



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Eylül 2020



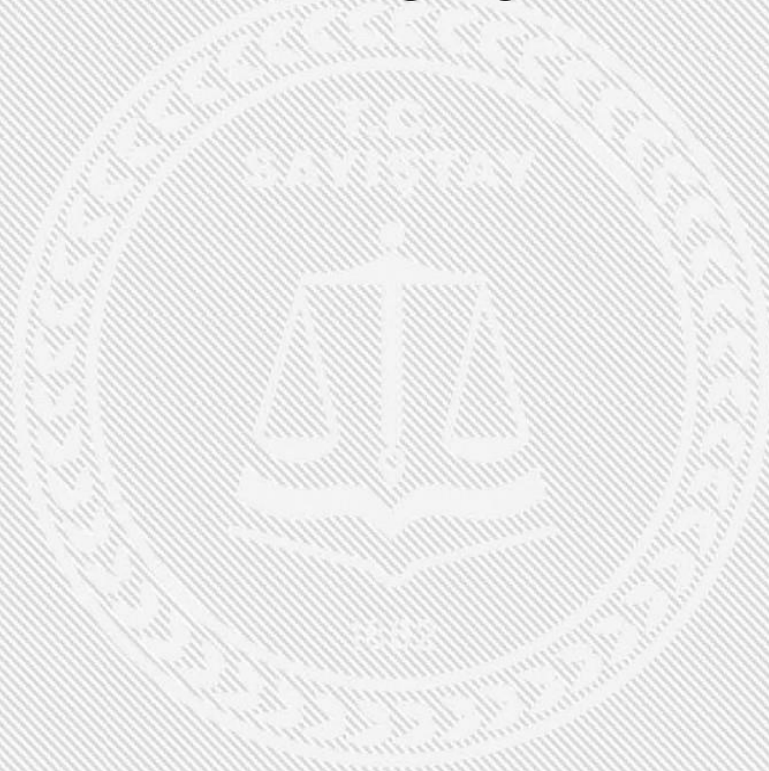


## **İÇERİK**

<b>TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI 2019 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2019 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>126</b>



**TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI**  
**2019 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	116





## TABLolar LİSTESİ

<b>Tablo 1: Merkez ve Taşra Teşkilatı Personel Durumu .....</b>	<b>4</b>
<b>Tablo 2: 2019 Yılı Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Dağılımı .....</b>	<b>5</b>
<b>Tablo 3: Harcama Birimleri İtibarıyla Tarımsal Destek Ödemeleri Bütçe Gideri-Fiili Gerçekleşme Bilgileri .....</b>	<b>45</b>
<b>Tablo 4: Bakanlık Tarafından Yapılan Elektrik Dağıtım Tesis Giderleri .....</b>	<b>56</b>
<b>Tablo 5: BSÜGEM'in Geri Alım Kapsamındaki Gemi Sayılarına İlişkin Verileri .....</b>	<b>99</b>
<b>Tablo 6: Bölge Müdürlükleri Bazında Sulak Alanlarda Faaliyet İzni Olmaksızın Açılan Su Kuyuları-DSİ Kayıtlarında Yer Alan Su Kuyuları Karşılaştırılması.....</b>	<b>102</b>
<b>Tablo 7: 11. Etap Yatırımlarına Ait Süre Uzatımı.....</b>	<b>110</b>
<b>Tablo 8: 12. Etap Yatırımlarına Ait Süre Uzatımı.....</b>	<b>111</b>



## KISALTMALAR

<b>AB</b>	: Avrupa Birliği
<b>AG</b>	: Alçak Gerilim
<b>BİDB</b>	: Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı
<b>BKÜ</b>	: Bitki Koruma Ürünleri
<b>BSÜGM</b>	: Balıkçılık ve Su Üretimi Genel Müdürlüğü
<b>BÜGEM</b>	: Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü
<b>CFCU</b>	: Merkezi Finans ve İhale Birimi
<b>ÇAYKUR</b>	: Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü
<b>ÇKS</b>	: Çiftçi Kayıt Sistemi
<b>DKMP</b>	: Doğa Koruma ve Milli Parklar Genel Müdürlüğü
<b>DSİ</b>	: Devlet Su İşleri
<b>GKGM</b>	: Gıda Kontrol Genel Müdürlüğü
<b>GTHB</b>	: Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
<b>GİH</b>	: Genel İdare Hizmetleri
<b>HAYGEM</b>	: Hayvancılık Genel Müdürlüğü
<b>IACS</b>	: Entegre İdare ve Kontrol Sistem
<b>IPA</b>	: Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı
<b>İPC</b>	: İdari Para Cezaları
<b>KHK</b>	: Kanun Hükmünde Kararname
<b>MERBİS</b>	: Mera Bilgi Sistemi
<b>OG</b>	: Orta Gerilim
<b>OSİB</b>	: Orman ve Su İşleri Bakanlığı
<b>ÖTV</b>	: Özel Tüketim Vergisi
<b>RAMSAR</b>	: Uluslararası Sulak Alanların Korunması Sözleşmesi
<b>R.G</b>	: Resmi Gazete
<b>SGB</b>	: Strateji Geliştirme Başkanlığı
<b>TBS</b>	: Tarım Bilgi Sistemi
<b>TİGEM</b>	: Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü
<b>TOB</b>	: Tarım ve Orman Bakanlığı
<b>TRGM</b>	: Tarım Reformu Genel Müdürlüğü
<b>TÜİK</b>	: Türkiye İstatistik Kurum
<b>TÜRKVET</b>	: Türk Veteriner Bilgi Sistemi

**UEP** : Uyum Eylem Planı  
**VUK** : Vergi Usul Kanunu

## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. 2019 Yılı Mali Tabloları İle Verilmesi Gereken Sayım ve Tespit Tutanaklarının Verilmemesi
2. Mali Tablolarla Birlikte Sunulması Gereken Açıklama ve Notların Bulunmaması;
3. Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) Kapsamında Kullanılan Fonların Bakanlık Muhasebe Sistemine Kaydedilmemesi
4. Muhasebe Yetkilisi Sıfatı Bulunmayanlar Tarafından İdare Adına Banka Hesabı Açılması Suretiyle Kayıt Dışı Mali İşlemler Yapılması
5. Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması
6. Bakanlığın Yönetiminde ve Kullanımındaki Taşınmazların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması
7. Mera, Yaylak Ve Kışlak Olarak Tescil Edilen Taşınmazların İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi Ve Mali Tablolarda Raporlanmaması
8. Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Gelirlerin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması
9. Gerçek Ve Tüzel Kişilere Kiralanan Veya Tahsis Amacı Değişikliği Yapılan Meralar İçin İlgililerden Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması
10. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullanılan Kredilerden Kaynaklanan Alacakların Gerçek Tutarı Göstermemesi
11. Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması
12. Bütçeden Yapılan Hayvancılığın Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması
13. Yersiz Ödenen Tarımsal Destekleme Giderlerinin Çiftçilerden Geri Alınması Gereken Tutarın Tespitinin Yapılamaması

## **B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler**

1. Tahsis Amacı Değişikliği Dolayısıyla Zarar Gören Meraların Eski Vasfına Getirilmesinin Sağlanmaması
2. İdare Bütçesinden Karşılanan Elektrik Dağıtım Tesis Giderlerinden Doğan Alacaklarının Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Takip ve Tahsil Edilmemesi
3. Entegre İdare ve Kontrol Sisteminin Teknik ve Mevzuat Çalışmalarının Tamamlanmaması
4. Taşınır Mal Yönetmeliği'nin Bazı Hükümlerine Uyulmaması
5. Bir Mali Yıl İçerisinde Gerçekleştirdiği Destekleme Ödemelerine İlişkin İş Ve İşlemlerinin Bir Bütün Olarak Kamuoyuna Açıklanmaması;
6. İlama Bağlı Tarımsal Destekleme Ödeme Bilgilerinin ve Tutarlarının TBS/ ÇKS'ye Kaydedilmeden Banka Hesaplarından Ödenmesi
7. Ziraat Bankasına Yapılan Komisyon Giderlerinin Hizmet Alımları Yerine Hane halkına Yapılan Transferler Olarak Giderleştirilmesi
8. Tarım Kanunu Uyarınca Yasaklı Olan Tarımsal İşletmelerin Takibinin Sağlıklı Yapılamaması
9. Haksız Yapıldığı Tespit Edilen Destekleme Ödemelerinden Rızaen Geri Alınan Tutarların, İlgili Sistemlerde İzlenmemesi ve Muhasebeleştirilmemesi
10. Çiftçilere Yapılan Destekleme Ödemeleri Üzerinden Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin İdarenin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması
11. Tarımsal Amaçlı Arazi Kullanım Plân ve Projelerinin Tamamlanamaması
12. Yapım İşlerinde İhale Sonrası Büyük Kapsamlı Proje Değişikliklerine Gidilmesi
13. Bilişim Alanında Stratejik Yönetime İlişkin Doküman ve Mekanizmaların Olmaması
14. Bilişim Hizmet Alımlarına İlişkin Sözleşme ve Şartnamelerde Eksiklikler Olması
15. Bilgi Güvenliği Yönetimine ve Bilişim Teknolojileri Politika ve Prosedürlerine İlişkin Eksiklikler Bulunması
16. Bilişim Teknolojileri Organizasyon Yapısının Uygun Olmaması

17. Bilişim Teknolojileri Risk Yönetimine İlişkin Eksiklikler Bulunması
18. Bilişim Teknolojilerine İlişkin Rol ve Sorumlulukları Belirleyen Dokümanlarda Yetersizlikler Bulunması
19. Bilgi Sistemlerinin Sürekliliğini ve Güvenilirliğini Sağlayacak Kontroller Çerçevesinde İş Sürekliliği ve Felaketten Kurtarma Süreçlerinde Eksiklikler Bulunması
20. Bakanlık Organizasyon Yapısı İçerisinde Görev, Yetki ve Sorumlulukların Açık Bir Şekilde Belirlenip Yazılı Hale Getirilmemiş Olması
21. Bakanlık Merkez Teşkilatında Norm Kadro Uygulamasına Henüz Geçilmemiş Olması ve Teknik Personelin Uzmanlık Alanları Dışındaki Görevlerde Çalıştırılmaları
22. Bakanlık Tarafından Yurt Dışına Gönderilen Devlet Memurlarının Mecburi Hizmet Yükümlülüğü Takibinin Yapılmaması
23. Tedvir ve Vekâleten Görevlendirmelerde Kanuna Riayet Edilmemesi ile Görevlendirme Sürelerinin Makul Olmaması
24. Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması
25. İl Müdürlükleri Tarafından Hurdaya Ayrılan Taşınırın Satışının Yapılması Konusunda Gerekli İşlemlerin Yapılmaması
26. Denizlerde Ve İç Sulardaki Balıkçı Gemilerine %20 Gemi Boyu Artışının Yönetmelik Yerine İdari Kararla Verilmesi
27. Sulak Alanları Koruma Çalışmaları ve Ulusal Su Planının Uygulanmasında Veri Paylaşımı İhtiyacının Bulunması
28. Su Ürünleri Yetiştiricilerine Aşılama ve Boylama İçin Alan Gösterilmemesinin Üretim Kaybına Sebep Olması
29. Yem Amaçlı Kullanılacak Hayvansal Yan Ürünlerinin Taşıma ve Depolama Şartlarının Belirlenmemesi
30. Tütün ve Alkol Piyasasındaki Denetleme ve İnceleme Görevleri İçin Personel Altyapısı Oluşturulmaması

31. Kırsal Kalkınma Yatırımı Projelerinin Tamamlanma Sürelerinin Ötelenmesinin Ekonomik Kayıplara Yol Açması

32. Alkolden Alınan Vergilerin Kayıp ve Kaçakların Önlenmesi İçin Amaç Dışı Alkol Kullanımına İlişkin Önleyici Kontrollerin Yetersizliği



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı sayılı “Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname”nin Geçici 1 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları uyarınca; her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıt ve dokümanlar teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan mülga Gıda, Tarım ve Hayvancılık ile mülga Orman ve Su İşleri Bakanlıklarının birleşmesiyle oluşan Tarım ve Orman Bakanlığına devrolmuştur.

Bakanlığın görevleri 10.07.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin “görev” başlıklı 410 uncu maddesine sayılmıştır. Maddeye göre Tarım ve Orman Bakanlığının görev ve yetkileri:

*“a) Bitkisel ve hayvansal üretim ile su ürünleri üretiminin geliştirilmesi, tarım sektörünün geliştirilmesi ve tarım politikalarının oluşturulmasına yönelik araştırmalar yapmak,*

*b) Gıda üretimi, güvenliği ve güvenilirliği, kırsal kalkınma, toprak, su kaynakları ve biyoçeşitliliğin korunması ile verimli kullanılmasını sağlamak,*

*c) Çiftçinin örgütlenmesi ve bilinçlendirilmesi, tarımsal desteklemelerin etkin bir şekilde yönetilmesi, tarımsal piyasaların düzenlenmesi gibi ana faaliyet konularının gerçekleştirilmesine yönelik çalışmalar yapmak; tarım ve hayvancılığa yönelik genel politikaların belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak, uygulanmasını izlemek ve denetlemek,*

*ç) Ormanların korunması, geliştirilmesi, işletilmesi, ıslahı ve bakımı, çölleşme ve erozyonla mücadele, ağaçlandırma ve ormanla ilgili mera ıslahı konularında politikalar oluşturulması amacıyla çalışmalar yapmak,*

*d) Tabiatın korunmasına yönelik politikalar geliştirilmesi amacıyla çalışmalar yapmak, korunan alanların tespiti, milli parklar, tabiat parkları, tabiat anıtları, tabiatı koruma alanları, sulak alanlar ve biyolojik çeşitlilik ile av ve yaban hayatının korunması, yönetimi, geliştirilmesi, işletilmesi ve işlettilmesini sağlamak,*

*e) Su kaynaklarının korunmasına ve sürdürülebilir bir şekilde kullanılmasına dair politikaların oluşturulması amacıyla çalışmalar yapmak, ulusal su yönetimini koordine etmek,*

*f) Bakanlığın faaliyet alanına giren konularda uluslararası çalışmaların izlenmesi ve bunlara katkıda bulunulması amacıyla ulusal düzeyde yapılan hazırlıkları ilgili kuruluşlarla işbirliği halinde yürütmek,*

*g) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak” olarak belirtilmiştir.*

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3 üncü maddesine göre Tarım ve Orman Bakanlığı merkezi yönetim kapsamında yer almaktadır ve Kanuna ekli (1) sayılı cetvelde genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında düzenlenmiştir.

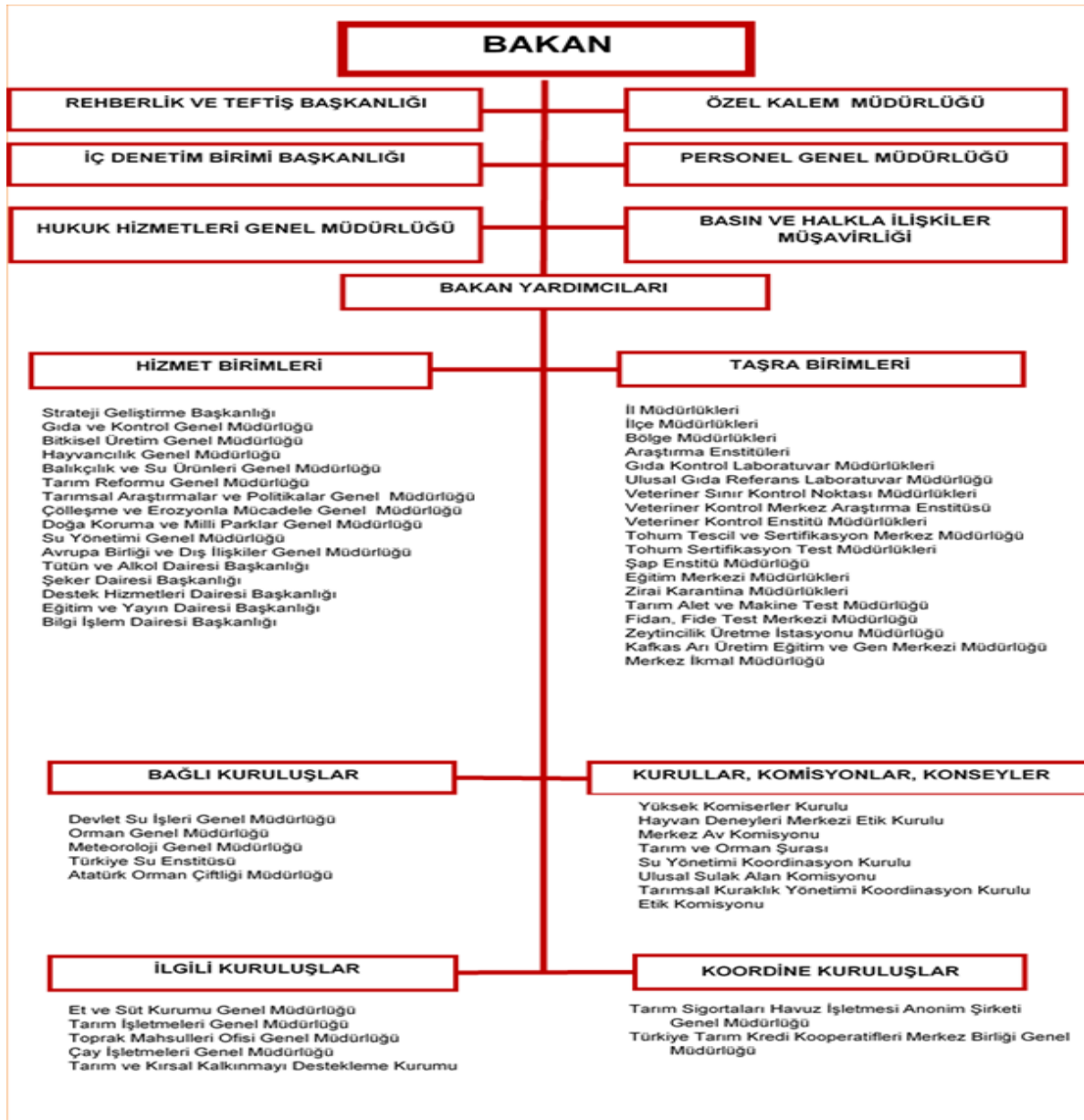
Bakanlığın teşkilat yapısı 10 Temmuz 2018 tarihli ve 1 no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 14. bölümünde düzenlenmiştir. Kararnamenin 410 uncu maddesinden başlayıp 440 ıncı maddesini de içerecek şekilde yapılan düzenlemelerde, kurumun amacı, yaplanması ve görevleri aynı Kararnamenin 410 uncu maddesinde Tarım ve Orman Bakanlığının görevleri tanımlanmış ve 411 inci maddesinde Bakanlığın yaplanması merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatından oluşacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın Merkez teşkilatlanmasına ilişkin düzenleme Kararnamenin “Hizmet birimleri” başlıklı 412 nci maddesinde düzenlenmiştir. Kurumun görev alanıyla ilgili hizmetlerinden sorumlu birimleri on üç adet Genel Müdürlükten oluşmaktadır. Merkez teşkilatındaki birimlerin görev ve yetkileri Kararnamenin 413 ncü maddesinden başlayıp 433üncü maddesini de içeren maddelerde düzenlenmiştir. Ayrıca merkez teşkilatında hizmet birimlerinin Strateji Geliştirme Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Eğitim Yayım Dairesi Başkanlığı, Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı, Şeker Dairesi Başkanlığı, Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığı Basın Ve Halkla İlişkiler Müşavirliği, Rehberlik Ve Teftiş Başkanlığı olduğu belirtilmiştir. Bu birimlere ek olarak 5018 sayılı Kanun gereği Bakan Oluru ile kurulmuş bulunan İç Denetim Birimi Başkanlığı da Bakanlığın hizmet birimleri arasındadır.

10.07.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin; 434 ncü maddesinde Bakanlık taşra teşkilatının, 435 inci maddesinde Bakanlık yurt dışı teşkilatının, 439 uncu maddesinde de Bakanlık döner sermayelerin kuruluşuna ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Yine Kararname'nin 440 ıncı maddesinde yer alan 1, 2, 3 ve 4 sayılı listelerde taşra teşkilatını oluşturan Merkez Araştırma Enstitüleri, Bölgesel Araştırma Enstitüleri, Konu Araştırma Enstitüleri, Gıda Kontrol Laboratuvar

Müdürlükleri, Zirai Karantina Müdürlükleri, El Sanatları Eğitim Merkezi Müdürlükleri gibi taşra birimleri yer almıştır. Bakanlığın organizasyon yapısı aşağıda gösterilmiştir:

Bakanlık bünyesinde memur, işçi ve sözleşmeli olmak üzere üç farklı statüde personel istihdam edilmektedir. Memur statülü personel Genel İdare Hizmetleri, Teknik Hizmetler, Sağlık Hizmetleri, Avukatlık Hizmetleri ve Yardımcı Hizmetler sınıfından oluşmaktadır.



**Tablo 1: Merkez ve Taşra Teşkilatı Personel Durumu**

BİRİMLER	GİH		Teknik Hizmet			Sağlık Hizmetleri				Avukatlık Hizmetleri Yardımcı Hizmetler 4/B Sözleşmeli	İşçi Personel		TOPLAM	
	GİH İdareci	GİH Diğer Unvan	Mühendis	Tekniker-Teknisyen	Diğer Teknik Unvan	Veteriner Hekim	Vs Tekniker / Vs Teknisyen	Diğer Sağlık Unvan	İşçi		Geçici İşçi			
<b>Merkez</b>	223	1645	1573	330	172	235		53	22	65	28	1381	9	5736
<b>Yurt Dışı</b>														
<b>İl ve İlçe Md.</b>	557	2826	14594	5345	191	6126	1282	360	115	1097	4977	5962	312	43744
<b>Bölge Md.</b>	131	973	645	229	58	42		40	14	45	156	1517	299	4149
<b>Kuruluş Md.</b>	91	929	3272	829	187	866	132	527		115	292	2839	908	10987
<b>TOPLAM</b>	<b>1002</b>	<b>6373</b>	<b>20084</b>	<b>6733</b>	<b>608</b>	<b>7269</b>	<b>1414</b>	<b>980</b>	<b>151</b>	<b>1322</b>	<b>5453</b>	<b>11.699</b>	<b>1528</b>	<b>64.616</b>

(1) AB Uzmanı ve Uzman Yardımcısı, Mali Hiz. Uzm., İç Denetçi, Baş Müfettiş/Müfettiş Yrd., Hukuk Müşaviri, Baş Kontrolör/Kontrolör ve diğer ünvanlar

(2) Mühendis ( Ziraat, Gıda, Su Ürünleri, Orman Mühendisi ve diğer ünvanlı mühendisler )

(3) Diğerleri (Kimyager, Tekniker, Ekonomist, İstatistikçi, Tabib, Jeolog, Sosyolog ve benzeri ünvanlar ile Teknisyen v.s ünvanlar)

(4) Veteriner Hekim, VST Teknisyeni/VST Teknikeri, haricinde Sağlık Hizmetleri Sınıfındaki ünvanlar (Daire Tabibi, Psikolog, Biyolog, Diyetisyen, Hemşire v.s. ünvanlar)

### 1.3. Mali Yapı

Tarım ve Orman Bakanlığı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun ekli 1 sayılı cetvelinde yer alan Genel Bütçe kapsamındaki kamu idaresidir.

Bakanlık bütçesini, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak hazırlamak ve faaliyetlerin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek, bakanlığın ayrıntılı harcama programını hazırlamak ve hizmet gereksinimlerini de dikkate alarak ödeneğin ilgili birimlere gönderilmesini sağlamak, bütçe işlemlerini gerçekleştirmek, bütçe kayıtlarını tutmak, bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin verileri toplamak, değerlendirmek ve bütçe kesin hesabı ile mali istatistikleri hazırlamak, ilgili mevzuatı çerçevesinde Bakanlık gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek, bakanlığın mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınır ve taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini

düzenlemek Bakanlık Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yapılmaktadır.

Bakanlık harcama birimlerine Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile yürürlüğe giren Bakanlık bütçesi ile ödenek tahsis edilmektedir. Tahsis edilen ödenek 5018 sayılı Kanuna ve genel usullere göre bütçe prensibi ve kuralları içerisinde sarf edilmektedir. Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir

Bakanlığın satın alma işlemleri Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı yanı sıra ana hizmet birimleri ve ödenek tahsis edilen diğer merkez birimleri tarafından yapılmaktadır.

**Tablo 2: 2019 Yılı Harcamalarının Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Dağılımı**

Eko. Kod	Bütçe Giderleri	Bütçe Başlangıç Ödeneği (TL)	Yıl Sonu Ödenek Toplamı (TL)	Yıl Sonu Harcama Toplamı (TL)	Harcama Oranı(%)
01	Personel Giderleri	5.234.143.000	5.240.923.800	5.148.523.773	98
02	SGK Devlet Primi Giderleri	920.326.000	913.545.200	881.129.690	96
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	258.794.000	286.492.900.	273.396.985	95
05	Cari Transferler	19.412.925.000	20.466.289.100	20.300.117.092	99
06	Sermaye Giderleri	593.460.000	954.500.671	638.209.586	67
07	Sermaye Transferleri	7.312.364.000	9.076.147.025	8.843.445.604	97
08	Borç Verme	11.766.000	11.580.000	11.432.116	99
	<b>TOPLAM</b>	<b>33.743.778.000</b>	<b>36.949.478.696</b>	<b>36.096.254.847</b>	<b>98</b>

Bakanlık hizmet birimlerinin genel bütçe ödeneklerinden başka döner sermaye, sosyal tesis, dış kaynaklı kredi, özel hesap ödenekleri de bulunmaktadır.

Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB)' nın 2019 yılı Konsolide Döner Sermaye Gelirleri toplamı 900.856.709,22 TL olup giderler toplamı 677.589.905,75 TL'dir.

Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı (OSİB)' nın 2019 yılında Konsolide Döner

Sermaye Gelirleri toplamı 166.641.285,28 TL olup giderler toplamı 124.767.263,25 TL'dir.

2019 yılı itibariyle Bakanlığın sosyal tesislerden elde ettiği gelir toplamı 52.734.863,73 TL, toplam gideri ise 49.685.874,67 TL'dir.

Yüksek Komiserler Kurulu Özel Hesap 2019 yılı geliri 59.005.072-TL olup gideri ise 77.975.216,97-TL'dir.(2018 yılından devreden 135.381.876,70-TL kaynağı bulunmaktadır.)

IPA II kapsamındaki projelerinde kullanılan Avrupa Birliği'nden 2019 yılında sağlanan hibe nitelikli kaynak tutarı 13.284.757 Avro'dur.

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Kurumun mali raporlama işlemleri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 313 üncü maddesinde tanımlanan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 539 uncu maddesinde de sayılan defter, cetvel ve tablolardan oluşmaktadır.

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

5018 sayılı Kanununun 49 uncu maddesinin 1inci ve 2 nci fıkrasında;

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 50 inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde; uygulanacak muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemeler içeren (30.12.2006 tarih ve 26392 sayılı (3. Mükerrer) RG) Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği' ne göre yürütülmektedir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre

tutulmaktadır. Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülmekte olup, merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise İl Defterdarlık Muhasebe Müdürlükleri veya Mal Müdürlükleri tarafından yerine getirilmektedir. Muhasebe Yetkililerine ait kadrolar ile bunların, atanması ve diğer özlük işleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülmektedir.

Ancak 02.07.2018 tarih ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 27 ve 28 inci maddeleri ile 3/6/2011 tarihli 639 sayılı Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde kararname ve 29/6/2011 tarihli ve 645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır. 703 sayılı KHK Geçici 1 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları uyarınca; teşkilat kapsamında; her türlü taşınır, taşınmaz, borç, alacak, hak, yükümlülük ve doküman, yeni teşkilatlanan Bakanlığa devredilmiş sayılacağından, tahsis edilmiş olan bütçe ve ekipman da Bakanlığın yeni kurulacak birimleri tarafından tasarrufta bulunulacaktır. 703 sayılı Kararnamenin geçici 1'inci maddesinin 22'nci bendinde mülga GTHB ile mülga OSİB' in birleşmelerinin 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir. Bu iki Bakanlık 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kurulan Tarım ve Orman Bakanlığına devredilmiştir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay'a gönderilmesi gereken 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
- Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu
- Bütçe Gelirleri Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu
- Faaliyet Sonuçları Tablosu

Denetim görüşü, Kurumun 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

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

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

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

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



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

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

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

## 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca, söz konusu Kanun kapsamındaki diğer idareler gibi Bakanlık da 5018 sayılı Kanunun 55'inci maddesinde; “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, malî 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 bütünü” şeklindeki yer alan tanım kapsamında iç kontrol faaliyetleri gerçekleştirilmektedir.

Bakanlıkta, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 55, 56 ve 57'nci maddeleri ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26/12/2007 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği kapsamında hazırlanan 15.07.2014 tarihli 566 sayılı GTHB İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı kapsamında iç kontrol çalışmaları devam etmektedir.

Bu çerçevede yapılan çalışmalar şunlardır:

- Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (UEP) hazırlanarak uygulamaya konulmuştur. (2008)
- UEP, Maliye Bakanlığının Kamu İç Kontrol Standartları Rehberi gereğince revize edilmiştir. (2010)
- SGB Örnek İç Kontrol Kurulum çalışmaları yapılmıştır.(2009-2010)
- SGB İç Kontrol Sistemi Yönergesi uygulamaya konulmuştur. (2010)
- Bakanlık merkez ve taşra birimlerinde iç kontrol eğitimi düzenlenmiştir. (2010)
- Bakanlık birimlerine “İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Yöneticilerin Dikkat

- Etmesi Gereken Hususlar Hakkında” Üst Yönetici Talimatı gönderilmiştir.(2010)
- Bakanlık birimlerince sistemin kurulması ve uygulanmasına yönelik rehber hazırlanmıştır. (2011)
  - Bakanlık birimlerine 11 bölgede iç kontrol kurulumu ve uygulanması hakkında bölgesel eğitimler düzenlenmiştir.(2011)
  - Bakanlık birimlerine, UEP uygulanması ve izlenmesi hakkında talimatlar gönderilmiştir.(2009-2010-2011-2014-2016)
  - Sistemin değerlendirilmesi, uygulanması ve izlenmesine yönelik Bakanlık birimlerine eğitimler düzenlenmiş ve katılımcılara katılım belgesi verilmiştir. (2012-2013-2014)
  - Sistemin kurulumunu %85’in üzerinde tamamlayan birimlerin isimleri denetim planına alınması için İç Denetim Birim Başkanlığına bildirilmiştir. (2011)
  - Kurulumu tamamlayan yaklaşık 150 birime teşekkür yazısı gönderilmiştir. (2012-2013)
  - Merkez birimlerine teknik destek vermek amacı ile SGB tarafından birimlerden sorumlu uzman görevlendirilmiştir (2013).
  - SGB İç Kontrol Sistemi revize edilmiştir.(2013) (Birimler ihtiyaç duydukça sistem dökümanlarını revize etmektedirler.)
  - Bakanlık, UEP Revize Çalışmaları Hakkında Yönerge yayımlanmıştır. (İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu Kurulmuştur) (2014)
  - Bakanlık, UEP’yi (2014-2016 yılları arası) üst yönetici onayı ile revize edilmiştir. (2014)
  - Bakanlık İç Kontrol Sisteminin değerlendirilmesi amacı ile İzleme Ve Yönlendirme Kurulu tarafından toplantı yapılmıştır. (2014-2015)
  - Hassas Görevlere İlişkin Genelge hazırlanmış ve Bakanlık birimlerine duyurulmuştur. (2016)
  - Bakanlık birimlerinden aynı faaliyet alanında çalışan birimler için (il müdürlükleri, zirai karantina müdürlükleri, veteriner sınır kontrol noktası müdürlükleri, gıda kontrol laboratuvar müdürlükleri gibi) model kontrol ortamı çalışmaları yapılmıştır. (2012-2014-2015)
  - Bakanlık İç Kontrol Sistemine ilişkin olarak birimlerde kontrol ortamı çalışmaları (görev tanımları, iş akış süreçleri, birim organizasyon yapıları, hassas görevler) yapılmış olup, bu doğrultuda birimler anketler kullanarak risklerin belirlenmesini,

kaydının yapılmasını ve yönetimini sağlamaktadır.

- Bakanlık Risk Yönergesi hazırlanarak yürürlüğe konulmuş olup söz konusu Yönergede risklerin belirlenmesi, kayda alınması ve yönetilmesine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. (2017)
- İç Kontrol Sistemine ilişkin yapılan çalışmaların ve düzenlemelerin büyük bir kısmına web. adresinden ulaşılabilmektedir.
- Bakanlık SGB tarafından Haziran ve Aralık ayları olmak üzere yılda 2 kez birimlerin UEP ve İç Kontrol Sisteminin uygulanmasına ilişkin (İç Kontrol Sistemi İzleme Soru Formu) sonuçları istenmekte olup, gelen sonuçlar değerlendirilmektedir.
- Bu sonuçlara göre Bakanlık Performans Programında yer alan Performans göstergesi takip edilmektedir.

Ayrıca Bakanlık, 02.12.2015 tarih ve 29570 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Dünya Bankası Hibe Antlaşması eki “Kamu Mali Yönetimi Reformu Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi” kapsamında Maliye Bakanlığı tarafından yürütülen “Kamu İç Kontrol Standartlarının Revize Edilmesi” ve “Kamu Kurumları için Risk Rehberinin Oluşturulması” projelerinde pilot kurum seçilmiş olup, projeler sonucunda taslak olarak hazırlanan Standartlar ve Risk Rehberi kurumların görüşlerine açılmıştır. Yeni yönetim sistemine geçiş sürecinde Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yapısındaki değişim nedeniyle bu projelere ilişkin süreç uzamış olup tamamlanmaya müteakip Bakanlıkta uygulamaya ilişkin çalışmalara başlanacağı ifade edilmektedir.

Bakanlıkta iç kontrol sisteminin yapılandırılmasına ilişkin temel çalışmalar genel olarak tamamlanmış olmakla birlikte aşağıdaki aksaklıklar giderilmemiştir.

1- Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmemiştir.

Birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere hazırlanmış ikincil mevzuat çıkarılmamış, bakanlık organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmeyen çalışma grupları oluşturularak çalışma grubu sorumlusu veya koordinatör unvanı oluşturulmuştur.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren “İç Kontrol ve

Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”ın “İç kontrolün unsurları ve genel koşulları” başlıklı 7’nci maddesi ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nin 2.2, 2.3, 2.4, 2.5 standartları gereğince kontrol ortamının oluşturulması kapsamında; kurum organizasyon yapısı, görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

İdarelerin organizasyon şeması olmalı ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirlenmelidir. Personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmalı ve personele bildirilmelidir. Organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek şekilde olmalıdır.

Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması için hayati önem arz etmektedir. Birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere yapılmış bir düzenlemeye ya da ikincil mevzuata ihtiyaç bulunmaktadır. Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmeyen çalışma grupları oluşturularak çalışma grubu sorumlusu veya koordinatör unvanı oluşturulması iç kontrol açısından sorun oluşturmaktadır.

2- İç kontrol risklerinin belirlenmesi ve belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri çalışmaları tamamlanmamıştır.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların 7 nci maddesinde iç kontrolün unsurlarından sayılan “Risk Değerlendirmesi” ve yine bu kapsamda Tebliğde yer alan “Risk Değerlendirme Standartları” bölümünde, idarelerin her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemeleri, bu vesileyle risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkilerinin analiz edilmesi ve eylem planlarının risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek oluşturulması gerektiği ifade edilmiştir.

İç kontrol, idarelerin belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerini yürütebilmeleri için mali ve mali olmayan tüm işlemlerini kapsayan yönetsel bir kontrol olup, etkin olarak işletildiğinde kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini güvence altına alır. Bu nedenle Bakanlık tarafından, Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı çerçevesinde; kurum personelinin katılımı ile iç kontrol risklerinin belirlenerek Bakanlık Risk Kütüğünün oluşturulması, risklerin değerlendirilmesinin

yapılması ve belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin tespiti ile ve her bir kontrol faaliyeti için sorumluların tayin edilmesi çalışmalarının tamamlanması gerekmektedir.

3- İç Denetim Birimi faaliyetlerinin İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından dış değerlendirilmesi yapılmamıştır.

Mülga GTHB ile mülga OSİB'in 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle Tarım ve Orman Bakanlığı olarak yapılanması öncesinde ve sonrasında; Tarım ve Orman Bakanlığına bağlı bulunan İç Denetim Biriminin faaliyetlerinin 2020 yılına kadar İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından dış değerlendirmeye tabi tutulmadığı anlaşılmıştır. GTHB'nın İç Denetim Birimi faaliyetleri 2013 yılının Ocak ayında İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından dış değerlendirmeye tabi tutulmuştur. OSİB için ise böyle bir değerlendirme yapılmamıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 66 ncı maddesi uyarınca hazırlanan "İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik" uyarınca Kurulun, kamu kurumlarında bulunan iç denetim birimlerinin durumlarını (faaliyetlerini) en az 5 (beş) yılda bir değerlendirmesi gerekmektedir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Tarım ve Orman Bakanlığı 2019 yılına ilişkin geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği 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 DAYANAKLARI**

#### **BULGU 1: 2019 Yılı Mali Tabloları ile Verilmesi Gereken Sayım ve Tespit Tutanaklarının Verilmemesi**

Bakanlıkça sunulan dönem sonunda Mali Tablolar ile verilmesi gereken; Kasa sayım tutanağı, Banka mevcudu tespit tutanağı, Alınan çekler sayım tutanağı, Menkul kıymet ve

varlıklar sayım tutanağı, Teminat mektupları sayım tutanağı ve Değerli kağıtlar sayım tutanaklarının verilmedikleri anlaşılmıştır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri İle Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5 inci madde (3) fıkrasına göre hesap dönemi sonunda verilecek defter, tablo ve belgeler belirlenmiştir.

5(3)/ç bendinde;

- 1) Kasa sayım tutanağı,
- 2) Banka mevcudu tespit tutanağı,
- 3) Alınan çekler sayım tutanağı,
- 4) Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- 5) Teminat mektupları sayım tutanağı,
- 6) Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- 7) Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defteri,

dönem sonunda verilmesi gereken belgeler olarak sayılmıştır.

Yapılan incelemede Bakanlıkça sunulan Mali Tablolara eklenmesi gereken belgelerin eklenmediği anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere Bakanlığın 81 il ve bağlı ilçelerde yürütülen faaliyetlerine ait mali işlemler illerde Muhasebe Müdürlükleri, ilçelerde Mal Müdürlükleri vasıtasıyla muhasebeleştirilmektedir. Sayıştay'a gönderilmesi gereken belgelerden taşınırlara ilişkin cetvel ve defterler dışındaki sayım ve tespit tutanakları muhasebe yetkililerinin yetki ve sorumluluğundaki işlemlerdendir. Muhasebe hizmetlerinin 5018 sayılı Kanunun 61. Maddesi gereğince Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca yürütülmesi nedeniyle Muhasebe Yetkilileri (Muhasebe Müdürleri ve Mal Müdürleri) anılan Bakanlıkça atanmakta olup, Tarım Orman Bakanlığı (TOB)'un yetki ve sorumluluğu dışında bulunmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca görevlendirilen Muhasebe Yetkililerinin her birisi tüm il ve ilçelerde dönem sonlarında muhasebe birimlerindeki tutanakları düzenlemektedir. Tarım ve Orman Bakanlığı Mali Tablolarını düzenlemek ve sunmakla görevli raporlama birimi olan Strateji Geliştirme Başkanlıkları bahse konu tutanakları il ve ilçelerdeki muhasebe yetkililerinden temin edememektedirler. Zira bu hususta Muhasebe yönetmeliklerinde veya sair mevzuatta da herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durum Mali tablo hazırlama sürecinin ve bu süreçteki yetki ve sorumlulukların net tanımlanmamasından kaynaklandığı

değerlendirilmektedir

Bu yapısal yetki ve sorumluluk uyumsuzluğu nedeniyle anılan Esas ve Usullerde belirtilen belgelerin Sayıştay'a verilmesi mümkün olmamıştır.

Diğer yandan anılan sayım ve tespit tutanakları, denetim görüşü oluşturulabilmesinin ön koşuludur. Zira anılan sayım ve tespit tutanakları olmaksızın, Mali tabloların tam ve doğru olup olmadığına ilişkin görüş oluşturmak, denetim standartları uyarınca mümkün bulunmamaktadır.

Dönem sonlarında Tarım ve Orman Bakanlığına ait olan dönen varlıklara ait sayım ve tespit tutanaklarının Sayıştaya verilebilmesi için;

- 5018 sayılı Kanununun 61 maddesi “muhasabe yetkilileri düzenli bilgi sunar” hükmü gereğince Muhasebe yetkililerinin düzenledikleri sayım ve tespit tutanaklarının Tarım ve Orman Bakanlığı Strateji Başkanlığı’na düzenli olarak istenerek, düzenlenecek Mali Tablolara ek olarak sunulması,

- Daha kalıcı bir çözüm olarak ise sayım ve tespit tutanaklarının Muhasebe Birimlerince dönem sonu kesin mizan cetvelleri ile birlikte Strateji Geliştirme Başkanlığı’na gönderilmesi, hususunun Muhasebe Yönetmeliği ile düzenlenmesi,

Sağlanmalıdır.

## **BULGU 2: Mali Tablolarla Birlikte Sunulması Gereken Açıklama ve Notların Bulunmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığının 2019 yılı mali tablolarında, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Devlet Muhasebe Standartları uyarınca, mali tablolar ile birlikte sunulması gereken açıklama ve notların bulunmadığı görülmüştür.

Hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması için mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır bir biçimde düzenlenmesi gerekmektedir. Mali tabloların sunulmasını açıklayan 1 No.lu Devlet Muhasebe Standardına göre; mali tablolara ilişkin notlar, koşullu yükümlülük ve taahhütlerin yanı sıra faaliyet sonuçları tablosu, bilânço, nakit akış tablosu ve varlıklar/yükümlülükler değişim tablolarında gösterilen tutarların anlatımlı tanımlarını, ayrıntılı cetvellerini veya analizlerini içerir. Mali tablolara ait notlar sistematik bir şekilde sunulmalı,

faaliyet sonuçları tablosu, bilanço, nakit akış tablosu ve varlıklar/yükümlülükler değişim tablolarında her bir kalem, notlar bölümündeki ilgili bilgilerle ilişkilendirilmelidir. Bu kapsamda mali tablolarda hangi tür bilgilerin dipnotlarda gösterilmesi gerektiği Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Buna göre Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin;

- 5 inci maddesinin (h) bendinde, tutarlılık ilkesi gereğince, muhasebe uygulamalarının, faaliyet ve bütçe uygulama sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların birbirini izleyen dönemlerde tutarlı bir şekilde karşılaştırılabilirliğinin sağlanması gerektiği, uygulanan muhasebe politikalarının değişmesi durumunda, değişikliklerin ve mali etkilerinin mali tablo dipnotlarında açıklanmasının zorunlu olduğu,

- 6 ncı maddesinin (e) bendinde, şarta bağlı gelirlerin Faaliyet Sonuçları Tablosunun dipnotunda açıklanacağı,

- 9 uncu maddesinin (ğ) bendinde, tutarları net olarak hesaplanamayan alacakların bilanço dipnotlarında veya eklerinde gösterileceği,

- 9 uncu maddesinin (i) bendinde, Kamu idareleri tarafından tahsis edilen ya da tahsisli olarak kullanılan taşınmazlara ilişkin bilgilerin dipnotlarda gösterileceği,

- 12 nci maddesinin (b) bendinde, Nazım Hesaplar'ın bilanço dipnotlarında gösterileceği,

- 19 uncu maddesinin 2'nci fıkrasında, ulusal para dışında yabancı bir para cinsinden raporlama yapılması halinde yabancı paranın cinsi, yabancı para cinsinden raporlama yapılmasının nedenleri ve uygulanan döviz kurunun dipnotlarda belirtilmesi gerektiği,

- 24 üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında, hizmet imtiyaz sözleşmesinin türü, yapısı ve kapsamı gibi bilgilerin mali tablo dipnotlarında açıklanacağı,

- 25 inci maddesinin 5'inci fıkrasında, kamu idarelerince imzalanan her bir finansal kiralama sözleşmesinin türü, yapısı ve kapsamı gibi bilgilerin mali tablo dipnotlarında açıklanacağı,

- 40 ıncı maddesinin 2'nci fıkrasında, kamu idarelerince verilen garantilerin raporlama dönemlerinde değerlemeye tabi tutulacağı ve bilanço dipnotlarında gösterileceği,



• 315 inci maddesinin 3'üncü fıkrasında, dönem net fazla veya açığının ne kadarının kur ve değer değişimleri farklarından kaynaklandığının ve bunların faaliyet sonucunu nasıl etkilediğinin Faaliyet Sonuçları Tablosunun dipnotunda gösterileceği,

• 327 nci maddesinin 2'nci fıkrasında, kamu idare hesaplarının Sayıştaya verilmesi kapsamında hazırlanan mali tablolar ile elektronik ortamda yayımlanan mali tablolar arasında farklılık olması halinde nedenlerinin mali tablonun dipnotlarında açıklanacağı, hüküm altına alınmıştır.

Ancak, Tarım ve Orman Bakanlığınca sunulan mali tablolarda gösterilen tutarların anlatımlı tanımlarını, ayrıntılı cetvellerini veya analizlerini içeren, tablolardaki her bir kalem ile ilişkilendirilmiş notlar ve açıklamalara yer verilmediği görülmüştür.

Bu itibarla, mali tabloların, kullanıcıları tarafından doğru, eksiksiz ve anlamlı olarak değerlendirilebilmesi için, Yönetmelikte belirtilen açıklama ve notlarla birlikte sunulması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) Kapsamında Kullandırılan Fonların Bakanlık Muhasebe Sistemine Kaydedilmemesi**

Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı kapsamında (IPA) Tarım ve Kırsal Kalkınma sektörünün lider kuruluşu olan Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından kullanılan fonlar Bakanlığın muhasebe sistemine kaydedilmemektedir.

AB'den ülkemize sağlanan mali yardımlar 2007 yılından itibaren Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) vasıtasıyla kullandırılmaktadır.

IPA'nın II. uygulama dönemi (2014-2020) kapsamında Avrupa Komisyonu tarafından 26 Ağustos 2014 tarihinde onaylanmış olan dokuz sektörden birisi "Tarım ve Kırsal Kalkınma" sektörü olup, Tarım ve Orman Bakanlığı bu sektörün lider kuruluşudur. 2014 yılı finansman anlaşması 21 Aralık 2015 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu süreci müteakip 24 Mart 2016 tarihinde Bakanlığın AB ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü AB Uyum Daire Başkanlığı programlama, izleme ve değerlendirme faaliyetlerinden sorumlu IPA Birimi olarak görevlendirilmiştir.

IPA II döneminde Avrupa Komisyonu tarafından AB mali yardımlarını faydalanıcı ülke adına kullandırmakla görevlendirilen, ihale, sözleşme yönetimi, ödeme, muhasebe ve finansal raporlama yapmakla yetkilendirilen kurum olan sözleşme makamı Hazine ve Maliye Bakanlığı

Merkezi Finans ve İhale Birimi'dir. Mal ve Hizmet Alımı sözleşmelerinde %15 tutarındaki ulusal katkı yararlanıcı kurum tarafından Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesindeki Ulusal Fon Dairesine aktarılmakta ve bu katkı Bakanlık muhasebe kayıtlarınının 630 Giderler hesabında takip edilmektedir. Ancak %85 tutarındaki AB katkısı muhasebe kayıtlarında yer almamaktadır.

Merkezi Finans ve İhale Birimi (CFCU) kayıtlarına göre IPA ve IPA II kapsamında; 2018 yılında devam eden projeler için 1.217.938 Avro AB katkısı, 259.206 Avro TR katkısı olmak üzere toplam 1.477.144 Avro, tamamlanan projeler için 1.892.298 Avro AB katkısı, 145.325 Avro TR katkısı olmak üzere toplam 2.037.650 Avro fon kullanılmıştır. 2019 yılında ise devam eden projeler için 11.547.372 Avro AB katkısı, 1.720.201 Avro TR katkısı olmak üzere toplam 13.265.573 Avro, tamamlanan projeler için 1.737.385 Avro AB katkısı, 432.135 Avro TR katkısı olmak üzere toplam 2.172.520 Avro fon kullanılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun "Kapsam" başlıklı 2 nci maddesinde "Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tâbidir" hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 27.11.2007 tarih ve 26713 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde;

"Bu Yönetmeliğin amacı, Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan kapsam dâhilindeki kamu idarelerine proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların uluslararası anlaşma hükümleri saklı kalmak kaydıyla izlenmesi, harcanması ve muhasebeleştirilmesini belirlemektir."

Kapsam başlıklı 2 nci maddesinde;

"Bu Yönetmelik, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerini kapsar."

şeklinde düzenlemeler yer almaktadır.

5018 sayılı Kanunun "Tanımlar" başlıklı 3 (g) maddesinde "Kamu kaynakları: Borçlanma suretiyle elde edilen imkanlar dahil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar,

hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerler” şeklinde tanımlanmış olup AB fonlarının da bir kamu kaynağı olduğu, 5018 sayılı Kanunda yer alan kamu kaynaklarının kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması, kontrolü gibi düzenlemelerin AB fonları içinde geçerli olduğu değerlendirilmektedir.

Bütün bunların yanı sıra AB tarafından tahsis edilen yardımların kullanılmasını sağlayan uluslararası anlaşmalarda 5018 sayılı kanunun hükümlerinin uygulanmasını kısıtlayacak herhangi bir düzenlemenin bulunmadığından hareketle ve Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelikteki düzenlemelere uygun olarak, IPA fonlarının güvenilir bir şekilde takip edilmesi açısından ulusal muhasebe sistemine entegre bir sistemin kurulması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Muhasebe Yetkilisi Sıfatı Bulunmayanlar Tarafından İdare Adına Banka Hesabı Açılması Suretiyle Kayıt Dışı Mali İşlemler Yapılması**

TOB’un 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine aykırı olarak, usulünce atanmış muhasebe yetkilisinin kontrolü dışında banka hesaplarının bulunduğu, bu hesaplarda yer alan tutarların muhasebeleştirilmediği, kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmediği ve hatta zamanaşımına uğratıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Kanun’un 49’uncu maddesinde de, kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle, garanti ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kanun’un “Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde; muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olarak tanımlanmış ve bu işlemleri yürütenlerin muhasebe yetkilisi olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu Kanunun ilgili maddesi

gereği; muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

Aynı Kanunun “Yetkisiz Tahsil ve Ödeme” başlıklı 72’nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz.

5018 sayılı Kanun’un 49’uncu 61’inci ve 72’nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi zorunludur. Bunlar dışındaki kişilerce alınması, saklanması ve ödenmesi “yetkisiz tahsil ve ödeme” yasağına aykırıdır.

