



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI DARPHANE VE DAMGA MATBAASI DÖNER SERMAYESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	36



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	34

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2023 Yılı Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu	6
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu	6
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu.....	7
Tablo 4: 2023 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu	7

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
BKMYBS	Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
METOP	Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programı
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Türev Ürün İşlemlerine İlişkin Faiz Gelir ve Giderlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
2. Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Gelir İdaresi Başkanlığı Yerine Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması
3. Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması
4. İlama Bağlı Ödemelerin Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması
5. Genel Bütçe Dışındaki Kamu İdareleri Adına Açılan Proje Özel Hesaplarının Nema Gelirlerinin Bakanlığa Aktarılması

B. Diğer Bulgular

1. Sosyal Güvenlik Kurumuna Yapılan Transfer Niteliğindeki Ödemelerde Ödeme Emri Belgesi Ekinde Hesaplamaya Esas Kanıtlayıcı Belgelerin Bulunmaması
2. Bazı Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların Genel Bütçeye Aktarılması Gereken Gelir Fazlalarını Eksik Göndermesi
3. Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi
4. Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve teşkilatına ilişkin düzenlemeler 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 217'nci maddesi ile başlayan sekizinci bölümünde düzenlenmiştir.

Buna göre Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve yetkileri;

a) Maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak,

b) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelerin hukuk danışmanlığını ve muhakemat hizmetlerini talepleri halinde yerine getirmek,

c) Devlet hesaplarını tutmak, saymanlık hizmetlerini yapmak,

ç) Devlet gelirleri politikasının plan, program, genel ekonomik politika ve stratejiler çerçevesinde oluşturulmasına ilişkin çalışmaların koordinasyonunu sağlamak, uygulamayı izlemek,

d) Her türlü gider işlemlerine ait mevzuatın hazırlanmasına katkı sağlamak,

e) Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve yıllık programlara göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek,

f) Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek,

g) Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejilerin belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak ve belirlenen politikaların uygulanmasını sağlamak,

ğ) Vergi kayıp ve kaçığı ile kayıt dışı ekonomik faaliyetleri tespit etmek ve bunları önlemek amacıyla risk analizi yapmak,

h) Hazine işlemleri, kamu finansmanı, kamu sermayeli kuruluş ve işletmeler ve devlet iştirakleri, ikili ve çok taraflı dış ekonomik ilişkiler, uluslararası ve bölgesel ekonomik ve mali kuruluşlarla ilişkiler, yabancı ülke ve kuruluşlardan borç ve hibe alınması ve verilmesi ile ilgili işlemleri yapmak ve Hazinesinin Cumhurbaşkanlığı kararı ile yurtiçindeki ya da yurtdışındaki şirketlere iştirak etmesini sağlamak,

ı) Ülkenin finansman politikaları çerçevesinde sermaye akımlarına ilişkin düzenleme ve işlemleri yapmak,

i) Kambiyo rejimine ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tespit etmek,

j) Finansal piyasalara ilişkin yurtiçi ve yurtdışı gelişmeleri izlemek, değerlendirmek, finansal sektörü geliştirici ve finansal istikrarı güçlendirici çalışmalar yapmak,

k) Bakanlıkların ve kamu kurum ve kuruluşlarının ekonomi politikalarını ilgilendiren faaliyetlerine katılım sağlamak,

l) Uluslararası kuruluşlarla iletişim içerisinde çalışarak ileriye dönük stratejiler geliştirme amacıyla çalışmalar yapmak ve topluma perspektif sağlayan politika önerilerini katılımcı bir yaklaşımla belirleyerek özel kesim için orta ve uzun dönemde belirsizlikleri giderici genel bir yönlendirme görevini yerine getirmek,

m) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı Programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile sektörel plan ve programları, ilgili kamu idareleri ile Cumhurbaşkanlığı bünyesinde bulunan Politika Kurullarının görüşlerini de almak suretiyle Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile müştereken hazırlamak ve makro dengelerini oluşturmak,

n) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanı yıllık programı ile sektörel plan ve programların uygulanmasını izlemek, değerlendirmek, gerektiğinde (k) bendinde belirtilen usule uygun olarak değişiklik yapmak veya teklif etmek,

o) Kamu harcamalarında etkinlik, etkililik, ekonomiklik ve verimlilik sağlamak amacıyla gerekli standartları tespit etmek ve sınırlamalar koymak; bu hususlarda tüm kamu kurum ve kuruluşları için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmak ve tedbirleri almak,

ö) Bölgesel, çok taraflı ve ikili kalkınma ve ekonomik ilişkilerin kalkınma planları ve Cumhurbaşkanlığı yıllık programlarında belirtilen ilke, hedef ve politikalarla uyumlu ve etkili bir şekilde yürütülmesi için gerekli çalışmaları yapmak,

p) Faaliyet alanına giren konularda bakanlıklar, kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamak,

r) (Mülga)

s) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak, olarak belirlenmiştir.

Bakanlık, bu görevlerin yanı sıra 7457 sayılı 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve eki cetvelleri ile verilmiş görevleri de yerine getirmekle yükümlüdür. Ayrıca Bakanlığa 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bazı faaliyetleri yürütme yetkisiyle beraber Kanun'da sınırları belirlenen çerçevede ikincil mevzuat çıkarma yetkisi verilmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre Hazine ve Maliye Bakanlığı; merkez, taşra ve yurtdışı ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlardan oluşmaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığındaki hizmet birimleri şunlardır:

- a) Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü,
- b) Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğü,
- c) Muhasebat Genel Müdürlüğü,
- ç) Risk Analizi Genel Müdürlüğü,
- d) Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğü,
- e) Borçlanma Genel Müdürlüğü,
- f) Kamu Sermayeli Kuruluş ve İşletmeler Genel Müdürlüğü,
- g) Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- ğ) Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğü,
- h) (Mülga)
- ı) Ekonomik Programlar ve Araştırmalar Genel Müdürlüğü,
- i) Personel Genel Müdürlüğü,
- j) Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğü,

- k) Teftiş Başkanlığı,
- l) Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı,
- m) Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı,
- n) (Mülga)
- o) Malî Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı,
- ö) Strateji Geliştirme Başkanlığı,
- o) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- r) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- s) Özel Kalem Müdürlüğü.

Bakanlığın taşra teşkilatı, illerde Defterdarlıklar; ilçelerde ise Defterdarlıklara bağlı Malmüdürlükleri vasıtasıyla hizmet vermektedir.

İllerde Defterdarlıklara bağlı;

- Muhasebat Birimleri (Muhasebe Müdürlükleri, Saymanlık Müdürlükleri, Malmüdürlükleri),
- Muhakemat Birimleri,
- Personel Müdürlükleri bulunmaktadır.

Bakanlık yurt dışı teşkilatı, çeşitli ülkelerdeki daimi temsilciliklere, büyükelçiliklere ve başkonsolosluklara bağlı müşavirlikler ve ataşeliklerinden oluşmaktadır.

İnsan Kaynakları

Hazine ve Maliye Bakanlığının 2023 yılı sonu itibarıyla personel sayısı 23.961 olup bu personelin 11.202'si merkez teşkilatında, 12.725'i taşra teşkilatında, 34'ü ise yurt dışı teşkilatında hizmet vermektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı, ilgili ve ilişkili olduğu kurum ve idareler şunlardır:

Bakanlığın Bağlı Kuruluşları

- Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü
- Gelir İdaresi Başkanlığı
- Özelleştirme İdaresi Başkanlığı
- Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü
- Kefalet Sandığı Başkanlığı

Bakanlığın İlgili Kuruluşları

- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
- Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
- Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası Anonim Şirketi
- Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi
- Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı
- Türkiye Kalkınma ve Yatırım Bankası Anonim Şirketi
- Merkezi Finans ve İhale Birimi
- Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü

Bakanlığın İlişkili Kuruluşları

- Kamu İhale Kurumu
- Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu
- Türkiye İstatistik Kurumu

1.3. Mali Yapı

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 5018 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığında, 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 2.210.009.654.000,00 TL başlangıç ödeneği ve aynı Kanuna bağlı olarak 283.507.186.000,00 TL ek ödenek tahsis edilmiş olup, böylelikle toplamda 2.493.516.840.000,00 TL bütçe ödeneği oluşmuştur. Bu tutar genel bütçeli idarelere (I sayılı cetvel) verilen toplam ödenek tutarının %56,37'sine tekabül etmektedir.

Bakanlıkça sunulan bütçe gelir ve giderlerine ilişkin Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu aşağıdaki gibidir;

Tablo 1: 2023 Yılı Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu

	Bütçelenen Tutarlar (TL)		Gerçekleşen Tutar (TL)
	Bütçe Ödeneği	Nihai Ödenek	
ÖDEMELER			
Personel Giderleri	6.166.701.000,00	9.266.021.000,00	9.021.326.572,90
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	919.022.000,00	1.199.221.000,00	1.139.023.378,52
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.786.217.000,00	20.712.211.993,04	20.160.256.248,99
Faiz Giderleri	646.136.000.000,00	675.136.000.000,00	673.751.555.616,64
Cari Transferler	1.421.234.745.000,00	1.802.946.835.181,00	1.784.521.894.616,60
Sermaye Giderleri	969.750.000,00	973.550.587,00	878.590.964,29
Sermaye Transferleri	28.644.129.000,00	35.723.159.846,40	33.386.485.783,42
Borç Verme	377.660.276.000,00	140.621.387.888,85	135.543.404.759,62
Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00
Toplam Ödemeler	2.493.516.840.000,00	2.686.578.387.496,29	2.658.402.537.940,98

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların türler itibarıyla toplam harcama içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir;

Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Bütçe Gideri Türü	Bütçe Gideri (TL)	Toplama Oranı (%)
Personel Giderleri	9.021.326.572,90	0,34
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.139.023.378,52	0,04
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	20.160.256.248,99	0,76
Faiz Giderleri	673.751.555.616,64	25,34
Cari Transferler	1.784.521.894.616,60	67,13
Sermaye Giderleri	878.590.964,29	0,03
Sermaye Transferleri	33.386.485.783,42	1,26
Borç Verme	135.543.404.759,62	5,10
Toplam	2.658.402.537.940,98	100

Tablo 2'ye göre; 2023 yılında bütçe gider türlerinin toplam harcama içindeki paylarına bakıldığında en yüksek oran %67,13 ile "Cari Transferler"e aittir. Cari transferleri, %25,34 ile "Faiz Giderleri" takip etmektedir.

