlaşılmıştır.

Dolayısıyla fiili durumda, bahse konu Serbest Bölge Uygulama Yönetmeliği ve Genelge düzenlemeleri ile yapılan işlemler mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, idarece, düzenleyici işlemlerin Kanun'un belirlediği sınırlar dâhilinde çıkarılması; Kanun'da yer verilmeyen ve mali konuları da içeren hususlara ilişkin genelgeler ile düzenleme yapılmaması; 2012/3 sayılı Genelge ile düzenlenen konuların yasal zemine kavuşturulması gerekmektedir.

Sonuç olarak, Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile ilgili olarak Milli Emlak Genel Müdürlüğünün sahip olduğu tasarruf yetkisinin mülga Ekonomi Bakanlığı tarafından kullanılmasına ilişkin Serbest Bölgeler Kanunu'nda hüküm yer almamakta; benzer şekilde Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde de tahsisli taşınmazların ilgili idarece bu şekilde yatırımcıların kullanımına bırakılmasına ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durumda söz konusu işlemlerin Yönetmelik ve Genel Müdürlük tarafından yürürlüğe konulan Genelge ile yürütülmesinin normlar hiyerarşisine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle;

- Serbest Bölgeler Kanunu'nun "*Bölgenin düzenlenme esasları*" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında; "... *Serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılara Hazinesinin özel mülkiyetinde bulunan arazi, arsa ve binalar kiralanabilir veya bunlar üzerinde 49 yıla kadar irtifak hakkı tesis edilebilir.* Hükmünün yer aldığı; Kanunun "*Uygulanmayan hükümler*" başlıklı 12'nci maddesinde, "*Ayrıca, 5 inci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen işlemler, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi değildir.*" düzenlemesine, "*Uygulama Yönetmeliği*" başlıklı 13'ncü maddesinde "*(...) serbest bölgelerin işletilmesine dair diğer hususlar yönetmelikle düzenlenir.*" hükmüne yer verildiği,

- Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde "*Bölge için tahsis edilen Hazineye veya mülkiyeti bir kamu kuruluşuna ait arazi Genel Müdürlük tarafından üzerine üst yapı yapılmak üzere İşletici veya B.K.İ.'ne bir sözleşme ile tamamen veya kısmen kiralanabileceği gibi, faaliyet ruhsatı verilmesi uygun bulunan gerçek veya tüzel kişilere de bir sözleşme ile kiralanabilir. (...)*" düzenlemesi ile "*Bölgedeki bina ve tesisler; (...) diğer kullanıcılara kiraya verilebilir, devredilebilir (...).*" hükmünün bulunduğu;

- 2012/3 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı ve Taşınmazların Tahsisi, Devri, Satışı ve Talebe Uygun Olmayan Taşınmazlara İlişkin Genelge'nin Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında geçen "*Bölgedeki bina ve tesisler diğer kullanıcılara kiraya verilebilir, devredilebilir (...).*" düzenlemesi ile 41'inci maddesinin "*d*)

Kanunun 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen diğer gelirler” bendi altındaki “4) Herhangi bir nedenle Hazineye intikal eden (...) gayrimenkullerin kullanım hakkının süreli olarak devrinden elde edilecek gelirler” düzenlemesine dayanılarak hazırlandığı; dolayısıyla, söz konusu Genelgenin yasal dayanakta yoksun bir ikincil mevzuat hükmünde olduğu yönündeki tespitlere iştirak edilmediği,

- 2012/3 sayılı Genelge ile düzenlenen ve *“Tahsis: Arazisi Hazineye ait serbest bölgelerde Hazineye intikal eden üst yapı ve tesislerin, kullanım haklarının serbest bölge amaçlarına uygun olarak Bakanlık tarafından belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde ve bir bedel karşılığında belirli bir süre ile kullanıcılara bırakılması”* biçiminde esasen bir kiralama faaliyeti olarak tanımlanan tahsis işlemi; Hazineye intikal eden üstyapıların, işletici veya B.K.İ. şirket aracılığı kullanılmadan, doğrudan Bakanlığımız tarafından peşin bedelle, ruhsat süresince kullandırılmasına yönelik bir kiralama uygulaması olduğu; 2012/3 sayılı Genelge'nin adının 2019/4 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı Ve Taşınmazların Kiralanması, Devri, Satışı ve Yıkımına İlişkin Genelge olarak değiştirilerek “tahsis” kavramının kaldırıldığı,

- Diğer taraftan, Kanunun Hazinenin özel mülkiyetindeki serbest bölge arazileri, arsa ve binaları üzerinde kullanıcı lehine irtifak tesis edilmesi veya devletin hüküm ve tasarrufu altındaki serbest bölge alanlarında bulunan arazi, arsa ve binalara kullanıcı lehine sınırlı aynı hak niteliğinde kullanma izni verilmesine yönelik düzenlemelere ilişkin, Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin *“Üstyapı Tesisleri”* başlıklı 8'inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında (ek fıkra) geçen *“Bu işlemlere ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı ile [Ekonomi Bakanlığı] tarafından ortaklaşa hazırlanacak ve [Ekonomi Bakanlığınca] çıkarılacak tebliğ ile belirlenir.”* Hükmünün bulunduğu; bahse konu Yönetmelik düzenlemesi çerçevesinde Maliye Bakanlığı ile birlikte yapılan çalışmalar neticesinde, serbest bölgelerde bulunan Hazine taşınmazları üzerinde bu yönlü bir sınırlı aynı hak tesis edilmesinin, bölgelerin sevk ve idaresinde sorun yaratacağı, faaliyet ruhsatı iptal edilen kullanıcıların bölge arazi, arsa ve binaları üzerindeki haklarının sürmesine neden olacağı, bu durumun sınırlı nitelikteki serbest bölge arazilerinin ekonomiye katkı sunmak üzere kullandırılmasında önemli sıkıntılara yol açacağı sonuçlarına ulaşıldığından, çalışmalar düzenleme yapılmaksızın nihayetlendirildiği; bu konuda Maliye Bakanlığı ile Bakanlığımız arasında herhangi bir ihtilaf ve tereddüt bulunmadığı,

- 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi (...) Hakkında Kanun kapsamında Hazinenin özel mülkiyetindeki serbest bölge arazileri; 4706 sayılı Kanunun *“Doğrudan satış”* başlıklı 4'üncü maddesinde yer alan;

“Madde 4 - Hazineye ait taşınmaz mallar;

(.)

h) (Ek: 3/7/2003-4916/3 md.) Serbest bölge olarak kullanılmak üzere, bu amaçla tahsis edilmiş taşınmazlar da dahil, gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine,

(Değişik cümle: 3/7/2003-4916/3 md.) Rayiç bedel üzerinden doğrudan satılabilir.

(.)

(Ek fıkra: 3/7/2003-4916/3 md.) Hazineye ait taşınmazlar; (.) serbest bölge olarak kullanılmak üzere, (.) 492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinde yer alan harca esas değer üzerinden doğrudan satılabilir. Bu yerlerin amacı dışında kullanılmayacağına dair tapu kütüğüne şerh konulur.”

düzenlemesi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından Bakanlığımızın uygun görüşü çerçevesinde satışa konu edilebildiği, söz konusu Kanun düzenlemelerine aynı zamanda Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin “Üstyapı Tesisleri” başlıklı 8'inci maddesinin onuncu fıkrasında (ek fıkra), “Arazisi Hazineye ait serbest bölgelerde, hazine arazisi kiralamak suretiyle üzerine üst yapı tesis eden kullanıcılara, 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi (...) Hakkında Kanuna göre satış yapılabilir.” biçiminde yer verildiği,

- 3218 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi uyarınca, Hazine taşınmazlarının değerlendirilmesine yönelik olarak Maliye Bakanlığı tarafından kullanılan kanunlardan 2886 sayılı Kanun'un serbest bölgelerde yapılan kiralama işlerinde kullanılmayacağı,

- Hazine taşınmazlarının kullanım haklarının bedel karşılığı kullanıcılara bırakılmasına ilişkin tüm kiralama uygulamaları Bakanlığımızın teşkilat ve görevlerine ilişkin 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi uyarınca Bakanlığın görev ve yetkisinde olduğu; 1985 yılından beri uygulanmakta olan mevcut serbest bölge sistematığında, serbest bölge arazisi içerisinde yer alan Hazine taşınmazları Bakanlığımız tarafından doğrudan veya dolaylı (İşletici veya B.K.İ. eliyle) kiralanmakta ve bu konuda Maliye Bakanlığı ile Bakanlığımız arasında herhangi bir ihtilaf ve tereddüt bulunmadığı,

ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında her ne kadar; Serbest Bölgeler Kanunu'nun “Bölgenin düzenlenme esasları” başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında; “Serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılara Hazinenin özel mülkiyetinde bulunan arazi, arsa ve binalar kiralanabilir...” hükmüne yer verildiği; Serbest Bölgeler Kanunu'nun “Uygulama Yönetmeliği” başlıklı 13'üncü maddesinde ise “(...) serbest bölgelerin işletilmesine dair diğer hususlar yönetmelikle düzenlenir.” düzenlemesine yer verildiği ve

Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin farklı maddelerinde Hazine arazilerinin kullanıcılara Genel Müdürlük tarafından kiralanabileceğine ilişkin açık hükümler olduğu; 2012/3 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı ve Taşınmazların Tahsisi, Devri, Satışı ve Talebe Uygun Olmayan Taşınmazlara İlişkin Genelge'de ise “*tahsis*” kavramının aslında bir çeşit kiralama faaliyeti olduğu; 2012/3 sayılı Genelge'nin adının 2019/4 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı Ve Taşınmazların Kiralanması, Devri, Satışı ve Yıkımına İlişkin Genelge olarak değiştirilerek “*tahsis*” kavramının kaldırıldığı; söz konusu Genelge'nin Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında geçen “*Bölgedeki bina ve tesisler diğer kullanıcılara kiraya verilebilir, devredilebilir (...)*” düzenlemesi ile 41'inci maddesinin “*d) Kanunun 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen diğer gelirler*” bendi altındaki “*4) Herhangi bir nedenle Hazineye intikal eden (...) gayrimenkullerin kullanım hakkının süreli olarak devrinden elde edilecek gelirler*” düzenlemesine dayanılarak hazırlandığı; dolayısıyla söz konusu Genelge'nin yasal dayanaktan yoksun bir ikincil mevzuat hükmünde olduğu yönündeki tespitlere iştirak edilmediği belirtilmiş olsa da;

Serbest Bölgeler Kanunu'nda, serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılara Hazinesinin özel mülkiyetinde bulunan arazi, arsa ve binalar kiralanabileceği veya bunlar üzerinde 49 yıla kadar irtifak hakkı tesis edilebileceği hüküm altına alınmakla birlikte; anılan Kanun'da hazine taşınmazları üzerinde mülkiyet hakkını kısıtlayan irtifak hakkı kurma, kiralama gibi işlemlerin tesisinde Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğüne yetki veren herhangi bir düzenleme bulunmadığı; dolayısıyla serbest bölgelerdeki hazine taşınmazlarının tasarruf yetkisinin genel düzenleme olan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesi uyarınca Milli Emlak Genel Müdürlüğüne ait olması gerektiği; ikincil mevzuat olan Serbest Bölge Uygulama Yönetmeliği ve 2012/3 sayılı Serbest Bölgelerdeki Üstyapı ve Taşınmazların Tahsis, Devir ve Satışı ile Kullanıma Uygun Olmayan Taşınmazlara İlişkin Genelge ile 178 sayılı KHK'ya aykırı işlem tesis edilmesi mümkün olmadığından, Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü tarafından hazine taşınmazlarının kiralanmasının ve kullanım haklarının kullanıcılara bırakılmasının yasal dayanağının bulunmadığı değerlendirilmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci (Mülga 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 13'üncü) maddesinde ise Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevleri;

“... ”

a) Hazinesinin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmaz malların yönetimine ilişkin hizmetleri, gerektiğinde diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yaparak yürütmek,

b) Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, kiralanması, trampası ve üzerinde sınırlı aynî hak tesisi, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve bu yerler için gerekli görülen hallerde kullanma izni verilmesi işlemlerini yapmak,..”

şeklinde belirlenmiştir.

Bahse konu Kararnamede, Hazine adına kayıtlı taşınmazlarla ilgili tasarrufta bulunma yetkisi Milli Emlak Genel Müdürlüğüne verilmiş olup, bu yetki Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik ve 324 Sıra No.lu Milli Emlak Genel Tebliği ve diğer ikincil düzenlemeler esas alınarak yürütülmektedir.

Diğer taraftan, 26.04.2009 Tarih ve 27211 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 324 Sıra No’lu Milli Emlak Genel Tebliği’nin “Serbest bölgelerde yapılacak yatırımlar (Ek:RG-1/2/2012-28191)” başlıklı 8’inci maddesinde;

“ (1) 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 5 inci maddesi uyarınca serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcıların talep etmesi halinde, Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlar üzerinde Yönetmeliğin 12 nci maddesine göre takdir edilecek bedel üzerinden irtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecektir.”

Belirtilmektedir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 12’inci maddesinde ise Hazine taşınmazı üzerinde kiralama, kullanma izni veya irtifak hakkı kurulmasında bedel tespit ve takdirinin hangi usul ve esaslara göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Serbest bölgelere benzer şekilde kültür, turizm, enerji, petrol boru hatları, elektrik iletimi, özelleştirme vb. özel nitelikli benzer yatırımlarda ilgili özel kanun hükümleri uyarınca sözleşme öncesi işlemler yürütülmekte ancak ilgili kamu idarelerince kanunlarında yer alan hükümler doğrultusunda yatırımcıların belirlenmesinden sonra irtifak hakkı gibi arazinin kullanımına esas sözleşmeler, nihai yatırımcılar ile Milli Emlak Genel Müdürlüğü arasında imzalanmaktadır.

Serbest Bölgeler Kanunu’nun 12’nci maddesinde yer alan hüküm ile; hazinenin özel mülkiyetindeki arazi, arsa ve binaların kiralanması, bunlar üzerinde irtifak hakkı kurulması ve

kullanma izni verilmesi işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'ndan istisna tutulması, anılan işlemlerin 2886 sayılı Kanun'da belirtilen ihale usullerine tabi olmayacağı yönündendir.