Banka hesaplarının, usulünce atanmış muhasebe yetkililerince açılıp izlenmemesi ve bu hesaplardan yapılan tahsilat ve ödeme işlemlerinin yetkisiz kişilerce alınıp saklanması, ödenmesi ve devir teslimine konu edilmemesi sebebiyle, Tarım ve Orman Bakanlığına ait kayıtlarda muhasebeleştirilmemesi ve dönem sonlarında da mali raporlarda raporlanmamasına bir başka deyişle kayıt dışında kalmasına yol açmıştır.

Anılan banka hesaplarına ilişkin yapılan araştırmada; Yemekhane, Elektrik, Misafirhane Komisyonu, Yardımlaşma Fonu, TYDD/ KKYDP, Teminat Hesabı, İcarda Dolar Hesabı, Trakya Kalkınma Ajansı Sera Projesi, Mera Fon Say. Emanet Hesabı, Hibe Destek Hesabı, Hayvancılığı Geliştirme Hesabı, Kurumun İş Ve İşlemleri İçin, Personel Çay, Su Giderlerinin Ödemeleri, Kapora Bedelleri, Personel Yemek Hesabı, Av Yaban Hayatı, Otoyol ve Köprü Geçişleri İçin (OGS Cihazları) İŞKUR Toplum Yararına Çalışma Projesi, Baka Projesi Hesabı, Kentsel Tasarım Proje Hesabı ve Trakya Kalkınma Ajansına ilişkin personel maaş ve ücretleri için gibi adlar altında farklı amaçlarla açıldıkları anlaşılan TL ve Yabancı para cinsinden hesapların mevcut olduğu tespit edilmiştir. 2018 yılı raporunda bu nitelikte tespit edilen banka hesap bilgileri idare ile paylaşılmış ise de, bu hesapların usulüne uygun olarak kapatılma işlemlerine ilişkin ayrıntılı bir geri bildirim temin edilememiştir. Ayrıca dönem sonunda Mali Tablolar ekinde Sayıştay'a gönderilmesi gereken Banka mevcudu tespit tutanakları da gönderilmediği için, 2018 yılı ve öncesinde açılı hesapların kapatıldığı veya muhasebe birimlerine devir işlemleri, tutanaklar yardımıyla teyit edilememektedir.

Banka hesaplarının kayıt dışında kalmasının önlenmesi, raporlamanın tam olarak

yapılması ve söz konusu hesapların muhasebe yetkilisi sorumluluğunda açılması, izlenmesi ve takip edilmesi amacıyla;

-Bakanlık mali işlemleri için açılan ve usulünce atanmış muhasebe yetkilisinin kontrolünde olmayan banka hesaplarının, muhasebe yetkililerine devredilerek muhasebe sistemi içerisinde izlenmesi,

-Muhasebe yetkilisi namına açılmadıkları için zamanaşımına uğratılan banka hesaplarının zamanaşımına uğratılmasında sorumluluğu bulunan kişiler hakkında soruşturma açılarak, sorumluluğu tespit edilen kişilere rücu edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 5: Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığınca gerek kendi kanunu, gerekse uygulanmasından sorumlu bulunduğu Kanunlara dayanılarak verilen idari para cezalarının (İPC) muhasebeleştirilmediği ve faaliyet sonuçları tablosunda raporlanmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre; (I) Sayılı Cetvelde gösterilen Devlet tüzel kişiliğine dahil genel bütçeli bir kamu idaresi olan Tarım ve Orman Bakanlığı; 5488 sayılı Tarım Kanunu, 1380 sayılı Su Ürünleri Kanunu, 5262 sayılı Organik Tarım Kanunu, 4703 sayılı Ürünlere İlişkin Teknik Mevzuatın Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Kanun, 5553 Sayılı Tohumculuk Kanunu, 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu, 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu, 6343 sayılı Veteriner Hekimliği Mesleğinin İcrasına, Türk Veteriner Hekimleri Birliği ile Odalarının Teşekkül Tarzına ve Göreceği İşlere Dair Kanun, 4634 sayılı Şeker Kanunu, 5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu, 4733 sayılı Tütün, Tütün Mamülleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanun, 4250 Sayılı İspirto ve İspirtolu İçkiler İnhisarı Kanunu, 4703 sayılı Ürünlere İlişkin Teknik Mevzuatın Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Kanun, 4915 sayılı Kara Avcılığı Kanunu, 5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu, 2872 sayılı Çevre Kanunu, 2873 sayılı Milli Parklar Kanunu ve 1380 sayılı Su Ürünleri Kanununa dayanarak idari para cezaları uygulamaktadır.

5018 sayılı Kanunun "Gelirlerin Dayanakları" başlıklı 37 nci maddesinde "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanakları bütçelerinde gösterilir. Bütçelerde yer alan gelirler, ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil

edilir. Genel bütçe gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsili Maliye Bakanlığı veya tarh ve tahakkuka ilgili mevzuatına göre yetkili idareler tarafından yapılır." hükmü yer almaktadır. Kanunun 38 inci maddesinde de "Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarında öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur." Denilmektedir.

Yukarıda sıralanan Kanunlar uyarınca Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından uygulanan idari para cezaları ise 5326 sayılı Kabahatler Kanunu nun 3 (1)/b fıkrasındaki "idari para cezası veya mülkiyetin kamuya geçirilmesi yaptırımını gerektiren bütün fiiler hakkında uygulanacağı" hükmüne istinaden Kabahatler Kanununa tabidir.

5326 sayılı Kanunun 17 inci maddesinde de İdari Para Cezaları düzenlenmiş olup buna göre;

-5018 sayılı Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idarî para cezalarının Genel Bütçeye gelir kaydedileceği,

-İdari para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği,

-İdarî para cezası tamamen tahsil edildikten itibaren en geç bir ay içinde durumun ilgili kamu kurum ve kuruluşuna bildirileceği,

-Kabahat dolayısıyla idarî para cezası veren kamu görevlisinin, ilgilinin rıza göstermesi halinde bunun tahsilatını derhal kendisinin gerçekleştireceği, idarî para cezasını kanun yoluna başvurmadan önce ödeyen kişiden bunun dörtte üçünün tahsil edileceği, peşin yapılan ödemenin kişinin bu karara karşı kanun yoluna başvurma hakkını etkilemeyeceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Kanunun 27 inci maddesine göre de; idarî para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin idarî yaptırım kararına karşı, kararın tebliği veya tefhimi tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde, sulh ceza mahkemesine başvurulabilir. Bu süre içinde başvurunun yapılmamış olması halinde idarî yaptırım kararı kesinleşir.

Kabahatler Kanunu'nun 20 inci maddesinde "soruşturma zamanaşımı", 21 inci maddesinde de "yerine getirme zamanaşımı süreleri ve halleri" düzenlenmiş, olup tarh,

tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında gerçekleştirilmemesi halinde zamanaşımına tabi olacağı ifade edilmiştir. 22 inci maddede “idari yaptırım kararı verme yetkisi”, 25 inci maddede “idari yaptırım kararına ilişkin tutanakta yer verilmesi gereken bilgiler”, 26 maddede de “kararların tebliği” ne ilişkin düzenlemeler yer almıştır.

Kanunun “başvuru yolu” başlıklı 27 inci maddesinde İPC lerin kesinleşmesine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup; idarî para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin idarî yaptırım kararına karşı, kararın tebliği veya tefhimi tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde, sulh ceza mahkemesine başvurulabileceği, bu süre içinde başvurunun yapılmamış olması halinde idarî yaptırım kararının kesinleşeceği, mücbir sebebin varlığı dolayısıyla bu sürenin geçirilmiş olması halinde bu sebebin ortadan kalktığı tarihten itibaren en geç yedi gün içinde karara karşı başvuruda bulunulabileceği, bu başvurunun, kararın kesinleşmesini engellemeyeceği; ancak, mahkemenin yerine getirmeyi durdurabileceği” düzenlenmiştir.

5326 sayılı Kabahatler Kanununun uygulanmasına ilişkin hususlar Maliye Bakanlığı nca çıkarılan 442 seri nolu Tahsilat Genel Tebliğinde de açıklanmıştır.

442 Seri No.lu Tahsilat Genel Tebliği’nde (12.03.2007/26520);

- Kamu idareleri tarafından verilecek idari para cezalarının 5326 sayılı Kabahatler Kanunu kapsamında olduğu,

- İdarî para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği,

- Kanun yoluna başvurulmaması veya kanun yoluna başvurulması halinde yargılama aşamalarının son bulması neticesinde idari para cezalarının kesinleşerek takip edilebilir aşamaya geleceği,

- İdari para cezalarına ilişkin kararların 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri kapsamında, ilgili kamu idarelerince 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre ilgililere tebliğ edileceği,

- İdari para cezalarında ödeme zamanının 5326 sayılı Kanun’un 26’ncı maddesine göre ilgisine tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay olduğu,

- Ödeme veya kesinleşme süresi içerisinde ödenmeyen idari para cezasına ilişkin idari yaptırım kararlarının, kararların kesinleşmesini müteakip tahsil için borçlunun gelir veya

kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine gönderileceği,

- Vergi daireleri tarafından, idari para cezalarının tamamı tahsil edildiği tarihten itibaren bir ay içinde durumun ilgili idarelere bildirileceği

- 5326 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi uyarınca, idari para cezasını kanun yoluna başvurmadan önce (15 gün içinde) ödeyen kişiden bunun dörtte üçünün tahsil edileceği, tahsilat esnasında düzenlenecek makbuzlarda idari para cezası tutarı, indirim tutarı ve tahsilat tutarı ayrı ayrı gösterileceği,

- İdari para cezalarında kullanılacak tutanakların seri ve sıra numaraları birbirini takip eder şekilde bastırılması, görevli personele zimmetle teslim edilmesi, tutanakların iptal edilmesi gerektiğinde iptal işlemlerinin tutanağın üzeri çizilmek ve iptal şerhi konulmak suretiyle gerçekleştirileceği ve tutanakların güvenliği konusunda özen gösterilmesi gerektiği,

belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet Hesapları" başlıklı 257 nci maddesinde "Bu ana hesap grubu kamu idarelerinin faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk eden her türlü gelir ve giderlerin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve faaliyet sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.", 600 Gelirler Hesabına ilişkin 259 uncu maddesinde de "Bu hesap, bütçe ile olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır" düzenlemeleri mevcuttur. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği nin 390-394 arası maddelerinde Gelirler hesabına yapılacak kayıtlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre tahakkuk eden alacakların bir yandan 600-Gelirler hesabına alacak, 120 veya 220 – Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç kaydedilerek gerçekleştirileceği açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre TOB birimlerince uygulanan İPC nin tarh, tahakkuk işlemleri ile kesinleşme öncesi rızaen tahsil işlemlerinden Tarım ve Orman Bakanlığı'nın yetkili ve sorumlu bulunduğu, kesinleşen İPC larının takip ve tahsil işlemlerinden ise Vergi Dairelerinin yetkili ve sorumlu olduğu anlaşılmaktadır. Genel Yönetim Muhasebe yönetmeliğinin Faaliyet Hesaplarına ilişkin açıklamaları gereğince, TOB tarafından tahakkuk ettirilen her türlü gelirlerin 6 nolu Faaliyet hesaplarına kaydedilerek izlenmesi ve faaliyet sonuçları arasında raporlanması gerekmektedir. Kesinleşerek takip ve tahsil edilebilir hale gelen İPC alacakları ise Vergi Daireleri tarafından 120 Nolu Gelirlerden Alacaklar hesaplarında izlenmelidir. İPC nin muhasebeleştirilmesi, İPC larının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin mali



işlemlerin mevzuatına uygun olarak yürütülmesinin hesap verme sorumluluğunun sağlanabilmesi bakımından gereklidir.

Kısaca tarh hesaplama, tahakkuk tahsil edilebilir hale gelme, tahsil ise nakden veya mahsuben ilgililerden alınarak devlet veznelerine alınmasını ifade etmektedir. Yukarıdaki mevzuata göre İPC'nin tarhi idarece tebliğ edildiği tarihte, tahakkuku kanun yoluna başvurulmaması veya kanun yoluna başvurulması halinde yargılama aşamalarının son bulması neticesinde idari para cezalarının kesinleşerek takip edilebilir aşamaya geldiği tarihte, tahsili ise 6183 sayılı Kanun uygulanmasına göre ilgililerden alındığı tarihte gerçekleştirilmesi, gerekmektedir. Muhasebe kayıtlarının da buna uygun olarak yürütülmesi gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemede Tarım ve Orman Bakanlığı birimlerince gerçekleştirilen İPC ilişkin faaliyetleri 600-Gelirler hesabında muhasebeleştirilmediği, dolayısıyla yıllık faaliyet sonuçlarına yansıtılmadığı anlaşılmıştır.

Zira 5018 sayılı Kanun yürürlüğünden sonra tahakkuk esasına göre yürütülmesi gereken İPC'nin muhasebesinin, nakit esasına göre devam edildiği anlaşılmaktadır.

Kesinleşen İPC ilişkin tahakkuk işlemlerinin Vergi dairelerine intikali alacak devri yerine, yazışma suretiyle sağlanmakta, vergi daireleri ise kesinleşen İPC tutarlarını kendi tahakkukları gibi 600 Gelirler hesabına kaydederek faaliyet sonuçları tablosuna yansıtmaktadır. Nitekim bahse konu husus, Sayıştayın "2017 Gelir İdaresi Başkanlığı Denetim Raporu"nda, "Denetim Görüşünün Dayanakları" arasında "Gelir İdaresi Başkanlığına Ait Olmayan Gelir ve Alacakların Mali Tablolarda Yer Alması" bulgu başlığıyla raporlanmış olup "başka kamu idarelerine ait olan gelir ve alacakların 120 Gelirlerden Alacaklar, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar, 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar, 600 Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmesi nedeniyle Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur." denilerek ifade edilmiştir.

Bakanlığın görev alanındaki yasalara göre 2019 yılında uyguladığı para cezalarının tutarı ve mahiyeti konusunda herhangi bir yardımcı bütünleşik kayıt sistemi bulunmadığından bu yılda uygulanan cezaların tutarı belirlenememiştir. Ancak 2018 yılı raporlama çalışmaları esnasında derlenen mülga bakanlıklar İPC tutarı 246.926.162,60-TL olduğu dikkate alındığında 600 Gelirler ve 120 Gelirlerden Alacaklar hesaplarına bu tutar civarında kayıt yapılması beklenir iken istisnalar dışında uygulanan İPC kayıt dışında kalmış ve faaliyet hesaplarında raporlanmamıştır.

Bahse konu husus 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında bulgu konusu yapılmış olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

İlgili Kanunlar uyarınca idari yaptırımlar kapsamında verilen idari para cezalarının tarh, tahakkuk ve tahsilinin zamanında ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesinin sağlanması, tahakkuk ve tahsil zamanaşımına uğratılmaması, yaptırımların etkinliğinin artırılması için;

-Tahakkuk etmiş İPC alacakların zamanında muhasebeleştirilerek vergi dairesine intikal ettirilene değin TOB' un 12 Faaaliyet Alacakları hesap grubunda izlenmesi,

-İPC na ilişkin alacakların Tahsil Dairesine intikal ettirilmesinde kayıp ve hataların önlenmesi için, genel bütçeli idareler arası 51 değer hareketleri hesap grubu kullanılarak, alacak devri sağlanmalıdır.

#### **BULGU 6: Bakanlığın Yönetiminde ve Kullanımındaki Taşınmazların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması**

Bakanlığa tahsisli taşınmazların, “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” hükümlerine göre muhasebe kayıtlarına alınmadığı ve kurum mali tablolarında raporlanmadığı anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 44 üncü maddesinde, taşınır ve taşınmazların kaydı ile taşınırların muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usul ve esasların yönetmeliklerle belirleneceği hükmüne istinaden “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” yürürlüğe konulmuştur.

Söz konusu Yönetmeliğin 5'inci maddesinin son fıkrasında, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılacağı, Yönetmeliğin 6'ncı maddesinde ise taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu oldukları belirtilmiştir. Yönetmeliğin 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında, kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan taşınmazların kaydedildiği formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderileceği ve bu birim tarafından konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, arazi ve arsalar 250 hesap kodunda, binalar 252 hesap kodunda kaydedilip, yılsonu bilançosunda duran varlıklar arasında

raporlanmaktadır.

Kendisine taşınmaz (bina, arsa, arazi, yer altı - yer üstü düzenleri, sınırlı aynî haklar gibi) tahsis edilen kurumların öncelikle bu taşınmazları “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” hükümlerine göre kayıt altına alması, müteakiben de ilgili muhasebe birimine bildirerek “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” hükümlerine göre taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmasını sağlaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede konunun önceki yıllar Sayıştay denetim raporuna alındığı, kurum tarafından taşınmazların envanteri ile ilgili “Taşınmaz Bilgi Sistemi” kurularak kayıt altına alınması çalışmalarının tamamlandığı ancak “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” hükümlerine göre muhasebe kayıtlarına alınmadığı anlaşılmaktadır. Konuyla ilgili olarak Bakanlık tarafından yazılım yaptırıldığı ve bu yazılımın kullanımı ile ilgili olarak İl ve Müessese Müdürlüklerinde görevli personele gerekli eğitimlerin verilmiş olduğu, bununla birlikte söz konusu yazılımın yönetmelikte belirtilen icmal cetvellerinin düzenlenmesine olanak sağlarken taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmasına olanak sağlayamadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla taşınmazların raporlandığı bilançonun “25 Maddi Duran Varlıklar” hesap grubu gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Bu nedenle Bakanlığın yönetiminde ve kullanımında olan taşınmazların muhasebe kayıtlarının yapılması ve mali tablolarda raporlanması sağlanmalıdır.

#### **BULGU 7: Mera, Yaylak ve Kışlak Olarak Tescil Edilen Taşınmazların İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması**

Mera Kanunu uyarınca tespit, tahdit ve tahsisi Tarım ve Orman Bakanlığınca yapılacak olan yaylak, kışlak ve meraların, (orta mallarının);

- Tespit, tahdit işlemleri tamamlanarak özel sicile işlenenlerin maddi duran varlıklar hesap grubuna kaydedilmediği,
- Tespit ve tahdidi tamamlanarak ilgili köy veya belediyeye tahsis edilenlerin niteliklerine uygun sınıflandırılarak muhasebeleştirilmediği,
- Büyükşehir yasası ile büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan orta mallarının yeni hukuki statülerine uygun olarak tasniflenerek niteliklerine uygun hesaplarda takip edilmedikleri,

- Özel sicile kaydedilen orta mallarına yapılan iyileştirme harcamalarının da maddi duran varlık hesaplarına alınmadığı,
  - Bunlardan tahsis amacı değiştirilenlerin ve kiraya verilenlerinin ise niteliklerine uygun hesaplarda izlenmediği,
- görölmüştür.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 3 üncü maddesi ile; mera, kışlak ve otlaklar tanımlanmış, 4 üncü maddesi ile de bunların hukuki durumları belirlenmiştir. Buna göre mera otlak ve kışlaklar devletin hüküm ve tasarrufu altında olacağı, kullanma hakkının ise bir veya birden fazla köy veya belediyeye ait olacağı, özel mülkiyete geçirilemeyeceği, amacı dışında kullanılamayacağı, zaman aşımının uygulanmayacağı, sınırlarının daraltılamayacağı hüküm altına alınmıştır. 5 inci maddesinde ise Mera, kışlak ve yaylak olarak tahsis edilecek yerlere ilişkin açıklamalara yer verilmiş, 6 ıncı maddesi ile tespit, tahdit ve tahsisinin Tarım ve Köyişleri Bakanlığınca yapılacağı belirtildikten sonra, tespit, tahdit ve tahsis çalışmalarını yürütecek komisyonların kuruluş ve bu komisyonlara yardımcı olmak üzere oluşturulacak "Teknik Ekipler" e ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. 7,8 ve 9 uncu maddelerinde ise tespit ve tahdit çalışmalarında yapılacak işlere ilişkin usullere yer verilmiştir. 10 uncu maddede ise, Kadastro gören yerlerdeki mera, yaylak ve kışlak olarak tespit ve tahdit edilen yerlerin haritaları üzerinden Tapu Sicil Müdürlüklerince 3402 sayılı Kadastro Kanununun 16 ıncı maddesi (B) bendine göre özel sicile kaydedileceği, kadastro görmeyen yerlerde ise Komisyonlarca yapılacak tespit, tahdit ve tahsisi yapılan mera, yaylak ve kışlaklar özel sicile kaydedileceği düzenlenmiştir. Komisyon ve Kadastroca tespit, tahdit ve tahsisi yapılan mera, yaylak ve kışlakların ayrıca Bakanlıkça envanterinin tutulacağı da düzenlenmiştir. Kanunun 11, 12 ve 13 üncü maddeleri ise tahsis işlemlerini, 14 ve 15 inci maddelerinde ise tahsis amacı değiştirilmesine ilişkin hususlar düzenlenmiştir. Kanunun 17-20 nci maddelerinde ise mera, yaylak ve kışlakların korunma, bakım ve ıslahına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Öte yandan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların, 5018 sayılı Kanunun 44, 45 ve 60 ıncı maddelerine dayanılarak hazırlanan, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte belirtilen usullerle kayıt altına alınacağı düzenlenmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin, "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde, kamu idarelerinin mülkiyetleri, yönetimleri altında olan taşınmazlar

ile kendilerine tahsisli bulunan taşınmazların kaydedilme usulleri ile kayıt sırasında kullanılacak formlar belirlenmiştir. Yönetmeliğin EK 1-C deki Kayıt Planına göre meralar, yaylak ve kışlaklar orta malları olarak sınıflandırılmıştır. Yönetmeliğin 7'nci maddesinin 1/ c bendinde Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda, yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılması gerektiği düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 5'inci maddesinde yönetmelik eki Ek 1-C'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazlar, başlığı altında yer alan taşınmazların iz bedeli üzerinden, kayıtlara alınacağı düzenlenmektedir. Yönetmeliğin 6 ıncı maddesine göre de; taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu olup, bu Yönetmelik ve ilgili mevzuatı gereğince harcama yetkilisi adına hazırlayacakları Ek 1 deki kayıt planına göre oluşturulan formları en geç yedi gün içerisinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapanlar ise aynı ayın sonuna kadar, maliki kamu idaresine göndermekle yükümlüdürler.

Yine aynı yönetmeliğin Kayıt değişikliği işlemleri maddesinde de;

"MADDE 11- (1) Kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtlar kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilir.

(2) Terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kayıt kapatılır.

(3) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın değerine eklenir.

(4) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişiklikler en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, Aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderilir.

27.12.2014 tarih ve 29218 Sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin taşınmaz malların muhasebe kaydıyla ilgili düzenlemeler 170, 172, 174, 176 ve 186'ncı maddelerinde düzenlenmiş olup,

170/a-10 fıkrasına göre “Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan, envanter ve değerlemesi yapılanlar harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.

170/b) Maddi duran varlıklar için yapılan değer arttırıcı harcamalar;1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır.

2) Tahsis edilen taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresinin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimince ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilir. İlave edilen değer, taşınmazı tahsis eden kamu idaresine, bu kamu idaresince de muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine kayıtlara alınmak üzere bildirilir.”

Hükmünü amirdir.

Yapılan incelemede Bakanlığın yönetiminde bulunan orta mallarından mera, yaylak ve kışlaklar, yürütülen tespit ve tahdit çalışmaları kapsamında yapılan envanter çalışmaları sonucu toplam 12.175.530 hektar alan tespit edilmiş, bunlar Bakanlıkça kurulan mera bilgi sistemi (MERBİS) ne kaydedilmiştir. Henüz envanter çalışmaları tamamlanamamış olmakla birlikte tespit edilen 12.175.530 hektarlık orta malları taşınmaz yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gereklerine uygun şekilde (25) maddi duran varlıklar hesap grubunda muhasebeleştirilmemiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “990 Kiraya verilen veya irtifak hakkı tesis edilen maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri hesabı” başlıklı (24/2/2018-30342 tarih ve sayılı Resmi Gazete ile eklenen) 533/B maddesine göre; “ Kiraya verilen, irtifak hakkı tesis edilen maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri hesabı, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin sözleşme sonuna kadar kayıtlı değerleri üzerinden izlenmesi için kullanılır.” Denilmektedir.

Yapılan incelemede, tespit ve tahdidi yapılan çayır, mera, yaylak ve kışlaklardan 2006-2019 yılları arasında 50.009,53 ha hayvancılık yapan gerçek ve tüzel kişilere uzun süreli, 3.122.585,54 ha mevsimlik kiralanmıştır. Toplam kiralanılan alan 2019 yılı sonu itibarıyla

3.172.595,07 ha'dır. 2019 yılı sonu itibariyle Mera Kanununun 14 maddesi uyarınca tahsis amacı değişikliği yapılan alan toplamı 337.250,47 hektardır. Bu nitelik değişikliklerinin ilgili taşınmaz cetvellerinde izlenmediği ve bu işlemlerin niteliklerine uygun olan 990 "Kiraya Verilen veya irtifak hakkı tesis edilen maddi duran varlıklar hesabı"nda muhasebeleştirilmedikleri tespit edilmiştir.