Bütçe gelirlerinin türler itibarıyla toplam gelirler içerisindeki oranları ise aşağıdaki

tabloda yer almaktadır;

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Bütçe Geliri Türü		Bütçe Geliri (TL)	Toplama Oranı (%)
01	Vergi Gelirleri	1.615.845.157,78	0,47
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	101.666.432.119,39	29,76
04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	5.450.468,26	0,002
05	Diğer Gelirler	222.830.979.071,76	65,23
06	Sermaye Gelirleri	8.500.652.469,96	2,49
08	Alacaklardan Tahsilat	7.102.741.612,30	2,08
09	Red ve İadeler (-)	(-) 116.306.510,09	0,03
Toplam		341.605.794.389,36	

Tablo 3'e göre 2023 yılında bütçe gelir türlerinin toplam gelir içindeki paylarına bakıldığında en yüksek bütçe gelir türleri %65,23 ile "Diğer Gelirler" ve %29,76 ile "Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri" olmaktadır. Bütçe gelirleri içinde en yüksek paya sahip olan "Diğer Gelirler" in içeriğinde ise "Kişi ve Kurum Payları", "Faiz Gelirleri", "İdari Para Cezaları" ve diğer gelir türlerinin olduğu görülmektedir.

Bakanlıkça sunulan Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlığın 2023 yılı faaliyet sonucu aşağıda belirtilmektedir;

Tablo 4: 2023 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Faaliyet Giderleri (A)	Faaliyet Gelirleri (B)	İndirim İade İskonto Toplamı (C)	Net Gelir (D)	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu (D-A)
4.916.137.781.639,68	1.025.179.391.944,88	117.156.010,27	1.025.062.235.934,61	(-) 3.891.075.545.705,07

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Hazine ve Maliye Bakanlığı mali işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

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

Muhasebe sisteminin; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını

sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulacağı ve yürütüleceği,

Kamu hesaplarının, 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 belirtilmiştir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri anılan Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ile belirlenmiştir.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Yönetmelik'in amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi şeklinde açıklanmıştır.

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

Yönetmelik'in 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere

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

Bakanlığın muhasebe hizmetleri; merkezde İç Ödemeler Saymanlığı, Dış Ödemeler Saymanlığı, Devlet Borçları Saymanlığı ve Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

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

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

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç Kontrol Sistemi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde düzenlenmiştir. Bu kapsamda iç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Söz konusu Kanun'un "İç kontrolün tanımı" başlıklı 55'inci maddesinde; mali yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemlerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemlerin ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenip geliştirileceği ve uyumlaştırılacağı ifade edilmiş; bu idarelerin, sistemlerin koordinasyonunu sağlama ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verme görevlerinin de bulunduğu madde metninde belirtilmiştir.

Yukarıdaki Kanun maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği hazırlanmıştır. Tebliğ'de kamu iç kontrol standartları, uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınmak suretiyle tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte düzenlenmiş, esas alınan iç kontrol bileşenlerine yönelik olarak da 18 adet iç kontrol standardı ve 79 adet genel şart belirlenmiştir. Ayrıca; kamu idarelerinde, iç kontrol sistemlerinin kamu iç kontrol standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması

gereken çalışmaların belirlenmesi ve bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması öngörülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığının stratejik yönetimi, kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sistemi standartlarını sağlamaya yönelik faaliyetleri iç kontrolün bileşenleri itibarıyla değerlendirildiğinde;

Kontrol Ortamı Standartları

Bakanlığa bağlı her bir birimin organizasyon şeması ile görev tanımlarının Kurumun internet sitesinde yayımlandığı, kamu görevlileri etik davranış ilkeleri hakkında yıl içerisinde tüm personele eğitim verildiği, hassas görevler analiz formunun oluşturulduğu, bunlara ilişkin risk faktörlerinin atandığı ve bu riskleri ortadan kaldırmak için alınan önlem ve tedbirlerin belirlendiği, eğitim ihtiyaç analizi anketlerinin yapıldığı, buna ilişkin kapsamlı bir rapor hazırlandığı,

Risk Değerlendirme Standartları

Kurum faaliyetlerine ilişkin amaç, hedef ve göstergeler ile bunları gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan kaynakları içeren beş yıllık Stratejik Plan ile İdarenin faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programının hazırlanarak kamuoyuna duyurulduğu, Konsolide Risk Raporunun hazırlanmadığı, Bakanlığın vizyon, misyon, stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyebilecek kurumsal risklerin tespiti amacıyla Risk Strateji Belgesine ilişkin çalışmaların yürütüldüğü ancak yıl içerisinde sonuçlanmadığı,

Kontrol Faaliyetleri Standartları

Bakanlıkta yer alan tüm iş süreçleri ile süreçlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetlerinin belirlendiği, kontrol faaliyetleri ile ilgili sorumluların kimler olduğunun düzenlendiği,

Bilgi ve İletişim Standartları

Kurumun merkez ve taşra birimlerinin ve çalışanların performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemine sahip olduğu (intranet); amaç, hedef, gösterge ve faaliyetler ile sonuçların, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlandığı; gelen ve giden her türlü evrak dahil iş ve işlemlerin

kaydedildiği, sınıflandırıldığı ve dosyalandığı kapsamlı ve güncel bir sisteme sahip olduğu; sahip olunan bu sistemlerin düzenli bir biçimde yedeklendiği,

İzleme Standartları

İç kontrol sistemini değerlendirmek üzere “2023 yılı İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu” hazırlandığı, onaylanan İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporlarında yer alan iç kontrol bileşenlerine ilişkin tespit edilen yetersizlikleri gidermek üzere gerekli çalışmalar yapıldığı, Kurumda fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetinin sağlandığı, İç denetim biriminde 55 adet iç denetçi kadrosu bulunduğu, bunun 14'ünün dolu olduğu, ancak dolu kadro sayısının Bakanlığın büyüklüğü göz önüne alındığında yeterli olmadığı,

görülmüştür.

İç kontrol sisteminin Bakanlığın üst yönetimi ve kurum personeli tarafından genel olarak sahiplenildiği anlaşılmış olup kurumsal risk yönetimi konusunda konsolide raporların üretilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hazine ve Maliye Bakanlığının 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Türev Ürün İşlemlerine İlişkin Faiz Gelir ve Giderlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Bakanlıkça borç ve risk yönetimi kapsamında kullanılan türev ürünlere ilişkin işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasının ilgili mevzuata uygun olarak yürütülmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi ile türev ürün; Devlet borcunun etkin bir şekilde idare edilebilmesi ve risk yönetimi amacıyla yurt içi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan her türlü finansal araç olarak tanımlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) "Mali varlıklar ve sınıflandırılması" başlıklı 22'nci maddesinde mali türevler ve sözleşmelerden doğan alacaklar mali varlık olarak sınıflandırılmış, "Borçlanma ve borçlanma maliyetleri" başlıklı 35'inci maddesinin son fıkrasında yurtiçi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan türev ürünlerin muhasebe sisteminde izleneceği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'te bu kapsamda Dönen Varlıklar hesap grubu içinde 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ile Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap grubu içinde 334 Türev Ürün Borçları Hesabı ihdas edilip türev ürünler sebebiyle ortaya çıkacak alacak ve borç işlemlerinin bu hesaplar vasıtasıyla muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmıştır. Özellikle bir yapıya sahip olmakla beraber söz konusu Yönetmelik'te türev ürün hesapları için ayrıntılı bir düzenleme olmadığından türev ürün alacak ve borçlarının bu Yönetmelik'in alacak ve borç kayıtlarına ilişkin genel hükümleri gereğince bir taraftan 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ve 334 Türev Ürün Borçları Hesabı üzerinden kayda alınması, diğer taraftan 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı ile tahakkuk ettirilip, buradan sonuç hesaplarına yansıtılarak faaliyet tablosunda gösteriminin sağlanması gerekmektedir.

GYMY'de türev işlemlere ilişkin detaylı düzenleme yer almadığından türev ürünlere ilişkin muhasebe kayıtları Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2008 tarihli ve 07098 no.lu yazısı ile Bakanlık Makamı tarafından verilen 21.02.2019 tarihli ve 3884 no.lu onay doğrultusunda yapılmaktadır. Söz konusu onaylar ile GYMY ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) hükümlerinde yer almayan türev anlaşması tutarlarının izleneceği nazım hesaplar ihdas edilmiş ve 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ve 334 Türev Ürün Borçları Hesabının kullanımına ilişkin genel ilkelerden farklı kayıt usulü belirlenmiştir.