Yukarıda yer verilen mevzuat düzenlemelerinden anlaşılacağı üzere Milli Emlak Genel Müdürlüğüne; serbest bölgelerde yapılacak yatırımlar bakımından, Hazinesinin özel mülkiyetinde veya devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazların kiralanması, bunlar üzerinde irtifak hakkı tesis edilmesi veya kullanma izni verilmesine yönelik işlemlerin usul ve esasları tarif edilmiştir. Ancak uygulamada ise bu işlemler kiralama bakımından Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği; hazine taşınmazlarının kullanım hakkının serbest bölge kullanıcılarına verilmesi bakımından ise Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü tarafından yürürlüğe konulan 2012/3 sayılı Genelge ile yürütülmektedir.

Bahse konu mevzuat hükümleri doğrultusunda kamu idaresi cevabında belirtilen *“Maliye Bakanlığı ile birlikte yapılan çalışmalar neticesinde, serbest bölgelerde bulunan Hazine taşınmazları üzerinde bu yönlü bir sınırlı aynı hak tesis edilmesinin, bölgelerin sevk ve idaresinde sorun yaratacağı, faaliyet ruhsatı iptal edilen kullanıcıların bölge arazi, arsa ve binaları üzerindeki haklarının sürmesine neden olacağı, bu durumun sınırlı nitelikteki serbest bölge arazilerinin ekonomiye katkı sunmak üzere kullandırılmasında önemli sıkıntılara yol açacağı sonuçlarına ulaşıldığından, çalışmalar düzenleme yapılmaksızın nihaytlendirilmiştir.”* ifadesine katılmak mümkün değildir.

Bu itibarla, hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile ilgili Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün sahip olduğu tasarruf yetkisinin Ticaret Bakanlığı (mülga Ekonomi Bakanlığı) tarafından kullanılmasına ilişkin olarak Serbest Bölgeler Kanunu'nda hüküm yer almamakta; benzer şekilde genel hükümlerde de tahsisli taşınmazların ilgili idarece bu şekilde yatırımcıların kullanımına bırakılmasına ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durumda söz konusu işlemlerin Yönetmelik ve Genel Müdürlük tarafından yürürlüğe konulan Genelge ile yürütülmesinin normlar hiyerarşisine aykırılık teşkil ettiği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 6: Bakanlık Temsilcilerine Ödenecek Ücretlere İlişkin Olarak Açılan Banka Hesaplarından Gerçekleştirilen İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre anonim şirketlerin genel kurullarına katılacak Bakanlık temsilcilerine ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu'na göre esnaf ve sanatkarlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarına katılacak Bakanlık temsilcisi veya Hükümet komiserine ödenecek ücretlerin tahsili ve ödemesinde kullanılmak

üzere açılmış olan banka hesaplarına yatırılan tutarlar ile bu hesaplardan yapılan ödemelerin Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

6102 sayılı Kanun'un anonim şirket genel kurullarına katılacak temsilcilere ödenecek ücretlerle ilgili olarak 407'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, Kanun'un 333'üncü maddesi gereğince belirlenen şirketlerin genel kurul toplantılarında Bakanlık temsilcisinin de yer alacağı, diğer şirketlerde hangi durumlarda Bakanlık temsilcisinin genel kurulda bulunacağı ve genel kurul toplantıları için temsilcilerin görevlendirilmelerine ilişkin usul ve esaslar ile bunların nitelik, görev ve yetkilerinin, ayrıca ücret tarifelerinin, Bakanlıkça çıkarılacak bir yönetmelikle düzenleneceği ve Bakanlık temsilcisinin toplantıya katılma giderleri ile ücretlerinin ilgili şirket tarafından karşılanacağı düzenlenmiştir.

6102 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları ile Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik'in 38'inci maddesinde; şirketlerin yurt içinde yapılacak genel kurul toplantılarında görevlendirilen Bakanlık temsilcilerinin ücretlerinin, her yıl Bütçe Kanunu'nun (H) Cetveli'nin (I-B) bendi ile tespit edilen devlet memurlarına ödenen en yüksek yurtiçi gündelik tutarının üç katı; hafta tatili günleri için ise dört katı net olarak ödeneceği belirtilmiştir. Maddede ayrıca Bakanlık temsilcisi ücretlerinin, Genel Müdürlük/İl Müdürlükleri adına bankalarda açılacak hesaplara yatırılacağı ve bu kapsamda ödenecek ücretle ilgili tahakkuk edecek vergilerin süresi içerisinde şirket tarafından ilgili vergi dairesine ödeneceği de ifade edilmiştir.

5362 sayılı Kanun'un 47'inci maddesinde; esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarının geçerli olabilmesi için Bakanlık temsilcisinin veya Hükümet komiserinin toplantı süresince bulunmasının ve kapanışa kadar toplantıya nezaretinin zorunlu olduğu ve genel kurul toplantılarında görevlendirilecek Bakanlık temsilcileri veya Hükümet komiserlerinin Bakanlık tarafından belirlenecek zaruri masraf ve ücretlerinin, genel kurulu düzenleyen esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşu tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşlarının Genel Kurul Toplantıları ve Bu Toplantılarda Bulundurulacak Bakanlık Temsilcileri veya Hükümet Komiserleri Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinde ise; temsilcilerin her birine ve her toplantı için ayrı ayrı olmak üzere iş günlerinde brüt asgari ücretin onda biri günlük ücretin net ödeneceği, iş günü dışında kalan tatil ve resmi bayram günlerine rastlayan diğer tatil günlerinde toplantı yapılması halinde ise, günlük ücretin %50 arttırılarak ödeneceği belirtilmiştir. Maddede ayrıca

temsilcilere ödenecek ücretin görevlendirmeyi yapan kurumun bildirdiği banka hesabına görevlendirmenin yazılı olarak bildirilmesinden sonraki üç iş günü içinde yatırılacağı ve esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşunun, temsilci ücretlerinin ödenmesi ile bu ödeme nedeniyle doğacak vergi ve yükümlülüklerden sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre; anonim şirketler ile esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının, düzenleyecekleri genel kurul toplantılarına Bakanlık temsilcisi veya Hükümet komiseri katılması için yazılı talepte bulunması ve Yönetmeliklerde belirlenen esaslar çerçevesinde temsilcilik ücretlerinin, Genel Müdürlük/İl Müdürlükleri adına açılmış banka hesaplarına yatırılması, yatırılan temsilcilik ücretlerinin de Genel Müdürlük/İl Müdürlükleri tarafından, usulüne uygun olarak görevlendirilen ve toplantıya katılan Bakanlık temsilcilerine/personeline ödenmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda yapılan incelemelerde, İl Müdürlükleri adına açılmış banka hesaplarına yatırılan temsilcilik ücretleri ile bu hesaplardan Bakanlık temsilcilerine yapılan ödemelerin muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesinde; muhasebe sisteminin, karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulup yürütüleceği; kamu hesaplarının ise, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu mevzuat hükümleri ve açıklamalara göre, kamu hesaplarının kamu idarelerince gerçekleştirilen ve mali sonuç doğuran tüm işlemleri içermesi gerekmektedir. Bu nedenle, Bakanlık tarafından yapılan görevlendirmelere dayanılarak anonim şirket veya esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarına katılan temsilciler için Genel Müdürlük/İl Müdürlükleri adına açılmış banka hesaplarına yatırılan ücretler ile bu ücretlerin söz konusu toplantıya katılan personele ödenmesine ilişkin tüm işlemlerin Bakanlık hesapları ve muhasebe sistemi içerisinde yer alması gerekmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 264'üncü maddesinde, emanet olarak nakden tahsil edilen tutarların, 333-Emanetler Hesabına alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-

Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; emanetler hesabında kayıtlı tutarlardan nakden yapılan ödeme ve göndermelerin, 333-Emanetler Hesabına borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği ifade edilmiştir. Bu itibarla, Bakanlık tarafından yapılan görevlendirmelere dayanılarak anonim şirket veya esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarına katılacak temsilciler için banka hesaplarına yatırılan ücretler emanet niteliği taşıdığından, ücretler banka hesaplarına yatırıldığında 102-Banka Hesabına borç 333-Emanetler Hesabına alacak, söz konusu ücretler toplantıya katılan temsilcilere/personele ödendiğinde ise 333-Emanetler Hesabına borç 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre anonim şirketlerin genel kurullarına katılacak Bakanlık Temsilcisi görevlendirilmesi işlemlerinin 28.11.2012 tarihli ve 28481 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları İle Bu Toplantılarda Bulunacak Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak ticaret il müdürlüklerince gerçekleştirildiği ve anılan Yönetmeliğin 38'inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca anonim şirketler tarafından temsilci ücretlerinin Genel Müdürlük ya da İl Müdürlükleri adına bankalarda açılan hesaplara yatırıldığı,

6102 sayılı Kanununun 407'nci maddesinde, Bakanlık temsilcisine yapılacak söz konusu ödemenin “ücret” olarak nitelendirildiği, bu kapsamda anonim şirketlerin genel kurul toplantılarına katılacak Bakanlık temsilcisi için ödenecek ücretin ilgili şirket tarafından İl Müdürlükleri hesabına yatırıldığı ve toplantıya katılan Bakanlık temsilcisine söz konusu genel kurul toplantısına katılması karşılığında ödendiği, böylece Bakanlık temsilcilerine genel kurul toplantısına katılım ücretinin elden ödenmesinin söz konusu olmadığı ve yapılan ödemelerin belirli bir düzen ve kayıt altında takip edilebildiği,

Diğer taraftan, anonim şirketlerin genel kurul toplantılarına katılan toplantı sayısı ne olursa olsun Bakanlık Temsilcisi olarak görev yapan kişilere, ilgili yönetmeliğe göre belirlenen ücretlerin tamamının ödendiği, bu itibarla, anonim şirketler tarafından ilgili banka hesabına yatırılan ücret niteliğindeki tutarın Bakanlık gelir, gider ve varlıkları ile öz kaynağının artmasına veya eksilmesine neden olan bir niteliğe haiz kamu geliri teşkil etmediği ve bu ödemelerin ilgili banka hesaplarında kayıt altına alındığından ayrıca Bakanlık hesapları ve muhasebe sistemi içerisinde yer almasına gerek bulunmadığı,

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu'na göre, esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarına katılacak Bakanlık temsilcisi ücretlerinin 25.08.2017 tarih ve 30165 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşlarının Genel Kurul Toplantıları ve Bu Toplantılarda Bulundurulacak Bakanlık Temsilcileri veya Hükümet Komiserleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'in 19'uncu maddesi gereğince ilgili meslek kuruluşu tarafından İl Müdürlükleri adına açılan banka hesabına yatırıldığı ve bu ücretin Bakanlık temsilcisine genel kurul toplantısına katılması karşılığında ödendiği,

Ayrıca, anonim şirketler veya meslek kuruluşları tarafından hesaba yatırılan ücret niteliğindeki tutarın, Bakanlık gelir, gider ve varlıkları ile öz kaynağının artmasına neden olan bir kamu geliri olmadığı, hizmet karşılığı Bakanlık temsilcisine ödenen bir ücret olduğu, Meslek Kuruluşları tarafından Bakanlık temsilcilerine ödenen bu ücretlerin ödeme işlemlerinin Ticaret İl Müdürlükleri adına açılan hesaplar üzerinden tamamen kayıt altında ve belirli bir disiplin içerisinde olduğu ve ilgili Bakanlık temsilcisine ödendiği,

Dolayısıyla, yapılan işlemlerin ilgili yönetmeliklere uygun olarak gerçekleştirildiğinden ayrıca Bakanlık hesapları ve muhasebe sistemi içerisinde yer almasına gerek bulunmadığı,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta Bakanlık temsilcilerine bahse konu genel kurul toplantılarına katılmaları karşılığında yapılan ücret niteliğindeki ödemelerin belirli bir düzen ve kayıt altında takip edildiği ifade edilmişse de, bulgu konusu edilen husus söz konusu ödemelerin kayıt ya da takip edilmesi değil Bakanlık tarafından muhasebeleştirilmemesidir. Bulguda da belirtildiği üzere 5018 sayılı Kanun'a göre, kamu idaresinin mali sonuç doğuran ve parasal tutar ifade eden tüm işlemlerinin muhasebe kayıtlarında yer alması gerekmektedir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 1'inci maddesinde Yönetmeliğin amacının; merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin ve işlemlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, malî tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap

verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanmasına ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir. Buna göre, ilgili şirket veya meslek kuruluşu tarafından İl Müdürlükleri banka hesaplarına yatırılmak suretiyle ödenen temsilci ücretlerinin Bakanlık tarafından bulguda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Nitekim normal çalışma saatleri dışında ve tatil günlerinde gümrük hizmeti talebinde bulunan ilgililerden tahsil edilen ve doğrudan fazla çalışmada bulunan personele ödenen fazla çalışma yollukları da Bakanlık tarafından muhasebeleştirilmektedir.

İdare tarafından verilen cevapta ayrıca anonim şirketler veya meslek kuruluşları tarafından hesaba yatırılan ücret niteliğindeki tutarların kamu geliri niteliği taşımadığı ifade edilmişse de, bulguda sözkonusu tutarın kamu geliri değil emanet niteliğindeki bir tutar olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak, bulguda da ayrıntılı olarak açıklandığı üzere, Bakanlık temsilcilerine ödenecek ücretlere ilişkin olarak açılan banka hesaplarından gerçekleştirilen işlemlerin muhasebeleştirilmemesi neticesinde 2018 yılı Bilançosunda 333-Emanetler Hesabı itibariyle hataya neden olunduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

BULGU 7: Ticaret Bakanlığı 2019-2023 Dönemi Stratejik Planı Çalışmalarının Tamamlanamaması

Ticaret Bakanlığının, 2019-2023 dönemine ilişkin orta ve uzun vadeli amaçlarının, temel ilke ve politikalarının ve bunlara ulaşmak için izlenecek yöntem ve kaynakların açıklanacağı stratejik plan çalışmalarının tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nda mali saydamlığın ve performans esaslı bütçelemenin bir gereği olarak stratejik planın hazırlanması gerektiği belirtilmiştir. Kanun'da ayrıca kamu idarelerinin kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorunda olduğu, belirtilmiştir. Bununla birlikte Kanun'da stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlamaya ilişkin takvim ile stratejik planların politikalar, kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine ilişkin usul ve esasların Cumhurbaşkanı tarafından belirleneceği belirtilmiştir.