Öte yandan mera, yaylak ve kışlaklara yıllar itibarıyla çeşitli ıslah çalışmaları yapılarak bu alanların verimliliklerinde ve değerlerinde artış sağlanmakta ise de bu kapsamda yapılan masraflar ilgili taşınmaz ile ilişkilendirilmemekte, doğrudan giderleştirilmektedir. Bu nitelikte mera ödeneğinden yapılan harcama tutarı 2019 yılında 26.792.000 TL -TL'si olup, geçmiş yıllarda da yapılan bu harcamaların da taşınmazlara ilişkin yönetmelik ve muhasebe yönetmelikleri hükümleri uyarınca kayıtlı taşınmazın değerine eklenmesi gerekirken buna riayet edilmemektedir.

6360 Sayılı Büyükşehir Yasasıyla köylerin mahallelere dönüştürülmesi nedeniyle meraların yeni yasaya göre niteliği net olarak belirlenmediğinden ötürü şehirden şehire farklı uygulamalar bulunduğu görülmektedir. Farklılıkların büyükşehir sınırları içerisindeki meralara öncelikle 4342 sayılı Kanunun mu uygulanacağı, yoksa 6360 sayılı Kanunun mu uygulanacağı hususunda yasada bir netlik olmamasından kaynaklandığı müşahade edilmektedir. Kayda esas tutulabilmesi için hukuki niteliklerinin netleştirilmesi önem arz etmektedir.

2019 yılı TÜİK verilerine göre çayır, mera, yaylak ve kışlak alanları 14.616.687 hektar olarak belirlendiği halde Bakanlıkça 2019 sonunda 12.175.530 hektar tespit edilmesi, tespit ve tahdit çalışmalarının halen tamamlanamadığını da göstermektedir. (2019 yıl sonu itibarıyla Tahdit 8.447.060 hektar, Tahsis ise 5.043.399 hektar alandır.)

5018 sayılı Kanundaki "Hesap verme sorumluluğu" nun sağlanabilmesi ve Meraların kanundaki amacına uygun olarak yönetilebilmesi, (korunması, tahsisi, ıslahı, kiralanması vb.) ve karar alıcılara sağlıklı bilgi sunulabilmesi için;

-Özel sicile kayıtlı orta mallarının (mera, yaylak ve kışlaklar) muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Henüz tespiti yapılmayanların da kötüye kullanımının ve idaresinin sağlanabilmesi için tespit ve tahdit çalışmalarının hızlandırılması,

-Nitelikleri değişen orta mallarının niteliklerine uygun muhasebe hesaplarda

izlenmesinin ve raporlanmasının sağlanması,

- Geçmiş yıllarda yapılarak orta mallarının değerini artırıcı ıslah harcamalarının da değerlendirilmede dikkate alınarak kayıtlarının güncellenmesi,

-Meralara ilişkin karar alıcılara da bilgi sağlayan ve meraların hukukuna uygun idare edilmesine ve muhasebeleştirilerek raporlanmasına da kaynaklık oluşturan MERBİS sisteminin yukarıda belirtilen ihtiyaçları karşılayacak şekilde güncellenmesi,

Sağlanmalıdır.

**BULGU 8: Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Gelirlerin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması**

Mera Kanunu hükümleri uyarınca; uzun süreli kiraya verilen meralara ilişkin kira gelirlerinin, ilk yıla isabet eden kısmının nakden tahsil edildiği, gelecek yıllara ilişkin gelirlerin ise kiralayanlarca yapılacak ıslah harcamalarından mahsup edildiği,

Ancak mahsuba konu edilen tutardaki giderler ve gelirlerin muhasebeleştirilmediği ve bütçeleştirilmediği,

Kira sözleşmelerine göre sonraki yıllarda tahakkuk ettirilmesi gereken gelirlerinin ise, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde bu amaçla açılmış bulunan hesaplara kaydedilmedikleri ve dolayısıyla mali tablolarda gösterilmediği,

görölmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Bütçe ilkeleri başlıklı 13 maddesi e fıkrasına göre; bütçe, tüm kamu mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlar, f fıkrasına göre; tüm gelirler ve giderler gayrisafi olarak bütçelerde gösterilir, g fıkrasına göre ise; belirli giderlerin belirli gelirlere tahsis edilmemesi esastır. Yine 37 inci maddesinde, gelirlerin ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği; 38 inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları; 49 uncu maddesinde muhasebe sisteminin, mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulacağı ve yürütüleceği düzenlenmiştir. 51 inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe



giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir. Uygulamaya konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile mali işlemler bu prensiplere uygun şekilde kurulmuş ve yürütülmektedir.

60 ıncı maddesinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmekle malî hizmetler biriminin görevli olduğu, 71 inci maddesinde, idare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun yapılmamasının kamu zararına yol açabileceği, ifade edilmektedir.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 4 üncü ve 12 nci maddesi ile Mera Yönetmeliğinin 7 nci maddesi (a) ve (b) bentleri kapsamında uzun süreli ıslah amaçlı yapılan mera kiralama ile aynı Yönetmeliğin 13 üncü maddesi kapsamındaki mevsimlik kiralama işlemlerinde mera komisyonları yetkili kılınmış olup, müracaatlar İl Tarım Orman Müdürlüklerine yapılmaktadır. Bakanlıkca tespit ve tahdidî yapılan meralar köy veya belediye tüzel kişiliğine tahsis edilmekte ve ıslah edilerek kullanıma açılmaktadır. İhtiyaçtan fazla çıkan kısımları ile ancak ıslah edilmek suretiyle mera olarak kullanılabilir alanlar, hayvancılık yapmak ve ıslah etmek koşulu ile yirmi beş yıla kadar ihale ile kiraya verilmektedir. Kanunun 6. maddesinde mera, yaylak ve kışlakların tesbit, tahdit ve tahsisi görevi Tarım ve Orman Bakanlığına verilmiş kiralama da ise Kanunun tanımladığı komisyon kararlarına istinaden valilik yetkili kılınmıştır.

Mera Yönetmeliğine göre; kira süresi sözleşmenin imzalandığı tarihte başlayacak ve kiralama ücretinin her yıl kiralama dönemi başlamadan önce peşin olarak, ıslah faaliyetlerinde bulunanlardan ise masraflar çıktıktan sonra kalan tutarın tahsil edilerek mera gelirleri olarak genel bütçeye gelir kaydedileceği ve kiracı tarafından ödenmeyen kira bedelinin Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 30. maddesi ve "Yapılacak Tahsilatlar ile Ödenecek Huzur Haklarına İlişkin Yönetmelik" in 4. maddesi gereğince;

- Otlatma amacıyla kiraya verilen mera, yaylak ve kışlaklardan, yurtiçinde yetiştirilen ve satışı yapılan büyük ve küçükbaş canlı hayvanların satış bedelinden %01 (binde bir) oranında kesintilerden gelirleri,

-Tahsis amacı değiştirilen mera, yaylak ve kışlaklardan elde edilecek 20 yıllık ot gelirleri,

-Yayla turizmi amacıyla verilecek yapı izinleri yapı ruhsat ücretleri ile bu yerlerin yıllık kira bedelleri,

-her türlü bağış ve yardımlar,

mera gelirlerini oluşturmaktadır.

Genel bütçe gelirlerinden olan mera gelirlerinin takip ve tahsil sorumluluğu İl Tarım Müdürlüklerindedir. Gelir çeşitlerinin ilgililerce, gelirin tahsili ya da yapılan kesintinin Ziraat Bankasıyla yapılan protokol gereği Ziraat Bankası şubelerine yatırılacağı ve tahsilatın yapıldığı tarihi takip eden ayın 15'ine kadar saymanlık hesabına intikali sağlanarak bütçeye gelir kaydedileceği ve gelirlerin tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Kiralardan elde edilen gelirler, Ziraat Bankası şubeleri nezdinde illerde açılan mera hesabına oradan diğer köy ve belediyelere ayrılması gereken paylar ayrıldıktan sonra, yapılan protokol gereği iki ayrı havuz hesabında (5009-5010 no.lu hesaplar) toplanmakta, buradan ay sonlarında Merkez Muhasebe Müdürlüğü hesabına gönderilmekte, Merkez Muhasebe Müdürlüğü ise hesap ekstrelerindeki tutarları gelir çeşitlerine göre ayırtmaksızın topluca bütçe gelirleri hesabına kaydetmektedir.

4342 sayılı Mera Kanunu'nun 4 ve 12'nci maddelerine göre uzun süreli ıslah amaçlı yapılan mera kiralama ile mevsimlik kiralamalara ilişkin mali işlemlerin Merkez Muhasebe Müdürlüğüne tahakkuk esas yerine nakit esaslı olarak muhasebeleştirildiği, sadece kira gelirlerinden tahsilat sağlandıkça bütçe geliri kaydı yapıldığı görülmüştür.

Yapılan incelemede uzun süreli kiralanan meralardan ilk yıl kira geliri peşin olarak tahsil edilmekte, devam eden yıllardaki kiralardan ise, yapılan sözleşmeler ile kiralayanlar tarafından yapılan ıslah masrafları, ödenecek kiralardan mashup edilerek tahsil edilmekte, tahsil edilen tutar bütçe gelirleri hesabına gelir yazılmakta, ancak giderlere mahsuben elde edilen gelirler ve giderler muhasebeleştirilmemekte ve bütçeleştirilmemektedir. Mera ıslahı için yapılan giderler, ilgililerce mera komisyonuna ibraz edilmekte, komisyonlarca kabul edilen giderler kira gelirinden mahsubuna karar verilmekte, giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeler ise komisyonlarca saklanmaktadır. Esasen kamu gideri olarak kabul edilen ve kira gelirlerinden mahsup edilerek ödenmesi gerçekleştirilen bu giderlerin GYMY ve MYMY hükümleri gereğince muhasebeleştirilmesi ve kanıtlayıcı belgelerin de mahsuben ödeme belgesine bağlanması gerekmekte iken buna riayet edilmediği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan Merkez muhasebe müdürlüğünce 2019 mera gelirleri olarak 600 gelirler hesabına kayıtlı tutarlar 147.135.629,57\_TL sı iken İdare tarafından oluşturulan Gelir ve Takip Sistemi (MERBİS) üzerinden alınan gelir tutarları 143.899.757,24-TL sıdır.

İdarenin mera geliri kayıtlarından yapılan inceleme sonucunda, mevcut kira sözleşmelerine dayanılarak elde edilecek gelirlerin takip edildiği bir defter veya kayıt sistemi olan MERBİS kayıtları da muhasebe kayıtları ile teyit edilemediğinden, bu gelirlerin takibinden sorumlu olanların görevlerini zamanında ve eksiksiz yetine getirip getirmedikleri de anlaşılamamaktadır. MERBİS kayıtlarından alınan tutarın içinde uzun vadeli kiralamalardan kaynaklı tüm yılların kiralama bedel ve taksitleri yer almış olup, dava konusu olan ve ücreti tahsil edememiş olan illerin kira bedelleri ise yer almamaktadır. Görüldüğü üzere idare kayıtlarındaki veriler birbirini teyit etmemektedir. Ayrıca bu durum, Yönetmelik gereği yapılan masrafların ödenecek kira bedelinden düşülmesinin mümkün bulunması nedeniyle, mera gelir hesabına yatırılmayan kira gelirlerinin sağlıklı takibini zorlaştırmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "993 Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı" başlıklı (24/2/2018-30342 tarih ve sayılı Resmi Gazete ile eklenen) 533/B maddesinde; "Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılır" denilmiştir. Maddenin devamında hesabın işleyişi açıklanmış ve "Bir yıldan daha uzun süreli sözleşmelerde kira veya irtifak hakkı bedelinin, sözleşme süresi içinde belirli dönemlerin sonunda taksitler halinde tahsil edilecek olması halinde, toplam kira ya da irtifak hakkı bedelinin ilgili döneme düşen kısımları, bu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir." denilerek henüz tahsil zamanı gelmemiş kira sözleşmelerinden doğacak sonraki yıllara ait gelirlerin, kiralama sözleşmelerine göre hesaplanacak tutarlar üzerinden bu hesaplarda izlenmesi öngörülmüştür. Ancak mera kiralama sözleşmelerinden doğan kira gelirlerinin 993 nolu hesapta izlenmediği de tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanuna uygun olarak mera gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsilinin zamanında ve eksiksiz sağlanabilmesi, gelir ve giderlerin tam ve doğru raporlanabilmesi amacıyla;

- Kamu gideri olarak gerçekleşen ve kiralama sözleşmelerine dayanılarak yapılan ıslah masraflarının kanıtlayıcı belgelere dayandırılarak gider hesaplarında muhasebeleştirilmesi,

gelirlerin ise mahsup edilmeksizin tamamının faaliyet ve bütçe hesaplarına alınması,

-Meraların kiralanması sözleşmelerine dayalı olarak sonraki yıllar geliri olarak tahakkuk edecek tutarların sözleşmelerden tespit edilerek, envanter sonuçlarının 993 nolu hesapta muhasebeleştirilmesi sağlanmalı,

-Yeni imzalanacak kira sözleşmelerinden doğacak gelirler ve sair mali işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesini sağlayan etkin bir kayıt sistemi oluşturulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

**BULGU 9: Gerçek ve Tüzel Kişilere Kiralanan Veya Tahsis Amacı Değişikliği Yapılan Meralar İçin İlgililerden Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması**

4342 sayılı Mera Kanunu'na göre gerçek ve tüzel kişilere kiralanın veya tahsis edilen mera, yaylak ve kışlakların kiralama veya tahsis süresi sonunda eski vasıflarına getirilmesi riskine karşılık alınan nakdi veya gayri nakdi teminatların ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmedikleri için dönem sonunda Bakanlık mali tablolarında raporlanmadığı tespit edilmiştir.

4342 sayılı Mera Kanunu'na göre belirli koşullarda mera, yaylak ve kışlaklar gerçek ve tüzel kişilere kiralanabilmekte veya tahsis amacı değişikliği yapılarak tahsis edilebilmektedir. Bu amaçla ilgililer ile Tarım Orman İl Müdürlükleri sözleşme imzalamakta ve tahsis veya sözleşme süresi sonunda kendilerine kiralanın/tahsis edilen yerleri eski vasfına getirmekle yükümlü tutulmaktadır. Ödevini yerine getirmeme riskine karşılık İdarece nakdi veya gayri nakdi (mektup) teminat alınmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 256 ve 330 uncu maddelerine göre; mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıl içinde iade edilecek olanların 330 hesap nolu, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde iade edilecek olanların ise 430 hesap nolu "Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı"nda izleneceği belirtilmiştir. Aynı yönetmeliğin 456 ıncı maddesine göre; muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektuplarıyla şahsi kefalete ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilen veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için 910 ve 911 hesap Nolu Alınan Teminat Mektupları Hesabı ve 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabının kullanılacağı, açıklanmıştır. Özetle nakdi teminatların 330 veya 430 Nolu Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında, mektup niteliğindeki teminatların ise 910-Alınan Teminat

Mektupları ve 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

4342 sayılı Mera kanununun “Mera, Yaylak ve Kışlakların Hukuki Durumu” başlıklı 4 üncü maddesinde meraların kullanma hakkının bir veya birden çok köy veya belediyeye ait olduğu, bu yerlerin Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunduğu, özel mülkiyete geçirilemeyeceği, amacı dışında kullanılamayacağı, meralarda zamanaşımının uygulanmayacağı sınırlarının daraltılamayacağı, ancak kullanım hakkının kiralanabileceği, Kiralama ilkelerinin yönetmelikle belirleneceği, Amaç dışı kullanılmak suretiyle vasıfları bozulan mera, yaylak ve kışlakları tekrar eski konumuna getirmek amacı ile yapılan veya yapılacak olan masraflar sebebiyet verenlerden tahsil edileceği, hüküm altına alınmıştır.

4342 sayılı Mera Kanununun Tahsis Amacının Değiştirilmesi başlıklı 14. Maddesinde meraların tahsis amacının değiştirilebileceği zaruri ve ihtiyaç halleri sayılarak belirlenmiş olup, maddenin devamında “Bu madde kapsamında başvuruda bulunan kamu kurumları ile işletmeciler, faaliyetlerini çevreye ve kalan mera alanlarına zarar vermeyecek şekilde yürütmek ve kendilerine tahsis edilen yerleri tahsis süresi bitiminde eski vasfına getirmekle yükümlüdürler. Bu yerler, tahsis süresi bitiminde özel sicile kaydedilir.” Denilmiştir.

Mera Yönetmeliğinin Tahsis Amacının Değiştirilmesi başlıklı 8. Maddesi b fıkrasında: “Arama ve işletme ruhsat sahipleri ile kamu yatırımı kapsamındaki geri dönüşümü olan yatırımlarda yatırımı yapan kişi ve kurumlar, zarar verdiği alanları eski vasıf ve kapasitesine getirmek için Komisyonca belirlenecek teminatı yatırır ve sözleşmeyi imzalar.

Yatırımı yapan kişi ve kuruluşlar yirmi yıllık ot geliri ile öngörülen teminatları yatırmadan ve hazırlanan sözleşmeyi imzalamadan çalışmalara başlayamaz, başladığı takdirde verilen izinler veya tahsis amacı değişikliği iptal edilerek verdiği zararlar tazmin edilir. Tespit edilen ücretler yatırımı yapan kişi ve kuruluşlar tarafından Mera Gelirleri hesabına yatırılarak dekont Komisyona ibraz edilir.

Süresi biten teminat mektubu veya alınan teminat her yıl yenilenir. Alınan teminatın nakit olması durumunda teminat defterdarlıkta açılan emanet hesabına yatırılır.”

denilmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda, 70 İl Müdürlüğünde 2006-2018 geri dönüşüm sözleşmelerine konu toplam 187.532.991,02-TL tutarında teminat alındığı, 2019 yıl sonu

itibarıyla ise 2.009.538,27-TL nakit teminat 64.315.044,00-TL'lik teminat mektubu ile 6.767.882,82-TL tutarında niteliği nakit mi teminat mektubu olduğu bilinmeyen teminatın bulunduğu, söz konusu teminatların bir bölümü ilgili muhasebe müdürlüklerinde muhasebe kayıtlarına alınmışken, bazı illerde il müdürlükleri kasalarında tutuldukları hem nakit hem de teminat mektupları için kanunun emrettiği yıllık güncelleme yapılmadan il müdürlüğü kasalarında tutulduğu anlaşılmıştır.

Geri dönüşüm sözleşmelerinde alınması gereken teminat ve yenilenmesine ve saklanmasına ilişkin mali iş ve işlemler, taahhüdünü yerine getirmeyenlerin teminatının kullanılması, iadesi ile teknik işlemler Mera kanunu ve yönetmelik hükümleri çerçevesinde İl Müdürlüklerince yürütülmektedir. İl Müdürlüklerinde yürütülen incelemelerde ise

-Bazı geri dönüşümlü yatırımlardan teminat alınmadığı, (Ardahan, Bingöl, Bursa, Konya)

-Süresi biten veya miktarı güncelliğini yitiren teminat mektuplarının yenilenmediği,

-Tahsis amacı değişikliği sona eren meraların işletmecileri tarafından verilen zararlar eski vasıflarına getirilmesi amacıyla alınan teminatlarının işleme konulmadığı ve nakde çevrilmediği,

Tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesine göre; muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olarak tanımlanmış ve bu işlemleri yürütenlerin muhasebe yetkilisi olduğu hüküm altına alınmıştır. Bakanlığın muhasebe yetkilileri; merkezde Bakanlık merkez saymanlık müdürü, illerde muhasebe müdürleri, ilçelerde mal müdürleridir.

Aynı Kanunun "Yetkisiz tahsil ve ödeme" başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının

yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, Mera Kanunu uyarınca yapılan kiralama ve tahsis amacı değişiklikleri kapsamındaki sözleşmelere dayanılarak alınan nakdi ve gayri nakdi teminatların alınması saklanması ve gerektiğinde hak sahiplerine iadesi işlemlerinin Bakanlığın muhasebe yetkilileri tarafından gerçekleştirilmesi gerekir iken, muhasebe yetkilisi/muhasebe yetkilisi mutemedi olmayan kişiler tarafından “yetkisiz tahsil ve ödeme” kuralına aykırı olarak alındığı, saklandığı ve hak sahiplerine iade edildiği veya nakde çevrildiği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla,

-Geçmiş yıllarda geri dönüşüm sözleşmeleri kapsamında alınan nakdi ve gayri nakdi teminatların envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması,

-Güncelliğini yitiren teminatların ilgili sözleşme hükümlerine göre güncellenmesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve banka hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak nakdi teminatların 330 ve 430 nolu Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında, mektup niteliğindeki ise 910 ve 911 nolu Teminat Mektupları hesabında muhasebeleştirilmesi ve mali tablolarda raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin görev, yetki ve sorumluluklara ilişkin düzenleme yapılması,

sağlanmalıdır.

### **BULGU 10: Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Kaynaklanan Alacakların Gerçek Tutarı Göstermemesi**

Tarım ve Orman Bakanlığı Bütçesinin "Borç Verme" tertibinden T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere kullandırılan sabit yatırım ve işletme sermayesi niteliğinde krediler ile kredi geri dönüşlerinin anapara, faiz vb. ayrıntısına ve vade yapılarına göre muhasebeleştirilmedikleri gibi bunların takip ve tahsilinin usulüne uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmedikleri idare kayıtlarından teyit edilememektedir.

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu ve Bütçe Kanunlarının ilgili hükümleri gereğince tarımsal amaçlı kooperatiflerin ve üst kuruluşlarına 1967 yılından beri düşük faizle uzun vadeli kredi kullandırılmaktadır.

26.07.2001 tarihli “Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılacak Kredilere İlişkin

Yönetmelik' in 22 inci maddesinde, tahsilatın takibi ve merkezdeki hesaba intikalinden bankanın sorumlu olacağı, ayrıca konunun İl Müdürlüklerince de takip edileceği; 18 inci maddesinde borcun tamamına borçlanma tarihinden vade tarihine kadar geçen günler için borçlanma sözleşmesindeki faiz oranı üzerinden faiz tahakkuk ettirileceği, taksit miktarıyla, tüm alacağı tahakkuk ettirilmiş olan faiz ve diğer masraflar toplamının vadesinde tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

Yönetmelik hükümleri yanında, Bakanlık ile Ziraat Bankası arasında yapılan protokol hükümlerinde bankanın kredi kullandırılan kooperatif ve ortaklarının borçlarının ayrı ayrı açılacak kredi hesaplarında izleneceği öngörülmüştür. Tahsilat konusunda İdarece de bankaya yardımcı olunacağı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı; yılı bütçe kanunu veya ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen faizler ile bu alacaklardan nakden veya mahsuben yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılır. Mevzuatı gereği kamu idarelerince teşvik amaçlı kredi verilmesi işlemleri bütçedeki ödeneğine dayanılarak gerçekleştirilir. Bunlardan yapılan anapara ve faiz tahsilatları bütçeye gelir kaydedilir. Dönem sonunda vadesine bir yıl ve daha az süre kalan tutarlar bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına borç kaydedilir. Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı alacaklardan, vadesinde tahsil edilemeyenler takipteki kurum alacakları hesabına aktararak takibe alınır.

Ziraat Bankasıyla yapılan protokol gereği ilgili alacaklar banka tarafından takip edilmekte, bankaca yapılan tahsilatlar Merkez Muhasebe Müdürlüğünde bu amaçla açılmış hesaba topluca aktarılmakta, aktarılan tutarlar ise Merkez Muhasebe Müdürlüğünce 232 nolu hesaba alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmektedir. Kredilerden yapılan tahsilatlar; anapara, kredi faizleri ve gecikme cezalarını da içermektedir. Bankaca tahsilatların ayrıntısına ilişkin bir bildirimde bulunulmaması, Bakanlıkça da bu ayrıntıların talep edilmemesi nedeniyle verilen kredilerden alacaklar ve yapılan tahsilatlar niteliklerine uygun hesaplara yansıtılmamakta ve izlenememektedir.

Bugüne kadar aracı banka kanalıyla, hangi kooperatiflere ne şartlarda kredi verildiği bilgileri ve verilen bu kredilerin geri dönüşlerine ilişkin yeterli veriye ulaşılammıştır. Dolayısıyla, Tarım ve Orman Bakanlığına tahsis edilmiş ödeneklerden bugüne kadar verilen kredilerin ne kadarının geri döndüğü, ne kadarının zamanında ödenmediği, Bakanlıkça



bilinmemekte ve izlenememektedir.

Dolayısıyla kurum hesaplarından verilen kredilerin ve bu kredilerden yapılan tahsilatların hangi kooperatiflere ait olduğu, borcunu ödemeyen kooperatiflerin olup olmadığı, zamanaşımına uğrayan alacağın olup olmadığı, Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun hükümlerinden yararlanan olup olmadığı, vadesinde tahsil edilemeyen kredilerden takibe düşen kurum alacaklarının olup olmadığı, terkin veya tecil edilen tutarlar ve terkin veya tecilin iptalinden doğan tutarların olup olmadığı, vadesi bir yılın altına düşen alacaklardan 132 nolu hesapta takip edilmesi gereken hesapların olup olmadığı hususları görülememektedir.

TRGM'den alınan bilgiler göre; Bakanlıkça 1990-2017 yılları arasında 1739 kooperatife toplam 1.238.898.530 TL kredi verilmiştir. 6736 ve 7020 sayılı Kanunlar kapsamında 1343 kooperatif yapılandırmaya gitmiştir. 2019 yılı içinde tahsili gereken 54.476.096,89TL'nin 41.270.797,86 TL'si tahsil edilemiştir.

1343 Adet Tarımsal Amaçlı Kooperatiften tahsili gereken miktar ise anapara ve faiz toplamı olarak 628.979.242,46 TL'dir.

Merkez saymanlık Müdürlüğü verilerine göre 2018 yılı sonu itibarıyla 385.536.572,26-TL sı alacak 2019 yılına hesaben devretmiştir. Bakanlık 2019 kesin mizan rakamlarına göre 2019 yılında 35.465.297,18-TL tahsilat yapıldığı, 2019 yılı sonu itibarıyla 373.035.478,26 TL tutarındaki alacak hesaben 2020 yılına devredildiği görülmektedir.