Bahsedilen onaylar doğrultusunda;

- Türev ürün anlaşmaları sebebiyle doğan alacak ve borçların muhasebeleştirilmesi için tanımlanan ve bilanço hesapları olan 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ve 334 Türev Ürün Borçları Hesabı türev anlaşmasından kaynaklı faiz ile anapara ödeme ve tahsilatları için kullanılmakta olup ilgili faaliyet tablosu hesapları olan 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı kullanılarak tahakkuk ettirilmeksizin, sadece ödeme ve tahsilat aşamasında banka hesapları ile beraber çalıştığı,

- Türev ürün alacaklarının tahsilatında 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı yerine, yükümlülük hesabı olan 334 Türev Ürün Borçları Hesabının; türev ürün borçlarının ödenmesinde ise 334 Türev Ürün Borçları Hesabı yerine, varlık hesabı olan 134 Türev Ürün Alacakları Hesabının kullanıldığı,

- Türev ürün alacak ve borçları sebebiyle ortaya çıkan gelir (16.413.442.956,25 TL) ve giderin (9.469.252.541,77 TL) yıl içerisinde 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı vasıtasıyla kayıtlara alınmadığı, yılsonunda 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ve 334 Türev Ürün Borçları Hesabının ters kayıtlarla kapatılarak aradaki 6.944.190.414,48 TL'lik farkın faaliyet geliri olarak kaydedildiği,

- Faaliyet sonuçları itibarıyla hataya yol açılmamakla birlikte 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabının mali tabloda eksik raporlandığı,

tespit edilmiştir.

Türev ürün anlaşmaları neticesinde önceden belirlenmiş dönemler itibarıyla ödeme yükümlülüğü ve tahsilat imkânı ile birlikte varlık ve yükümlülük (faiz vb.) de doğmaktadır. Bu kapsamda, geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da yer verildiği üzere, türev ürün işlemlerinin ilgili mevzuat hükümlerinde yer alan genel kurallar dikkate alınarak muhasebeleştirilmesi, alacak ve borç olarak bilançoya, gelir ve gider olarak da faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılması gerekmektedir.

Buna ilaveten yapılan türev sözleşmelerinden doğacak anapara, faiz ve teminat borç ve alacak işlemlerinin, diğer Hazine işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde olduğu gibi tam açıklama ve önemlilik gibi muhasebenin temel kavramlarına uygun biçimde gösterilmesinin sağlanmasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu hususa ilişkin olarak, muhasebe yönetmeliklerinde gerekli değişikliklerin yapıldığı ve devlet muhasebesi standartlarına uyum sağlandığı, 2024 yılından itibaren de muhasebe kayıtlarının güncel mevzuat hükümlerine göre gerçekleştirildiği ifade edilmiştir. Ancak söz konusu düzeltici işlemler 2024 yılından itibaren yapılmaya başlanıldığından 2023 yılı mali tablolarına bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, 2023 yılı mali tabloları, türev ürün işlemleri sebebiyle doğan varlık ve yükümlülüklerin faaliyet hesapları ile ilişkilendirilmeksizin muhasebeleştirilmesi nedeniyle 600 Gelirler Hesabı itibarıyla 16.413.442.956,25 TL, 630 Giderler Hesabı itibarıyla 9.469.252.541,77 TL tutarında eksik bilgi sunmaktadır.

BULGU 2: Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Gelir İdaresi Başkanlığı Yerine Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması

Süresinde tahsil edilemediği için takipli alacağa dönüşerek Gelir İdaresi Başkanlığına devredilmesi gereken idari para cezalarının, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı kullanılarak Bakanlık mali tablosunda izlendiği görülmüştür.

İdari para cezalarına ilişkin yasal düzenlemenin yer aldığı 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 17'nci maddesinde bulgu konusu hususa ilişkin olarak; 5018 sayılı Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idari para cezalarının, ilgili kanunlarında aksine bir hüküm bulunmadıkça, genel bütçeye gelir kaydedileceği, genel bütçeye gelir kaydedilmesi gereken idari para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği ifade edilmiştir.

Anılan madde hükmü uyarınca; kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde tahsil edilemeyerek takipli alacağa dönüşen idari para cezalarının, 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir. Mezkûr Kanun hükümlerine tabi Devlet alacağı niteliği kazanan söz konusu idari para cezalarını tahsil etme görevi ise 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 137'nci maddesi hükmü uyarınca Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) aittir.

Nitekim GİB'in B seri 18 sıra numaralı Tahsilat Genel Tebliği'nde de ödeme veya kesinleşme süresi içerisinde ödenmeyen idari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararlarının,

kararın kesinleşmesini müteakip tahsil için ilgili vergi dairesine gönderileceği hükmüne yer verilerek takipli hale gelen idari para cezalarının tahsil edilmesi görevinin kendisinde olduğu hususu vurgulanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince, genel bütçe geliri olarak kayıtlara alınmakla beraber kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde tahsil edilmeyen idari para cezalarının 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil etme görevi ve yetkisi, cezayı kesen kuruma değil GİB'e aittir. Bu yetkinin GİB'e geçtiği tarih itibarıyla cezayı kesen kurumun tasarruf alanından çıkan söz konusu alacakların ve bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarının anılan Başkanlığa aktarılması, dolayısıyla tahakkuk tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile kayıtlara alınan idari para cezalarından süresi içerisinde tahsil edilmeyenlerin Bakanlık hesaplarından çıkarılarak GİB hesaplarına aktarımının sağlanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, genel bütçe gelirlerinin ilgili idarelerin kurumsal kodlarına kaydedilmesine yönelik 16.12.2019 tarihli ve E.561356 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Yazısının eki tablo açıklamalar bölümünün ikinci bendinde de, idari para cezalarından ödeme süresi içerisinde tahsil edilenler cezayı kesen kurumun kurumsal koduyla, kesinleştikten sonra 6183 sayılı Kanun gereğince takip ve tahsili için ilgili vergi dairesine intikal ettirilenler ise Gelir İdaresi Başkanlığının kurumsal koduyla kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Ancak uygulamada, söz konusu takipli alacakların Bakanlığın kayıtlarından çıkarılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, kamu tahsilat sürecinin tahakkuka dayalı olarak elektronik ortamda gerçekleştirilmesini sağlayan "e-Tahsilat" uygulaması kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığı ve ilgili idareler nezdinde entegrasyon çalışmalarının yürütülmekte olduğu, bu kapsamda, tahakkuk belgesine ilişkin çalışmaların tamamlandığı, idari para cezalarının takibine ilişkin entegrasyonun ise 2024 yılı Aralık ayı sonuna kadar tamamlanmasının planlandığı belirtilmiştir. Şu ana kadar Bakanlık tarafından yapılmış olan bu çalışmaların bulgu konusu takipli idari para cezaları ile ilgili olmadığı ve mevcut durumda söz konusu alacakların Bakanlığın mali tablosu yerine GİB'in mali tablolarında takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak; tahsil edilemeyen ve takipli alacağa dönüşen idari para cezaları, kayıtlardan çıkarılmadığı için Bakanlığın 2023 yılı Bilançosunda 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı 53.779.057,15 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 3: Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü tarafından takip edilen davalar neticesinde hak kazanılan veya ödenen avukatlık vekâlet ücretlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde hak kazanılan avukatlık vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere dağıtılacak tutarın yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarın dağıtımını düzenlenmiş olup, dağıtım sonunda arta kalan limit fazlası tutarların da tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılı sonunda idarenin bütçesine gelir kaydedilmesi öngörülmüştür.

Genel Bütçe Ortak Detaylı Hesap Planında ise vekâlet ücretlerine ilişkin aşağıda sayılan yardımcı hesap kodları ihdas edilmiş ve hesapların kullanım şekli 12.07.2012 tarihli Avukatlık Vekâlet Ücretleri konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Yazısı ile açıklanmıştır. Söz konusu Genel Yazı ve Hesap Planına göre;

- Muhasebe birimlerinin, tahsil ettikleri vekâlet ücreti tutarlarını 333.18.01 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabına kaydetmesi, merkez dışı muhasebe birimlerinin bu tutarları 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı vasıtasıyla merkez muhasebe birimine aktarması,

- 333.18.02 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabının %55 oranında dağıtılacak payın, 333.18.03 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabının %40 oranında dağıtılacak payın, 333.18.05 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabının ise limit fazlası olarak ödenmesi gereken tutarların izlenmesinde kullanılması,

- Üçüncü bütçe yılının sonuna kadar dağıtılamayan vekâlet ücreti tutarlarının 333.18.01 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabına borç, 600.03.01.02.03 Avukatlık Vekâlet Ücreti Gelirleri yardımcı hesabına alacak kaydedilerek bütçe hesaplarına da gerekli yansıtma kayıtlarının yapılması,

gerekmektedir.

Avukatlık vekâlet ücretlerinin muhasebe kayıtlarına ilişkin yapılan incelemelerde;

- Yönetmelik'in ekinde yer alan tabloya göre Genel Müdürlüğe bildirilen tahsil edilen vekâlet ücreti tutarları ile muhasebe kayıtlarına göre tahsil edilen tutarların uyumlu olmadığı,
 - Taşra birimlerince 333 Emanetler Hesabının farklı alt kodları ile de tahsilat yapıldığı,
 - Taşrada biriken 333.18 Avukatlık Vekalet Ücretleri Hesabında yıl sonunda merkez saymanlığına aktarılmamış bakiye kaldığı,
- tespit edilmiştir.

Söz konusu hatalar, gerçekleştirme belgelerini düzenleyen birimler ile muhasebe birimleri arasındaki uyumsuzluktan kaynaklanmakla birlikte mevcut verilerin takip edildiği sistem ile BKMYBS sisteminin birbiriyle entegre olmamasından ileri gelmektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulguda belirtilen hususlara yönelik muhasebe kayıt hatalarının giderildiği, kullanıcı hatalarının da en aza indirilmesini teminen BKMYBS üzerinde gerekli kontrollerin oluşturulduğu ifade edilmiştir. Ancak İdare tarafından yapılan bu işlemler 2024 yılında gerçekleştirildiğinden 2023 yılı mali tablolarına bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak; geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da yer verildiği üzere, tahsil edilen avukatlık vekâlet ücretlerinin hatalı muhasebeleştirilmesinin önüne geçilmesi, tahsilat ve aktarımların takibini sağlayabilmek için muhasebe sisteminin geliştirilerek kontrol mekanizmalarının oluşturulması gerekmektedir.