13 sayılı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 2'nci maddesiyle Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde stratejik planların hazırlanması, uygulanması ve izlenmesine ilişkin genel ilke, esas ve usullerin tespit edilmesi; kamu idarelerinin stratejik planlarının kalkınma planı, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar ve orta vadeli programda belirlenen hedef ve amaçlara uygun olarak hazırlanmasının sağlanması, uygulamasının izlenmesi ve sonuçlarının değerlendirilmesi görevi Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir.

Cumhurbaşkanı tarafından onaylanan ve Bakanlıklara gönderilen "Stratejik Plan Hazırlıkları" başlıklı 17.08.2018 tarihli ve 78059895 sayılı yazıda; Bakanlıklar ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarının, 2019-2023 dönemini kapsayacak şekilde beş yıllık stratejik planlarını hazırlayarak 15.11.2018 tarihine kadar değerlendirilmek üzere Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığına gönderilmesi talimatı verilmiştir.

Mülga Ekonomi Bakanlığı ile mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığının 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'yle tek çatı altında yeniden yapılandırılmasıyla oluşturulan Ticaret Bakanlığı da 2018 yılında bu kapsamda stratejik plan hazırlama çalışmalarına başlamış ve hazırlanan taslak Stratejik Plan 22.11.2018 tarihinde elektronik ortamda Cumhurbaşkanlığına gönderilmiştir. Ancak stratejik plan çalışmaları bu noktada kesintiye uğramış olup, nihai hali yayımlanamamıştır.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılandırılan Ticaret Bakanlığının ilgili mevzuat çerçevesinde 2019-2023 dönemine ait stratejik planını hazırlaması ve yayımlaması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Ticaret Bakanlığı 2019-2023 Stratejik Plan taslağı ilk olarak 22.11.2018 tarihinde elektronik ortamda Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığına gönderildiği, söz konusu Başkanlık tarafından yapılan değerlendirme raporu doğrultusunda taslak Plana ilişkin güncellemeler yapılarak 07.12.2018 tarihinde e-posta ile tekrar Strateji ve Bütçe Başkanlığına gönderilerek 2019-2023 Stratejik Planının mevzuatta belirtilen süre dâhilinde tamamlanarak yayıma hazır hale getirildiği,

Ancak, 25.12.2018 tarihinde Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı bünyesinde Türkiye Stratejik Planı - Cumhurbaşkanlığı Programı (2019-2023) hazırlıkları çerçevesinde gerçekleştirilen toplantıda Bakanlıkların Stratejik Planlarını, Cumhurbaşkanlığı

Programı (2019-2023) çerçevesinde revize etmeleri ve Programın yayımlanmasını müteakip kamuoyu ile paylaşımları gerektiği söz konusu Başkanlık tarafından bildirildiği,

Bu süreçte, 10.01.2019 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan "27 numaralı" Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Bakanlık teşkilat yapısı yeniden düzenlendiğinden 2019-2023 Taslak Stratejik Planına ilişkin tekrar güncelleme ihtiyacı doğduğu ve gerekli revizelerin gerçekleştirildiği,

Ayrıca, 25.04.2019 tarihinde Strateji ve Bütçe Başkanlığı bünyesinde 11. Kalkınma Planı (2019-2023) hazırlık çalışmalarına ilişkin toplantıda stratejik planın 11. Kalkınma Planıyla uyumlu olarak hazırlanması ve 11. Kalkınma Planının yayımlanmasını müteakip kamuoyuyla paylaşılması gerektiği Cumhurbaşkanlığı tarafından bildirildiği,

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı'ndan alınan 13.06.2019 tarihli e-postada, taslak Cumhurbaşkanlığı Programında bulunan Ticaret Bakanlığı ile ilgili hususların, taslak Kalkınma Planında yer alan politika ve tedbir önerileri çerçevesinde uyumlaştırılarak gözden geçirilmesinin talep edildiği ve bu bağlamda, Cumhurbaşkanlığı Programı ve 11. Kalkınma Planı hazırlık çalışmalarının devam ettiği,

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından bildirilen talimatlar çerçevesinde halihazırda Bakanlıklar tarafından Stratejik Planların yayımlanmadığı ve bu gelişmeler doğrultusunda ve üst politika belgelerine uyum gereği, hazırlanan Bakanlık Stratejik Planı Taslağının, 11. Kalkınma Planı ve Cumhurbaşkanlığı Programı'nın yayımlanmasını müteakip kamuoyu ile paylaşılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında Stratejik Planın tamamlanamadığını ve buna sebep olan gerekçelerini belirtmiş olmakla birlikte idareler stratejik planlarını mali saydamlığı sağlamak ve performans esaslı bütçeleme bir gereği olarak zamanında hazırlamakla sorumludurlar.

Ayrıca kamu idarelerinin kamu hizmetlerini istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmaları, bütçelerini stratejik planda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflere uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlamaları gerekmektedir. Tüm bu nedenlerden dolayı idarelerin stratejik planlarını, stratejik plan dönemi öncesinde hazırlamaları, bütçelerini ve kaynak tahsislerini stratejik planlarındaki amaç ve hedeflere uyumlu olarak hazırlamaları gerekmektedir.

Ticaret Bakanlığı 2019-2023 Stratejik Planı çalışmalarına başlamış olmakla birlikte, bu çalışmaların tamamlanarak stratejik planın yayımlanmadığı ve kamuoyuna açıklanmadığı görülmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılandırılan Ticaret Bakanlığının ilgili mevzuat çerçevesinde 2019-2023 dönemine ait stratejik planını hazırlaması ve zamanında yayımlaması gerekliliğine dair görüşümüz devam etmektedir.

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

9. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 31.0		Adı : TİCARET BAKANLIĞI		Yılı : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
1 DÖNEN VARLIKLAR		4.402.798.272,01		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		3.156.625.077,15	
10 HAZİR DEĞERLER		4.334.483.382,35		32 FAALİYET BORÇLARI		14.991.849,75	
100 KASA HESABI	11.494.043,26	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	923.010,38	325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	14.068.839,37		
102 BANKA HESABI	8.021.741,61			33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		2.869.937.756,54	
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-214.091,50	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	1.440.051.413,00	333 EMANETLER HESABI	1.398.474.961,57		
105 DÖVİZ HESABI	83.114,90	337 MÜTEMELİK CARİ HESABI	30.811.381,97				
106 DÖVİZ GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-151.640,70			36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		141.722.287,66	
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI	44.448.065,54	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	436.601,51	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	141.226.668,73		
109 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	4.272.821.727,24	363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	58.017,42				
12 FAALİYET ALACAKLARI		210.023,53		37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		55.983,08	
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	41.867,15			372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	55.983,08		
128 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	168.136,38			38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI		129.905.016,85	
14 DİĞER ALACAKLAR		14.679.259,50		39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		12.183,27	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	14.679.259,50			397 SAYIM FAZLALARI HESABI	12.183,27		
15 STOKLAR		19.677.819,28		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		1.110.085.953,03	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	19.677.819,28			43 DİĞER BORÇLAR		452,73	
16 ÖN ÖDEMELER		33.550.255,58		430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	452,73		
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	33.550.255,58			47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		10.557.128,22	
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		197.531,77		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	10.557.128,22		
197 SAYIM NOKSANLARI HESABI	197.531,77			48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI		1.099.528.372,08	
				480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	1.099.528.372,08		

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 31,0		Adı : TİCARET BAKANLIĞI		Yılı : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
2 DURAN VARLIKLAR		1.755.743.941,62		5 ÖZ KAYNAKLAR		1.891.831.183,45	
22 FAALİYET ALACAKLARI		151.598,20		50 NET DEĞER		2.578.506.700,17	
220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	23.550,87		500	NET DEĞER HESABI	2.578.506.700,17	
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	128.047,33		51 DEĞER HAREKETLERİ		-447.217.068,511,65	
24 MALİ DURAN VARLIKLAR		30.000.000,00		519	DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	-447.217.068,511,65	
242	DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H	30.000.000,00		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		305.602.012.763,37	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		1.725.677.652,63		570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	305.602.012.763,37	
250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	41.909.252,59		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI		-2.065.286.109,23	
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	15.199.078,50		580	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-2.065.286.109,23	
252	BİNALAR HESABI	220.553.500,67		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI		142.993.666.340,79	
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	68.790.460,70		590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUÇU HESABI	142.993.666.340,79	
254	TAŞITLAR HESABI	80.091.533,04					
255	DENİZBAŞLAR HESABI	420.621.529,69					
256	HİZMET İMTİYAZ VARLIKLARI HESABI	1.647.223.327,60					
257	BİRKİMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-926.735.002,20					
258	YAPILMAMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	158.024.671,87					
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00					
260	HAKLAR HESABI	18.643.992,33					
264	ÖZEL MALİYETLER HESABI	103.012,30					
268	BİRKİMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-18.747.004,69					
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		-85.609,21					
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	21.765.588,42					
299	BİRKİMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-21.851.098,63					
AKTİF TOPLAMI		6.158.542.213,63		PASİF TOPLAMI		6.158.542.213,63	
Bilanço Dipnotları :							
910	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	21.349.165.774,78					
911	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	21.349.165.774,78					
912	KİŞİLERE AIT MENKUL KIYMETLER HESABI	3.347,00					
913	KİŞİLERE AIT MENKUL KIYMET EMANETLERİ HESABI	3.347,00					
920	GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	23.024.900,59					
921	GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIGI HESABI	23.024.900,59					
922	KAMU-ÖZEL İŞ BİRLİĞİ MODELİ TAHHÜTLERİ HESABI	181.280.057,29					
923	KAMU-ÖZEL İŞ BİRLİĞİ MODELİ TAHHÜTLERİ KARŞILIGI HESABI	181.280.057,29					
948	BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	53.611.321,39					
949	BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	53.611.321,39					
995	DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	5.322,00					
999	DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIGI HESABI	5.322,00					

29/04/2019 08:20

Hazine ve Maliye Bakanlığının
Sisteminden alınan veridir.
Sayıştay mevzuatı gereği
imzalanmıştır.


Gonca Işık YILMAZ BATUR
Bakan Yardımcısı

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
1 DÖNEM VARLIKLAR		13.660.700,84		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		370.234,34	
10 HAZİR DEĞERLER		-111.804,74		32 FAALİYET BORÇLARI		70.800,90	
102 BANKA HESABI		3.289,14		320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI		10.748,54	
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)		-130.318,61		325 NAKİT TALEP VE TAHİSİLERİ HESABI		51.052,36	
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI		15.224,73		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		88.927,70	
12 FAALİYET ALACAKLARI		3.232,20		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		23.363,04	
128 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		3.232,20		333 EMANETLER HESABI		75.563,86	
14 DİĞER ALACAKLAR		1.596.320,98		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		200.505,74	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		1.596.320,98		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		186.775,97	
15 STOKLAR		861.732,19		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD. ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI		10.728,77	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		861.157,63		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		976.899,96	
157 DİĞER STOKLAR HESABI		574,56		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		976.899,96	
16 ÖN ÖDEMELER		11.298.164,26		472 KIDEM TAZİNATI KARŞILIĞI HESABI		976.899,96	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		11.298.164,26		5 ÖZ KAYNAKLAR		1.778.139.742,25	
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI		13.055,95		50 NET DEĞER		1.883.444.178,54	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI		13.055,95		500 NET DEĞER HESABI		1.883.444.178,54	
2 DURAN VARLIKLAR		1.765.826.175,71		51 DEĞER HAREKETLERİ		12.398.489.719,19	
22 FAALİYET ALACAKLARI		1.749,28		518 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI		12.398.489.719,19	
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		1.749,28		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		4.247.359,46	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		1.765.824.426,43		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI		4.247.359,46	
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI		1.767.990.370,10		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI		-3.861.441.416,42	
252 BİNALAR HESABI		18.048.330,41		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)		-3.861.441.416,42	
253 TESİS, MAKİNE VE ÇHAZLAR HESABI		5.430.197,67		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI		-3.646.600.098,52	
254 TAŞITLAR HESABI		411.385,27		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUÇU HESABI (-)		-3.646.600.098,52	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		4.991.652,18					
257 BİRİKİM AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-31.047.509,40					
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00					
260 HAKLAR HESABI		4.909,48					
268 BİRİKİM AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-4.909,48					
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		0,00					
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR		738.089,74					
299 BİRİKİM AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-738.089,74					
AKTİF TOPLAMI		1.779.486.876,55		PASİF TOPLAMI		1.779.486.876,55	
Bilanço Dipnotları :							
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		14.837.960,84					
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		14.837.960,84					

29/04/2019 10:02

Sayfa 1 / 2

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI		160.048,56			
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIKI HESABI		160.048,56			
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		2.799.365,16			
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI		2.799.365,16			

29/04/2019 10:02

Sayfa 2 / 2

Hazine ve Maliye Bakanlığının
Sisteminden alınan veridir.
Sayıştay mevzuatı gereği
imzalanmıştır.