Söz konusu tahsilat kayıtlarının tamamının anapara niteliğinde olmadığı ve bunların, anapara ve faiz ayırımına göre muhasebeleştirilmediği dikkate alındığında bu tutarın gerçek alacak tutarı olmadığı, gerçekte bu tutardan daha fazla bir alacağın muhtemel bulunduğu anlaşılmaktadır. Nitekim Bakanlık kayıtlarından bu alacakların kooperatif ve ortak bazında kimlerden ve hangi tutarda alacak olduğu teyit edilememiştir.

Merkez Saymanlık Müdürlüğünün verileri, idareden alınan verilerle teyit edilememektedir.

Bahse konu husus 2015-2018 yılları Sayıştay Denetim Raporlarında yer verilmiş olmakla birlikte halen çözüme kavuşturulamamıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı Bütçesinin "Borç Verme" tertibinden T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere kullanılan krediler ile kredi geri dönüşlerinin mevzuatla belirlenen usulüne uygun olarak tahakkuk ve tahsilinin sağlanabilmesi, takipsiz

kalmasının önlenmesi amacıyla;

-232 nolu hesapta kayıtlı alacakların; kredi dosyaları ve geçmiş yıllardaki yapılan tahsilatları dikkate alınarak yapılacak envanter çalışması ile gerçek alacak tutarlarının tespit edilmesi,

-Alacakların takip ve tahsilinden sorumlu tutulacakların netleştirilmesi, bu amaçla Ziraat Bankası ile yapılan protokole, banka tarafından yapılan tahsilatların kuruma topluca bildirilmesi yerine borçlu kooperatifler ve ortaklar bazında ayrıntılı bildirim yapılmasını sağlayacak hükümlerin konulmasının,

-Bakanlıkça alacakların izlenmesine ve takibine ilişkin gerekli diğer tedbirlerin alınmasının,

-Dönem sonunda vadesine bir yıl ve daha az süre kalan tutarların da 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında izlenmesinin,

uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 11: Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması**

Bakanlık Harcama Birimleri bütçelerine Cari Transferler içerisinde "5.4. hane halkına yapılan yardımlar tertibine" Tarımsal Destekleme Ödemeleri kapsamında konulan ödeneklerin 5018 sayılı Kanunda belirtilen gider gerçekleştirme işlemleri tamamlanmadan ödendiği, ödemelerin hak sahipleri yerine, muhasebe yetkilisi mutemetliği yetkisi de bulunmayan Tarım Reformu Genel Müdürlüğü (TRGM)'nce açılmış bulunan banka hesaplarına transfer edilmek suretiyle giderleştirildiği, hak sahiplerine ödemelerin bu hesaplardan yapıldığı, ödemelerden önce muhasebeleştirilmesi gereken vergi, komisyon, haciz, kesinti vb mali işlemlerin muhasebe dışında kaldıkları tespit edilmiştir.

Bu suretle, "Hazine Birliği İlkesi" uyarınca belirlenen hazine vezneleri dışındaki veznelere (banka hesaplarından) hak sahiplerine ödemeler gerçekleştirildiği, bu banka hesaplarının tarımsal destek ödemeleri yanında, hatalı transferlerin geri alınmasına ilişkin gelirler içinde kullanıldığı, dönem sonlarında bu hesapların ilgililere ödenemeyen paralar veya yersiz ödendikleri için geri alınan paralardan dolayı bakiye ile devrettiği görülmüştür. Bu banka hesapları muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılmadıkları için, hesapta yürütülen mali işlemler-kesilmesi gereken vergiler, ödemelerden bankaca alınan komisyonlar,

ödemelerden geri alınan paralar vb. işlemlerin de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı'nca yapılan Tarımsal Destekleme Ödemeleri 5488 Sayılı Tarım Kanununun "Tarımsal destekleme araçları" başlıklı 19 uncu maddesinde belirlenen hükümlere göre Kurulun teklifi üzerine, Bakanlar Kurulu" (2/7/2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname sonrasında Cumhurbaşkanı) tarafından belirlenmekte, ilgili Cumhurbaşkanı kararının verdiği yetkiyle de Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından yayımlanan Tebliğler ile Kanundaki esaslara uygun olarak ödenmektedir. Bu amaçla ilgili yılları Bütçe Kanunlarına da Cari Transferler tertibine 5.4.Hanehalkına Yapılan Yardımlar harcama kalemine ödenek konularak gerçekleştirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 3 üncü maddesi (k) bendinde harcama birimi; kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmış, 31 inci maddesinde de; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir denilmiştir. Kanunun 32 inci maddesinde de; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun tüzük, yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. 33 üncü maddesinde de "giderin gerçekleştirilmesi" işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51 inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir.

Yine 5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesine göre muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ,ile emanetlerin alınması, saklanması ve ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler

muhasabe yetkilisidir.

Aynı Kanunun “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72’nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun’un 61’inci ve 72’nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasabe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede tarımsal destekleme ödemeleri Bakanlığın 7 Harcama Birimi bütçelerine 5.4 hane halkına yapılan yardımlar tertibine konulan ödeneklerle gerçekleştirilmektedir. İlgili ödeneklerin kullanımında ödenek tahsisi yapılan harcama birimince hak sahiplerini gösteren listeler ödeme ermine eklenmemekte, bunun yerine elektronik ortak veri tabanına girilen verilerle hak sahipleri tespit edilmektedir. Ancak veri tabanındaki verilerin güncel olmaması veya veri tabanındaki yetersizlikler nedeniyle düzeltme işlemlerinin manuel usullerle gerçekleştirilmesi gibi sebeplerle birimlerin veri sistemlerinden alınan geçici icmallerdeki tutarlara istinaden herhangi kanıtlayıcı belge eklenmeksizin harcama birimlerinince ödeme emri düzenlenmektedir. Bu talimatlara istinaden geçici icmal toplamı kadar para Tarım Reformu Genel Müdürlüğü’nce açılmış bulunan özel hesaplara aktarılmaktadır. Bu kapsamda Ziraat Bankası nezdinde açılmış olan 18 ayrı banka hesabı bulunmaktadır. Harcama birimlerinince hak sahiplerine ödemeler ve buna bağlı olarak yürütülen fazla ödenenlerin geri alınması, ödemelerden yapılması gereken yasal kesintiler, vb bütün işlemler bu hesaplardan yapılmakta olup, bu işlemler muhasabe yetkilisinin yetki ve sorumluluğu dışında gerçekleşmekte, yapılan mali işlemler ise ilgili muhasabe hesaplarına kaydedilmemektedir. Bu aşamadan sonra gerçekleştirilen hak sahiplerine ödeme işlemleri vb ile bankayla ilişkiler TRGM tarafından yürütülmektedir.

Tarımsal Destekleme Ödemeleri kapsamında yürütülen işlemlerin muhasabe yetkilisi veya mutemetleri dışındaki kişilerce alınması, saklanmasının ve ödenmesi “yetkisiz tahsil ve ödeme” yasağına aykırılık teşkil etmektedir.

2019 yılında muhasabe birimince ödeme emrine bağlanan giderler ile TRGM tarafından aynı amaçla açılmış olan bankadaki hesaplarından yapılan ödemeler karşılaştırılmış olup, 2018 ve 2019 yıl sonu bakiyeleri ve bu hesaptan yapılan ödemeler aşağıdaki tabloda detaylı olarak gösterilmiştir.

**Tablo 3: Harcama Birimleri İtibarıyla Tarımsal Destek Ödemeleri Bütçe Gideri-Fiili Gerçekleşme Bilgileri**

Harcama Birimleri	Toplam Ödenek	Bütçe Gider Gerçekleşme	İlgili Banka Hesapları	31.12.2018 Tarihli Banka Bakiyesi	31.12.2019 Tarihli Banka Bakiyesi	Hak Sahiplerine Ödemeler
Gıda Kontrol Genel Md.(GKG M)	200.422.600	200.422.600	5005-5009	4.911.913,36	1.234.772,94	211.143.375,03
Bitkisel Üretim Genel Md.	10.387.450.400	10.387.004.522	5001-5002-5004-5008-5010	3.900.156,65	6.651.201,03	10.428.269.033,84
Hayvancılık Genel Md.	3.534.989.000	3.534.989.000	5003	1.368.569,48	17.233.481,38	3.774.273.296,62
Balıkçılık ve Su Ürünleri Genel Md.	65.501.240	65.497.651,77	5007	134.733,61	135.468,69	65.497.651,80
Tarım Reformu Genel Md.	2.612.715.000	2.606.084.966	5012-5015-5017	1.507.711,31	1.111.947,23	2.549.088.060,43
Tar. Araş. ve Pol. Genel Md	152.890.000	152.890.000	5006-5011	554.524,95	7.826.700,86	115.435.034,10
Eğitim Yayın ve Yayınlar Dairesi Bşk	18.250.000	18.250.000	5013	575.938,68	360.255,28	37.065.683,40
<b>Toplam</b>	<b>16.972.218.240,00</b>	<b>16.965.138.739,70</b>		<b>12.953.548,04</b>	<b>34.553.827,41</b>	<b>17.180.772.135,22</b>

Yukarıdaki tablonun incelenmesinden de görüleceği üzere, Harcama birimleri itibarıyla muhasebede gerçekleşen bütçe giderleri ile TRGM adına açılı banka hesaplarından hak sahibine yapılan ödemeler arasında lehte ve aleyhte farklar bulunmakta olup, 2019 yılında tarımsal destekleme kapsamında toplam 16.965.138.739,70-TL sı bütçe gideri yapıldığı halde, fiilen hak sahiplerine 17.180.772.135,22-TL ödemede bulunulmuştur. İlgili yıl bütçesinde öngörülen tutardan 215.633.395,52\_TL fazla ödemede bulunulmuş, bu tutar bankada bulunan tutardan karşılandığı için ek ödenek veya tamamlayıcı ödeneğe de konu edilmemiştir. Muhasebe biriminde tutulmayan banka hesaplarının 2018 yılsonu bakiyesi 12.953.548,04-TL, 2019 yıl sonu bakiyesi ise 34.553.827,41-TL'dir.

Bu durum 5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesi uyarınca “giderlerin hak sahibine ödenmesi” yetkisinin muhasebe yetkilileri veya mutemetleri dışındaki kişilerce yürütülmesinden kaynaklanmaktadır. Muhasebe yetkilisi bütçeden ödemelerini hak sahiplerine değil, TRGM tarafından açılmış banka hesaplarına yapmaktadır.

Hak sahibine ödeme işlemleri ile birlikte muhasebe yetkililerince yürütülmesi gereken;

- Ödemelerden kesilmesi gereken vergi vb yasal kesintiler kayıt dışında yürütülmekte,
- Tarımsal Destek ödemelerinin %02 si nispetindeki Banka komisyon ödemeleri (2019 yılı tutarı 30.445.423,65-TL sıdır), hizmet alımları yerine bu banka hesaplarından ödenmekte,
- İBAN, vergi numarası vb. bilgilerdeki uyumsuzluk nedeniyle ilgililerine ödenemeyen emanet niteliğindeki borçlar ile haksız yere ödendiği anlaşılan tutarlardan geri alınması gereken alacaklar veri tabanı ile yürütülmeye çalışılmakta ve muhasebe kayıtları dışında kalmakta,
- Hesapta yapılan ödeme ve tahsilatlarda uygulanması gereken vergi, resim, gecikme zammı, faiz vb. usulüne uygun muhasebe hesaplarında izlenememekte,
- Geçmiş yıllarda destekten yararlandırılmayanlar tarafından açılmış davalar dolayısıyla Bakanlık aleyhine verilen kararlar sonucu yapılacak olan ilama dayalı borçlar tertibinden yapılması gereken ödemeler de bu hesaplardan yapıldığından, ait oldukları bütçe ödeneğinden yapılamamakta,
- Yıl sonlarında banka hesaplarında harcanmayan tutarlar bulunmakta, bunlar mali tablolarda raporlanmamakta ve doğruluğuna ilişkin bir envanter çalışması da yapılmamakta,
- 5018 sayılı Kanununun 6 ıncı maddesi gereğince, tüm gelirleri hazine veznelere gireceği, giderleri bu veznelere ödeneceği ve bu idareler özel vezne açamayacağına dair hazine birliği kuralını ihlal etmekte,
- Bu hesaplardan yapılan bu işlemlerin mevzuatına uygunluğu da denetlenememekte,

olduğu anlaşılmaktadır.

Bir başka ifadeyle, açılan Banka hesapları aracılığıyla muhasebe yetkilisine ait görev ve yetkiler, TRGM görevlileri tarafından kullanılmaktadır. Halbuki 5018 sayılı Kanununun 6 ıncı maddesi uyarınca Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. Hak sahibine ödemenin T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile yapılması gerektiğine ilişkin mevzuatın varlığı, ilgili Bankada açılacak hesaplarının Muhasebe yetkilisi veya mutemetleri adına/emrine açılmasına engel değildir. Muhasebe yetkilisinin işlemleri, belirli kayıt ve kurallara tabi olup denetlenebilmekte iken, onun yerine Genel Müdürlük adına açılan Banka hesaplarından yapılan

işlemler, bu kayıt ve kurallara göre muhasebeleştirilmedikleri için denetlenememektedirler. Bu bakımdan hesap verilebilirlikleri bulunmamaktadır

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, Tarımsal Destekleme Ödemelerinin 5018 sayılı Kanunda belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilebilmesi ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarının muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla;

-Ödemelerin Muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılan hesaplar dışında yürütülmemesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin tedbirlerin alınması,

sağlanmalıdır.

#### **BULGU 12: Bütçeden Yapılan Hayvancılığı Geliştirme Projesi Kapsamındaki Proje Ödemelerinin Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Yapılması**

Bakanlık Harcama Birimleri bütçelerine Sermaye Transferleri içerisine Hayvancılığı Geliştirme Projesi kapsamında konulan ödeneklerin harcanmasında 5018 sayılı Kanunda belirtilen gider gerçekleştirme işlemleri tamamlanmadan ödendiği, proje amacıyla yapılmış masraflar yerine, muhasebe yetkilisi mutemetliği yetkisi de bulunmayan Hayvancılık Genel Müdürlüğü'nce (HAYGEM) açılmış bulunan banka hesaplarına transfer edilmek suretiyle giderleştirildiği, proje için yapılan harcamaların bu hesaplardan yapıldığı, ödemelerden önce muhasebeleştirilmesi gereken vergi, komisyon, haciz, kesinti vb mali işlemlerin muhasebe dışında kaldıkları tespit edilmiştir.

Bu suretle, "Hazine Birliği İlkesi" uyarınca belirlenen hazine vezneleri dışındaki veznelerden (banka hesaplarından) hak sahiplerine ödemeler gerçekleştirildiği, dönem sonunda ise bakiye ile devrettiği görülmüştür. Bu banka hesapları muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılmadıkları için, hesapta yürütülen mali işlemler-kesilmesi gereken vergiler, ödemelerden bankaca alınan komisyonlar, ödemelerden geri alınan paralar vb. işlemlerin de muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı'nca yapılan projeler yatırım programında yer almakta olup

ilgili yılları Bütçe Kanunlarına da Sermaye Transferleri harcama kalemine ödenek konularak gerçekleştirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 3 üncü maddesi k) bendinde harcama birimi: Kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmış, 31 inci maddesinde de; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir denilmiştir. Kanunun 32 inci maddesinde de; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu, harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama yetkililerinin harcama talimatlarının bütçe ilkeleri ile kanun tüzük, yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları düzenlenmiştir. 33 üncü maddesinde de “giderin gerçekleştirilmesi” işlemlerine yer verilmiş olup bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği ifade edilmiştir. Giderin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Kamu gelir ve giderlerinin yılı başlıklı 51 inci maddesinde, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildikleri, bütçe giderlerinin ise ödendikleri yılda muhasebeleştirileceği; düzenlenmiştir.

Yine 5018 sayılı Kanunun 61 inci maddesine göre muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması ve ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir.

Aynı Kanunun “Yetkisiz tahsil ve ödeme” başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda



gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Hayvancılık Proje Ödemeleri kapsamında yürütülen ödemelerin muhasebe yetkilisi veya mutemetleri dışındaki kişilerce alınması ve saklanması “yetkisiz tahsil ve ödeme” yasağına aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemede Hayvancılık proje destekleri HAYGEM bütçesine 7 Sermaye Transferleri tertibine konulan ödeneklerle gerçekleştirilmektedir. İlgili ödeneklerin kullanımında harcama birimince hak sahiplerini gösteren listeler ödeme emrine eklenmemekte, HAYGEM talimatına istinaden ödemeler doğrudan hak sahipleri yerine, HAYGEM’ce açılmış bulunan özel hesaplara aktarılmaktadır. Bu kapsamda Ziraat Bankası nezdinde açılmış olan 6 adet banka hesabı bulunmakta olup, ödemelerle ilgili işlemler muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumluluğu dışında gerçekleşmekte, yapılan mali işlemler ise ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmemektedir. Bu aşamadan sonra gerçekleştirilen hak sahiplerine ödeme işlemleri vb ile bankayla ilişkiler HAYGEM tarafından yürütülmektedir.

2019 yılında muhasebe birimince ödeme emrine bağlanan toplam 81.379.408 TL sı bütçe gideri yapıldığı halde, HAYGEM tarafından aynı amaçla açılmış olan bankadaki hesaplarından hak sahiplerine 55.151.944,50TL ödemede bulunulmuştur. 2019 yıl sonunda bahse konu banka hesapları 191.817.224,89 TL sı bakiye ile ertesi yıla devretmiştir. Bu tutar, 2019 yılı ödeneklerinden aktarıldığı halde harcanmayan tutarlar ile geçmiş yıllardan harcanmadığı için 2019 yılına devredilen tutarlardan kaynaklanmaktadır.

Bu durum 5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesi uyarınca “giderlerin hak sahibine ödenmesi” yetkisinin muhasebe yetkilileri veya mutemetleri dışındaki kişilerce yürütülmesinden kaynaklanmaktadır.

Yine muhasebe yetkililerince yürütülmesi gereken;

Ödemelerden kesilmesi gereken vergi vb. yasal kesintiler, banka komisyon ödemeleri, kayıt dışında yürütülmekte,

Hesapta yapılan ödeme ve tahsilatlarda uyulması gereken gecikme zammı faiz vb. usulüne uygun olup olmadığı da denetlenememekte,

Yıl sonlarında banka hesaplarında harcanmayan tutarlar bulunmakta, bunların doğruluğuna ilişkin bir envanter çalışması da yapılmamakta,

5018 sayılı Kanunun 6 ıncı maddesi gereğince, tüm gelirleri hazine veznelere gireceği, giderleri bu veznelere ödeneceği ve bu idareler özel vezne açamayacağına dair hazine birliği kuralını ihlal etmekte, olduğu anlaşılmaktadır.

Özetle HAYGEM tarafından açılan Banka hesapları aracılığıyla muhasebe yetkilisine ait görev ve yetkiler kullanılmakta, olup 5018 sayılı Kanunun 60 ıncı maddesi uyarınca Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. Hak sahibine ödemenin T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile yapılması hususu, ilgili Bankada açılacak hesaplarının Muhasebe yetkilisi adına/emrine açılmasına engel değildir. Muhasebe yetkilisinin işlemleri, belirli kayıt ve kurallara tabi olup denetlenebilmekte iken, onun yerine Genel Müdürlük adına açılan Banka hesaplarından yapılan işlemler, muhasebeleştirilmedikleri için denetlenememektedirler. Bu bakımdan hesap verilebilirlikleri bulunmamaktadır.

Mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi, Tarımsal Destekleme Ödemelerinin 5018 sayılı Kanunda belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilebilmesi ve hazine birliğinin sağlanabilmesi, faaliyet ve bütçe hesaplarının muhasebeleştirilerek tam olarak raporlanabilmesi amacıyla;

-Ödemelerin Muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılan hesaplar dışında yürütülmemesi,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve hesaplardan toplanarak yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin tedbirlerin alınması,

sağlanmalıdır.

### **BULGU 13: Yersiz Ödenen Tarımsal Destekleme Giderlerinin Çiftçilerden Geri Alınması Gereken Tutarın Tespitinin Yapılmaması**

Çiftçilere yapılan tarımsal destekleme ödemelerinden haksız ve yersiz ödendiği anlaşılan alacak bilgilerinin Çiftçi Kayıt Sistemi (ÇKS) 'de düzenli olarak güncellenmediği, alacaklara ilişkin (eksi icmal) bilgilerinin İl Müdürlüklerinde tutulduğu, İdarenin bu nedenle merkezde nihai alacak tutarını tam ve doğru ortaya koyamadığı, dönem sonu envanterinin çıkarılmadığı, sistemden takip ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

5488 sayılı Tarım Kanunu ile ÇKS yönetmeliği çerçevesinde Tarım Bilgi Sistemi (TBS) çatısı altında bitkisel üretimle ilgili Tarımsal desteklemelerin izlenebilir, denetlenebilir, raporlanabilir ve sorgulanabilirliğinin sağlanması amacıyla çiftçi bilgilerinin merkezi bir veri tabanında toplanmasını zorunlu kılan, güncellenebilen ve üzerinden destekleme ödemelerinin de yapılması sağlanan bir veri tabanıdır.

Bakanlıkta TRGM Genel Müdürlüğü'nce yürütülen mevcut destekleme sistemi hak sahibine ödemeye esas veriler çerçevesinde gider odaklı olarak oluşturulmuştur. Bu nedenle kurumun çiftçilerden bu kapsamdaki alacak tutarlarına ilişkin taşra teşkilatından sistem üzerinden bilgi akışı sağlanamamaktadır.

31.12.2019 tarihi itibarıyla Bakanlığın tarımsal desteklemelere ilişkin olarak çiftçilere yaptığı haksız ya da yersiz ödemelerden ötürü çiftçilerden alacağının ne kadar olduğu, 6183 sayılı Kanuna göre takip edilip edilmediği, ne kadar tahsil edildiği bilinmemektedir.

-Alacak bilgilerinin il ve ilçe müdürlükleri kanalıyla ÇK sisteminde güncellenmesi,

-ÇKS sisteminde alacakları takip ve güncellenmesine imkan veren bir modül geliştirilmesi,

-sistemin güncellenmesine ilişkin iş akış süreci ve görevlilerinin tanımlanarak sistem üzerinde eksiksiz olarak takibinin sağlanması,

-tüm bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## **B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Tahsis Amacı Değişikliği Dolayısıyla Zarar Gören Meraların Eski Vasfına Getirilmesinin Sağlanmaması**

Mera Kanunu'nun 14. Maddesi kapsamında tahsis amacı değişikliği yapılan meralardan tahsis amacı değişikliği sona erenlere yönelik yapılan incelemelerde bazı il müdürlükleri (örn. Adana, Ankara, Niğde, Manisa, Muğla, Afyonkarahisar, Bayburt, Karaman,) tarafından meraların eski vasfına getirilmesinin sağlanması yönünde gerekli işlemlerin yapılmadığı, bazı il müdürlüklerinde de (Adana) meraların eski vasfına getirilmesini temin için alınan teminatların da meralar eski vasfına getirilmediği halde iade edildiği anlaşılmıştır.

Mera Kanununun Tahsis Amacının Değiştirilmesi başlıklı 14. Maddesinde hangi hallerde meranın tahsis amacının değiştirilebileceği düzenlenmiş ve “Bu madde kapsamında başvuruda bulunan kamu kurumları ile işletmeciler, faaliyetlerini çevreye ve kalan mera alanlarına zarar vermeyecek şekilde yürütmek ve kendilerine tahsis edilen yerleri tahsis süresi bitiminde eski vasfına getirmekle yükümlüdürler. Bu yerler, tahsis süresi bitiminde özel sicile kaydedilir.” Denilmiştir.

Mera Yönetmeliğinin Tahsis Amacının Değiştirilmesi başlıklı 8. Maddesi b fıkrasında ise;

Arama ve işletme ruhsat sahipleri ile kamu yatırımı kapsamındaki geri dönüşümü olan yatırımlarda yatırımı yapan kişi ve kurumlar, zarar verdiği alanları eski vasıf ve kapasitesine getirmek için Komisyonca belirlenecek teminatı yatırır ve sözleşmeyi imzalar.

Denilmektedir.

Yönetmeliğin aynı maddesinin devamında da; yatırımcı söz konusu alanları eski vasıf ve kapasitesine getirmediği takdirde, Mera Kanunu'nun 6. Maddesine göre kurulacak Komisyonun alınan teminatı kullanarak bu görevi yerine getireceği, yapılan tüm masraflarla birlikte, geçen sürede meydana gelen ot kaybının değerini de tahsil edeceği düzenlenmiştir.

Tahsis süresi sonunda meraların eski vasfına getirilmemesinin bir yandan meraların yok olmasına ve hayvancılığın olumsuz etkilenmesine, diğer yandan da can ve mal kaybı riskine yol açabileceği, eski vasfına getirilmeyen meralara ait teminatların iade edilmesinin ise kamu zararı doğmasına yol açabileceği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: İdare Bütçesinden Karşılanaan Elektrik Dağıtım Tesis Giderlerinden Doğan Alacaklarının Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Takip ve Tahsil Edilmemesi**

Bakanlık tarafından son on yılda yapımı gerçekleştirilen bazı hizmet binaları için gerekli olan trafo kurulum giderlerinin kamu binalarının hizmete açılmasının gecikmemesi için idare bütçesinden karşılandığı ancak idare tarafından karşılanan yatırım tesis giderlerinin ilgili enerji dağıtım şirketinden geri alınmadığı görülmüştür.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre, dağıtım şirketi, belirlenen bir bölgede elektrik dağıtımını ile iştigal eden tüzel kişiyi ifade eder.