BULGU 4: İlama Bağlı Ödemelerin Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması

Bakanlık tarafından yapılan ilama bağlı ödemelerde, borç tutarlarının ödeme aşamasına kadar muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı, bu durumun da söz konusu borçların ilgili olduğu dönemde mali tablolara yansımamasına neden olduğu görülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinin birinci fıkrasında; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararları için idarenin gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecbur olduğu, bu sürenin hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemeyeceği hüküm altına alınmış olup aynı maddenin ikinci fıkrasında da konusu belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalarda hükmedilen miktar ile her türlü davalarda hükmedilen vekalet ücreti ve yargılama giderlerinin, davacının veya vekilinin davalı

idareye yazılı şekilde bildireceği banka hesap numarasına bu bildirim tarihinden itibaren, birinci fıkrada belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yatıracağı belirtilmiştir. Birinci fıkrada belirtilen süreler içinde ödeme yapılmaması halinde ise, genel hükümler dairesinde infaz ve icra olunacağı hüküm altına alınmıştır.

5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 142'nci maddesinin onuncu fıkrasında; tazminata ilişkin mahkeme kararlarının, kesinleşmeden ve idari başvuru süreci tamamlanmadan icra takibine konulamayacağı, kesinleşen mahkeme kararında hükmedilen tazminat ile vekâlet ücretinin, davacı veya vekilinin davalı idareye yazılı şekilde bildireceği banka hesap numarasına, bu bildirim yapıldığı tarihten itibaren otuz gün içinde ödeneceği, bu süre içinde ödeme yapılmaması halinde ise kararın genel hükümler dairesinde infaz ve icra olunacağı belirtilmiştir.

Anılan hükümler gereğince, idari davalarda mahkeme kararının idareye bildirilmiş olmasıyla ceza davalarında ise kararın kesinleşmesi ile idarenin gecikmeksizin işlem tesis etmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, idare tarafından söz konusu ilamlara ilişkin borçların da an itibarıyla tahakkuk kayıtlarının yapılarak muhasebeleştirilmesi ve ilgili olduğu döneme ait mali tablolara yansıtılması sağlanmalıdır.

Yapılan incelemelerde; söz konusu ilam ödemelerinin davacıya ödeme yapılması aşamasına kadar muhasebe kayıtlarına alınmadığı, bu durumun ertesi yıla sarkan ödemeler olması halinde bahse konu ilam giderlerinin ilgili olduğu yılda Faaliyet Sonuçları Tablosuna yansıtılmamasına yol açtığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, ilk derece mahkeme kararlarına istinaden gider tahakkuku yapılmasının mümkün olmadığı çünkü ilk derece mahkeme kararlarının üst mahkeme kararları tarafından kaldırılabilmesi, onanabileceği veya değiştirilerek onanabileceği, ayrıca bu durumlar olsa bile hak sahibi tarafından ilamdan kaynaklanan alacağın talep edilemeyeceği, bu durumda da idarenin borcunu ödeme yükümlülüğünün olmadığı ifade edilmiştir.

Ancak 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nda İdarenin ne zaman ödeme yapması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Her iki Kanun'da da özetle, idari davalarda mahkeme kararının idareye bildirilmiş olmasıyla, ceza davalarında ise kararın kesinleşmesi ile idarenin gecikmeksizin işlem tesis etmesi gerektiği açıklanmıştır. Bu bakımdan İdarenin belirttiği gibi hak sahibinin alacağını talep edip etmemesinin bir önemi bulunmamaktadır. Belirtilen süreçlerin sonunda İdare açısından bir borç doğmakta bunun da

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "*kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir*" hükmü gereği ilgili olduğu dönemde mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da belirtildiği üzere, ilama bağlı ödemelere ilişkin muhasebe kayıtlarının ilamın ilgili olduğu döneme ait mali tablolara yansıtılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Genel Bütçe Dışındaki Kamu İdareleri Adına Açılan Proje Özel Hesaplarının Nema Gelirlerinin Bakanlığa Aktarılması

Genel bütçe dışındaki kamu idarelerinin proje karşılığı Avrupa Birliği (AB) ve diğer uluslararası kuruluşlardan sağlanan ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) nezdinde açılan proje özel hesaplarında yer alan tutarlara ilişkin olarak Banka tarafından nemalandırma işlemi gelirlerinin tamamının Bakanlığa aktarıldığı görülmüştür.

1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 4'ncü maddesinde Hazine ile TCMB arasındaki ekonomik ilişkilerle ilgili temel çerçeve çizilmiş, TCMB hükümetin mali ve ekonomik müşaviri, mali ajanı ve haznedarı olarak görevlendirilmiş olup bu görevi kapsamında, Devletin yurt içinde ve yurt dışında tahsilat ve ödeme işlemlerini, görev ve yetkisi çerçevesinde yapma sorumluluğu verilmiştir.

1211 sayılı Kanun'un "Mali ve ekonomik müşavirlik ve mali ajanlık" başlıklı 41'nci maddesinde yer alan hükümlere göre ise TCMB, Hazine adına banka hesaplarından tahsilat ve ödeme yapmakla birlikte bu hesaplarda yer alan tutarlara ilişkin nemalandırma işlemi de yapabilmektedir.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un "Nakit, borç ve risk yönetimi" başlıklı 12'nci maddesinin üçüncü fıkrasında; Hazine hesaplarında oluşacak nakit fazlalıklarını değerlendirmek amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasında veya diğer kamu bankalarında nemalandırılmasını teminen işlem yaptırmanın Bakan yetkisinde olduğu ve nemalandırmaya ilişkin usul ve esasların Müsteşarlık ile ilgisine göre TCMB arasında müştereken tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu madde hükmüne istinaden TCMB ile Müsteşarlık arasında imzalanan ve 01.09.2016 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Nezdinde Tutulan

T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığına Ait Mevduat Hesaplarının Nemalandırılmasına Dair Usul ve Esaslar” kapsamında TCMB tarafından nemalandırma işlemleri yürütülmektedir. Usul ve Esasların kapsamı düzenleyen hükümlerinde, Hazine adına Banka nezdinde açılan hesaplardan TL ve döviz cinsi tevdiat hesaplarının yanında proje özel hesapları, ulusal fon hesapları ve risk hesabında yer alan tutarların da nemalandırma kapsamında olduğu belirtilmiştir. Tanımlar başlıklı 3’ncü maddesinde de Hazine, T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı olarak ifade edilmiştir.

Mali tablolarda bu hesapların takibiyle ilgili olarak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 23 ve 24’ncü maddelerinde düzenlemeler yer almaktadır. Bu hükümlere göre proje özel hesabı; dış finansman kaynağından, kamu idareleri adına dış proje kredisi olarak TCMB veya uygun görülen diğer bankalar nezdinde açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar, bu tutarlardan yapılan giderler, verilen avanslar, açtırılan akreditifler ile avans ve akreditiflerden nakden geri alınanların ve hesap bakiyesinin değerlemesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının Devlet Borçları Muhasebe Birimi veya genel bütçe kapsamı dışındaki kullanıcı kamu idareleri muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılmaktadır.

Dış finansman kaynağından sağlanan krediler kapsamında genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri adına TCMB nezdinde proje özel hesapları açılmakta ve bu hesaplara ilişkin aktarım ve kullanımlar Devlet Borçları Muhasebe Birimince 104 Proje Özel Hesabında kayıt altına almaktadır.

Genel bütçe dışındaki kamu idarelerinde ise söz konusu işlemlere esas banka hesapları ilgili kurumların saymanlıkları adına açılmakta ve bu idarelerce muhasebede takip edilerek bu idarelerin mali tablolarında 104 Proje Özel Hesabı altında raporlanmaktadır. Devlet Borçları Muhasebe Biriminin bu kurumların muhasebe birimlerince takip edilen proje hesaplarıyla ilgili harcama yapma veya tahsilat yekisi bulunmamaktadır.

Proje özel hesaplarıyla ilgili Bakanlık ve TCMB arasında yürütülen süreçlerde; TCMB nezdinde Hazine adına olan hesapların, Bankadan aylık olarak gönderilen tablolar esas alınarak, muhasebe kayıtları ile tutarlılığının incelendiği görülmüştür. Denetim yılında proje özel hesaplarıyla ilgili olarak; TCMB nezdinde Hazine ve Maliye Bakanlığı adına açılmış toplam 98 adet aktif proje özel hesabı olduğu, ancak bunlardan 29 tanesinin Bakanlığın 104 Proje Özel Hesabında takip edildiği, diğer hesapların ise özel bütçeli kamu idarelerince yurtdışındaki kuruluşlardan sağlanan özel amaçlı kredi ve hibeler kapsamında açılan ve bu idarelerin muhasebe birimlerince takip edilen hesaplar olduğu anlaşılmıştır. Söz konusu hesaplara

aktarılan tutarlar, bu tutarlardan yapılan giderler ve hesap kontrol işlemlerinin de ilgili kurumlar tarafından yapıldığı görülmüştür.

TCMB tarafından Bakanlığa iletilen proje özel hesapları ve bunların nemalandırılması işlemlerinin incelenmesinde aşağıda yer alan hususlar tespit edilmiştir;

-TCMB tarafından tutulan proje özel hesaplarının kurumlar arası ayrıştırılmasında aksaklıklar olduğu, bu kapsamda Bakanlığa uygun bir bildirim yapılmadığı ve Bakanlığın 104 Proje Özel Hesabının mutabakatı kapsamında TCMB tarafından bildirilen hesaplar ile muhasebede yer alan hesapların farklı olduğu,

-Nemalandırmaya tabi tutulan hesapların TCMB nezdinde açılmış tüm proje özel hesaplarını kapsadığı, Bakanlığın muhasebe kayıtlarında olmayan genel bütçe kapsamı dışındaki kurumların AB ve uluslararası kuruluşlarla proje sözleşmeleri karşılığında kredi ya da hibe olarak aktarılan tutarlarının da nema hesabına dahil edildiği,

-TCMB'de açtırılan bu hesaplara ilişkin nema tutarlarının, genel bütçe ve genel bütçe dışı kurumlar olarak ayrıştırılmadığından, tamamının Devlet Borçları Muhasebe Birimine aktarıldığı ve 600.05.01.09.03./800.05.01.09.03 Mevduat Faizleri Hesaplarına kayıt yapıldığı görülmüştür.