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 31.0		Adı : TİCARET BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar	GİBERİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)
630	GİDERLER HESABI	1.698.024.466,33	600	GELİRLER HESABI	143.262.638.909,54
630 01	Personel Giderleri	838.668.730,33	600 01	Vergi Gellerleri	142.982.123.148,52
630 01 01	Memurlar	774.610.366,86	600 01 01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	161.973.420,30
630 01 02	Sözleşmeli Personel	11.513.935,96	600 01 03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	4.061.001.044,55
630 01 03	İşçiler	11.634.224,17	600 01 04	Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergi	138.331.770.938,44
630 01 04	Geçici Personel	349.698,88	600 01 05	Damga Vergisi	381.912.111,89
630 01 05	Diğer Personel	40.560.505,36	600 01 06	Harçlar	65.445.901,69
630 02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	125.277.112,91	600 01 09	Başka Yerde Sınıflandırılmayan Vergiler	15.731,75
630 02 01	Memurlar	120.777.034,04	600 03	Teğebbüt ve Mülkiyet Gellerleri	142.045.588,85
630 02 02	Sözleşmeli Personel	2.300.400,66	600 03 01	Mal ve Hizmet Satış Gellerleri	138.793.529,52
630 02 03	İşçiler	2.106.224,64	600 03 04	Kurumlar Hasılatı	10.312,96
630 02 04	Geçici Personel	71.217,21	600 03 05	Kurumlar Karları	732,73
630 02 99	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Geçikme Cezası ve Zamları	22.235,56	600 03 06	Kira Gellerleri	3.241.001,57
630 03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	150.300.059,32	600 03 09	Diğer Teğebbüt ve Mülkiyet Gellerleri	12,05
630 03 01	Üretim Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	802,40	600 04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gellerler	5.214.060,25
630 03 02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	20.302.396,07	600 04 01	Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00
630 03 03	Yolluklar	22.702.857,36	600 04 03	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	107.523,67
630 03 04	Görev Giderleri	37.099.914,83	600 04 04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	1.995.159,06
630 03 05	Hizmet Alımları	58.415.671,35	600 04 05	Proje Yardımları	6.304,00
630 03 06	Temsil ve Tanıtım Giderleri	1.232.369,12	600 04 06	Özel Gellerler	3.106.073,52
630 03 07	Mentül Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım Giderleri	8.603.924,52	600 05	Diğer Gellerler	2.133.072.147,04
630 03 08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	1.351.096,01	600 05 01	Faiz Gellerleri	23.595.342,81
630 03 09	Tedavi ve Cenaze Giderleri	32.020,86	600 05 02	Kılgı ve Kurumlardan Alınan Paylar	886.243.735,98
630 05	Carı Transferler	8.961.277,00	600 05 03	Para Cezaları	308.710.468,00
630 05 02	Hazine Yardımları	2.000.000,00	600 05 09	Diğer Çeşitli Gellerler	904.522.600,25
630 05 03	Kar Amacı Gümeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	5.456.000,00	600 11	Değer ve Miktar Değişimleri Gellerleri	18,44
630 05 04	Hane Halkına Yapılan Transferler	378,00	600 11 99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gellerleri	18,44
630 05 05	Yurtdışına Yapılan Transferler	1.504.899,00	600 25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİE Gel	184.006,44
630 07	Sermaye Transferleri	33.960.588,71	600 25 01	Gen BulKap Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİE Gel	184.006,44
630 07 01	Yurtiçi Sermaye Transferleri	30.984.664,75	610	İNDİRİM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI	570.948.162,42
630 07 02	Yurtdışı Sermaye Transferleri	2.975.923,96	610 00	İNDİRİM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI	4.250,00
630 11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	1.700.630,10			

09/05/2019 14:22

Sayfa 1 / 3

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 311.0		Adı : TİCARET BAKANLIĞI		Yılı : 2018		
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)	Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)
			610 00 00	610 01		
630 11	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	1.700.630,30	610 00 00	INDIRIM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI		4.250,00
630 12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	97.276.405,85	610 01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay		479.846.858,63
630 12 01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan	91.870.716,08	610 01 01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		24.403.835,41
630 12 03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde	19.721,48	610 01 03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		8.740.591,79
630 12 05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	5.385.968,28	610 01 04	Uluslararası Ticaret ve Muamelelerinden Alınan Vergi		446.588.128,64
630 13	Amortisman Giderleri	378.421.508,44	610 01 05	Danga Vergisi		88.433,71
630 13 01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	365.175.430,85	610 01 06	Harcılar		15.868,08
630 13 02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman	12.202.325,45	610 03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay		38.317,67
630 13 03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	1.043.752,14	610 03 01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		12.207,00
630 14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	12.819.443,62	610 03 04	Kurumlar Hasılatı		700,00
630 14 01	Kiraya Malzemeleri	6.514.418,47	610 03 06	Kira Gelirleri		25.320,67
630 14 02	Bakım, Gıda Amaçlı ve Multifakt Kullanılan Tüketim Malzemesi	61.092,26	610 04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirlerin Ret		0,00
630 14 03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	86.327,16	610 04 06	Özel Gelirler		0,00
630 14 04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Kalkın Yağlar	1.420.851,88	610 05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid		91.056.736,12
630 14 05	Temizleme Ekipmanları	1.260.727,08	610 05 01	Faiz Gelirleri		119.870,05
630 14 06	Giycek, Mefruat ve Tuhafiyeye Malzemeleri	1.713.717,08	610 05 02	Kişi ve Kurumlarından Alınan Paylar		76.283.119,87
630 14 07	Yiyecek	10.105,95	610 05 03	Pare Cezaları		10.191.306,29
630 14 08	İpecek	31.584,06	610 05 09	Diğer Çeşitli Gelirler		4.484.437,91
630 14 09	Canlı Hayvanlar	33.786,48				
630 14 10	Ziraat Maddeleri	68.900,90				
630 14 11	Yem	153.904,88				
630 14 12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	900.935,50				
630 14 13	Yedek Parçalar	125.183,08				
630 14 14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	49.628,85				
630 14 15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	80.395,68				
630 14 17	Basınçlı Ekipmanlar	17.222,10				
630 14 99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	310.262,23				
630 15	Karşılık Giderleri	15.046,40				
630 15 04	Kidem Tazminatı Karşılıkları	15.046,40				
630 20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	13.902.816,73				
630 20 01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler	740,84				
630 20 02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	13.902.075,89				
630 25	Kamusal Bedelsiz Olı Devir Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid	374.871,54				

NET GELİR TOPLAMI : 144.691.690.807,12

TABLO 1-13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 310		Adı : TİCARET BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Carı Yılı (N)
630 25 01	Genel Bütçe Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	3.556.576,45			
630 25 02	Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	15.794,88			
630 25 03	Düzensiz Den Kurumlarına Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	0,01			
630 25 05	Mahallî İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	2.500,20			
630 30	Proje Kapsamında Yapılan Carı Giderler	31.738.237,63			
630 30 06	Proje Kapsamında Yapılan Carı Giderler	31.738.237,63			
630 99	Diğer Giderler	4.586.744,15			
630 99	Yükarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	4.586.744,15			
GİDERLER TOPLAMI :		1.698.024.466,33			
GİDERLER TOPLAMI (A)		1.698.024.466,33			
GELİRLER TOPLAMI (B)		142.262.638.969,64			
İNDİRİM ;ADE/İSKONTO TOPLAMI (C)		570.948.162,42			
NET GELİR (D= B- C)		144.691.690.807,12			
FAALİYET SONUCU D- A		142.993.666.340,79			

Hazine ve Maliye Bakanlığının
Sisteminden alınan veridir.
Sayıştay mevzuatı gereği
imzalanmıştır.



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630	GİDERLER HESABI	3.869.245.387,84	600	GELİRLER HESABI	225.894.202,59
630 01	Personel Giderleri	245.896.827,72	600 01	Vergi Gelirleri	24.636.531,07
630 01 01	Memurlar	163.072.259,90	600 01 01	Geñir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	20.921.577,63
630 01 02	Sözleşmeli Personel	71.760.262,23	600 01 03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	1.580.666,06
630 01 03	İşçiler	9.468.608,06	600 01 05	Damga Vergisi	2.134.687,38
630 01 05	Diğer Personel	1.594.697,53	600 03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	167.033.050,20
630 02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	25.801.241,56	600 03 01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	180.220.181,18
630 02 01	Memurlar	16.867.877,94	600 03 06	Kira Gelirleri	812.869,02
630 02 02	Sözleşmeli Personel	7.187.155,75	600 04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.584.204,35
630 02 03	İşçiler	1.840.594,37	600 04 03	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	313.630,79
630 02 99	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	5.653,50	600 04 04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışta	1.250.573,60
630 03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	95.138.930,93	600 04 06	Özel Gelirler	0,00
630 03 02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	5.984.610,46	600 05	Diğer Gelirler	18.824.622,80
630 03 03	Yolluklar	18.499.158,75	600 05 01	Faiz Gelirleri	34.709,95
630 03 04	Görev Giderleri	1.738.032,57	600 05 02	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	16.747,73
630 03 05	Hizmet Alımları	50.600.877,75	600 05 03	Para Cezaları	3.313,95
630 03 06	Yemlik ve Tanıtım Giderleri	10.920.197,37	600 05 09	Diğer Çeşitli Gelirler	18.569.851,57
630 03 07	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	5.991.064,38	600 25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİED Gel	35.394,33
630 03 08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	514.288,50	600 25 01	Gen Bütçeli Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİED Gel	25.151,50
630 03 09	Tedav ve Cezaze Giderleri	890.700,78	600 25 02	Özel Bütçeli Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİED Gel	10.242,83
630 05	Cari Transferler	3.486.933.857,28	610	İNDİRİM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI	3.248.913,27
630 05 02	Hazine Yardımları	2.742.831.469,99	610 01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay	3.189.032,25
630 05 03	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	2.177.000,00	610 01 01	Geñir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	3.189.032,25
630 05 04	Hane Halkına Yapılan Transferler	741.305.875,43	610 03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay	5.708,16
630 05 06	Yurtdışına Yapılan Transferler	619.512,86	610 03 06	Kira Gelirleri	5.708,16
630 11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	1.166,62	610 05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	54.172,86
630 11 99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	1.166,62	610 05 09	Diğer Çeşitli Gelirler	54.172,86
630 12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderleri	1.436.362,18			
630 12 01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan	1.429.353,15			
630 12 03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde	2.266,92			
630 12 05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	4.742,11			
630 13	Amortisman Giderleri	7.999.071,61			

29/04/2019 10:02

Sayfa 1 / 3

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630 13 01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	7.984.902,44		NET GELİR TOPLAMI :	222.645.289,32
630 13 02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	1.318,27			
630 13 03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	12.650,90			
630 14	İlik Madde ve Malzeme Giderleri	3.242.783,17			
630 14 01	Kırtasiye Malzemeleri	1.454.802,72			
630 14 02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	8.797,10			
630 14 03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	212.837,53			
630 14 04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	946,28			
630 14 05	Temizleme Ekipmanları	654.308,14			
630 14 06	Giycek, Mutfak ve Tuhafiyeye Malzemeleri	153.532,44			
630 14 08	İpecek	13.165,09			
630 14 10	Zirai Maddeler	297,76			
630 14 12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	489.902,22			
630 14 13	Yedek Parçalar	204.352,80			
630 14 14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	1.404,24			
630 14 15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	1.134,25			
630 14 17	Basınçlı Ekipmanlar	5.829,20			
630 14 99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	41.473,40			
630 20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	53.098,48			
630 20 02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	53.098,48			
630 25	Kamu İdarelerinden Olmayan Varlıklardan Kay Gid	42.049,26			
630 25 01	Genel Bütçe Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	40.649,26			
630 25 05	Mahalli İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	1.400,00			
630 30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	2.311.958,04			
630 30 06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	2.311.958,04			
630 99	Diğer Giderler	388.040,97			
630 99 99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	388.040,97			
GİDERLER TOPLAMI :		3.869.245.387,84			

29/04/2019 10:02

Sayfa 2 / 3

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
GİDERLER TOPLAMI (A)	3.869.245.387,84				
GELİRLER TOPLAMI (B)	225.894.202,59				
İNDİRİM İADE İSKONTO TOPLAMI (C)	3.248.913,27				
NET GELİR (D= B- C)			222.645.289,32	FAALİYET SONUCU D- A	-3.646.600.098,52

Hazine ve Maliye Bakanlığının
Sisteminden alınan veridir.
Sayıştay mevzuatı gereği
imzalanmıştır.



EK 2: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Serbest Bölgelerde Hazine Taşınmazlarının Kiraya Verilmesi ve Tahsis Adı Altında Kullanım Haklarının Kullanıcılara Bırakılması İşlemlerinin Yasal Dayanağının Bulunmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde Bulgu 5 olarak yer verilmiştir.
Serbest Bölge Firmalarına Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Gelir Payları ile Bunlardan Takibe Alınan Tutarların Muhasebeleştirilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 3 olarak yer verilmiştir.
Ekonomi Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine

Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi			getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 4 olarak yer verilmiştir.
A) ... Firmasına Standart Hizmet Tarifelerinden Farklı Olarak Daha Düşük Bir Ücretlendirme Yapılması B) Özel Hesaba Aktarılması Gereken Kira Gelir Payının MESBAŞ’a Tahsis Edilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Hizmet tarifesi bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda yeniden düzenlenmiş ve imtiyaz ortadan kaldırılmıştır. Eksik aktarılan kira payları (178.338 USD) özel hesaba yatırılmıştır
Hazineye İntikal Eden Üstyapının Genelgeye Aykırı Olarak İndirimli Kiralanması ve Mevcut Kiracısına Yeniden İnşa Edilmesi Suretiyle Bedelsiz Tahsis Edilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Genelgeye aykırı olarak indirim konusu yapılan (96.695,00-USD) tutar özel hesaba yatırılmıştır.
Tahsis İlanına Çıkkılan ve Kiralaması Yapılan Üstyapının Genelgeye Aykırı Olarak Yeniden İnşa Suretiyle Bedelsiz Olarak Tahsis Edilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	2018 yılında Bakanlık tarafından bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda işlem tesis edilmiş olup, Genelgeye aykırı

			uygulamalara son verilmiştir.
ESBAŞ'a Yapılan Gelir Payı Aktarımına Esas Oranın Yasal Gerekçe Olmaksızın Artırılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin olarak 1.289.908,29 USD özel hesaba yatırılmıştır.
Serbest Bölge Kullanıcıları Ruhsat Sürelerinin Kanuna Aykırı Olarak Uzatılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulgu konusu hakkında Bakanlığın genel yetkisinden söz edilebileceğinden ve Genelge'nin Geçici 1'inci maddesinde Yönetmeliğin Geçici 4'üncü maddesinin esnasından ziyade sadece ruhsat sürelerine atıf yapıldığı biçiminde yorum yapılması da mümkün olduğundan bu bulgu kaldırılmıştır.
ASBAŞ ve MESBAŞ ile Akdedilen Kuruluş ve İşletme Sözleşmelerinde Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğine Aykırı Düzenlemeye Yer Verilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun "Denetim

			Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde Bulgu 1 olarak yer verilmiştir.
Açık Stok Sahası Alanlarından Elde Edilen Kira Gelirlerinden Özel Hesaba Gelir Payı Aktarılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda açık stok sahalarından özel hesaba aktarılacak paylar yeniden düzenlenmiş ve önceki yıllara ilişkin 52.146 USD özel hesaba yatırılmıştır.
Serbest Bölge Kullanıcılarına Proje ve İnşaat İşleri İçin Verilen Ek Süreler İçin Esas ve Usullerin Belirlenmemiş Olması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda kurum tarafından 2019/3 sayılı Genelge uygulamaya konulmuştur.
MESBAŞ ve ASBAŞ Tarafından Otopark Alanları İçin Kira Payı Ödenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda işletilen açık alanlar üzerinden özel hesaba aktarılacak paylara ilişkin

			119.882 USD özel hesaba yatırılmıştır.
İdari Binanın Bir Bölümünün Kullanıcı Olmayan Kişilere Kiraya Verilmesi ve Elde Edilen Kira Bedelinden Özel Hesaba Gelir Payı Aktarılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda bahse konu üstyapıda yapılan kiralamalardan elde edilen gelirlerin, Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği hükümlerine göre %4 oranında özel hesap ücretine konu edilmesi sağlanmış; bu ve benzeri tampon alan gelirleri yönüyle yapılan incelemeler neticesinde 196.941,76 TL ve 25.260,05 USD tutarında özel hesaba ödeme yapılmıştır.
Özel Sermayeli Banka Hesabında Toplanan Serbest Bölge Gelirlerinin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Geç Aktarılması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde Bulgu 2

			olarak yer verilmiştir.
Bakanlık Tarafından Düzenlenen Bazı Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgelerinde Mevzuata Uyulmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Mülga Ekonomi Bakanlığı 2017 yılı denetim raporunda mevzuatta öngörülen süreden daha fazla süre verilerek düzenlendiği görülen 44 belgeden 38'inin revize edildiği, 6 sının ise Merkez bankasınca kapatma işlemlerinin gerçekleştirildiği belirtilmiştir. Ayrıca, 31.12.2018'de yapılan tebliğ değişikliği ile garanti süresinin de proje süresine dahil edileceği hükme bağlanmıştır.
2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Desteklenen Firmaların, Çoğunluk Hisseleri Yabancı Şirketlere Satılan Markalarının Desteklenmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler"

			bölümünde Bulgu 3 olarak yer verilmiştir.
Devlete Karşı Mali Yükümlülüklerini Yerine Getirmeyen Firmaların Desteklenmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	15.11.2018 tarihinde 2006/4 sayılı Tebliğe İlişkin Uygulama Usul ve Esaslarına ait Genelge'nin 31'inci maddesinde yapılan değişiklikle bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Geri Alınan Destek Ödemelerine Faiz Uygulanamaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Geri alınan destek ödemelerine fiilen 6183 sayılı Kanuna göre faiz işletilmektedir.
Teminat Mektuplarının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulguda belirtilen teminat mektupları muhasebe kayıtlarına alınmıştır.
Tahsisli Kullanılan Hazine Taşınmazlarının Varlık Hesaplarında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 1 olarak yer verilmiştir.

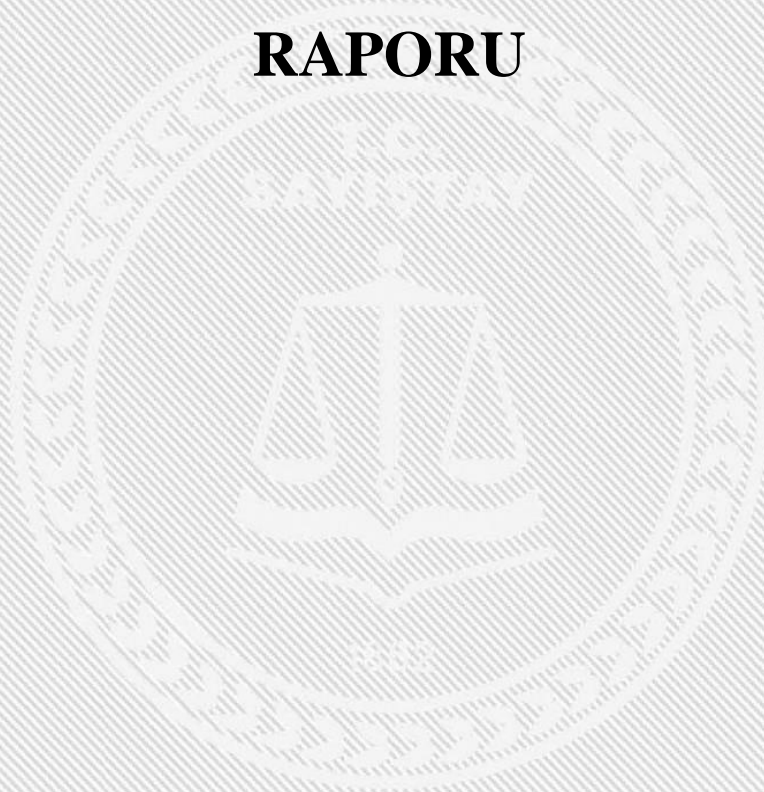
Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabına Ait İşlemlerin Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 2 olarak yer verilmiştir.
İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabından Yapılan İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi ve Paydan Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Harcama Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 7 olarak yer verilmiştir.
Ek Tahakkuk ve Ceza Tutarlarının Muhasebeleştirilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 5 olarak yer verilmiştir.

Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	<p>Taşınmazlar ile ilgili olarak 2017 yılı raporuna bulgu yazılmış ancak 2018 yılı işlemleri ve muhasebe kayıtları incelendiğinde sorunun büyük ölçüde giderildiği anlaşılmıştır.</p> <p>Nitekim Bakanlık tarafından Taşra birimlerine gönderilen 02.11.2018 tarih ve 34710080-756.01-E-0003849702 sayılı yazıda 15.12.2018 tarihine kadar Bakanlığa tahsisli olup ilgili birimler tarafından kullanılan taşınmazların rayiç değerleri üzerinden birikmiş amortismanları ile birlikte muhasebeleştirilmesi istenmiştir. Buna istinaden 2018 yılı içerisinde toplam 255.101.371,11 TL'lik taşınmaz</p>
---	------	-----------------------------	---

			<p>(bina) kaydı yapılmıştır. 2017 yılına bakıldığında toplam 10.233.101,49 TL kayıt olduğu görülecektir. Buradan hareketle 2018 yılı içerisinde taşınmazların muhasebeleştirme işlemlerinin büyük ölçüde tamamlandığı söylenebilecektir. Nitekim Bakanlık yetkilileri ile yapılan görüşmede de Gürbulak hariç tüm bölgelerin kayıtlarının tamamlandığı tarafımıza ifade edilmiştir.</p>
Hizmet İmtiyaz Varlığı Olarak Aktifleştirilen Gümrük Kapıları İçin Amortisman Ayrılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Bulgunun konusu gümrük kapıları için amortisman ayırma işlemi yapıldığından 2018 yılında bulgu edilmemiştir.
Bakanlık Temsilcilerine Ödenecek Ücretlere İlişkin Olarak Açılan Banka	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine

Hesaplarından Gerçekleştirilen İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi			getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde Bulgu 6 olarak yer verilmiştir.
Bakanlık Adına Ayrılan Kantar Payı Gelirlerinin Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Özel Bir Şirket Hesabında Tutulması ve Bakanlık Harcamalarının Kamu İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmadan Bu Hesaptan Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde Bulgu 6 olarak yer verilmiştir.

**TİCARET BAKANLIĞI DÖNER
SERMAYE İŞLETMELERİ
2018 YILI
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM
RAPORU**



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	103
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	106
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	107
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	107
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	108
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	108
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	109
8.	EKLER.....	119

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2018 yılı Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Ödeneklerinin Dağılımı

Tablosu 105

KISALTMALAR

KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MİF	Muhasebe İşlem Fişi
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Muhafaza Hizmetleri Karşılığı Olarak Ödenen Ücretlerde Fiili Hizmet Süresinin Dikkate Alınmaması ve Ödeme Belgesine Fatura Eklenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1 Mevzuat ve Görevler

09.07.2018 tarihli ve 30473 sayılı Resmî Gazete'de (3. Mükerrer) yayımlanan 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 29'uncu maddesi ile 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin, 30'uncu maddesi ile de 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin teşkilat yapısı ve görevlere ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Görev ve Yetki" başlıklı 104'üncü maddesi uyarınca hazırlanan ve 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kamu kurumlarının teşkilat ve idari yapısı yeniden belirlenmiştir. Buna göre mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile mülga Ekonomi Bakanlığı, Ticaret Bakanlığı adıyla tek çatı altında yeniden yapılandırılmıştır.

703 sayılı KHK'nın Geçici 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında, mülga haline gelmiş Bakanlıklarda bulunan döner sermaye işletmelerinin başka bir işleme gerek kalmaksızın yeni kurulan Bakanlıklardaki döner sermaye işletmesine devrine ilişkin hususlar düzenlenmiştir. Bu yapılanma doğrultusunda, 19.10.2018 tarihi itibarıyla Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye Saymanlığı kapanarak işlemleri Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye Saymanlığına devredilmiştir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 469'uncu maddesinde Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesine ilişkin düzenlemeler şu şekilde sıralanmıştır:

(1) Bakanlık, bu Bölümde sayılan görevleri yerine getirmek ve ihracatın geliştirilmesi ve ithalatın yönlendirilmesi kapsamında yapılacak faaliyetler, dış ticarete ürün denetimleriyle ilgili faaliyetler, dış ticarete ürün denetimlerine yönelik uygunluk değerlendirmesi faaliyetleri, ürün denetimlerinde ihtiyaç duyulan laboratuvarların kurulması ve mevcutların geliştirilmesi faaliyetleri, ürün denetimlerinde numune alımı ve analizi masrafları ile dış ticaret denetimleri kapsamında alınan ve firmalarca belli süreler dâhilinde geri alınmayan numunelerin satışını yapma, dış ticaretin geliştirilmesine ilişkin kurs, konferans, toplantı, seminer, envanter, projelendirme, uygulama, araştırma, geliştirme, yayın, rehberlik, danışmanlık, yönetim, işletme, yurtdışı teşkilatının geliştirilmesi ve benzeri hizmetleri yapmak, yaptırmak veya

bunlara katılmak, gümrük denetimleri kapsamında alınan ve firmalarca belli süreler dâhilinde geri alınmayan numunelerin satışını yapmak üzere gerekli olan yerlerde ve sayıda döner sermaye işletmesi kurabilir.

(2) Döner sermaye işletmesine tahsis olunan sermaye ihtiyaç duyulması halinde Cumhurbaşkanı tarafından beş katına kadar artırılabilir. Döner sermaye faaliyetlerinden elde edilen kârlar, ödenmiş sermayeye tahsis edilen tutara ulaşıncaya kadar sermayeye eklenir. Ödenmiş sermaye tutarı tahsis edilen sermaye tutarına ulaşıktan sonra, yılsonu kârı hesap dönemini izleyen Nisan ayının sonuna kadar genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili muhasebe birimi hesabına yatırılır.

(3) Tahsis edilen sermaye; aynî yardımlar, döner sermaye faaliyetlerinde kullanılmak üzere işletmeye verilen mallar ile döner sermaye faaliyetlerinden elde edilecek kârlardan oluşur. Bağış ve yardımlar sermaye limitine bakılmaksızın sermayeye ilave edilir.

(4) İşletmenin giderleri; birinci fıkrada belirtilen iş ve faaliyetlerin gerektirdiği harcamalar ile döner sermaye işletmelerinde istihdam edilen personele yapılacak ödemelerden oluşur. Döner sermayeden bunlar dışında herhangi bir harcama yapılamaz.

(5) Malî yılın bitiminden başlayarak iki ay içinde hazırlanacak bilanço ve ekleri ile bütün gelir ve gider belgeleri Sayıştaya, bilanço ve eklerinin birer örneği de aynı süre içinde Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilir.

(6) Bakanlık hizmetleri için döner sermayeden temin edilen taşınmazlar, tapuda Hazine adına tescil edilerek Bakanlık adına tahsis edilir.

Ayrıca 703 sayılı KHK ile adı değiştirilen 637 sayılı “Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu ve Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname”nin 26’ncı maddesinde de Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin gelirlerinin hangi unsurlardan oluştuğu sayılmıştır.

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

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu,
- 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu,
- Gümrük Yönetmeliği (R.G.: 27369– 07.10.2009)
- Tasfiye Yönetmeliği (R.G.: 28688– 25.06.2013)
- 5607 Sayılı Kanuna Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği (R.G.: 28821– 14.11.2013)

- 5607 sayılı Kanuna Göre Elkonulan Akaryakıtın Teslimi, Muhafazası, Tasfiyesi ve Yapılan Masraflara İlişkin Uygulama Yönetmeliği (R.G.: 28953– 26.03.2014).

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 451'inci maddesi ile Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğüne (THGM) verilen görevler kapsamında yapılması gerekli olan bir kısım faaliyetler, idari ve mali yönden THGM tarafından yönetilen ve Bakanlık bünyesinde faaliyet gösteren 21 tasfiye işletme müdürlüğü tarafından yerine getirilmektedir. Bakanlık bünyesinde bulunan işletme müdürlükleri, 18 farklı Bölge Müdürlüğüne bağlı olarak faaliyetlerini yürütmektedir.

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin toplam personel sayısı 31.12.2018 tarihi itibariyle 846 olup, bu personelin 653'ü memur 193'ü ise işçi statüsündedir.