28.01.2014 tarih ve 28896 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Elektrik Piyasası

Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde de; dağıtım tesisi, “İletim tesislerinin ve dağıtım gerilim seviyesinden bağlı üretim ve tüketim tesislerine ait şalt sahalarının bittiği noktadan sonraki nihayet direğinden, alçak gerilim seviyesinden bağlı tüketicilerin yapı bina giriş noktalarına kadar, bina giriş ve sayaç arası hariç, elektrik dağıtım için teçhiz edilmiş tesis ve teçhizat ile dağıtım şirketince teçhiz edilen ya da devralınan sayaçları”; bağlantı hattı “Tüketicilerin iç tesisatını dağıtım şebekesine bağlamak için gerekli ve bu Yönetmelik kapsamında belirtilen mesafe sınırları dâhilinde olan; AG'den bağlı tüketiciler için yapı bina giriş noktasından itibaren dağıtım şebekesine kadar, OG'den bağlı tüketiciler için tüketicinin şalt sahasının bittiği noktadan itibaren dağıtım şebekesine kadar olan hattı” bağlantı noktası “İletim tesislerinin ve dağıtım gerilim seviyesinden bağlı üretim ve tüketim tesislerine ait şalt sahalarının bittiği noktadan sonraki nihayet direğini ve alçak gerilim seviyesinden bağlı tüketicilerin yapı bina giriş noktasını” ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Nitekim adı geçen Yönetmelik'in “Dağıtım tesisi sınırları” başlıklı 15'inci maddesinde; “Dağıtım sistemine bağlı tüketiciler açısından, bağlantı noktasından kullanım yerine kadar olan tesis ve teçhizat tüketicinin mülkiyetindedir. Bağlantı noktası dâhil olmak üzere bağlantı noktasından itibaren hattın geri kalan kısmı dağıtım tesisidir.” denilerek bağlantı noktası dâhil olmak üzere bağlantı noktasından itibaren geri kalan hattın dağıtım tesisi olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla alçak gerilim (AG) seviyesinden bağlı tüketiciler için enerjinin yapı bina giriş noktalarına kadar getirilmesi, orta gerilim (OG) seviyesinden bağlı tüketiciler için tüketim tesislerine ait şalt sahalarının (trafoların) bittiği noktadan sonraki nihayet direğine kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğundadır. Görüldüğü üzere hem alçak gerilim hem orta gerilim seviyesinden bağlı tüketicilere bağlantı noktasına kadar enerjinin getirilmesi (trafo dâhil) maliyeti dağıtım şirketine aittir.

Dağıtım şirketi ihtiyaç sahibi kişi ve kurumların enerji talebini, meskûn mahal içinde ve meskûn mahal dışında farklı zaman dilimlerinde karşılaması gerektiği 28.01.2014 tarih ve 28896 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 10'ncü maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Enerji dağıtım ile ilgili “meskûn mahal” ifadesi ise Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin Tanımlar ve Kısaltmalar başlıklı 3'üncü maddesinde; “Meskûn mahal: 02.11.1985 tarihli ve 18916 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Plansız Alanlar İmar Yönetmeliğinde belirtilen “yerleşme alanı” ve “belediye ve mücavir alan sınırları dışında

*kalan köy ve mezraların yerleşik alanı ve civarı” ile mera, yaylak (yayla) ve kışlakların ilgili mevzuata göre geçici yerleşime açılan kısımlarını,.....ifade eder.” şeklinde tanımlanmıştır.*

Görüldüğü üzere meskûn mahal alan kapsamı oldukça geniş düzenlenmiş, meskûn mahal dışında kalsa bile köy ve mezraların yerleşik alanı ve civarı ile mera, yaylak ve kışlakların geçici yerleşime açılan kısımları bile meskûn mahal olarak tanımlanmıştır. Dolayısıyla dağıtım şirketinin, Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 10'ncu maddesine göre AG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 6 ay içinde OG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 18 ay içinde (trafo dâhil) gerekli şebekeyi tesis ederek enerjiyi sağlaması gerekmektedir.

Bu durumda yukarıda belirtildiği üzere (meskûn mahal içinde veya dışında ) enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olmakla beraber, 28.01.2014 tarih ve 28896 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin (Değişik: RG-1/6/2017-30083) 10/A maddesinin 4-c fıkrasında; “...bağlantı talebinin karşılanabilmesi için dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin başvuru sahibi tarafından uzun bulunması ve bağlantı talebinin dağıtım şebekesi yapılarak karşılanabilir olması halinde gerekli yatırım 21 inci madde kapsamında başvuru sahibi tarafından üstlenilebilir.” denildiğinden, dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olan dağıtım tesis giderleri bazı durumlarda dağıtım sistemine bağlantı başvurusu yapan gerçek ve tüzel kişiler tarafından karşılanabilmektedir.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin yukarıda bahsedilen 21'inci maddesinde hangi durumlarda başvuru sahibi gerçek veya tüzel kişilerin tesisler için yeni yatırımları finanse edebileceği ve dağıtım şirketi ile başvuru sahibi arasında, ilgili dağıtım tesisine ilişkin finansman ve bağlantı koşulları gibi hususların düzenlendiği tesis yapım sözleşmesinin imzalanacağı hüküm altına alınmıştır.

Adı geçen Yönetmelik'in 21'inci maddesinin 3 numaralı fıkrasında ise; “(3) (Değişik: RG-1/6/2017-30083) Bu durumda gerçekleşen yatırıma ait bedel, dağıtım şirketi tarafından bağlantı görüşünde verilen bağlantı talebinin karşılanabileceği tarihteki yıl içerisinde en fazla on iki aylık eşit taksitle, yatırımı yapan veya finanse eden gerçek veya tüzel kişiye, muhataba ulaşamaması halinde tesisin bulunduğu yerdeki en yakın banka ya da PTT şubesine, hak sahip veya sahipleri adına yatırılarak ödenir. Dağıtım tesisinin geçici kabulünün, dağıtım şirketinin bağlantıyı karşılayabileceğini öngördüğü tarihten sonra yapılması halinde ödeme geçici kabulün yapıldığı tarihi takip eden yıl içerisinde söz konusu dağıtım tesisinin bulunduğu yerlere

*ilişkin kullanım haklarının, geri ödemenin yapılacağı yıla kadar TEDAŞ adına temin edilememiş olması halinde ise ödeme, bu hakların tamamının TEDAŞ adına temin edildiği yılı takip eden yıl içerisinde yapılır. Dağıtım şirketi ilgili dağıtım tesisini, varlık kayıtlarına ödemenin yapıldığı tarihte ekler.”* denilmek suretiyle dağıtım şirketinin, başvuru sahibince üstlenilip ödenen yatırım bedelini en fazla 12 eşit taksitle geri ödemesi gerektiği hususunu hükme bağlamıştır.

İlgili Yönetmelik’in 21’inci maddesinin 5 numaralı fıkrasında; *“Bu madde hükümleri uyarınca yapılan dağıtım tesisinin geçici kabulünün yapıldığı ayı takip eden aydan itibaren, geri ödemenin yapılacağı ilk taksit tarihine kadar geri ödemesi yapılmamış tutar Tüketici Fiyat Endeksi oranında güncellenir. Vadesinde geri ödemesi yapılmamış taksitlere ilişkin tutara, vade tarihinden itibaren 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun hükümlerine göre belirlenen kanuni faiz oranı uygulanır.”* denilmiştir.

Öte yandan Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 10/B maddesi 4'üncü fıkrasında; *“Bağlantı hattının kullanıcı tarafından tesis edilecek olması halinde, dağıtım şirketi ile kullanıcı arasında, bağlantı hattının tesisine, kullanım haklarına ve devrine ilişkin bir tesis yapım sözleşmesi imzalanır. Altıncı fıkra kapsamındaki bağlantı hattı enerjilendirme tarihinden itibaren beş yıl sonra, diğer bağlantı hatları enerjilendirme tarihinde herhangi bir işleme gerek kalmaksızın dağıtım şirketine devredilmiş kabul edilir.”* denilmiştir.

Aynı maddenin 6'ncı fıkrasında ise *“Meskûn mahal dışındaki 500 metreyi aşan OG bağlantı hatları, enerjilendirme tarihinden itibaren beş yıl boyunca bağlantı hattı niteliğini korur ve bu süre sonunda dağıtım şebekesi kapsamına alınır. Bağlantı hatlarının işletme ve bakımı, tesislerin enerjilendirilmesinden itibaren dağıtım şirketinin sorumluluğundadır.”* denilmiştir. Nitekim adı geçen Yönetmeliğin 37 inci maddesi 3 üncü fıkrasında; *“Kullanıcı tarafından tesis edilmiş olan dağıtım tesislerinin işletme, bakım, onarımı dağıtım şirketince yapılır.”* denilmiştir.

İdare tarafından yapımı gerçekleştirilen bazı hizmet binaları için gerekli olan trafo kurulum giderlerinin idare bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir. Ancak ilgili kamu binalarının hizmete açılmasının gecikmemesi için İdarece karşılanan enerji dağıtım şirketi uhdesindeki söz konusu ekli tabloda gösterilen yatırım tesis giderlerinin ilgili enerji dağıtım şirketinden yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince en fazla on iki aylık eşit taksitle ve kanuni faizleri ile birlikte geri alınması gerekmektedir.

Söz konusu tesis ve trafoların bakımının yüksek maliyet, teknik donanım ve uzmanlık gerektirmesi nedeniyle (hukuki açıdan dağıtım şirketine devredilmiş kabul edilen) bu tesislerin kaydi olarak da müştemilatı ile birlikte ilgili dağıtım şirketine devredilmesi gerektiği; ayrıca elektrik bağlantı talep yazısının, bina tamamlandıktan sonra değil, ihale öncesi yazılarak enerji bağlantı noktasının önceden belirlenmesi ve bu şekilde dağıtım şirketine gerekli yatırım ve tesisi yapabilmesi için zaman tanınmasının yerinde olacağı değerlendirilmektedir.

Bununla beraber Enerji müsaadesi alınabilmesi için dağıtım şirketince yapılması gereken ancak çeşitli nedenlerle idare bütçesinden karşılanan dağıtım tesis giderlerinin cari yıl içinde elektrik dağıtım şirketinden talep edilip gelir kaydı yapılmaması ve trafo devir işlemleri yapılmamak suretiyle trafo bakım giderleri karşılanmak zorunda kalınması nedenleriyle Bilançodaki 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 600 Gelirler Hesabı ve 630 Hizmet Alım Giderleri Hesabının tam, doğru ve gerçeğe uygun sonuç vermediği düşünülmektedir.

Aşağıdaki tabloda Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından son on yılda yaptırıldığı tespit edilen dağıtım tesisi giderlerine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

**Tablo 4: Bakanlık Tarafından Yapılan Elektrik Dağıtım Tesis Giderleri**

Sıra No	İŞİN ADI	YAPILDIĞI YILI	TRAFO İÇİN ÖDENEN KDV HARIÇ TOPLAM TUTAR
1	Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarla Bitkileri Merkez Araştırma Enstitüsü Müdürlüğü 630KVA Trafo Yapım İşİ	2012	19.376,63
2	Mardin İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşİ	2013	20.983,00
3	Van İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşİ	2013	19.508,63
4	Türkiye Milli Botanik Bahçesi Giriş ve Karşılama Merkezi Yapım İşİ	2014	71.816,00
5	Adana Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşİ	2015	26.535,37
6	Hatay Gıda Tarım ve Hayvancılık İl Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İşİ	2016	51.146,00
7	Şanlıurfa Hipodromu 16 Blok 24 Box İki Katlı Ahır Binaları İnşaatı- Altyapı ve Çevre Düzenlemesi- Dere Islahı İşİ	2016	37.927,00
8	Türkiye Milli Botanik Bahçesi Bitki Sarayı Yapım İşİ	2017	351.107,04



9	Kayseri İl Gıda, Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşi	2017	31.901,14
10	Denizli Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İşi	2017	44.587,00
11	Afyon Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İşi	2017	44.768,00
12	Elazığ Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İşi	2017	47.768,00
13	Manavgat İlçe Gıda, Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşi	2017	25.575,00
14	Erzurum Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İşi	2017	47.768,00
15	Ankara Esenboğa Havaalanı Veteriner Sınır Kontrol Noktası Müdürlüğü Binası Trafo Merkezi Tesisi Yapım işi	2017	331.679,84
16	Antalya Hipodromu Yapım İşi	2017	337.910,48
17	Şanlıurfa Hipodromu Kapalı Lonj ve Trafo Tesisi Yapım İşi	2018	20.001,04
18	Kırşehir İl Gıda, Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşi	2018	27.424,00
19	Muğla İl Gıda, Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü Yeni Hizmet Binası Yapım İşi	2018	-
20	Expo 2016 Antalya Sergi Alanı Elektrik Altyapı Ve Enerji Temini İşi	2016	344.003,28
21	Karabük Tarım ve Orman İl Müdürlüğü Trafo Kurulumu	2014	94.255,045
22	Belgrat Ormanı	2013	778.800,00
23	Marmaracık Tabiat Parkı OG Hat ve Trafo	2014	298.540,00
24	Polonez Köy T.P. Sülün Üretim İstasyonu OG Hat ve Trafo	2010	42.480,00
25	Çilingöz T.P. Beton Köşk Trafo Tesisi	2014	108.560,00
26	Kartaltepe T.P. Enerji Nakil Hattı	2017	421.850,00
27	Kavaklımeşe Korusu T.P. Enerji ve Nakil Hattı ve Trafo Tesisi Yapım İşi	2016	144.455,60
28	İl Ormanı Tabiat Parkı Kır Evleri 100 Kva Trafo ve Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2015	139.044,95
29	İl Ormanı Tabiat Parkına 160 Kva Trafo Tesisi ile AG ve F/O Altyapı Yapım İşi	2018	869.471,87
30	Ump Kampı ve Günöbirlik Kullanım Alanı Alanlarında Enerji Hattı, Trafo Ve Koruma Destek Tesisleri Yapım İşi	2016	803.994,05
31	UMP Karayolları Eski Binasının Trafosunun Deplasesi	2017	302.706,94
32	Spil Dağı Milli Parkı Altyapı Yapım İşi	-	-
33	Spil Dağı Milli Parkı Enerji Nakil Hattı ve Dağıtım Şebekesi Reaktif Güç Kompanzasyon Sistemi Yapım İşi	-	211.526,80

34	Frig Vadisi Tabiat Parkına Enerji Nakil Hattı ve 1 Adet 50 kva Trafo Tesisi Edilmesi İşi	2018	81.420,00
35	Akdağ Tabiat Parkına Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2018	1.071.440,00
36	Isparta Gölcük Tabiat Parkında Bulunan Havai OG Hatlarının Yer Altına Alınması ve 2 Adet Bina Tipi Trafo Proje ve Uygulaması	2017	610.376,16
37	Yazılı Kanyon T.p. 160 kva Trafo ve 1500 Metre Yeraltı EHN (0/G)	2016	315.441,14
38	Isparta Aksu Başpınar T.P. 100 KVA Trafo ve Yeraltı O/G Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2015	-
39	Termessos Milli Parkı Ziyaretçi ve Tanıtım Merkezine 250 kva Direk Tipi Trafo Yapılması, Mevcut Trafo ve Direğin Sökülmesi İle Prime 150 kva Güçte Dizel Jeneratör Temin ve Montajı	2016	101.480,00
40	Kurşunlu Şelalesi Tabiat Parkı Mevcut Havai ENH Demontaj ve Yer Altı ENH Deplase Yapım İşi	2014	140.207,60
41	Sarıkamış Yaban Hayatı Rehabilitasyon Merkezi 100 kva Trafo Yapım İşi		210.049,72
42	19 Mayıs İlçesi Sarıgazel Tabiat Parkı Enerji Nakil Hattı	2018	247.800,00
43	19 Mayıs İlçesi Sarıgazel Tabiat Parkı Saha İçi Elektrik Hattı	2015	189.980,00
44	Vezirköprü Vezirsuyu Tabiat Parkı Enerji Nakil Hattı	2009	69.384,00
45	Ulugöl Tabiat Parkı Enerji Nakil Hattı ve Trafo Postası Montajı İşi	2013	69.620,00
46	Çal Camii Tabiat Parkı Trafo ve Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2013	-
47	Çaykara İlçesi Görnek Tabiat Parkı Trafo ve Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2015	-
48	Limni Gölü T.P. Çevre Aydınlatma ve Trafo Yapım İşi	-	134.197,84
49	Tomara Şelalesi Tabiat Parkı 50 kva Trafo ve E.N.H. Yapımı	-	82.234,69
50	Karşıyaka Tabiat Parkı 1000 Mva Trafo Kabini ve E.N.H. Yapımı	-	216.769,26
51	Dereli Kuzalan Tabiat Parkı Enerji Nakil Hattı ve 2 Adet Trafo Yapım İşi	2017	601.995,00
52	Yedideğirmenler ENH Yapımı	2015	251.515,00
53	Ağaçbaşı TP Çevre Düzenleme Alan Düzenleme Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2018	339.778,00
54	Hatıla Vadisi Milli Parkı Cam Seyir Terası Yanında Kır Kahvesi Yapım İşi (Trafo Dahil)	2016	42.706,40
55	Şavşat Karagöl Sahara Milli Parkında Enerji	2017	154.325,12

	Nakil Hattı ve Trafo Yapım İşi (Trafo Dahil)		
56	Nene Hatun TMP Elektrik Tesisi Yapım İşi	-	931.020,00
57	Bölge Müdürlüğü Hizmet Binası ve Beydağı Tabiat Parkında Kullanılmak Üzere 800 KVA Köşk Tipi Trafo ve 550 KVA Jeneratör Tesisi Kurulumu	-	24.960,00
58	Kahramanmaraş İli Yavşan Yaylası Tabiat Parkına Enerji Nakil Hattı Çekilmesi	-	-
59	Tunceli Erenönü Tabiat Parkı Enerji Nakil Hattı Kurulumu	-	9.075,00
60	Yeniköy Plajı Enerji Nakil Hattı Yapım İşi	2017	83.710,38
		<b>TOPLAM</b>	<b>5.804.063,13</b>

### **BULGU 3: Entegre İdare ve Kontrol Sisteminin Teknik ve Mevzuat Çalışmalarının Tamamlanmaması**

5488 Sayılı Tarım Kanununda “üreticilere yapılacak her türlü destekleme ödemelerinde, entegre idare ve kontrol sistemi kullanılacağına” dair hükme istinaden Bakanlık tarafından hazırlanması gereken mevzuatın ve Teknik çalışmaların tamamlanmaması nedeniyle hükmün hayata geçirilemediği görülmüştür.

5488 sayılı Tarım Kanununun 18'inci maddesinde; tarımsal desteklemelerin amacının, tarım sektörünün öncelikli problemlerinin çözümüne katkıda bulunmak, uygulanan politikaların etkinliğini artırmak, sektörün bu politikalara uyumunu kolaylaştırmak olduğu belirtilerek; tarımsal destekleme politikaları, ekonomik ve sosyal etkinlik ve verimlilik koşullarını sağlayacak programlarla uygulanacağı, ödemelerin bütçe imkânları çerçevesinde ve programların niteliğine bağlı olarak, gerekli denetim ve kontrollerin tamamlanmasından sonra ödeneceği hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun "Çiftçi kayıt sisteminin esas alınması" başlıklı Geçici 2'nci maddesinde; “Entegre idare ve kontrol sistemi oluşturuluncaya kadar üreticilere yapılacak bitkisel üretimle ilgili destekleme ödemelerinde çiftçi kayıt sistemi esas alınır” denilmektedir.

ÇKS, Kanunda belirtildiği üzere "bitkisel üretim" kapsamındaki tarımsal desteklemelerin izlenebilir, denetlenebilir, raporlanabilir ve sorgulanabilirliğinin doğru ve sağlıklı değerlendirmelerin yapılabilmesi amacıyla oluşturulan çiftçi bilgilerinin merkezi bir veri tabanında toplanmasını zorunlu kılan, güncellenebilen, üzerinden destekleme ödemelerinin de yapılmasını sağlayan bir veri tabanıdır. Bitkisel üretimle ilgili süreçleri düzenleyen ÇKS Yönetmeliğinde uygulamada karşılaşılan sorunları aşmak ya da tedbir üretmek amaçlı diğer tarımsal desteklemeleri de kapsayan düzenlemelere yer verilmiştir. Böylece ÇKS

yönetmeliğinde Bitkisel üretim dışındaki tarımsal desteklemeleri de kapsayan düzenlemelere de yer verilerek mevzuat eksikliği giderilmeye çalışılmıştır.

Diğer taraftan; Tarım Kanununun 16'ncı maddesinde sözü edilen Tarımsal Destekleme ve Yönlendirme Kurulunun teklifi ve her yıl cumhurbaşkanlığı kararnamesinin verdiği yetkiyle çok sayıda Bakanlık tebliğleri yayınlanmak suretiyle çiftçilere destekleme ödemeleri yapılmaktadır.

Ancak Tarım Kanununun "Tarımsal desteklemelerin uygulama esasları" başlıklı 20'nci maddesinde; "d) Üreticilere yapılacak her türlü destekleme ödemelerinde, entegre idare ve kontrol sistemi kullanılır" hükmüne yer verilmiş olup, "Tanımlar" başlıklı 3 ncü maddesinde, "g) Entegre idare ve kontrol sistemi: Arazi parsel tanımlama, çiftçi kayıt, hayvan kimlik, kontrol ve veri tabanından oluşan, tarıma verilen desteklerin kontrol edilmesini ve kayıt altına alınmasını sağlayan sistem" olarak tanımlanmıştır.

2006 yılından bugüne kadar Söz konusu Entegre idare ve kontrol sistemi gibi sisteme ve uygulamaya ilişkin olarak usul esasları düzenleyecek düzenlemelerde hayata geçirilememiştir.

Tarım Kanununda "Entegre idare ve kontrol sistemi oluşturuluncaya kadar üreticilere yapılacak bitkisel üretimle ilgili destekleme ödemelerinde çiftçi kayıt sistemi esas alınır" hükmü çerçevesinde bugüne kadar yapılan değişikliklerle kanun izin vermediği halde ÇKS yönetmeliği bitkisel üretim dışında diğer tarımsal desteklemeleri de kavrayan bir yönetmeliğe dönüştürülmüştür. Entegre idare Kontrol sisteminin hayata geçirilmesi beklentisi nedeniyle hem sistemde hem de yönetmelikte uygulamaya ilişkin ihtiyaç duyulan değişiklikler de ihmal edilmektedir.

Entegre İdare Kontrol Sistemine geçiş ile; tarım politikalarının amaçlarına ulaşması için kullanılan kamu kaynaklarının daha verimli, etkili ve tutumlu kullanılması amaçlanmakta olup, gerekli teknik ve mevzuat çalışmalarının hızlandırılması ve sonuçlandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Taşınır Mal Yönetmeliği'nin Bazı Hükümlerine Uyulmaması**

Taşınır işlemlerinin incelenmesi sonucunda;

-Taşınırın yıl sonu sayımlarının yapılmadığı,

-Dayanıklı taşınırların numaralandırılmadığı ve ilgili olduğu taşınırlar üzerinde gösterilmediği,

-Ortak Kullanım alanlarında bulunanların “Dayanıklı Taşınırlar Listesi”nin düzenlenmediği,

-Kişilerin Kullanımına verilen dayanıklı taşınırlar için “Taşınır Teslim Belgesi” düzenlenmediği,

-Ambar giriş çıkış işlemlerinin zamanında ve tam olarak yapılmadığı, tüketime yönelik malzemelerin tüketilmedikleri halde ambar kayıtlarından çıkarıldığı,

-Ambarlarda muhafaza edilenlerin tertipli ve düzenli şekilde muhafaza edilmedikleri, tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin;

“Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32’nci maddesinde; Kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt yetkililerinin görevlerinden ayrılmalarında, yılsonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılacağı,

“Dayanıklı taşınırların numaralandırılması” başlıklı 36’ncı maddesinde; Giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği, bu numara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtileceği,

10 uncu maddesinde; taşınırlardan oda, büro, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere tahsis edilenler için “Dayanıklı Taşınır Listesi” düzenleneceği ve bu listenin istek yapan birim yetkilisi ve/veya varsa ortak kullanım alanı sorumlusu tarafından imzalanacağı,

23 üncü maddesinde; talep edilen dayanıklı taşınırlar 6/A örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenerek kullanıma verileceği,

12 inci maddesinde; Kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemleri kayıt altına alınması esas olduğu, 13 üncü maddesinde ise, taşınırlar edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında çeşitli nedenlerle kullanılmaz hale geldiğinde hurdaya ayrıldığında veya kaybolma çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedileceği,

6 ıncı maddesinde; harcama birimince edinilen taşınırlardan muayene ve kabulü yapılanları cins ve niteliklerine göre sayarak, tartarak, ölçerek teslim almak, doğrudan tüketilmeyen ve kullanıma verilmeyen taşınırları sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza etmek taşınır kayıt yetkililerinin görevi olduğu,

Hususları düzenlenmiştir.