Özetle; yukarıda yer verilen proje özel hesaplarının, kamu idarelerinin muhasebe birimlerince takip edilen, Hazine adına açılan dış proje kredisi hesaplarıyla ilgisi bulunmayan işlemlerle ilgili olduğundan ve Bakanlık adına açılan hesaplarda takip edilmediğinden söz konusu Usul ve Esaslar kapsamında olmadığı, bunlara ait nemalandırma tutarlarının Bakanlığın 600 Faaliyet Geliri Hesabı ve 800 Bütçe Gelir Hesabıyla ilişkilendirilmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından, Usul ve Esasların kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığı adına açılmış hesaplar dışındaki hesapların da yer aldığı belirtilmiştir. Oysa ki, TCMB ile Bakanlık arasında belirlenen Usul ve Esasların konusu, bulguda da yer verildiği üzere, Bakanlık adına açılan hesaplarla ilgili olup genel bütçe dışı kurumlar adına açılan projelere ait banka hesaplarıyla ilgili bir hüküm yer almamaktadır. Buna ilaveten bu hesaplara dair harcama ve tahsilat yetkisi ile yıl içinde mali tablolarında takip sorumluluğu da ilgili idarelerde olduğundan Usul ve Esaslar kapsamında değerlendirilemeyeceği açıktır.

Diğer taraftan, Usul ve Esaslar kapsamında olmayan hesaplarla ilgili vadesiz nitelikte olması sebebiyle nema geliri oluşmadığı ifade edilmiş, ancak 2023 yılı muhasebe kayıtlarından genel bütçe dışındaki kurumlara ait banka hesaplarıyla ilgili nema gelirlerinin denetim döneminde Bakanlığa aktarıldığı görülmüştür. Aynı zamanda, konuyla ilgili olarak Bakanlığın banka hesaplarına diğer kamu idarelerine ait hesaplarla ilgili nema aktarımı olup olmadığına dair TCMB ile Bakanlık arasında bir çalışma yürütüleceği de ifade edilmiştir.

Her ne kadar Kamu İdaresince hesapların açılması ve kapatılmasıyla ilgili idari süreçlerin Bakanlık tarafından yürütüldüğünden bahsedilmişse de hibe niteliğindeki proje özel hesaplarıyla ilgili banka hesap açımı, kapatılması ve kullanım bilgisi ilgili idare ve TCMB arasında yapılan yazışmalar doğrultusunda yürütülmekte olduğundan hesaplara ilişkin güncel bilgilerin de TCMB tarafından takip edildiği, kurumlar tarafından bilgi verilmediği müddetçe Bakanlık tarafından bu kapsamda bir takip yapılamadığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulgu konusu iş ve işlemlerin TCMB yetki ve görev alanı içerisinde gerçekleştirilen bankacılık faaliyetlerinden kaynaklanmakta olduğu ifade edilmiştir. Bulgu konusu nemalandırma işlemi, 4749 sayılı Kanun ile Bakanlığa verilen yetki dahilinde TCMB ile müştereken belirlenen Usul ve Esaslara göre gerçekleştirildiğinden, Bakanlığa ait olmayan ve Bakanlığın mali tablolarında da takip edilmeyen hesapların nema gelirlerinin Bakanlığa aktarılması hem mevzuat yönünden tutarsızlığa hem de faaliyet ve bütçe gelirlerini etkilemesi sebebiyle mali tablolarda da hatalı raporlamaya neden olduğundan Bakanlığın hesap ve işlemlerinin denetiminin konusunu oluşturmaktadır.

Sonuç olarak; Hazine adına tahsilat ve ödeme yapmak üzere TCMB nezdinde açılan hesaplardan olmayan, genel bütçe dışındaki kamu idareleri adına AB ve uluslararası kuruluşlardan sağlanan kredi ve hibe tutarlarının izlenmesi için açılmış proje özel hesaplarının nemalandırılan tutarlarının, Bakanlığın faaliyet ve bütçe gelirleri hesaplarında izlenmesinin yukarıda anılan mevzuat hükümleri ile Usul ve Esaslara uygun olmadığı ve mali tablolarda hatalı raporlanmaya yol açtığı değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Sosyal Güvenlik Kurumuna Yapılan Transfer Niteliğindeki Ödemelerde Ödeme Emri Belgesi Ekinde Hesaplamaya Esas Kanıtlayıcı Belgelerin Bulunmaması

Bakanlık tarafından ilgili kanunları gereğince Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) yapılan transfer niteliğindeki ödemelerde ödeme belgesinin ekinde söz konusu tutarların nasıl hesaplandığına ilişkin kanıtlayıcı belgelerin yer almadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler" başlıklı 5'inci maddesinde, kanıtlayıcı belgelerin, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgeler olduğu ve ödeme belgesinin birinci nüshasına bağlanacağı,

Aynı Yönetmelik'in "Görev zararları ve hazine yardımları" başlıklı 56'nıncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, sosyal güvenlik kurumlarına kendi mevzuatları ile verilen görevler dışında bir görev verilmesi durumunda verilen bu görevin ifası sonucu oluşan bedelin Hazinece karşılanması için yapılacak ödemelerde, harcama talimatı ile ödenecek miktarın hesaplanmasını gösteren, ilgili sosyal güvenlik kuruluşunca düzenlenmiş belgenin ödeme belgesine bağlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince, Hazinece bu kapsamda yapılacak ödemelerde, ödeme belgesine eklenecek kanıtlayıcı belgeler, harcama talimatı ve ödenecek miktarın (SGK tarafından talep edilen miktar) nasıl hesaplandığını gösteren ilgili kuruluşça onaylı belge olmalıdır.

Bakanlık tarafından her ay Sosyal Güvenlik Kurumunun talebine istinaden ilgili kanunları gereğince bütçeden transfer ödemeleri gerçekleştirilmektedir. Sosyal Güvenlik Kurumunun talep ettiği bu tutarların doğruluğunu ve güvenilirliğini temin etmek adına gerekli kontrollerin Bakanlık tarafından yapılabilmesi için talep edilen tutarların nasıl hesaplandığına ilişkin kanıtlayıcı belgelerin de talep yazılarına eklenmiş olması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından Bakanlığa gönderilen talep yazılarına, ilgili kanunların çeşitli maddeleri gereğince talep edilen toplam tutarları içeren bir tablo eklendiği bunun dışında talep edilen bu tutarların nasıl hesaplandığına dair cetvellere ise yer verilmediği görülmüştür. Bu doğrultuda, Bakanlık söz konusu ödemeleri

gerçekleştirirken SGK'dan gelen bu yazıları ödeme emri belgesine ekleyerek harcamaları tamamlamaktadır.

Ancak söz konusu uygulamada, Bakanlık bütçesinden yapılan bu harcamalarda gerekli kontrollerin yapılabilme olanağı ortadan kalkmaktadır. Örneğin, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu'nun mülga ek 68'inci maddesi, yeni düzenlemede 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun geçici 4'üncü maddesi gereğince ödenmeye devam olunan makam, temsil, görev ve kadrosuzluk tazminatları karşılığı yapılan ödemelerin, T.C. Emekli Sandığına ödenmesini müteakip iki ay içinde Genel Bütçeye giren kurumlardan ayrılanlar için Hazineye, diğerleri için son kurumlarından faturası karşılığında tahsil edilmesi gerekmektedir. Yani mevzuat hükmüne göre, Hazineye bu kapsamda sadece Genel Bütçeli kurumlar için ödeme yapılmalıdır. SGK'dan Bakanlığa gelen talep yazısı ekinde ise, herhangi bir hesaplama tablosu ve hesap ayrıntısı yer almadığından söz konusu ödemelerin hangi kurum/kişilere ait olduğu bilinmemekte ve dolayısıyla bu durum hatalı uygulamalara neden olabilmektedir.

Mevcut uygulama, temelde Bakanlık düzeyinde iç kontrol zafiyetlerine neden olmakla birlikte, Bakanlıktan SGK'ya yapılan transfer niteliğindeki ödemelerin olması gereken tutardan fazla ya da eksik yapılabilme ihtimalini doğurmaktadır. Nitekim geçmiş yıllarda SGK tarafından Bakanlığa iletilen yazılarda, talep edilen tutarlarda hata yapıldığı bildirilmiş ve gelecek dönem transferlerine yönelik olarak mahsup edilmesi istenilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Görev Zararları ve Hazine Yardımları" başlıklı 56'ncı maddesindeki, "... ödenecek miktarın hesaplanmasını gösteren ilgili sosyal güvenlik kuruluşunca düzenlenmiş belgenin" hükmüne istinaden, söz konusu hesaplamayı gösterir belgelerin SGK tarafından Bakanlığa gönderildiği, Yönetmelik hükmünde hesaplamanın detayına ve düzeyine ilişkin bir düzenlemenin yer almadığı, Bakanlığın sorumluluğunun transfer kalemlerine ilişkin anılan Yönetmelik hükmü gereğince, transfer talebine ilişkin yazı ve hesaplamayı gösterir belgeyi aramakla sınırlı olduğu, bunun dışında hesaplamaya esas verilerin doğruluğundan SGK'nın iç kontrol süreçlerinde değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ancak yapılan incelemelerde, SGK tarafından Bakanlığa gönderilen "*Talep Edilen Teşviklerin Hesaplama Tablosu*" adı altında yer alan hesaplama tablosunun sadece ödemenin ne ödemesi olduğu ve karşısındaki kavramsal açıklamasından ibaret olduğu, ayrıca bir hesaplama içermediği, tablonun bu haliyle Bakanlığın ödeyip ödememesi gereken bir tutarı içerip içermediği kontrolünün yapılamadığı görülmüştür.