1.3. Mali Yapı

25.12.2017 tarihli Bakan Oluru ile 01.01.2018 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Bölge Müdürlükleri 2018 Yılı Döner Sermaye Bütçesi ile Bölge Müdürlüklerine bağlı işletme müdürlüklerine 154.781.000 TL ödenek verilmiş ve bunun karşılığında 175.743.000 TL gelir tahmin edilmiştir. Mülga Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin 2018 yılı için gelirleri 60.394.950,00 TL, giderleri ise 60.394.950,00 TL olarak tahmin edilmiştir. Ödeneklerin türleri itibariyle dağılımı aşağıdaki gibidir:

Tablo 6: 2018 yılı Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Ödeneklerinin Dağılımı Tablosu

Bütçe Gideri Türü	Mülga Güm. ve Tic. Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi		Mülga Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi	
	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	30.935.000,00	19,98	1.150.000,00	1,90
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	7.350.000,00	4,75	400.000,00	0,66
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	44.850.000,00	28,98	38.064.950,00	63,03
05 Cari Transferler	25.960.000,00	16,77	10.550.000,00	17,47
06 Sermaye Gideri	45.686.000,00	29,52	10.130.000,00	16,77
Ek Ödeme			100.000,00	0,17
	154.781.000,00	100,00	60.394.950,00	100,00

Döner sermaye işletmelerinin yeniden yapılandırılma çalışmalarının devam etmesi nedeniyle 2018 yılı bütçe dönemi sonunda Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri adı altında tek bir Bilanço çıkarılmış ancak her iki kurum için ayrı ayrı Gelir Tablosu hazırlanmıştır. Bu nedenle raporda mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri ile mülga

Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri şeklinde ikili bir ayırım yapılmıştır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi, bütçe ve muhasebe işlemlerinin yürütülmesi konusunda Döner Sermaye İşletmeleri Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

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

- Bilanço,
- Gelir Tablosu,
- Yevmiye Defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Bilançosu ile mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Gelir Tablosu ve mülga Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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

Döner sermaye işletmelerinin iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi, Ticaret Bakanlığı Düzenlilik Denetim Raporunda yapıldığından bu kısımda ayrı bir değerlendirme yapılmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Raporun, Kamu İdaresi Hakkında Bilgi bölümünün 1.3. Mali Yapı kısmında yapılan açıklamalar uyarınca 2018 yılı sonunda Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri adına tek bir Bilanço çıkarılmış ancak her iki kurum için ayrı ayrı Gelir Tablosu hazırlanmış ve Sayıştay'a sunulmuştur. Bu nedenle denetim görüşümüz iki ayrı döner sermaye işletmesi adına düzenlenen tablolara göre oluşturulmuştur. Buna göre;

Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmelerinin 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği,

Mülga Ekonomi Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği,

kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Muhafaza Hizmetleri Karşılığı Olarak Ödenen Ücretlerde Fiili Hizmet Süresinin Dikkate Alınmaması ve Ödeme Belgesine Fatura Eklenmemesi

Satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve araçlar için özel işletmelerden sağlanan ardiye hizmeti bedeli olarak fiili hizmet süreleri dikkate alınmadan satış bedelinin %15'i oranında ödeme yapıldığı ve bu ödemelere ilişkin faturanın muhasebe işlem fişlerine (MİF) eklenmediği görülmüştür.

A) Özel İşletmelerden Alınan Muhafaza Hizmetleri Karşılığı Olarak Ödenen Ücretlerde Fiili Hizmet Süresinin Dikkate Alınmaması

Tasfiye Yönetmeliği'nin;

30'uncu maddesinin birinci fıkrasında, eşyanın tasfiyelik hale geldiği tarihten itibaren en geç on gün içinde geçici depolama ve antrepo işletmecileri tarafından tasfiye listesi düzenlenerek ilgili Gümrük Müdürlüğüne gönderileceği, onuncu fıkrasında, tasfiyelik eşyanın belgelerin geliş tarihinden itibaren on beş gün içinde işletme müdürlüklerince teslim alınacağı, ancak taşınması güç, masraflı, hacimce büyük, ekonomik olmayan, bekletilmeyecek veya özel tesis ve tertibat gerektiren eşyanın buldukları yerde tasfiye edileceği, yerinde tasfiye edilecek eşyanın tasfiye süresinin altı ayı geçemeyeceği, bu sürede tasfiye edilemeyenlerin fiziken mümkün olması halinde işletme müdürlüklerince teslim alınacağı,

64'üncü maddesinin birinci fıkrasında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 177'nci maddesinin birinci fıkrasının (b), (e), (f), (g) ve (k) bentlerinde ve ikinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen eşyanın satış bedelinden hizmet karşılığı alacaklar ve yapılmış masraflar karşılığı olarak %15'inin ayrılarak hak sahiplerine dağıtılacağı, altıncı fıkrasında ise gümrük idaresi ve diğer işletmeciler tarafından verilmiş olan ardiye ve diğer hizmetler karşılığı ücretler için ödeme yapılması gereken durumlarda, satış bedelinden ayrılacak tutarın satış bedelinin %15'ini geçemeyeceği,

hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, tasfiyelik hale gelen eşya veya araçların tasfiye işletme müdürlüklerinin depo ve muhafaza alanlarına alınması gerekmektedir. Ancak taşınması

güç, masraflı, hacimce büyük olan eşyalar için ve/veya işletme müdürlüklerinin yeterli alanı olmadığı durumlarda, eşya veya araçların buldukları yerde tasfiye işlemlerine tabi tutulması mümkün bulunmaktadır. Diğer taraftan, tasfiyelik hale gelen eşya veya araçların satışı halinde satış bedelinden hizmet karşılığı alacaklar ve yapılmış masraflar karşılığı olarak %15'inin ayrılarak hak sahiplerine dağıtılması düzenlenmiştir. Görüleceği üzere, Tasfiye Yönetmeliği'nde satış yoluyla tasfiye edilen eşyalar için satış bedelinin %15'inin hizmet karşılığı alacaklar ve yapılmış masraflar karşılığı olarak hak sahiplerine ödeneceği belirtilmiş ancak bu tutarın birden fazla masraf için nasıl dağıtılacağı veya fiili hizmet sürelerinin dikkate alınıp alınmayacağı düzenlenmemiştir. Nitekim uygulamada özel işletmelerde muhafaza edilip satılan eşya ve araçlar için fiili hizmet süreleri ve yapılmış olan masraflar dikkate alınmadan, satış bedelinin % 15'inin özel işletmelere ardiye ücreti olarak ödendiği görülmüştür.

5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği'nin 11'inci maddesinde ise, 5607 sayılı Kanun uyarınca kaçak zannı ile el konulan eşya ile alıkonulan taşıtın muhafaza edileceği yere teslim edildiği tarihten itibaren, eşya veya taşıtın satış suretiyle tasfiye edilmesi durumunda, satın alanın teslim alması için geçen ek süreler hariç, teslim alma tarihine kadar geçen sürenin eşyanın muhafaza süresi olduğu ifade edilmiştir. Maddede ayrıca eşyanın muhafaza ücretinin ise; eşyanın değeri üzerinden günlük %0,1 olarak uygulanacağı; korunması, soğuk hava deposu gibi özel tesis ve tertibat gerektiren eşyanın muhafazasında muhafaza ücreti olarak eşyanın değerinin %0,4'ünün uygulanacağı; muhafaza edilen motorlu araçlar için maktu olarak araç cinsine göre belirlenmiş günlük ücretin dikkate alınacağı düzenlenmiştir. Ayrıca altı aydan sonraki muhafaza süresi için bu ücretlerin yarısı oranında uygulanacağı ve muhafaza ücretinin eşya veya taşıtın değerinin %30'unu geçemeyeceği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 12'nci maddesinde ise; gümrük idaresi dışında muhafaza edilen eşya veya taşıtın satış suretiyle tasfiyesi halinde, alıcısına teslim tarihine kadar muhafaza ücreti karşılığı olarak satış bedelinin %15'inin döner sermaye işletmesi bütçesinden ödeneceği, ödenecek bu tutarın hiçbir şekilde 11'inci maddeye göre ödenecek azami haddi geçemeyeceği, eşya veya taşıtın farklı depolama yerlerinde muhafaza edilmesi durumunda söz konusu ücretin, muhafaza süreleri dikkate alınarak paylaşılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre 11'inci maddede muhafaza süresi ve günlük ücretler dikkate alınarak muhafaza ücretinin hesaplanacağı ifade edilmişken, 12'nci maddede herhangi bir hesaplama yapılmadan satış bedelinin % 15'inin muhafaza ücreti olarak ödeneceği düzenlenmiştir.

Nitekim bu çelişki uygulamaya da yansımış ve bazı işletme müdürlükleri 11'inci maddede belirtilen usule göre ödenecek muhafaza ücretini hesaplayarak % 15 oranını üst sınır olarak belirlemişken diğer birçok işletme müdürlüğü ise doğrudan satış bedelinin % 15'ini muhafaza ücreti olarak ödemiştir.

25.04.2014 tarihli ve 28982 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasfiye Genel Tebliği (Elektronik ihale seri no:1) ile Bakanlık tasfiye işlemlerinde e-ihale üzerinden satış işlemlerine başlamıştır. 2016 yılı itibariyle tasfiye işletme müdürlükleri tarafından ihale yoluyla gerçekleştirilen tüm eşya ve araç satışları elektronik ortama aktarılmıştır. Bu uygulamalar ile tasfiye süreçleri hızlanmış ve birkaç ay gibi kısa sürelerle indirilmiştir. Bu uygulama satış yolu ile tasfiye edilen eşya ve araçlar için dışardan sağlanan muhafaza hizmet süresini kısaltacak ve bu suretle ödenecek muhafaza ücretlerinin azalması sonucunu doğuracaktır.

Bu itibarla, satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve taşınlar için fiili hizmet süresi dikkate alınmadan satış bedelinin % 15'i oranında muhafaza ücreti ödenmesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması amaçlarına aykırılık teşkil etmektedir.

B) Özel İşletmelerden Sağlanan Ardiye Hizmeti Karşılığı Olarak Satış Bedelinin %15'i Oranında Emanete Alınan Tutarların Hak Sahiplerine Ödemesi Gerçekleştirilirken Ödemelere İlişkin Faturanın MİF'e Eklenmemesi

Tasfiye işletme müdürlüklerinde yapılan incelemelerde, özel işletmelerde muhafaza edilip satılan eşya ve araçların satış bedelinin % 15'inin ayrılarak hak sahipleri adına 336-Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alındığı, ödeme yapılacağı zaman ilgili hesaptan çıkış yapılarak banka aracılığıyla özel işletmelere "Ardiye Ücreti Ödemesi" adı altında ödendiği, Muhasebe İşlem Fişi düzenlenmek suretiyle özel işletmelere yapılan bu ödemelerde, ödeme belgesine sadece ilgili şirketin "İmza Sirküleri" ile "Vergi Borcu Yoktur" yazısının eklendiği ancak ödemeye ilişkin faturanın eklenmediği anlaşılmıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

4'üncü maddesinde, işletme bütçelerinin yılı içinde yapılacak giderler ile gelirlerden oluştuğu,

20'nci maddesinin birinci fıkrasında muhasebe yetkililerinin ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinde ödemenin çeşidine göre ilgili mevzuatında belirlenen belgelerin tamam olmasını kontrol etmekle yükümlü olduğu; üçüncü fıkrasında muhasebe yetkililerinin ödeme emri

belgesi eki belgelerin, ödemesi yapılacak giderin çeşidine ve alım şekline göre Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde ve özel mevzuatında öngörülen belgelerden olmasını ve bu belgelerin eksiksiz olarak ödeme emri belgesi ekine bağlanmasını kontrol etmekle sorumlu olduğu; beşinci fıkrasında ise muhasebe yetkililerinin ön ödemeler ile geri verilecek para ve para ile ifade edilen değerlere ilişkin olarak düzenlenen muhasebeleştirme belgeleri ve ekleri üzerinde de birinci fıkradaki hususları kontrol etmekle yükümlü oldukları ifade edilmiştir.

Diğer taraftan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin;

“*Tanımlar*” başlıklı 4'üncü maddesinde, ödeme belgesinin Ödeme Emri Belgesi ve Muhasebe İşlem Fişinden oluştuğu; faturanın, iş, mal veya hizmet alımlarında, işin, malın veya hizmetin özelliğine veya alımın yapıldığı yere göre düzenlenmesi gereken belge olduğu,

“*Ödeme Belgeleri ve Bağlanacak Kanıtlayıcı Belgeler*” başlıklı 5'inci maddesinde ise, ödeme belgesinin birinci nüshasına, kanıtlayıcı belgelerin aslının veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyenlerin onaylı suretlerinin bağlanacağı, fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının bağlanmasının esas olduğu, ancak, kaybolma, yırtılma, yanma gibi mücbir sebeplerle aslının temin edilemediği hallerde, fatura ve/veya taşınır işlem fişinin onaylı örneklerinin bağlanmak suretiyle ödeme yapılabileceği, onaylı suretlerin ise, onaylayan ilgili birim yetkilisinin adı, soyadı, unvanı, imzası ve resmi mühür ile onay tarihini taşıması gerektiği

belirtilmiştir.

Yukarıdaki hükümler birlikte değerlendirildiğinde, bir hizmetin ifası karşılığında yapılacak ödemeler için düzenlenecek ödeme belgesine, faturanın da yer aldığı kanıtlayıcı belgelerin eklenmesinin zorunlu olduğu ve ödeme belgesine eklenecek belgelerin tamlığını kontrol etme yükümlülüğünün muhasebe yetkilisine ait olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak tasfiye işletme müdürlüklerinde yapılan incelemelerde, gümrük idaresi dışındaki geçici depolama yerleri ve antrepoların işleticilerinden alınan muhafaza hizmeti karşılığı olarak yapılan ödemeler için söz konusu işletmelerden fatura alınmadığı ve ödeme belgesine eklenmediği görülmüştür.