Örnek olarak seçilen merkez ve taşra harcama birimlerinin taşınır ambarlarında ve defter ve kayıtları üzerinde yapılan incelemelerde;

-Taşınır ambarlarında kayıtlı olan taşınırların yılsonunda sayım kurulu tarafından sayımının yapılmadığı

-Giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara sicil numarası verilmediği ve/veya verilen numaraların taşınır üzerinde gösterilmediği,

-Talep üzerine kullanıma verilen demirbaş, makine ve cihaz gibi dayanıklı taşınırların tesliminde 6/A örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmediği,

-Halen ambarda mevcut olan temizlik malzemesi, kırtasiye malzemesi vb tüketim malzemelerinin kayıtlardan çıkarıldığı, tüketim malzemelerinin tamamının tek seferde tüketilmiş gibi kayıtlardan çıkarılarak işlem tesis edildiği,

-Kişilere teslim edilen, başka birimlere gönderilen veya hurdaya ayrılması gereken taşınırlarla ilgili çıkış işlemlerin zamanında yapılmadığı ya da hiç yapılmadığı, bu nedenle de ambardan çıkış kaydı yapılan birçok taşınırların halen ambarlarda mevcut olduğu, ambarda mevcut olmayanların ise kayıtlarda yer aldığı; ambar Giriş ve Çıkış kayıtlarının Taşınır Mal Yönetmeliği'ne uygun, zamanında ve düzenli yapılmadığı,

-Ortak kullanım alanlarında kullanılmak üzere verilen taşınırlar için "Dayanıklı Taşınır Listesi" düzenlenmediği,

-Ambarlarda yer alan taşınırların üst üste istiflendiği, başka birimlere ait taşınırlarla karışmış olduğu, hurdaya ayrılması gereken taşınırlarla çalışan vaziyetteki taşınırların birbirine karışmış olduğu, düzenli muhafaza edilmedikleri,

Hususlarına rastlanmıştır.

Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre; Harcama yetkililerinin taşınırların etkili,

ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu” düzenlenmiştir. Maddenin devamında ise taşınırın muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bakanlık harcama birimlerince, taşınırın alınması, muhafaza edilmesi kullanılması ve korunmaları ve kayıtların mevzuata uygun yürütülmesi için Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uygun tedbirlerin alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: Bir Mali Yıl İçerisinde Gerçekleştirdiği Destekleme Ödemelerine İlişkin İş ve İşlemlerinin Bir Bütün Olarak Kamuoyuna Açıklanmaması**

Kamu idaresince hesap verme sorumluluğunun ve saydamlığın gereği olmak üzere tarımsal desteklemelere ilişkin tüm mali işlemleri içeren bir raporun düzenlenmediği ve kamuoyuna açıklanmadığı görülmüştür.

Tarımsal Desteklemeler hibe nitelikli olup, 5018 sayılı Kanunun 7 maddesi uyarınca belli dönemler itibarıyla teşvik ve desteklemelerin kamuoyuna açıklanması gerekir.

5018 sayılı kanunda kamu kaynağının kullanılmasının genel esasları belirlenmiş olup kanunun 7 nci maddesinde Malî Saydamlığa değinilmiştir. Bu maddede;

“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir. Bu amaçla;

c) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,

.....

Malî saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu olup, bu hususlar Hazine ve Maliye Bakanlığınca izlenir.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme istinaden Kamu idaresinin, tarımsal desteklemelere ilişkin tüm işlemleri içeren bilgiyi düzenleyerek bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna

açıklanması hesap verme sorumluluğunun ve saydamlığın gereğidir. Kapsama dahil harcama birimlerince hazırlanacak destekleme ödemeleri bilgilerini içeren rapor ve tabloların konsolide edilerek, 5018 sayılı Kanunun 7 inci maddesi uyarınca İdarenin “Tarımsal Destekleme Raporu” olarak kamuoyuna sunulmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 6: İlama Bağlı Tarımsal Destekleme Ödeme Bilgilerinin ve Tutarlarının TBS/ ÇKS’ye Kaydedilmeden Banka Hesaplarından Ödenmesi**

İl ve İlçe Tahkim Komisyonları tarafından alınan kararların ve Tarımsal Desteklemelere ilişkin İdare aleyhine sonuçlanan davalarda hüküm altına alınan ilama bağlı tarımsal destekleme ödemelerinin Çiftçi Kayıt Sistemi (ÇKS)’ne kaydedilmeden ödendiği görülmüştür.

Geçmiş yıllarda destekten yararlandırılmayanlar tarafından açılmış davalar dolayısıyla Bakanlık aleyhine verilen kararlar sonucu 210 çiftçinin 3.245.517,70TL tutarındaki ilama bağlı borçları TRGM tarafından tarımsal destekleme banka hesaplarından ödenmiştir. BÜGEM tarafından ise 800 çiftçiye ödeme emri düzenlenerek cari transferler ödeneğinden 3.300.992,03 TL tutarında ilama bağlı borç ödemesi yapılmıştır.

Uygulamada; İl ve İlçe Tahkim Komisyonlarının desteklemelere ilişkin kararları, bir yazıyla ilgili olduğu Genel Müdürlüklere gönderilmekte, bu işlemlerin denetimi ve takibi dosyalar üzerinden yapılmaktadır. Çok sayıdaki komisyon kararlarının dosya üzerinden takibi uygulamaya yön vermesi açısından hem çok önemli hem de çok güçtür.

Tarımsal desteklemelere ilişkin İdare aleyhine sonuçlanan davalarda, ilâmda hüküm altına alınan ödeme tutarı dava konusu işlemi tesis eden veya eylemde bulunan ilgili merkez birimi tarafından tahakkuk ettirilerek ÇKS’ye kayıt yapılmadan kendi bütçesinin ilgili destekleme hesaplarından ödenmektedir. Geçmiş yıllarda destekten yararlandırılmayanlar tarafından açılmış davalar dolayısıyla Bakanlık aleyhine verilen kararlar sonucu yapılacak olan ödemeler ise TRGM tarafından banka hesaplarından ödenmektedir.

Bütçelerin yıllık olması ve ödeneklerin yılı bütçeleri ile öngörülen faaliyetlerde kullanılması gerektiğinden bu destekleme ödeneklerinin, ilama dayalı borçların ödemesi için kullanılması bütçe ilkeleri ile uyumlu değildir.

Çiftçi Kayıt Sistemi Yönetmeliği’nin 12 nci maddesinde ise Bakanlıkça yürütülen destekleme uygulamaları kapsamında çiftçilerin açmış olduğu davalar sonucunda mahkeme kararlarına istinaden yapılan ilama bağlı ödeme bilgilerini ve İl Tahkim Komisyonu kararlarını,



Tahkim Komisyonu Karar Defterine işlemek ve ÇKS'ye kaydetmek görevi ÇKS İl Sistem Sorumlularına verilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu yönetmelik hükmüne istinaden sistemde hem Tahkim Komisyonu kararlarına hem de ilama bağlı ödeme bilgilerine yer verilmesinin gerektiği; ÇKS ye kayıt işleminin yapılmadan ödemelerin gerçekleştirilmesinin mükerrer ödemeye yol açarak kamu zararı riski oluşturacağı ve Bakanlıkça ileriye dönük olarak yapılacak projeksiyonlarda sağlayacağı fayda göz önünde bulundurularak sistemin doğru bilgileri içerecek şekilde güncellenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Mahkemelerce verilecek hükümlerin bitkisel olmayan tarımsal desteklemeleri de kapsayacağından hareketle, tüm ilama bağlı olarak yapılan destekleme ödemelerinin ilgili olduğu sistemlere kaydının sağlanmasının, mükerrer ödenmesi riskinin önlenmesi bakımından gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 7: Ziraat Bankasına Yapılan Komisyon Giderlerinin Hizmet Alımları Yerine Hane halkına Yapılan Transferler Olarak Giderleştirilmesi**

Destekleme kararının uygulanmasıyla ilgili olarak T.C ziraat Bankası A.Ş ye hizmetlerinden dolayı ödenen destekleme tutarının % 02'si (binde ikisi) komisyon ödemelerinin bütçenin hizmet alımları 03.5.4.03 Komisyon Giderleri ekonomik sınıflandırması yerine 05.4.Hanehalkına Yapılan Yardımlar ekonomik sınıflandırmasından gerçekleştirilmiştir.

2019-2021 yılları Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'e göre Birinci Düzey Harcama Grupları ile bunların altında yer alan II III ve IV düzeylere ilişkin kodlar ve bu bölümlere kaydedilecek harcamalar açıklanmıştır. Buna göre, ilgili mevzuatına göre ödenecek komisyon ücretleri ile buna ilişkin diğer giderler 3.5 Hizmet Alımları grubu altında 03.5.4.03 Komisyon Giderleri bölümüne kaydedilecektir.

Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 35 inci maddesinde Tarifeye Bağlı Ödemeler grubundaki komisyon ücretlerinin ödenmesinde; Harcama Talimatı ve Fatura(Banka komisyon ücretlerinde dekont)'un aranacağı belirtilmiştir.

Cumhurbaşkanlığının 2019 yılında yapılacak tarımsal desteklemelere ilişkin 1691 sayılı kararının Finansman ve Ödemeler başlıklı 8/11 nci maddesinde; "Destekleme ödemeleri için gerekli finansman bütçenin ilgili harcama kaleminden tahsis edilerek karşılanır. Bu kararın uygulanmasıyla ilgili olarak T.C ziraat Bankası A.Ş ye hizmetlerinden dolayı, ödenen

destekleme tutarının % 02'si (binde ikisi) komisyon olarak ayrıca ödenir.” hükmüne istinaden Tarım Reformu Genel Müdürlüğü ile Ziraat Bankası arasında cari ve sermaye transferleri ödemelerine ilişkin olarak 26.02.2015 tarihinde Protokol düzenlenmiştir. Protokolün Uygulama başlıklı 3/i maddesinde, “Bakanlık kendisine ve hak sahiplerine vereceği hizmet karşılığında destekleme ödemelerine ilişkin komisyonları ödeme tutarına ilave ederek bankaya nakden ve defaten ödeyecektir.” denilmektedir.

Protokol hükümleri gereği 2019 yılında çiftçilere yapılan destekleme tutarının %02 si oranındaki 30.445.423,65-TL'sı hizmet bedeli komisyon gideri, 5.4. Hane halkına Yapılan Yardımlar bölümünden ödenmiştir. Ödeme doğrudan Muhasebe birimince ödeme emir belgesine dayanılarak yapılmamış, 05.4. Hane halkına Yapılan Yardımlar için TRGM nce açılmış aracı hesaplardan gerçekleştirilmiştir. Bu nedenle Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri hükümleri gereği aranan Harcama Talimatı ve Banka dekontuna dayanmaksızın ve Ödeme Emri Belgesine bağlanmadan gerçekleştirilmiştir.

Sonuç olarak banka hizmet bedeli olarak ödenen Komisyon giderleri bütçede 03.5.4.03 Komisyon Giderleri bölümü yerine 05.4. Hane halkına yapılan Yardımlar bölümünden giderleştirilmiştir.

Destek ödemeleri kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmayan hizmet bedelinin bütçenin ekonomik sınıflandırmasına da uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 8: Tarım Kanunu Uyarınca Yasaklı Olan Tarımsal İşletmelerin Takibinin Sağlıklı Yapılamaması**

5488 sayılı Tarım Kanunu'nun cezalı tarımsal işletmelerin beş yıl süreyle hiçbir destekleme programından yararlanmaması hükmünün; veri tabanına doğrulama ve kontrole imkan vermeden manuel veri girişi yapılması ve destekleme ödemelerine ilişkin sistemlerin birbiri ile veri alışverişi yapmaması nedeniyle sağlıklı olarak izlenemediği görülmüştür.

Tarım Kanununun “Haksız ödemelerin geri alınması ve hak mahrumiyeti” başlıklı 23 ncü maddesinde: “Haksız yere yapılan destekleme ödemeleri, ödeme tarihinden itibaren 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen gecikme zammı oranları dikkate alınarak hesaplanan kanunî faizi ile birlikte anılan Kanun hükümlerine göre geri alınır. Haksız ödemenin yapılmasında ödemeyi sağlayan, belge veya belgeleri düzenleyen gerçek ve tüzel kişiler, geri alınacak tutarların tahsilinde müştereken sorumlu tutulurlar. Bu Kanunla belirlenen destekleme ödemelerinden,

idarî hata sonucu düzenlenen belgelerle yapılan ödemeler hariç, haksız yere yararlandığı tespit edilen üreticiler, beş yıl süreyle hiçbir destekleme programından yararlandırılmazlar.” hükmü yer almaktadır.

ÇKS Tarım Kanununda belirtildiği üzere; bitkisel üretimle ilgili tarımsal desteklemelerin izlenebilir, denetlenebilir, raporlanabilir ve sorgulanabilirliğinin doğru ve sağlıklı değerlendirmesinin yapılabilmesi amacıyla çiftçi bilgilerinin merkezi bir veri tabanında toplanmasını zorunlu kılan, güncellenebilen ve üzerinden destekleme ödemelerinin yapılmasını sağlayan bir veri tabanıdır. Diğer desteklemelerin her birinin takibi ise TBS çatısı altında farklı yazılımlar üzerinden yapılmaktadır. Kanunun öngördüğü destekleme ödemeleriyle ilgili il/ilçe tahkim komisyonunca verilen 5 yıl süreli yasaklama kararına ait veri girişi ÇKS yönetmelik hükmü gereği il sistem sorumluları tarafından yapılmaktadır.

Merkezde ise Bilgi İşlem Daire Başkanlığınca ödemededen önce; destekleme ödemesini gerçekleştiren hizmet birimlerinin ödemeye esas destekleme icmalleri ile TBS/ÇKS sistemindeki veri tabanına il sistem sorumlularınca girişi yapılan yasaklıların karşılaştırılması yapılarak kayıtlı yasaklı işletme icmalden düşülmekte ilgiliye ödeme yapılması önlenmektedir.

Ancak, bu haliyle yasaklıların tespitine ilişkin Tahkim komisyonu kararlarının şube ve ilçe müdürlüklerinden il sistem sorumlusuna zamanında intikali ile veri tabanına zamanında giriş yapıp yapılmadığına dair doğrulamaya ilişkin bir kontrol sistemde bulunmamakta ve oluşturulan yasaklı veri tabanından sağlıklı bir raporlama yapılamamaktadır.

Tarım Kanununda mali sonuç doğuran cezalı tarımsal işletmelerin beş yıl süreyle hiçbir destekleme programından yararlanmaması hükmünün TBS dışındaki destekleme ödemelerine ilişkin sistemlerin birbirini görmemesi, ÇKS sistemindeki veri tabanına doğrulama ve kontrole imkan vermeden manuel giriş yapılması nedeniyle yasaklılar yönüyle sistemden takibi sağlıklı yürütülememektedir.

Uygulamaların teyit edilebilmesi ve sağlıklı mali bilgilerin üretilmesi için destekleme ödemelerinin etkin bir şekilde izlenmesine ve denetimine imkan verecek, önleyici bir kontrol mekanizması oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

**BULGU 9: Haksız Yapıldığı Tespit Edilen Destekleme Ödemelerinden Rızaen Geri Alınan Tutarların, İlgili Sistemlerde İzlenmemesi ve Muhasebeleştirilmemesi**

Haksız yapılan destekleme ödemelerinin hak sahiplerince ya da daha sonra yapılan

incelemeler ve araştırmalar sonucunda çeşitli nedenlerle rızaen iade ettikleri tutarların bankadaki destekleme hesaplarına yatırıldığı görülmüştür.

Yapılan incelemede 2019 yılı içinde banka tarafından toplam 2987 çiftçiden rızaen 7.398.263,20 TL'nin haksız yere yapılan destek ödemesi nedeniyle çiftçilerden iade alındığı anlaşılmıştır. İade işlemleri muhasebeleştirilmedikleri için 5488 sayılı Tarım Kanununun 23 üncü maddesi uyarınca haksız yere yapılan destekleme ödemelerinin, ödeme tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen gecikme zammı oranları dikkate alınarak hesaplanan kanuni faizi ile birlikte geri alınacağına dair hükmün uygulanıp uygulanmadığı da anlaşılamamaktadır.

Tarımsal destek ödemeleri, ödemededen yararlananların beyanına da bağlı olduğundan bu beyanların doğruluğunu araştırmada zaman ve teknik yönden sıkıntılar bulunması nedeniyle zaman zaman yersiz ödemede bulunmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun, "Hazine birliği" başlıklı 6 ncı maddesinde; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilat, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetiminin Hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütüleceği ve bu idarelerin özel vezne açamayacağı belirtilmiştir. Bu nedenle 6183 Sayılı Kanun hükümleri uygulanarak tahsilat işlemlerinin Maliye Bakanlığı birimlerince yapılması ve genel bütçeye gelir kaydedilmesi sağlanması gerekmektedir.

Diğer taraftan ÇKS yönetmeliğinin 12 nci maddesinde ÇKS il sistem sorumlusunun görevleri arasında “ Bakanlıkça yürütölen destekleme uygulamaları kapsamında rızaen geri tahsil edilen ödemeler ile mahkeme kararlarına istinaden geri alınan destekleme ödemeleri bilgilerini ÇKS'ye kaydetmek” olduğu da sayılmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde; Destekleme ödemesi yapılan gerçek ve tüzel kişilere yersiz olarak ödenen miktarların takibinin desteklemelere ilişkin her bir sistem üzerinden ayrı ayrı yapılması sağlanmalıdır. Tahsil edilen tutar ve dekont bilgileri gösterilmelidir. Alacak bilgileri güncellenmeli alacaklardan ne kadar tahsil edildiği veya ne kadarının takip edildiği veya ne kadarının amme alacaklarının tahsiline ilişkin mevzuat hükümlerine göre takip ve tahsil edildiği hususları da sistemden sorgulama ve raporlama yapılabilmelidir.

Sonuç olarak; Tarım ve Orman Bakanlığının genel bütçe kaynaklarını kullanmak sureti ile finanse ettiği tarımsal desteklerden haksız yapıldığı anlaşılan, Kamu alacağına dönüşen ve 6183 Sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilen tutarların Bakanlık muhasebe sistemi

içerisinde kurumsal kod kullanılarak bütçeye gelir kaydı yapılarak mali tablolara yansıtılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 10: Çiftçilere Yapılan Destekleme Ödemeleri Üzerinden Yapılan Gelir Vergisi Kesintisinin İdarenin Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması**

Zirai kazanç olarak değerlendirilen destekleme ödemelerinin gelir vergisine tabi tutulduğu ancak Hak sahibine ödeme amacıyla açılan banka hesapları, muhasebe yetkililerince veya mutemetlerince açılmadıkları için, hesaplarda yürütülen vergi kesintisine yönelik söz konusu mali işlemlerin niteliklerine uygun hesaplarda muhasebeleştirilmediği ve idarenin mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

Tarımsal desteklemeler; çiftçinin kayıt altına alınması, bitkisel ve hayvansal üretimin artırılması, ürün planlaması, hayat standartlarının yükseltilmesi, uluslararası rekabette daha güçlü hale gelmesi ve çiftçinin asgari kazanç elde etmesinin garanti edilmesi amacıyla 5488 sayılı Tarım Kanununun 19 uncu maddesine istinaden ödenmektedir.

2019 yılında TRGM adına açılan banka hesaplarından 7.149.807 çiftçiye yapılan 15.222.705.194,66 TL tutarındaki tarımsal destekleme ödemelerinden 469.734.087,88TL tutarında Gelir Vergisi kesintisi yapılmıştır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 53 üncü maddesinin 1 inci fıkrasına göre çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlara ilişkin hasılatları üzerinden aynı Kanununun 94 üncü maddesine göre vergi tevkifatı yapılacağı; 94 üncü maddenin (11) fıkrası uyarınca çiftçilerden satın alınan mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden, hayvansal ürünler için yapılan ödemelerden, Borsaya Tescil işlemine göre %1 ve %2 oranında, Diğer Zirai Mahsuller için ise %2 ve %4 oranında vergi kesintisi yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Ziraat Bankası bahse konu üretici ve yetiştiricilerden kesilen gelir vergisi tutarları destekleme hesaplarının bulunduğu Ziraat Bankası şubelerinin 380014-Zirai Mahsuller Gelir Vergisi stokuna kaydedilmekte ve her bir şube için ayrı ayrı 097 tür kodu ile muhtasar beyanname düzenlenerek bir sonraki ayın 23. gününe kadar beyan edilmekte ve ayın 26. gününe kadar bağlı olunan vergi dairesi hesaplarına aktarılmaktadır.

Söz konusu kesintiler, bankanın faaliyetleriyle alakalı olmayıp, çiftçilere yapılan destekleme ödemelerinden kaynaklanan vergi tevkifatıdır. 5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesine göre muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahibine

ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler, ile emanetlerin alınması, saklanması ve ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 8 nci maddesine göre, verginin mükellefi çiftçiler, vergi sorumlusu ise TOB olup, vergi sorumlusuna ilişkin işlemlerin banka tarafından yürütülmesi ve vergi dairelerine ödeme yapmalarının VUK na uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin muhasebe kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla 2019 yılı ödemelerinden Ziraat Bankası tarafından yapılan 469.734.087,88-TL sı gelir vergisi kesintisinin, Bakanlığın ödeme yapan Merkez Muhasebe birimi tarafından kesintiye tabi tutularak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 11: Tarımsal Amaçlı Arazi Kullanım Plân ve Projelerinin Tamamlanamaması**

Bakanlığın Tarımsal Üretim Amaçlı Korunması gereken arazilerin ülke nezdinde tescillenmesini sağlamak üzere, toprak koruma ve geliştirme tedbirlerine yönelik görevine ilişkin Tarımsal Amaçlı Arazi Kullanım Plân ve Projelerinin tamamlanamadığı görülmüştür.

5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu uyarınca; Ülkemizin gıda güvenliğinin teminat altına alınması, kırsal kalkınma da sürdürülebilirliğin sağlanabilmesi, sağlıklı üretim planlaması yapılabilmesi için tarımsal arazilerin kullanımının planlanması, toprak ve su kaynaklarının korunarak geliştirilmesi, tarım arazilerinin izinsiz olarak tarım dışına çıkarılmasının önlenmesi için yapılacak koruma ve geliştirme amaçlı çalışmalar Tarım ve Orman Bakanlığının görevleri arasındadır.

5488 Sayılı Tarım Kanunu, 5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu ve Kalkınma Planlarında; Tarım arazilerinin sürdürülebilir, teknik ve ekonomik biçimde kullanılması, korunması, sulanan tarım arazilerinin tarım dışı kalmasının önlenerek Toprak ve suyun kirlenmesine karşı önlemlerin alınması için arazilerin en iyi kullanım şekillerinin belirlenmesinin gerekliliği ve yapılmasında en ekonomik biçimde üretim yapılabilmesi ve

üretim planlamasında toprak-su kaynaklarının kullanım ve yönetiminin önemi vurgulanmıştır.

Tarım kanununun 6 ncı maddesinde ise Toplulaştırma, arazi kullanım plânının yapılması ve ekonomik büyüklükteki tarım işletmelerinin oluşturulması ve Toprak ve su kaynaklarının geliştirilmesi ve rasyonel kullanımının Tarım politikalarının önceliklerinden olduğu belirtilirken; çok sayıda ve dağınık yapıdaki parsellerden oluşan tarım işletmelerinde bütünlüğün sağlanması arazi parçalanmasının önüne geçilmesi ve iyi işleyen bir tarım arazisi piyasasının tesis edilmesine yönelik hukuki ve kurumsal düzenlemeler yapılması kalkınma planlarında da temel politika ve öncelikler arasında yer almıştır.

5403 sayılı toprak koruma ve arazi kullanımı kanununun amacı; Toprağın korunması, geliştirilmesi, tarım arazilerinin sınıflandırılması, asgari tarımsal arazi ve yeter gelirli tarımsal arazi büyüklüklerinin belirlenmesi ve bölünmelerinin önlenmesi, çevre öncelikli sürdürülebilir kalkınma ilkesine uygun olarak planlı kullanımını sağlayacak usul ve esasları belirlemek şeklinde ifade edilmiştir.

5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanununun tanımlar başlıklı 3 üncü maddesinde;

Arazi kullanım plânlaması; Her ölçekte plânlamaya temel oluşturmak üzere, toprağın ve diğer çevresel kaynakların bozulmasını önlemek için ekolojik, toplumsal ve ekonomik şartlar gözetilerek sürdürülebilirlik ilkesine uygun, farklı arazi kullanım şekillerini oluşturmaya yönelik toprak ve su potansiyelinin belirlenip, sistematik olarak değerlendirilmesini ve birbirleri ile olan ilişkilerini ortaya koyan rasyonel arazi kullanım plânları olarak tanımlanmıştır.

Tarımsal amaçlı arazi kullanım plân ve projeleri ise; tarım alanlarında yörenin ekolojik, ekonomik ve toplumsal özellikleri dikkate alınarak toprakların sürekli üretkenliğini sağlayacak tarım tekniklerini, toprak, su, bitki ve insan ilişkileri ile toprak korumaya yönelik diğer fiziksel, kimyasal, kültürel ve bitkisel düzenlemeleri kapsayan rasyonel tarımsal arazi kullanım plân ve projeler olarak tanımlanmıştır.

Ülkemizde bugüne kadar Tarım arazilerinin koruma çalışmaları kapsamında; tarımsal üretim potansiyeli yüksek, erozyon, kirlenme, amaç dışı veya yanlış kullanımlar gibi çeşitli nedenlerle toprak kaybı ve arazi bozulmalarının hızlı geliştiği ovalar tespit edilerek toplam alanı 7 Milyon 120 bin hektar olan 265 adet büyük tarımsal ova, Cumhurbaşkanlığı Kararı ve Bakanlar

Kurulu Kararıyla Büyük Ova Koruma Alanı olarak koruma altına alınmıştır.