Diğer taraftan, söz konusu transfer ödemelerine ilişkin harcamadan doğan sorumluluk

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 31'inci ve devamındaki madde hükümleri gereğince Bakanlıkta olup, yukarıda anılan Yönetmelik hükümleri gereğince ödeme belgesine hesaplamanın ayrıntılarını gösteren tabloların kanıtlayıcı belge olarak eklenmesi elzemdir. Bakanlığın bu aşamadaki sorumluluğu, Bakanlık bütçesinden gerçekleştirilecek bu harcamanın mevzuata göre tüm gereklilikleri taşıyıp taşımadığı kontrolünden ibarettir. Onun dışında hesaplamanın kişi bazında tek tek ayrıntılı olarak takibini tabiki SGK yapacak ve onun sorumluluğunda olacaktır.

Sonuç itibarıyla, yukarıda anılan mevzuat hükümlerinin yerine getirilmesini teminen, bahse konu hataları önlemeye yönelik olarak, SGK'ya yapılan transfer niteliğindeki ödemelerde ödeme belgesinin ekinde talep edilen tutarların hesaplanmasına esas bilgileri içeren kanıtlayıcı belgelere ayrıntılı olarak yer verilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Bazı Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların Genel Bütçeye Aktarılması Gereken Gelir Fazlalarını Eksik Göndermesi

Bazı düzenleyici ve denetleyici kurumlar tarafından, genel bütçeye aktarılması gereken 2023 yılına ilişkin gelir fazlalarının Bakanlık hesabına eksik gönderildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kurumlardan alınacak hasılat payı" başlıklı 78'inci maddesinin ikinci fıkrasında, düzenleyici ve denetleyici kurumların üçer aylık dönemler itibarıyla oluşacak gelir fazlalarını, her üç ayda bir izleyen ayın onbeşine kadar genel bütçeye aktaracağı, söz konusu tutarların süresi içinde ödenmemesi halinde, ödenmeyen tutarların 6183 sayılı Kanun'a göre gecikme zammı da uygulanmak suretiyle takip ve tahsil edileceği ifade edilmiştir. Düzenleyici ve denetleyici kurumlara mezkûr Kanun'a ekli (III) sayılı cetvelde yer verilmiştir.

Anılan hüküm gereğince, (III) sayılı cetvelde yer alan kurumların gelir fazlalarını üçer aylık dönemler halinde izleyen ayın onbeşine kadar Bakanlık hesaplarına göndermesi ve Bakanlığın da söz konusu gelirlerin gönderim süresi ve tutarını kontrol etmesi gerekmektedir.

Uygulamada, Bakanlık tarafından 805 Gelir Yansıtma Hesabı ile 835 Gider Yansıtma Hesabı esas alınarak "Kurum Gelir Fazlası Hesaplama Tablosu" hazırlanmış ve bu tablo düzenleyici ve denetleyici kurumlarla paylaşılmıştır. Her üç ayda bir düzenleyici ve denetleyici kurumlar gelir fazlalarını bu tabloya göre hesaplamakta, sağlanan mutabakat sonrasında ise Bakanlık hesaplarına göndermektedir.

Yapılan incelemede, 2023 yılına ilişkin gelir fazlalarını Radyo ve Televizyon Üst Kurulunun 55.157.924,25 TL, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun 240.000.000,00 TL, Kişisel Verileri Koruma Kurumunun 6.939.354,98 TL ve Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun ise 100.000.000,00 TL eksik tutarlarda Bakanlık hesabına aktardığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu ile Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun gelirlerini yılın belli dönemlerinde düzensiz olarak elde ettiği, Radyo ve Televizyon Üst Kurulu ile Kişisel Verileri Koruma Kurumunun ise harcamalarını kendi gelirleri ile karşılayamadığı ve ilgili oldukları genel bütçeli idarelerden yıl içerisinde ihtiyaçları kabilinde transfer aldığı, düzenleyici ve denetleyici kurumlardan nakit durumları dikkate alınarak nakit fazlalarının tahsil edildiği, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun eksik gönderdiği tutarın 120.000.000,00 TL'sini 2024 yılı içerisinde gönderdiği, mayıs ayından sonra da kalan tutarın tahsil edileceği ifade edilmiştir.

Bakanlık tarafından yapılan açıklamalar genel olarak 5018 sayılı Kanun'un 78'inci maddesinin ikinci fıkrasının uygulanabilirliğinin bazı kurumlarda ve dönemlerde mümkün olmadığı, mevzuat düzenlemesinin yetersiz ya da eksik olduğu yorumuna yol açmaktadır. Zira mezkûr Kanun'un 78'inci maddesinde düzenleyici ve denetleyici kurumların üçer aylık dönemler itibarıyla oluşacak gelir fazlalarının, her üç ayda bir izleyen ayın onbeşine kadar genel bütçeye aktarılacağı belirtilmiş olup, bunun dışında kurumların gelir ve gider dönemlerinden ya da nakit fazlalarının tahsil edilmesinden bahsedilmemiştir. Bu nedenle Bakanlığın açıklamaları, 5018 sayılı Kanun'un 78'inci maddesinde yer almayan ve Bakanlığın inisiyatifinde olmayan görüşlerdir.

Yıl içerisinde bazı düzenleyici ve denetleyici kurumların gelir fazlalarını zamanında ve eksiksiz şekilde gönderdiği, bazılarının ise eksik şekilde gönderdiği görülmüştür. Bu şekilde eksik gönderen kurumlara tanınan esneklik, diğer kurumlar açısından eşitsizliğe neden olacaktır.

Sonuç olarak, yukarıda bahsedilen düzenleyici ve denetleyici kurumlar tarafından gelir fazlaları Bakanlık hesabına eksik aktarılmış olup, gelir fazlalarının yasal sürelerinde eksiksiz olarak Bakanlık hesabına aktarılmasının sağlanması gerekmektedir. Ayrıca, 5018 sayılı Kanun'un 80'inci maddesinde, bu Kanun hükümlerinin uygulanmasına ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmaya Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir. Bakanlık tarafından söz konusu Kanun'un 78'inci maddesinin ikinci fıkrası hükmünün eksiksiz şekilde

uygulanmasının mümkün olmadığı değerlendiriliyor ise uygulamadaki sorunlar dikkate alınarak yeni ve kapsamlı bir mevzuat düzenlemesi yapılmalıdır.

BULGU 3: Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi

Bakanlık tarafından 2023 mali yılına ilişkin mahsup işlemleri dışındaki muhasebe kayıtlarının yapılmasına raporlama tarihi olan mali yılın bitiminden sonra da devam edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 346'ncı ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 534'üncü maddeleri gereğince; kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulmakta, mali yıl bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilmemiş olanların mahsup işlemleri ise mali yılın bitiminden itibaren bir aylık mahsup döneminde tamamlanabilmektedir. Zorunlu hallerde ise bu mahsup süresi Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından uzatılabilmektedir. Mahsup dönemi işlemleri, mahsuba ilişkin işlemlerin ait olduğu yılın muhasebe kayıtlarında gösterilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile mali yıla ilişkin işlemlerin mali yılın bitimine kadar kayıt altına alınması esas kural olarak benimsenmiş olup mahsup dönemine ilişkin işlemler ise bu kuralın istisnası olarak belirlenmiştir. Bir başka ifadeyle, mali yıl bitiminden sonra yapılacak işlemler, mahsup işlemlerinin yapılması ile sınırlandırılmıştır.

Ancak Bakanlıkça, mali yıl bitimi olan 31.12.2023 tarihinden sonra yapılan işlemlerin incelenmesinde yukarıdaki hükümlere aykırı ve mahsup işlemlerinden farklı olacak şekilde aşağıda belirtilen işlemlerin de gerçekleştirildiği tespit edilmiştir:

- Bilgisayar, lisans, malzeme alımlarına ilişkin bütçe gideri işlemleri,
- Alacak tahakkuku veya iptali işlemleri,
- Kasa ve banka hesap bakiyesi aktarma kayıtları ile manuel yapılan tahsilat kayıtları,
- Döner sermayelerin aylık gayrisafi hasılatından bankaya aktarım kayıtları.

Özetle; Bakanlık tarafından gelir tahsilatından harcama yapılmasına kadar birçok muhasebe işlemi mali yıl bitiminden sonra da yapılmaya devam edilmektedir.

Genel bütçeli idarelerin muhasebe hizmetlerinin Bakanlık tarafından yürütülmesi ve Bakanlık taşra teşkilatının yaygınlığı gibi sebeplerle mali yıl verilerinin alınması, işlenmesi ve kayıt altına alınmasında zorluklar yaşandığından mali yılın bitiminden sonra tespit edilen ve mali tabloları etkileyeceği düşünülen hususların kayıt altına alınması ve/veya düzeltme kayıtlarının yapılması hususları, bu işlemlerin ilgili oldukları yıl ile ilişkilendirilmesi ve doğru raporlanması anlamında büyük öneme sahiptir. Ancak Bakanlık tarafından yapılacak bu tarz işlemlerin dayanağı olacak düzenlemeler yapılmadığından işlemlerin mevcut yasal çerçeve olan 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatında yer alan hükümlere uygun tesis edilmesi hukuki bir gerekliliktir.

Kamu İdaresi tarafından, mahsup dönemi süresinin sadece avanslar için getirilmiş bir zaman kısıtı olduğu, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yılsonundan sonra muhasebe kayıtlarında düzeltme yapılamayacağına dair kısıtlayıcı bir hüküm bulunmadığı, kayıt hatalarının ancak yeni bir muhasebe kaydıyla düzeltilebileceği, yılsonunda yapılan muhasebe içi ve muhasebe dışı envanterin gereği olarak düzeltme kayıtlarının yıl bittikten sonra da yapılmasının kaçınılmaz olduğu belirtilmekte ise de, söz konusu muhasebe yönetmelikleri uyarınca hesaplar mali yıl esasına göre tutulmak zorundadır.