Bu itibarla, satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve araçlar için özel işletmelerden sağlanan ardiye hizmeti karşılığı olarak yapılan ödemelere ilişkin faturaların muhasebe işlem fişlerine eklenmesinin sağlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle

A- 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği'nin 11'inci maddesinde, 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa göre el konulup henüz tasfiyelik hale gelmeden veya tasfiyesi henüz gerçekleştirilmeden sahibine iade edilen eşyaya ilişkin muhafaza ücretlerinin, 12'nci maddesinde ise gümrük idaresi dışında muhafaza edilip satışı gerçekleştirilen eşyanın muhafaza ücretlerinin düzenlendiği, dolayısıyla söz konusu maddeler farklı durumları düzenlediğinden, muhafaza ücretlerine ilişkin bir çelişkinin bulunmadığı,

Tasfiye Yönetmeliği'nin "Tasfiye Edilecek Eşyanın Tespit ve Teslimi" başlıklı 30'uncu maddesinde de düzenlendiği üzere, eşyanın tasfiyelik hale gelmesinde, öncelikle işletici kuruluşların tasfiye listesi düzenlediği, bunun üzerine gümrük müdürlüklerinin eşyanın tasfiyelik hale gelip gelmediğini kontrol ederek tespit ve tahakkuk belgesini düzenlediği, bu işlemlerin ardından tasfiye işletme müdürlüklerinin eşyaya tasfiye yöntemini uyguladığı,

Bakanlık Tasfiye Yönetim Sistemi (TYS) verilerine göre, eşyanın tasfiyelik hale geliş tarihi ile gümrük müdürlüklerince eşyanın tespit ve tahakkuk belgesinin düzenlendiği tarih arasındaki farkın 31.05.2019 tarihi itibarıyla ortalama 223 gün olduğu, bu süre tek başına bile değerlendirildiğinde, eşyanın işleticilerde kaldığı süre için gün başına hesaplanacak ardiye ücretinin, satış bedelinin %15'i üzerinden hesaplanacak ardiye ücretinden fazla olacağı durumların ağırlıklı olduğuna işaret ettiği,

Bu açıklama çerçevesinde, ihale kapsamında satışa çıkarılan eşyanın gruplar halinde satışa sunulduğu dikkate alındığında, muhafaza ücretinin hesabında farklı eşyaya farklı muhafaza yerleri için farklı ücret hesabının uygulanmasının iş ve zaman kaybı oluşturabileceği, ayrıca yukarıda belirtilen ortalama süre de göz önüne alındığında satış bedelinin %15'ine göre hesaplanan değer günlük hesaplanacak değerden yüksek kalmadığı, hatta çoğu zaman düşük kaldığı durumların olacağı gerekçeleriyle, satış bedelinin %15'inin muhafaza ücreti olarak ödenmesi uygulamasına devam edilmesinin uygun olacağının değerlendirildiği,

B- Tasfiye işletme müdürlüklerince satışı gerçekleştirilen araç ve eşyanın ihale bedeli içinden, KDV, ÖTV, gümrük vergileri, ardiye ücreti, ek vergiler, ek mali yükümlülükler gibi alınması gereken mali yüklerin iç orantı yoluyla hesaplanarak ayrıştırıldığı, eşyanın alıcısına da tasfiye işletme müdürlüğünce ÖTV ve KDV'yi gösterir şekilde satış faturası düzenlendiği,

4458 sayılı Kanun kapsamında tasfiyelik hale gelen eşyada, ardiye ücreti olarak

ayrıştırılarak özel işletmelere ödenmesi gereken ardiye ücretinin anılan Kanun hükmüne istinaden 336 hesap koduna (emanet hesabı) alınarak yapılacak talebe istinaden 336 kodlu hesaptan muhasebe işlem fişi (MİF) düzenlenmek suretiyle ödendiği, 5607 sayılı Kanun kapsamında tasfiyelik hale gelen eşyada ise söz konusu ödeme gider olduğu için yapılan ödemelerde fatura arandığı,

Bu çerçevede, 336 kodlu hesaba alınan ardiye ücretinin hak sahibine ödenmesinin bütçeden yapılan bir gider olmadığından, söz konusu ödeme için fatura alınması halinde fiktif bir gider ortaya çıkacağı, fatura aranılması halinde ilgisine emanette tutulan bedel ile birlikte ayrıca KDV ödemesi yapılacağından, 336 hesap kodundan ilgisine yapılan bu ödemelerde fatura aranılmaması gerektiğinin değerlendirildiği,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak A- İdare tarafından verilen cevapta, 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği'nin 11 ve 12'nci maddelerinin farklı düzenlemeler olduğu ve aralarında bir çelişki bulunmadığı ifade edilmiştir. Ancak bulguda da belirtildiği üzere, mezkûr Yönetmelik'in 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi vurgulanmış, yani eşya veya taşıtın satış suretiyle tasfiye edilmesi durumunda, satın alanın teslim alması için geçen ek süreler hariç, teslim alma tarihine kadar geçen süre eşyanın muhafaza süresidir denilerek bu hükmün yine Yönetmelik'in 12'nci maddesindeki eşya veya taşıtın satış suretiyle tasfiyesi halinde, alıcısına teslim tarihine kadar muhafaza ücreti karşılığı olarak satış bedelinin %15'inin ödeneceği hükmü ile çeliştiği vurgulanmıştır. Yani 11'inci maddenin birinci fıkrasının (c) bendi ile 12'nci madde aynı durumu vurgulamakta ancak ödeme yöntemi olarak birinde gün hesabından diğerinde %15'lik bir orandan bahsedilmektedir. Dolayısıyla bu konuya ilişkin idare tarafından verilen cevap yerinde görülmemiştir.

Diğer taraftan, kamu idaresi cevabında belirtilen eşyanın grup olarak satılması uygulaması, miktar ve tutar olarak küçük olan eşyaların grup olarak satılması şeklinde olup istisnai bir uygulamadır. Taşıt satışları ve yüksek tutarlı eşya satışlarında satış ihaleleri e-ihale sistemi üzerinden toplu olarak yapılabilmeyle birlikte, her bir araç veya eşya için ayrı ayrı ihale yapılmaktadır. Ayrıca Bakanlıkça gerçekleştirilen tasfiye işlemleri Tasfiye Yönetim Sistemi üzerinden takip edilmektedir. Fiili hizmet sürelerinin takibinin bu sistem üzerinden çok fazla işgücü ve işlem zamanı gerektirmeden program dahilinde yapılabileceği değerlendirilmektedir.

Ayrıca bulguda da belirtildiği üzere özellikle Tasfiye Yönetmeliği kapsamındaki tasfiye süreçleri e-ihale uygulamasıyla hızlanmış ve muhafaza süreleri kısalmış bulunmaktadır.

Fiili süreler dikkate alınsın ya da alınmasın idarenin muhafaza ücreti ödemesinde 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği'nin 11'inci maddesinde belirtilen % 30'luk üst sınırı geçmesi mümkün değildir. Mevcut uygulamada ise örneğin beş yıl muhafaza hizmeti vermiş bir hizmet sunucusuyla bir gün muhafaza hizmeti sunmuş bir hizmet sunucusuna aynı oranda (%15) ödeme yapılarak muhafaza hizmeti sunanlar arasında bir adaletsizliğe neden olunmaktadır.

Bu itibarla, satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve taşıtlar için fiili hizmet süresi dikkate alınmadan satış bedelinin % 15'i oranında muhafaza ücreti ödenmesi uygulaması, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması amaçlarına aykırılık teşkil etmektedir.

B-Kamu idaresi cevabında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu kapsamında tasfiyelik hale gelen eşyada, özel işletmelere ödenmesi gereken ardiye ücretinin anılan Kanun hükmüne istinaden 336 hesap koduna (emanet hesabı) alınarak yapılacak talebe istinaden 336 kodlu hesaptan muhasebe işlem fişi (MİF) düzenlenmek suretiyle ödendiğini, 5607 sayılı Kaçakçılık Kanunu kapsamında tasfiyelik hale gelen eşyada ise söz konusu ödemenin gider olduğu için yapılan ödemelerde fatura arandığını ifade etmişlerdir.

Şöyle ki, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 180'inci maddesinde;

"1. 177 nci maddenin birinci fıkrasının (b), (e), (f), (g) ve (k) bentlerinde ve ikinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen eşyanın satış bedelinden sırasıyla;

a) Hizmet karşılığı alacaklar ve yapılmış masraflar,

b) Gümrük vergileri,

c) Satış için yapılmış masraflar,

d) Para cezaları,

ayrılarak hak sahiplerine dağıtılır. Bu bedellerin dağıtımından sonra artan para olursa, eşya sahipleri adına emanet hesabına alınır. Emanete alındığı tarihten itibaren bir yıl içinde alınmayan para ile 177 nci maddenin birinci fıkrasının diğer bentlerinde belirtilen eşyanın satış bedelinden bu fıkradaki usule göre yapılacak dağıtımdan sonra kalan para Gümrük ve Ticaret Bakanlığı döner sermaye işletmesine irat kaydedilir.

2. 177 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve satış suretiyle tasfiye edilen eşya ve taşıtların satış bedelleri, Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 10 uncu maddesinin ikinci

fikrasında belirtilen taşıtlar için taşıtın muhafazası ve satışı için gerekli olan bütün giderler düşüldükten sonra, aynı Kanununun 16 ncı maddesindeki eşya ve taşıtlarda ise tamamı sahipleri adına emanet hesabına alınır.” hükmü ile 5607 sayılı Kanun’un 10’uncu maddesinin ikinci fıkrası hükmüne istinaden gerçekleştirilen satış suretiyle tasfiye işlemlerinde elde edilen satış bedelinden 180’inci madde hükmünde sayılan masraflar ayrılarak hak sahiplerine dağıtılmaktadır. Tasfiye işletme müdürlükleri tarafından gerçekleştirilen bu satış işlemlerinde, bulguda bahsi geçen ardiye ücreti de hak sahibine ödenmek üzere satış bedelinin içerisinde ayrıştırılarak önce 336 hesap kodunda emanete alınmakta daha sonra ödeme yapılacağı zaman bu hesap kodundan çıkış yapılarak banka kanalıyla ödenmektedir. Diğer taraftan 5607 sayılı Kaçakçılık Kanunu’nun 10’uncu maddesinin ikinci fıkrası dışındaki eşya ve taşıtlar için ise, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununa Göre Elkonulan Eşya ve Alıkonulan Taşıtlara İlişkin Uygulama Yönetmeliği’nin 12’nci maddesindeki eşya veya taşıtın satış suretiyle tasfiyesi halinde, alıcısına teslim tarihine kadar muhafaza ücreti karşılığı olarak satış bedelinin yüzde onbeşinin döner sermaye işletmesi bütçesinden ödeneceği hükmüne dayanarak bütçe gideri şeklinde ödenmektedir.

Tasfiye işletme müdürlükleri tarafından satış suretiyle yapılan bu işlemlerde, özel işletmelere ödenen ardiye ücretleri ister bütçe gideri şeklinde ödensin ister emanetten ödensin her iki durumda da tasfiye işletme müdürlüğü hesaplarından alınmış olan ardiye hizmeti karşılığında özel bir işletmeye **banka kanalıyla bir ödeme** yapıldığından fatura istenilmesi ve bu faturanın ödeme emri belgesi ve muhasebe işlem fişine eklenmesi elzemdir.

Öte yandan, cevapta belirtilmiş olan emanetten yapılan bu ödemelerde fatura alınması halinde fiktif bir gider ortaya çıkacağı, ilgisine emanette tutulan bedel ile birlikte ayrıca KDV ödemesi yapılacağından bu ödemelerde fatura aranılmaması gerektiğinin değerlendirildiği ifadesi ise tarafımızca kabul edilemez bir cevaptır. Bakanlıkta Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından idari ve mali yönden yönetilen 21 tasfiye işletme müdürlüğü bulunmaktadır. Bu tasfiye işletme müdürlükleri 4458 ve 5607 sayılı Kanunlar uyarınca tasfiyelik hale gelen eşya ve taşıtların tasfiye işlemlerini gerçekleştirerek bu satışlardan gelir elde etmektedirler. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun “Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler” başlıklı 1’inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendinde, genel bütçeli idarelere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu açıkça belirtilmiştir. Döner sermayeli işletmeler bu teslim ve hizmetleri dolayısı ile katma değer

vergisinin mükellefi olmakla birlikte 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun faturanın tarifinin yapıldığı 229'uncu maddesine göre fatura düzenlemek ve bu faturayı da anılan Kanunun 231'inci maddesine göre malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlemekle görevlidirler. Aynı şekilde tasfiyelik haldeki eşyaların ardiye hizmetini veren özel işletmeler de vermiş oldukları bu hizmet karşılığında 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre fatura düzenlemek zorundadırlar.