Kaldı ki mali yıl bitiminden sonra da Bakanlık tarafından yapılan işlemler düzeltme kayıtları ile sınırlı olmamakta, bulguda da yer verildiği üzere bir çok muhasebe işlemi mali yıl bitiminden sonra da yapılmaya devam edilmektedir.

Sonuç olarak, geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da ifade edildiği üzere, mali yıl bitiminden sonra yapılabilecek işlemler ilgili meri mevzuat ile sınırlandırıldığından, mahsup işlemleri dışındaki kayıtların yapılabilmesi için Bakanlığa yetki verecek yeni bir düzenlemenin yapılmasına değin mevzuatın yetki verdiği muhasebe işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğüne bağlı hazine avukatları tarafından takip edilen davalar sonucunda tahsil edilen avukatlık vekâlet ücretlerinin dağıtımına ilişkin mevzuat ve uygulamada tereddütlü hususların bulunduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin

Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil olunan vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere ödenebilecek vekâlet ücretinin yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarların dağıtımı ile dağıtım sonunda arta kalan tutarların bütçeye kaydedilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Vekâlet ücretinin dağıtımına ilişkin mevzuat yönünden tereddütlü hususlar şunlardır:

-Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil edilen tutarın %40'ının dağıtımında hak sahibi olmak için, "*dağıtımın yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak*" şartına yer verilmiş, ancak fiilen çalışmanın kapsamı açıklanmamıştır. Uygulamada, (mülga) Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünden alınan görüş doğrultusunda dağıtım yapılmakta, izinli ve raporlu olunan günler fiili çalışma sayılmamaktadır.

-İzinli ve raporlu olunan günlerin fiili çalışma sayılması için açılan davalarda ise mahkemelerce aksi yönde kararlar verilmektedir. Bu durumda eksik alınan vekâlet ücretlerinin ve faizin nasıl, hangi ödenekten ödeneceği, uygulamaya nasıl devam edileceği tereddüt yaratmakta olup fiili çalışmanın kapsamının yasal olarak da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

-Aynı maddede, "*Davanın takibi ve sonuçlandırılmasında birbiri ardına veya birlikte hizmeti geçenlere (a) bendine göre ayrılan hisseler bu kişilerin hizmet ve karara tesir derecesine göre hukuk birim amiri tarafından paylaşılır.*" denilmektedir. Bu hüküm vekâlet ücretinin dağıtımının subjektif kriterlere göre yapılması riskini doğurmaktadır.

Uygulamaya ilişkin sorunlar ise aşağıda belirtildiği şekildedir:

-Tahsil edilen vekâlet ücreti tutarları hazine avukatlarınca Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programına (METOP) girilmekte ve METOP'tan alınan rapora göre ödeme bordrosu hazırlanmakta, muhasebe ile METOP arasında ise mutabakat sağlanmaya çalışılmaktadır. Ancak, METOP ile bütünleşik sistem arasında bir entegrasyon olmadığı için tüm tahsilatların merkeze aktarılıp aktarılmadığı ya da METOP'a girilen verilerin doğruluğunun teyidi sistem üzerinden yapılamamaktadır.

-METOP programı ya da muhasebe bilgi sistemi üzerinde dava dosya numaraları bazında bir kontrol olmadığı için, aynı dosyaya ait vekâlet ücretinin zaman içinde tekrar sisteme girilmesi, tahsil edilmemiş bir tutarın sisteme girilmesi vb. hatalı giriş ya da suistimallere ilişkin

kontrolleri yapmak güçleşmektedir.

-Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretinin takibi dava yoğunluğu (31.12.2023 itibarıyla toplam 730.368 dava) nedeniyle güçleşmekte, ilgili avukatın gayretine bağlı hale gelmektedir. Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretlerinin sistem üzerinden raporlanamaması tahsilatın takipsiz kalması riskini arttırmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli mevzuat çalışmalarının yapılmaya devam edildiği ifade edilmiştir. İdare tarafından yapılacağı belirtilen çalışmalar devam ettiğinden mevcut durumda bulgu konusu tespit geçerliliğini korumaktadır.

Sonuç olarak; geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da yer verildiği üzere, Hazine avukatlarının avukatlık vekâlet ücreti tahsilatlarının takibi ile taşra birimlerinin tahsilat tutarlarını eksik aktarması ya da aktarmamasına yönelik sıkıntıların giderilebilmesi için tahsilat tutarlarının otomatik olarak merkeze aktarılmasını sağlayacak bir sistem oluşturulması, ayrıca yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan mevzuattan kaynaklı tereddütlü hususların açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi	2022	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatalı işlemler devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi	2022	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hatalı işlemler devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.
Türev Ürün İşlemlerine İlişkin Faiz Gelir ve Giderlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2022	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli mevzuat değişikliği çalışmaları yapılmış olup, düzeltme işlemleri 2024 yılı tablolarına yansiyacaktır. 2023 yılı mali tablolarında bulgu konusu tespit devam ettiğinden bulgu rapora alınmıştır.

Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması	2022	Yerine Getirilmedi	Hatalı işlemler devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.
İlama Bağlı Ödemelerin ve Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Ödenek yetersizliği sıkıntısı çözülmüş olmakla birlikte konuya ilişkin muhasebe hataları devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
DARPHANE VE DAMGA MATBAASI DÖNER
SERMAYESİ**

2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	36
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	41
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	42
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	42
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	43
6. DENETİM BULGULARI.....	43
7. EKLER.....	47

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: 2023 Yılı Özet Bilanço Tablosu	39
Tablo 2: Yıllar İtibarıyla Karşılaştırmalı Gelir Tablosu.....	40

KISALTMALAR

BKMYBS	Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
SAP	Sistem Analiz Programı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Yarı Mamul veya Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşudur. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü emrine döner sermaye tahsis edilmiş ve bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya Genel Müdürlük yetkili kılınmıştır.

Genel Müdürlük, 2996 sayılı Maliye Vekaleti Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun çerçevesinde 1983 yılına kadar Maliye Bakanlığının ana hizmet birimi olarak görev yapmıştır. Hazine birimlerinin 1983 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinden ayrılarak Başbakanlığa bağlı Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı haline getirilmesiyle birlikte Genel Müdürlük de anılan Müsteşarlığa bağlanmıştır. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 234 sayılı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) gereğince Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlı, ayrı bütçeli bir genel müdürlük olarak görevini yürütmüştür. Ancak Anayasada yapılan değişikliklere uyum sağlanması amacıyla 703 sayılı KHK ile 234 sayılı KHK'nın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün teşkilatlanmasına ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Genel Müdürlük, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olarak 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılandırılmıştır.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğüne ilişkin bölümünün 104-115'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Genel Müdürlüğe tahsis edilen Döner Sermaye ise 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116 ve 117'nci maddelerinde tanımlanmıştır.

Genel Müdürlüğün görevleri Kararname'nin 106'ncı maddesinde;

a) (Değişik:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Kanunlar gereğince tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni para ve madeni hatıra paraları basmak, dağıtımını yapmak ve madeni hatıra paraları satmak,

b) Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınlarını basmak ve satmak,

c) Resmî kuruluşlarca hatıra madalyonu mahiyetinde olmayıp belirli amaçlarla belirli kişilere dağıtılan madalyaları imal etmek,

ç) (Değişik:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Kıymetli madenlerden ve kıymetli taşlardan mamul süs ve ziynet eşyalarının kontrollerini yapmak, yaptırmak, ticaretini düzenlemek amacı ile standartlar belirlemek, kıymetli maden ve madeni para sahteciliği ile ilgili laboratuvar ve analiz çalışmaları yapmak,

d) Resmî mühürleri imal etmek ve resmî mühür sicilini tutarak resmî mühür beratlarını tanzim etmek,

e) Hazinesinin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak,

f) (Değişik:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Devlet gelirlerinin tahsilinde kullanılan harç pullarını, 21/2/1963 tarihli ve 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanununa tabi değerli kâğıtlar ile güvenli basımı gerektiren diğer belgeleri basmak, bastırmak ve dağıtımını sağlamak,

g) (Değişik:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Kamu kurum ve kuruluşlarınca usul ve esasları belirlenmek suretiyle kullanılma mecburiyeti getirilen özel etiket ve işaretlerle takip edilmesi öngörülen ürünler için bu kurum ve kuruluşların talebi üzerine izleme sistemlerinin kurulması ve işletilmesiyle ilgili işleri yapmak veya yaptırmak,

ğ) (Ek:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Kıymetli madenlerden ürün üretmek, ürettirmek, satmak ve dağıtımını yapmak, Hazineye intikal eden ve Darphane ve Damga Matbaası Saymanlık Müdürlüğünün hesaplarında kayıtlı bulunan kıymetli maden, kıymetli taş ve kıymetli ürünler gibi menkul malların saflaştırılması, dönüştürülmesi ve satış yoluyla elden çıkarılması ile ilgili işlemleri yapmak veya yaptırmak,

h) (Ek:RG-29/3/2022-31793-CK-96/2 md.) Bakan tarafından verilecek diğer görevleri yapmak,

olarak belirlenmiştir.

Kararname'nin 117'nci maddesinde Genel Müdürlük emrine, söz konusu bölümde yazılı görevlerin yerine getirilmesi amacıyla, miktarı ilgili mevzuatına göre belirlenmek üzere, sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmış ve Genel Müdürlük bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya yetkili kılınmıştır.