Sonuç olarak, idare tarafından verilen cevap kanuni dayanaktan yoksun olduğundan satış yoluyla tasfiye edilen eşya ve araçlar için özel işletmelerden sağlanan ardiye hizmeti karşılığı olarak yapılan ödemelere ilişkin faturaların muhasebe işlem fişlerine eklenmesinin sağlanması 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

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

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TİCARET BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ BİLANÇOSU		ÖNCEKİ DÖNEM 01.01.2017 31.12.2017	CARİ DÖNEM 01.01.2018 31.12.2018
1-	AKTİF VARLIKLAR		
1-	DÖNEN VARLIKLAR	263.902.552,54	353.361.321,68
	A- Hazır Değerler	251.399.260,97	330.657.478,95
	1 - Kasa		
	2 - Alınan Çekler	192.098,60	61.268,03
	3 - Bankalar		
	4 - Verilen Çekler ve ödeme Emirleri (-)	251.207.162,37	330.596.210,92
	5 - Diğer Hazır Değerler		
	B- Menkul Kıymetler	0,00	0,00
	1 - Hisse Senetleri		
	2 - Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları	0,00	0,00
	3 - Diğer Menkul Kıymetler	0,00	0,00
	4 - Menkul Kıymet Değ. Düş. Karşılığı (-)	0,00	0,00
	C- Ticari Alacaklar	53.000,82	74.286,93
	1 - Alıcılar		
	2 - Alacak Senetleri		
	3 - Alacak Senetleri Reeskontu (-)		
	4 - Banka Kredi Kartlarından Alacaklar		
	5 - Verilen Depozito ve Teminatlar	34.864,59	56.150,70
	6 - Diğer Ticari Alacaklar	18.136,23	18.136,23
	7 - Şüpheli Diğer Alacaklar		
	8 - Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)		
	D- Diğer Alacaklar	761.516,96	734.135,86
	1 - Personelden Alacaklar	50.963,53	45.728,16
	2 - Diğer Çeşitli Alacaklar	710.553,43	688.407,70
	3 - Şüpheli Diğer Alacaklar	1.998.419,83	2.000.682,96
	4 - Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	-1.998.419,83	-2.000.682,96
	E- Stoklar	427.546,48	629.160,17
	1 - İlk Madde ve Malzeme	427.546,48	629.160,17
	2 - Yarı Mamuller		
	3 - Mamuller		
	4 - Ticari Mallar		
	5 - Diğer Stoklar		
	6 - Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)		
	7 - Verilen Sipariş Avansları		
	F- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	0,00	0,00
	1 - Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri		
	2 - Taşeronlara Verilen Avanslar		
	G- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	890.190,08	1.101.877,30
	1 - Gelecek Aylara Ait Giderler	890.190,08	1.101.877,30
	2 - Gelir Tahakkukları		
	H- Diğer Dönen Varlıklar	0,00	6.977.665,12
	1 - Devreden KDV		6.977.548,87
	2 - İndirilecek KDV		
	3 - Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar		
	4 - İş Avansları	0,00	0,00
	5 - Personel Avansları		
	6 - Sayım ve Tesellüm Noksanları	0,00	116,25
	7 - Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar		
	8 - Diğer Duran Varlıklar Karşılığı (-)		

2-	DURAN VARLIKLAR	10.371.037,23	13.186.717,35
	A- Ticari Alacaklar		
	1 - Alıcılar		
	2 - Alacak Senetleri		
	3 - Alacak Senetleri Reeskontu (-)		
	4 - Verilen Depozito ve Teminatlar		
	5 - Diğer Ticari Alacaklar		
	6 - Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)		
	B- Diğer Alacaklar		
	1 - Personelden Alacaklar		
	2 - Diğer Çeşitli Alacaklar		
	3 - Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)		
	C- Mali Duran Varlıklar		
	1 - Diğer Mali Duran Varlıklar		
	2 - Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)		
	D- Maddi Duran Varlıklar	10.371.037,23	10.558.549,02
	1 - Arazi ve Arsalar		
	2 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri		
	3 - Binalar		
	4 - Tesis, Makine ve Cihazlar	0,00	728.000,00
	5 - Taşıtlar	14.373.944,88	17.894.103,43
	6 - Demirbaşlar	6.266.894,89	6.248.603,69
	7 - Diğer Maddi Duran Varlıklar	9.428.989,13	10.687.139,59
	8 - Birikmiş Amortismanlar (-)		
	9 - Yapılmakta Olan Yatırımlar	-19.698.791,67	-24.999.297,69
	10 - Verilen Avanslar		
	E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar		0,00
	1 - Haklar		463.829,00
	2 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar		
	3 - Birikmiş Amortismanlar (-)		
	4 - Verilen Avanslar		-463.829,00
	F- Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		
	1 - Arama Giderleri		
	2 - Hazırlık ve Geliştirme Giderleri		
	3 - Birikmiş Tükenme Payları (-)		
	4 - Verilen Avanslar		
	G- Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		
	1 - Gelecek Yıllara Ait Giderler		
	2 - Gelir Tahakkukları		
	H- Diğer Duran Varlıklar		2.628.168,33
	1 - Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV		
	2 - Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar		
	3 - Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar */*		
	4 - Peşin ödenen Vergiler ve Fonlar		
	5 - Diğer Çeşitli Duran Varlıklar		2.628.168,33
	6 - Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)		
	7 - Birikmiş Amortismanlar (-)		
2-	PASİF KAYNAKLAR	263.902.552,54	353.361.321,68
3-	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	165.250.544,46	202.116.809,53
	A- Ticari Borçlar	8.398.095,63	8.848.891,76
	1 - Satıcılar	108.379,28	35.306,55
	2 - Alınan Depozito ve Teminatlar	8.289.716,35	8.807.687,65
	3 - Diğer Ticari Borçlar		5.897,56
	B- Diğer Borçlar	144.521.044,39	178.449.433,58
	1 - Personele Borçlar	135.403,83	236.539,37
	2 - Diğer Çeşitli Borçlar	144.385.640,56	178.212.894,21
	C- Alınan Avanslar	193.465,71	199.093,72
	1 - Alınan Sipariş Avansları	193.465,71	199.093,72
	2 - Alınan Diğer Avanslar		
	D- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri		
	1 - Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri		

E-	Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	8.778.104,10	11.706.132,65
	1 - Ödenecek Vergi ve Fonlar	4.233.194,43	4.344.285,36
	2 - Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	156.515,11	173.722,52
	3 - Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri	4.374.034,92	7.098.482,69
	4 - Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları		
	5 - Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Tak. Vergi ve Diğ. Yük.	167,18	
	6 - Ödenecek Diğer Yükümlülükler	14.192,46	89.642,08
F-	Borç ve Gider Karşılıkları	3.359.834,63	2.913.257,82
	1 - Dönem Karı Vergi ve Diğer Yas. Yük. Karşılıkları	16.824.244,85	22.898.748,06
	2 - Dönem Karının Peşin ödenen Ver. ve Diğ. Yük. (-)	-14.606.249,72	-20.722.960,45
	3 - Kıdem Tazminatı Karşılığı	1.141.839,50	737.470,21
	4 - Maliyet Giderleri Karşılığı		
	5 - Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
G-	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkuklar		
	1 - Gelecek Aylara Ait Gelirler		
	2 - Gider Tahakkukları		
H-	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
	1 - Hesaplanan KDV		
	3 - Sayım ve Tesellüm Fazlaları		
	4 - Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar		
4-	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	9.835.924,20	11.940.187,12
A-	Ticari Borçlar		
	1 - Satıcılar		
	2 - Alınan Depozito ve Teminatlar		
	3 - Diğer Ticari Borçlar		
B-	Diğer Borçlar		
	1 - Diğer Çeşitli Borçlar		
C-	Alınan Avanslar		
	1 - Alınan Sipariş Avansları		
D-	Borç ve Gider Karşılıkları	9.835.924,20	11.940.187,12
	1 - Kıdem Tazminatı Karşılığı	9.835.924,20	11.940.187,12
E-	Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
	1 - Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
	2 - Gider Tahakkukları		
5-	ÖZKAYNAKLAR	88.816.083,88	139.304.325,03
A-	Ödenmiş Sermaye	30.000.000,00	50.002.891,00
	1 - Sermaye	30.000.000,00	120.002.891,00
	2 - Ödenmemiş Sermaye (-)	0,00	-70.000.000,00
B-	Sermaye Yedekleri		
	1 - M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları		
C-	Kar Yedekleri		
	1 - Özel Fonlar		
D-	Geçmiş Yıllar Karları		
	1 - Geçmiş Yıllar Karları		
E-	Geçmiş Yıllar Zararları (-)	-6.996.636,67	-6.996.636,67
	1 - Geçmiş Yıllar Zararları (-)	6.996.636,67	6.996.636,67
F-	Dönem Net Kan (Zararı)	65.812.720,55	96.298.070,70
	1 - Dönem Net Karı	65.812.720,55	96.298.070,70
	2 - Dönem Net Zararı (-)		

Kayıtlara Uygunluğu tasdik olunur. 31.12.2018


İsmail YORUK
Saymanlık Müdürü

Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi
2018 YILI AYRINTILI GELİR TABLOSU

GELİRİN ÇEŞİDİ		ÖNCEKİ DÖNEM 2017	CARİ DÖNEM 2018
A	BRÜT SATIŞLAR	154.795.014,22	163.644.298,87
	1 Yurtiçi Satışlar	154.315.838,07	163.641.557,94
	2 Yurtdışı Satışlar	0,00	0,00
	3 Diğer Gelirler	479.176,15	2.740,93
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)	771.399,00	955.985,15
	1 Satıştan İskontolar	771.399,00	955.985,15
	2 Satış İskontoları	0,00	0,00
	3 Diğer İndirimler	0,00	0,00
C	NET SATIŞLAR	154.023.615,22	162.688.313,72
D	SATIŞLARIN MALİYETİ	0,00	0,00
	1 Satılan Mamuller Maliyeti	0,00	0,00
	2 Satılan Ticari Mallar Maliyeti	0,00	0,00
	3 Satılan Hizmet Maliyeti	0,00	0,00
	4 Diğer Satışların Maliyeti	0,00	0,00
E	FAALİYET GİDERLERİ(-)	91.026.202,50	107.568.506,44
	1 Araştırma ve Geliştirme Gid.	0,00	0,00
	2 Pazarlama,Satış Dağıtım G.	0,00	0,00
	3 Genel Yönetim Giderleri	91.026.202,50	107.568.506,44
	FAALİYET KARI VEYA ZARARI	62.997.412,72	55.119.807,28
F	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	17.897.596,10	31.619.031,98
	1 İştiraklerden Temettü Gelirleri	0,00	0,00
	2 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	0,00	0,00
	4 Komiyon Gelirleri	0,00	0,00
	3 Faiz Gelirleri	16.954.966,96	31.476.530,94
	5 Konusu Kalmayan Karşılıklıklar	12.525,89	7.968,80
	6 Faaliyetlerle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar	930.103,25	134.532,24
G	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR	0,00	11.559,35
	2 Komisyon Giderleri	0,00	0,00
	3 Karşılık Giderleri	0,00	10.231,93
	1 Reeskont Faiz Giderleri	0,00	0,00
	4 Diğer Olağan Gider ve Zararlar	0,00	1.327,42
H	FİNANSMAN GİDERLERİ	0,00	0,00
	1 Kısa Vadeli Borçlanma Gideri	0,00	0,00
	2 Uzun Vadeli Borçlanma Gideri	0,00	0,00
	OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	80.895.008,82	86.727.279,91
	OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	1.742.003,56	1.848.056,45
	1 Önceki Dönem Gelir ve Karları	0,00	0,00
	2 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	1.742.003,56	1.848.056,45
J	OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	46,98	300.917,77
	1 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları	0,00	0,00
	2 Önceki Dönem Gider ve Zararları	0,00	300.593,84
	3 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	46,98	323,93
	DONEM KARI VEYA ZARARI	82.636.965,40	88.274.418,59
K	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	16.824.244,85	19.214.557,14
	1 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	16.824.244,85	19.214.557,14
	DONEM NET KARI VEYA ZARARI	65.812.720,55	69.059.861,45

KAYITLARA UYGUNLUĞU TASDİK OLUNUR. 31.12.2018


İsmail YORUK
Saymanlık Müdürü

ULAŞTIRMA VE ALTYAPI BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE SAYMANLIK MÜDÜRLÜĞÜ
EKONOMİ BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ MERKEZ MÜDÜRLÜĞÜ

GELİR TABLOSU

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A- BRÜT SATIŞLAR		
1- Yurtiçi Satışlar	47.463.645,51	40.485.794,22
2- Yurtdışı Satışlar	35.929.008,28	27.977.143,97
3- Diğer Gelirler	0,00	0,00
3- İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Gelirleri	11.534.637,23	12.508.650,25
B- SATIŞ İNDİRLERİ (-)		
1- Satıştan İndiriler (-)	0,00	0,00
2- Satış İskontoları (-)	-151.226,94	-110.714,12
3- Diğer İndirimler (-)	-151.226,94	-110.714,12
C- NET SATIŞLAR	0,00	0,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	47.312.418,57	40.375.080,10
1- Satılan Mamuller Maliyeti (-)	0,00	0,00
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)		
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)		
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)	0,00	0,00
BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI	0,00	0,00
E- FAALİYET GİDERLERİ	47.312.418,57	40.375.080,10
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-17.147.737,91	-11.865.292,79
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00	0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	0,00	0,00
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	-17.147.737,91	-11.865.292,79
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	30.164.680,66	28.509.787,31
1- İştiraklerden Temettü Gelirleri	2.070.787,95	3.123.380,86
2- Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3- Faiz Gelirleri		
4- Komisyon Gelirleri	2.065.061,37	3.123.380,86
5- Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6- Menkul Kıymet Satış Karları		
7- Kambiyo Karları		
8- Reeskont Faiz Gelirleri		
9- Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar		
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)	5.726,58	0,00
1- Komisyon Giderleri	0,00	0,00
2- Karşılık Giderleri		
3- Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		
4- Kambiyo Zararları (-)		
5- Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6- Diğer Olağan Gider ve Zararlar		
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	0,00	0,00
1- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
2- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları	34.103,23	1.200,04
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		0,00
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	34.103,23	1.200,04
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	-2.923.615,38	-711.968,04
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	0,00	0,00
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-2.923.615,38	-711.968,04
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS. YÜK. KARŞILIKLARI (-)	29.345.956,46	30.922.400,17
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-3.121.868,27	-3.684.190,92
	26.224.088,19	27.238.209,25

D.S.İ.B.M.Y.Örnek No:26

DİPNOT : Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi başkanlığının 17/10/2011 tarihli ve 096727 sayılı yazılarında 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin döner sermaye işletmesinin gelirlerine ilişkin 26 ıncı maddesinin 4 üncü fıkrasında yer alan katkı payı niteliğindeki gelirleri dolayısıyla Döner Sermaye İşletmesine bağlı iktisadi işletme oluşmayacağından Kurumlar vergisi Mükellefi doğmayacağı ifade edilmiştir.Bu nedenle, İhracatçı Birlikleri ve TOBB'den gelir olarak tahsil edilen katkı payları Kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Harcama Yetkilisi
İlhan ÇANKAL
İmza



Mühasebe Yetkilisi
Selda BOZDAĞ
İmza

Mühasebe Yetkilisi
Selda BOZDAĞ
İmza

EK 2: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Satış Yoluyla Tasfiye Edilen Eşya ve Araçlar İçin Özel İşletmelerden Alınan Muhafaza Hizmetleri Karşılığı Olarak Fiili Hizmet Süresi Dikkate Alınmadan Ücret Ödenmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgunun gereği yerine getirilmediğinden 2018 yılında tekrar bulgu edilmiş olup Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde Bulgu 1 olarak yer verilmiştir.