Dolayısıyla Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ikili bütçe yapısına

sahiptir. Genel Müdürlük, Kararname'nin 106'ncı maddesinde sayılan görevlerini yerine getirmek üzere, Bakanlık bünyesinde Genel Bütçeden ve Döner Sermaye Hesabından gerek duyulan harcamaları yapmaktadır. Ancak görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyulacak yatırım projeleri, bina ve tesis yapımı ile ilgili olarak yapılacak harcamalar için Hazine ve Maliye Bakanlığından izin alınması gerekmektedir. Bu yolla edinilen gayrimenkuller döner sermayeye tahsis edilmek kaydıyla Hazine adına tescil edilmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Genel Müdürlük, Genel Müdür ve hizmet birimlerinden oluşmaktadır.

Genel Müdür, Genel Müdürlüğün en üst amiridir ve Genel Müdürlük hizmetlerinin mevzuata, plan ve yıllık programlara uygun olarak verilen direktifler doğrultusunda yönetmekle, Genel Müdürlük faaliyet alanına giren konularda, diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamakla görevlidir. Hizmet birimlerinin yönetim ve koordinasyonunda Genel Müdüre yardımcı olmak üzere iki Genel Müdür Yardımcısı atanmıştır.

Genel Müdürlüğün hizmet birimleri şunlardır:

- a) Darphane Dairesi Başkanlığı,
- b) Damga Matbaası Dairesi Başkanlığı,
- c) Uygulama Dairesi Başkanlığı,
- ç) Bandrollü Ürün İzleme Sistemleri Dairesi Başkanlığı,
- d) Kalite Güvence Dairesi Başkanlığı,
- e) Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı,
- f) Personel Dairesi Başkanlığı,
- g) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- ğ) Döner Sermaye Saymanlığı.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesine göre, Genel Müdürlüğe görevlerin yerine getirilmesi amacıyla sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmıştır. Dolayısıyla Döner Sermayenin, Darphane ve Damga Matbaası Genel

Müdürlüğünden ayrı bir teşkilat yapısı bulunmamaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olan Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünde yıl sonu itibarıyla maaşları Genel Bütçeden ödenen 149 memur ve 19 sözleşmeli personel ve ücretleri Döner Sermaye Hesabından ödenen 380 işçi olmak üzere toplam 548 personel istihdam edilmektedir.

1.3. Mali Yapı

Genel Müdürlüğe 234 sayılı KHK ile tahsis edilen döner sermaye 20.000,00 TL olup, bu miktar 92/3614 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 40.000,00 TL'ye çıkarılmıştır. Ayrıca 234 sayılı KHK'nın 16'ncı maddesi (4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesi) uyarınca döner sermayeden elde edilen ve her yıl sonunda kullanılmayan gelirin tahsis olunan sermayeye eklenmesi suretiyle, Döner Sermayenin sermayesi 80.000,00 TL'ye ulaşmış iken son olarak, 29.3.2022 tarih ve 31793 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 96 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Darphaneye 150.000.000,00 TL döner sermaye tahsis edilmiştir.

Döner Sermayenin mali işlemleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirilmektedir. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca Tekdüzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemi uygulanmaktadır. Döner Sermayenin muhasebe hizmetleri, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesi gereğince Döner Sermaye Saymanlığı tarafından yürütülmektedir.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü Döner Sermayesinin 2023 yılı için 36.897.374.697,80 TL özkaynağı olup 2023 yılı bilançosunun toplam aktif büyüklüğü 60.196.485.778,49 TL'dir.

Döner Sermaye Hesabının 2023 yılı özet bilançosu aşağıdadır;

Tablo 1: 2023 Yılı Özet Bilanço Tablosu

Aktif (Varlıklar)	Tutar (TL)	Pasif (Kaynaklar)	Tutar (TL)
I. Dönen Varlıklar	58.692.296.179,68	I-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	23.251.218.976,66
II. Duran Varlıklar	1.504.189.598,81	II-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	47.892.104,03
		III-Özkaynaklar	36.897.374.697,80
Aktif (Varlıklar) Toplamı	60.196.485.778,49	Pasif (Kaynaklar) Toplamı	60.196.485.778,49

Döner Sermayenin net satışları 8.898.154.155,95 TL, satışların maliyeti 7.015.582.070,54 TL olup brüt satış kârı 1.882.572.085,41 TL'dir. Gelir tablosunda yılsonu itibarıyla tahakkuk eden dönem net kâr toplamı 1.017.389.742,96 TL'dir.

Döner Sermaye Hesabının yıllar itibarıyla karşılaştırmalı gelir tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 2: Yıllar İtibarıyla Karşılaştırmalı Gelir Tablosu

	Önceki Dönem (TL)	Cari Dönem (TL)
A. Brüt Satışlar	4.219.330.913,26	8.984.304.878,03
B. Satış İndirimleri (-)	6.644.491,30	86.150.722,08
C. Net Satışlar	4.212.686.421,96	8.898.154.155,95
D. Satışların Maliyeti (-)	3.539.963.978,75	7.015.582.070,54
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	672.722.443,21	1.882.572.085,41
E. Faaliyet Giderleri	552.828.777,71	1.120.538.315,46
FAALİYET KARI VE ZARARI	119.893.665,50	762.033.769,95
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	79.919.976,09	379.441.249,19
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	811.652,43	125.088.022,20
H. Finansman Giderleri (-)	0,00	0,00
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	199.001.989,16	1.016.386.996,94
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	1.666.927,85	1.066.195,50
J. Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	1.045.878,75	63.449,48
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	199.623.038,26	1.017.389.742,96
K. Dönem Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Karşılıkları (-)	0,00	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	199.623.038,26	1.017.389.742,96

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesine göre; Döner Sermaye Hesabının, maliyet muhasebesine imkân verecek bir muhasebe yönetmeliğine göre tutulması gerekmekte olup Döner Sermaye Saymanlığı, muhasebe işlerini yapmak ve dönem sonu hesaplarını düzenleyerek ilgili mercilere sunmakla görevli kılınmıştır. Her mali yılın bitiminden itibaren hazırlanacak bilanço ve ekleri ile bütün gelir ve gider belgeleri denetim için Sayıştay

Başkanlığına, bilanço ve eklerin onaylı birer örneği de Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmektedir.

Döner Sermayenin bütçe işlemleri, 5018 sayılı Kanun'un geçici 11'inci maddesi uyarınca, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Saymanlığın mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde İdare tarafından Sistem Analiz Programı (SAP) adlı yazılım sistemi kullanılmaktadır. Veriler aynı zamanda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemine de (BKMYBS) aktarılmaktadır. Ancak SAP sisteminin üretime yönelik muhasebe modülünün BKMYBS'ye entegrasyonu bulunmadığından her iki sistemin birlikte kullanılmasına devam edilmektedir.

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hazine ve Maliye Bakanlığı Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Yarı Mamul veya Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

Darphane ve Damga Matbaası atölyelerinde işlemde geçerek yarı mamul veya mamul hale gelen altınların Döner Sermaye Hesabında ilk madde ve malzeme olarak izlendiği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 129'uncu maddesine göre; 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin; aynı Yönetmelik'in 131'inci maddesine göre 152 Mamuller Hesabı ise, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hâle gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için ihdas edilmiştir.

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında 31.12.2023 tarihi itibarıyla kayıtlı tutara karşılık gelen 15.477.243,53 gram altın bulunmakta olup söz konusu altının üretim sürecine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan yarı mamul niteliğinde olan, küçük bir kısmının ise mamul niteliğinde olan altın olduğu anlaşılmıştır. Ancak üretim sürecinde fiziki hurda ortaya çıkmaması ve mevcut üretim ve muhasebe yazılımının sadece 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kayıt yapılmasına imkân tanınması gerekçesiyle 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı ve 152 Mamuller Hesabında kayıtlı altın bulunmamaktadır.

Oysa ki, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından Cumhuriyet altını ve hatıra para basımı için elde bulundurulmuş altınların büyük kısmı; döküm atölyesine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan, üretim giderlerinden belli oranda pay almış yarı mamul veya mamul niteliği taşıyan altınlar olup bunların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında değil 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabında, mamul hale gelince de 152 Mamuller Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Döner Sermayenin 31.12.2023 tarihli Bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında 15.477.243,53 gram (31.412.149.159,30 TL) altının yer aldığı görülmüş olup, bu altınların 11.903.097,61 gramının (24.158.169.820,39 TL) 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabında ve 3.243.212,61 gramının (6.582.327.014,85 TL) ise 152 Mamuller Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından, yeni bir yazılım için gerekli çalışmaların tamamlanıp uygulamaya alındığı, 2024 yılı itibarıyla hammadde, yarı mamul ve mamullerin ilgisine göre 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 151 Yarı mamuller-Üretim Hesabı ve 152 Mamuller Hesabında ayrıntılı bir şekilde izlendiği ve bulguya dair gerekli işlemlerin tesis edildiği ifade edilmiştir. Ancak İdarenin gerçekleştirdiğini iddia ettiği söz konusu düzeltme işlemlerine yönelik tarafımıza herhangi bir muhasebe belgesi gönderilmemiştir. Bu nedenle, mevcut durumda bulguda bahsi geçen tespitler geçerliliğini korumaktadır.

Sonuç olarak, geçmiş yıllar Sayıştay Denetim Raporlarında da ifade edildiği üzere, Darphane altın stokunun önemli bir kısmının, talebi hızla karşılayabilmek amacıyla, eritilmiş ve haddelenmiş bir biçimde yarı mamul ya da mamul olarak tutulduğu anlaşıldığından, 11.903.097,61 gram altının 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabında izlenmesi sonucu ilgili hesaplarda 24.158.169.820,39 TL, 3.243.212,61 gram altının ise 152 Mamuller Hesabı yerine 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmesi

sonucunda ilgili hesaplarda 6.582.327.014,85 TL hataya neden olunmuřtur.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>

7. EKLER

EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Yarı Mamul veya Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi	2022	Yerine Getirilmedi	Bulguya yönelik söz konusu hatalı işlemler devam ettiğinden bulgu tekrar rapora alınmıştır.