Ülkemizin Toplam arazi varlığı 78,1 milyon hektardır. Bu alan içindeki 20,2 milyon hektar Orman Alanı, 14,5 milyon hektar çayır ve mera alanı, su yüzeyleri ve yerleşim vb diğer alanlar yaklaşık 19,6 milyon hektardır. Toplam tarım arazisi ise 23,8 milyon hektar olup ÇKS' ye kayıtlı tarım arazi 14,8 milyon hektar, kayıt altına alınamayan tarım arazisi ise 9,0 milyon hektardır.

Entegre İdare ve Kontrol Sistemi (IACS) projesi kapsamında 2016 yılında tarım parselleri tanımlama sistemi (LPIS) ne göre işlenebilir tarım alanları 22.943.000 Ha olarak tespit edilmiştir. ÇKS de kayıtlı Toplam 2.061.956 işletmeden 50 dekar üzerinde arazisi bulunan işletme sayısı 23.279 dur.

Potansiyel arazi ve toprak kaynaklarının sınıflandırılarak, niteliklerine uygun ve teknik ve ekonomik biçimde kullanılması, korunması ve tarım arazilerindeki kayıp ve tarım yapılamayan, atıl kalan arazi miktarının tespiti ve üretime kazandırılması ile üretimde kayıt dışılığın tarım dışı kullanımının önlenmesi, arazi yönetimi çerçevesinde veri tabanı üzerinden tarımsal üretim planlamasının yapılmasının, su ve çevre, toprak gibi doğal kaynakların da sürdürülebilir yönetimini sağlamak Tarım Kanunu, Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunun hükümlerinin gereği olarak; Tarımsal amaçlı arazi kullanım plân ve projelerinin tamamlanarak tarım parsellerinin envanterinin çıkarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 12: Yapım İşlerinde İhale Sonrası Büyük Kapsamlı Proje Değişikliklerine Gidilmesi**

Bakanlık tarafından anahtar teslim götürü bedel olarak ihale edilen yapım işlerinin birçoğunda ihale edilen işin mahiyetinin değişmesine yol açacak şekilde ve büyük kapsamlı imalat değişikliklerine gidildiği, imalat değişikliklerinin her birinin zorunlu teknik bir gerekçeye dayanması gerektiği halde tüm değişikliklerin genel bir gerekçe raporu kapsamında Olur alınarak yapıldığı, ihale gününden sonra zorunlu nedene dayanmayan proje değişiklikleri yapılmasının ise 4734 s. Kanunun 5. Maddesinde hüküm altına alınan ihalede eşit muamele, saydamlık, rekabet, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ilkelerine aykırılık oluşturduğu görülmüştür.

Örnek olarak incelenen yapım işlerinden 10.000.000 (on milyon) TL sözleşme bedelli Kırşehir İl Tarım ve Orman Müdürlüğü Hizmet Binası işinde 07.12.2018 tarihli genel bir



gerekçe raporu ile pek çok imalatta %10 iş artışı yapıldığı görülmüştür. Genel gerekçe raporunda 09.09.2009 tarih ve 27344 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Binaların Yangından Korunması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 10 uncu ve 28 inci maddesinde değişikliğe gidildiği belirtilerek iş artışı yapılmasına karar verildiği ifade edilmektedir. Oysa bahsi geçen Yönetmeliğin ilgili maddelerinde ihale tarihinden sonra herhangi bir değişiklik olmadığı görülmüştür.

Yine 12.498.000 TL sözleşme bedelli Kayseri İl Tarım Müdürlüğü Hizmet Binası işinde %23,71 oranında iş artışı, %18,74 oranında iş eksilişi yapılarak ihale dokümanı eki projelerde oransız şekilde değişikliğe gidildiği ve ilk sözleşme bedelinden önemli ölçüde sapma oluşturulduğu görülmüştür. Proje değişikliğine ilişkin gerekçe raporları incelendiğinde imalat değişikliklerinin büyük kısmının zorunlu nedene dayanmadığı ve projedeki eksikliklerden ve estetik gerekçelerden kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Diğer yandan tüm imalat değişikliklerinin teknik gerekçelerinin ayrı ayrı belirtilmesi gerekirken genel bir gerekçe ile projelerin değiştirildiği görülmüştür.

Bir diğer örnekte de 12.223.000 TL bedelli Hatay İl Tarım Müdürlüğü Hizmet Binası iş artışı gerekçe raporu incelendiğinde imalat değişikliklerinin bir kısmının idarenin tadilat talepleri kaynaklı olduğu görülmüştür. İhale ilke ve kuralları gereği proje tadilat taleplerinin ihale öncesinde yapılması uygundur. Yine bir diğer gerekçede çelik çatı kaplamasında kullanılacak yalıtım malzemesi ısı hesap raporunun 6 cm yerine 10 cm taş yünü kullanılması gerektiğinden bahsedilerek iş artışı ile ödeme yapıldığı görülmektedir. Oysa söz konusu ısı hesap raporunun ihale döküm anında yer almış olması nedeniyle bu kapsamda döşenen 10 cm taş yünü için iş artışı ile ödeme yapılmasının mümkün olmadığı düşünülmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 21 inci maddelerinde hüküm altına alındığı üzere iş artışı kapsamında imalat değişikliğine gidilebilmesi ve bu kapsamda iş artışı ile ödeme yapılması için, öncelikle mevzuat değişikliği gibi öngörülemeyen durumlar kaynaklı bir iş artışının zorunlu olması, artışa konu olan işin sözleşmeye esas proje içinde kalması, idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması ve buna bağlı olarak detaylı şekilde hazırlanmış teknik gerekçe onayının alınmış olması gereklidir. Anahtar teslim götürü bedel yapım işlerinde zorunlu nedene bağlı iş artışı ve/veya iş eksilişinin gerekli olduğu hallerde ise yeni fiyatlarla birlikte ilgili imalat ve işlere ilişkin metraj ve ataşman kayıtlarının da ayrıca hazırlanması zorunludur.

Sonuç olarak mevzuatta düzenlenmiş iş artışı koşulları mevcut olmadan iş artışı yapılmasının yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil ettiği ve kamu kaynaklarının verimsiz kullanılmasına yol açtığı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 13: Bilişim Alanında Stratejik Yönetime İlişkin Doküman ve Mekanizmaların Olmaması**

Bakanlığın yazılı ve müstakil bir bilişim sistemleri stratejisi yoktur ve bilişim sistemleri yönlendirme kurulu veya dengi bir yapıya sahip olmadığı görülmüştür.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 12 No'lu standardının 3'üncü şartına göre; "İdareler bilişim yönetişimini sağlayacak mekanizmalar geliştirmelidir."

03.09.2016 tarih ve 29820 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan e-Devlet Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinde; "Kamu kurum ve kuruluşları, ulusal stratejiler ve planlar ile mevcut kurumsal stratejik planlarıyla uyumlu, kurumun e-Devlet hizmetleri sunumu amacıyla yapacakları yatırım, teknoloji tercihleri, kurumsal kapasite, tasarruf planları, fayda-maliyet, iş planı gibi unsurları kapsayacak bilişim stratejilerini hazırlar" denilmektedir.

BT alanında iyi uygulama örneklerini derleyen ve en yaygın şekilde kullanılan standart çerçevesi olan COBIT 2019'un "APO01. 04 Organizasyonel Yapıları Tanımla ve Uygula" başlıklı yönetim uygulamasına göre de; "Projelerin durumunu izlemek, kaynak çakışmalarını çözmek ve hizmet düzeylerini ve hizmet geliştirmelerini izlemek için yönetici, işletme ve B&T Yönetiminden oluşan bir B&T Yönlendirme Komitesi (veya eşdeğeri yapı) oluşturulmalıdır."

Bu çerçevede; Bakanlıkta bilgi teknolojileri alanındaki stratejik yönetime ilişkin olarak gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

Tarım ve Orman Bakanlığı, Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçiş ile birlikte, mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı'nın Temmuz 2018'de birleştirilmesi suretiyle kurulmuştur. Her iki Bakanlık da, birleşme öncesindeki dönemde yürürlükteki mali mevzuat hükümlerine göre düzenli olarak kurumsal stratejik planlarını hazırlamış ve sonuçlarını izlemiştir. Tarım ve Orman Bakanlığı Stratejik Planı (2019-2023) ise Kasım 2019'da yayımlanmıştır.

Bakanlığın güncel Stratejik Planında (2019-2023), Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı (BİDB) “Kurumsal kapasiteyi geliştirmek” stratejik amacı altında yer alan “H7.2: Bilgi sistemlerini geliştirmek ve bilgi güvenliğini sağlamak” hedefinden sorumludur.

Güncel Planda “Hedef Kartları” bölümü altında, diğer alanlar yanında bilişim teknolojilerine (BT) ilişkin olarak da performans göstergeleri taşıyan hedef kartlarına yer verilmiştir. Ancak mevcut hedef ve eylemler; BT yönetişimi ve yönetimi, politika ve prosedürler, bilgi güvenliği, sistem geliştirme, iş sürekliliği gibi tüm BT alanlarını ve ihtiyaçlarını karşılayacak kapsam ve derinlikte değildir.

Denetim sırasında “BT Stratejisi ve Yönetişimi – BT Strateji Taslağı” başlıklı bir doküman Bakanlık yetkililerince tarafımıza sunulmuştur. 2014-2017 dönemine ilişkin olarak hazırlanan söz konusu doküman herhangi bir onay sürecine konu edilmemiş olup, bir bağlayıcılığı ve geçerliği yoktur.

Dolayısıyla, Tarım ve Orman Bakanlığı’nın;

- BT risklerini ve bilgi güvenliği gereksinimlerini dikkate alan,
- Kurumsal stratejik planlar ile ilişkilendirilmiş,
- Uygulanabilir bir eylem planı ile üç ya da beş yıllık bir perspektifte planlanan tüm BT projelerine ilişkin detaylı bilgilendirme içeren,
- Hazırlanma süreçleri ve sorumluları belirlenmiş,
- Maliyetlendirilmiş,
- Performans göstergeleri ve izlemeye yer veren,
- Üst yönetim tarafından onaylanmış,

yazılı ve müstakil bir bilişim sistemleri stratejisi bulunmamaktadır.

BİDB organizasyon şeması incelendiğinde, Daire Başkanına bağlı olarak çalışacak şekilde konumlandırılmış “Bilişim Üst Kurulu Sekreteryası” adlı bir birimin olduğu görülmektedir. BİDB Organizasyon Kitabı başlıklı dokümanda söz konusu birimin, Bakanlık Bilişim Üst Kurulu ve benzeri bilişim çalışmalarının yazışma, raporlama ve arşivleme görevlerini yürütmekle sorumlu olduğu ifade edilmektedir. Ancak Bakanlık internet sitesinde yer alan organizasyon şemasının Bakanlık bünyesindeki kurul, komisyon ve konseylerin toplu halde gösterildiği bölümünde “Bakanlık Bilişim Üst Kurulu” adında bir kurula yer verilmemektedir.

Öte yandan, 2013 yılında mülga Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nda Bakanlık bilişim politikasının belirlenmesi, planlanması ve birimler arası koordinasyonun sağlanması amacıyla "Bilişim Koordinasyon Kurulu" adlı bir kurul oluşturulduğu, fakat "görevlerinin BİDB'nin görevleri ile çakıştığı" ve "bürokrasiyi artırdığı" gerekçesiyle Kurulun 2016 yılında feshedildiği bilgisi edinilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlıkta, BT'ye ilişkin konuların üst yönetim düzeyinde görüşülmesi ve kararların alınmasına ilişkin bir çalışma kültürü ve farkındalık bulunmakla birlikte;

Belirli düzenlemeler çerçevesinde kurulan ve faaliyetlerini icra eden,

Üst yönetim ve ilgili birim yöneticilerinin katılımı ile düzenli olarak toplanan,

Toplantı kararları kayıt altına alınarak izlenen,

Bilişim sistemlerine ilişkin stratejik planlamanın yapılmasında ve büyük BT projeleri hakkında karar verilmesinde rol alan,

bilişim sistemleri yönlendirme kurulu veya dengi bir yapı mevcut değildir. Dolayısıyla, Bakanlık'ta; kurumsal yönetişimin bir parçası olarak BT yönetişiminin ele alınmasına, BT alanındaki stratejik istikamet hakkında karar verilmesine ve büyük BT yatırımlarının izlenmesine imkân sağlayacak uygun bir mekanizma bulunmamaktadır.

Bilişim alanında stratejik yönetime ilişkin yukarıda açıklanan doküman ve mekanizmaların Bakanlıkta olmaması; BT'ye ilişkin iş önceliklerinin doğru tanımlanamamasına, BT'nin kurumsal vizyon, amaç ve hedeflere katkı sağlayamamasına, Kurum stratejisi ve hedefleri ile uyumlu olmayan BT projelerinin yürütülmesine ve BT biriminin kurum üst yönetimi düzeyinde temsil edilememesine yol açabilecektir.

#### **BULGU 14: Bilişim Hizmet Alımlarına İlişkin Sözleşme ve Şartnamelerde Eksiklikler Olması**

Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı (EİKSDB) tarafından gerçekleştirilen bilişim hizmet alımı işlerinde düzenlenen sözleşme ve şartnamelerde çeşitli eksikliklerin bulunduğu görülmüştür

EİKSDB tarafından 2019 yılında gerçekleştirilen bilişim hizmet alımlarına ilişkin şartname ve sözleşmelerin incelenmesi sonucunda;

Çalıştırılacak personelin sayısının ve taşınması gereken niteliklerin belirlenmediği ya da “gerekli yetkinliklere sahip çalışanların seçiminin titizlikle yapılacağı” şeklinde muğlak ifadelere yer verildiği,

Yüklenicilerin Bakanlığın iş sürekliliği ve felaket kurtarma planlamasında öngörülen hususlara uyumunu sağlamaya yönelik düzenlemelere yer verilmediği,

Yüklenici tarafından sunulacak hizmetlerle ilgili karşılıklı mutabık kalınan hedeflerin ve taahhütlerin, yani hizmet seviyelerinin açık olarak belirlenmediği,

Hizmet seviyelerinin sağlanamaması durumunda uygulanacak yaptırım ve cezalara ilişkin olarak, genel şartname ve tip sözleşme hükümleri haricinde herhangi bir düzenleme öngörülmediği tespit edilmiştir.

Bu durum; sözleşme konusu iş, ürün ya da hizmetin istenilen nitelikte temin edilememesine yol açabileceği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 15: Bilgi Güvenliği Yönetimine ve Bilişim Teknolojileri Politika ve Prosedürlerine İlişkin Eksiklikler Bulunması**

Bakanlıkta bilgi güvenliğinin yönetiminde ve bilişim teknolojilerine (BT) ilişkin kural, süreç ve uygulamaları tanımlayan politika ve prosedürlerin hazırlanmasında eksiklikler olduğu görülmüştür.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin “Bilgi Sistemleri Kontrolleri” başlıklı 12 No'lu standardının 1'inci şartında; “*Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır*” denilmektedir.

Ulusal Siber Güvenlik Stratejisi ve 2013-2014 Eylem Planı'nın 6'ncı ana eylem maddesi olan “Kamu Bilgi Güvenliği Programı” kapsamında hazırlanan “Kamu Kurumlarının Uyması Gereken Asgari Bilgi Güvenliği Kriterleri”ne göre; “*Kurum yöneticisi tarafından kurumda uygulanacak bilgi güvenliği önlemlerinin, bilişim teknolojileri bölümü çalışanlarından ve diğer kurum çalışanlarından beklentilerin açıklandığı bir politika dokümanı yayınlanmalıdır. Kurum yönetimi politika dokümanı ile bilgi güvenliğini önemseydiğini ve sahiplendiğini açıkça göstermelidir.*”

Uluslararası Standardizasyon Örgütü (ISO) ile Uluslararası Elektroteknik Komisyonu

(IEC) tarafından birlikte hazırlanan; bilgi güvenliği riskleri, kontrolleri ve yönetimine ilişkin iyi uygulama örneklerini ortaya koyan ve Türk Standartları Enstitüsü tarafından da kabul edilerek Türk Standardı haline gelmiş olan ISO/IEC 27002'nin "5. Bilgi Güvenliği Politikaları" başlıklı standardına göre; "*Bilgi güvenliği politikaları tanımlanmalı, yönetim tarafından onaylanmalı ve yayınlanarak çalışanlara ve ilgili dış taraflara duyurulmalıdır. Bilgi güvenliği politikaları, belirli aralıklarla veya önemli değişiklikler ortaya çıktığında sürekli uygunluk, kesinlik ve etkinliği sağlamak amacıyla gözden geçirilmelidir.*"

Bakanlık'ta Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı (BİDB) ve Tarım Reformu Genel Müdürlüğü bünyesindeki Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı (EİKSDB) tarafından iki ayrı bilgi güvenliği yönetim sistemi (BGYS) kurulmuş durumdadır.

A) BİDB tarafından işletilmekte olan BGYS üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1) Tarım ve Orman Bakanlığı'nın kurulması öncesinde, hem mülga Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nın hem de mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı'nın BİDB'leri tarafından farklı zamanlarda BGYS kurulumları gerçekleştirilmiştir. Bu çerçevede; mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı BİDB tarafından kurulan BGYS için 15.12.2014 tarihinde, mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı BİDB tarafından kurulumuna başlanan BGYS için ise -Tarım ve Orman Bakanlığı'nın kurulmasının hemen sonrasında- 27.07.2018 tarihinde ISO 27001 sertifikası alınmıştır.

Mevcut durumda, mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı BİDB tarafından kurulum çalışmaları yürütülmüş olan BGYS kapsamında hazırlanan dokümanlar kullanılmakta ve tanımlanan süreçler takip edilmektedir. Bu doğrultuda, denetimimiz kapsamında bilgi güvenliği yönetimine ilişkin dokümanlar BİDB'den talep edildiğinde, tarafımıza anılan BGYS bünyesinde hazırlanmış olan çıktılar sunulmuştur.

Söz konusu BGYS için alınan Sertifikada "Kuruluşun Adı" kısmında "T.C. Tarım ve Orman Bakanlığı" yazmaktadır, ancak "Kuruluşun Adresi" kısmında yalnızca BİDB'nin Beştepe Yerleşkesinde bulunan çalışma ortamının bilgileri yer almaktadır. Başka bir ifadeyle, Sertifikada belirtilen kapsam BİDB'nin çalışma ortamlarının tamamını içermemektedir.

Tarafımıza sunulmuş olan BGYS dokümanlarının (politika, prosedür, talimat, form, liste, vd.) önemli bir kısmında mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı'nın adı ve amblemi

yer almaktadır ve içeriklerinde güncel durumla uyuşmayan ifadeler bulunmaktadır. Dokümanların güncellenmesine yönelik çalışmalar başlamıştır ancak henüz tamamlanmamıştır.

Bu itibarla, BİDB tarafından işletilmekte olan BGYS, Tarım ve Orman Bakanlığı'nın kurulması sonrasında ortaya çıkan yeni bilgi işlem yapısının bütününe kapsamamakta ve mevcut durumu yansıtmamaktadır.

2) BİDB'nin mevcut örgütlenme yapısında bilgi güvenliği ve sistem yönetimi fonksiyonları, "görevlerin ayrılığı" ilkesine aykırı bir şekilde, aynı birim altında yer almakta, aynı birim yöneticisinin sorumluluğunda bulunmaktadır.

B) EİKSDB tarafından işletilmekte olan ve 13.05.2019 tarihinde ISO 27001 sertifikası alınan BGYS üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

- 1) Bilgi Güvenliği Politika Belgesi olarak tarafımıza "BGYS El Kitabı" başlıklı doküman ibraz edilmiştir. Ancak, söz konusu El Kitabı ilgili yöneticisi tarafından onaylanmamıştır, dolayısıyla herhangi bir geçerliliği bulunmamaktadır.
- 2) El Kitabının içeriğinde eksiklikler bulunmaktadır, diğer bilgi güvenliği dokümanlarına herhangi bir atıf yer almamaktadır.
- 3) "2020 Yedekleme ve İş Sürekliliği Planlaması" başlıklı doküman haricinde, BGYS kapsamında hazırlanmış olan başka bir doküman (politika, prosedür, talimat, vb.) tarafımıza ibraz edilememiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere, Bakanlığın ihtiyaçlarına uygun güncel bir bilgi güvenliği yönetimine sahip olmaması ve bilgi güvenliği politika belgelerinde yukarıda aktarılan eksiklikler bulunması şu sonuçları beraberinde getirebilecektir:

- İhtiyaç duyulan ve uygulanan güvenlik kontrolleri arasında farklılıkların olması,
- Bilgi güvenliği süreçlerinin etkin şekilde yönetilememesi,
- Bilgi güvenliğine ilişkin kuralların ve kısıtların belirlenmemiş olması nedeniyle bilgi güvenliği ihlalleri yaşanması.

#### **BULGU 16: Bilişim Teknolojileri Organizasyon Yapısının Uygun Olmaması**

Bakanlığın bilgi işlem faaliyetlerine ilişkin organizasyon yapısının, bilişim

teknolojilerinin (BT) etkin bir şekilde kullanılmasını ve yönetilmesini sağlamaya uygun olmadığı görülmüştür

10/07/2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 430'uncu maddesi uyarınca, Tarım ve Orman Bakanlığı'nın bilgi işlem hizmetlerini yürütmek görevi, Bakanlık bünyesinde müstakil bir birim olarak örgütlenmiş olan Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı'na (BİDB) aittir.

Aynı Kararnamenin 417'nci maddesinin "ğ" bendinde ise, "Entegre idare ve kontrol sistemi dâhil olmak üzere, görev alanına giren konularda bilgi sistemleri kurmak, işletmek ve güncel tutmak", Tarım Reformu Genel Müdürlüğü'nün (TRGM) görevleri arasında sayılmıştır.

Bu çerçevede;

- Ağ, internet ve veri merkezi yönetimi de dâhil olmak üzere Bakanlığın bilgi işlem altyapısına ilişkin faaliyetler BİDB tarafından gerçekleştirilmekte,
- Destek ödemelerine temel teşkil eden tarım uygulama yazılımları "tarbil.gov.tr" alan adı altında TRGM Entegre Kontrol Sistemleri Daire Başkanlığı (EİKSDB) bünyesinde yürütülmekte,
- Bakanlığın diğer faaliyetlerine ilişkin bilgi sistemleri ise "tarim.gov.tr" alan adı altında BİDB tarafından hizmete sunulmaktadır.

Başka bir ifadeyle; mevcut durumda Bakanlıktaki bilgi işlem faaliyetleri tek bir yapı altında organize olmamıştır, genel kabul görmüş iyi uygulama örnekleri ile bağdaşmayacak şekilde çoklu bir bilgi işlem örgütlenmesi bulunmaktadır. BİDB'nin ve EİKSDB'nin bünyelerinde yürütmekte oldukları faaliyetler için kendi ayrı bilgi güvenliği yönetim sistemlerini kurmuş olmaları, çoklu örgütlenme yapısının bir göstergesidir.

Bu çoklu yapı; BT stratejik yönetimi, BT risk yönetimi, bilgi güvenliği yönetimi ve iş sürekliliği konuları başta olmak üzere BT yönetiminde etkinliğin ve uygulama birliğinin sağlanmasını zorlaştırmaktadır. Öte yandan, aynı ve/veya birbiriyle ilişkili / etkileşimli verileri üreten ve kullanan bilişim sistemlerinin, aralarında uygulama birliği ve koordinasyon bulunmayan farklı birimler tarafından geliştirilmesi ve yönetilmesi; söz konusu sistemlerin entegrasyonunu ve birlikte çalışabilirliğini olumsuz etkilemekte, bunun yanında verinin çoklanması ve/veya bütünlüğünün ve güvenilirliğinin zedelenmesi riskini de beraberinde getirmektedir.



### **BULGU 17: Bilişim Teknolojileri Risk Yönetimine İlişkin Eksiklikler Bulunması**

Bakanlığın BT risklerinin yönetimine ilişkin süreç ve dokümanlarda bazı eksiklikler bulunduğu görülmüştür.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin

- “Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi” başlıklı 6 No’lu standardına göre; *“İdareler, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayarak değerlendirmeli ve alınacak önlemleri belirlemelidir.”*
- “Bilgi Sistemleri Kontrolleri” başlıklı 12 No’lu standardına göre; *“İdareler, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlamak için gerekli kontrol mekanizmaları geliştirmelidir.”*

Uluslararası Standardizasyon Örgütü (ISO) ile Uluslararası Elektroteknik Komisyonu (IEC) tarafından birlikte hazırlanan; bilgi güvenliği riskleri, kontrolleri ve yönetimine ilişkin iyi uygulama örneklerini ortaya koyan ve Türk Standartları Enstitüsü tarafından da kabul edilerek Türk Standardı haline gelmiş olan ISO/IEC 27001’in “6.1.2. Bilgi Güvenliği Risk Değerlendirmesi” başlıklı standardına göre Kurumlar, ilgili maddede belirtilen şartları yerine getiren bir bilgi güvenliği risk değerlendirme sürecini tanımlamalı ve uygulamalıdır.

A) Tarım ve Orman Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından BT risk yönetimine ilişkin olarak Denetim Ekibine sunulan dokümanlar ve bu kapsamda yürütülen çalışmalar üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1) POL 01 Bilgi Güvenliği Politikasının “8. Risk Yönetim Çerçevesi” başlığı altında risklerin yönetiminin “Varlık ve Risk Yönetimi Prosedürü”nde tanımlandığı ifade edilmektedir. Politikanın “9. Bilgi Güvenliği Politikası” başlığı altında ise bilgi varlıklarına yönelik risklerin sistematik olarak yönetileceği belirtilmektedir. Ancak denetim sırasında tarafımıza iletilen “PRS-01 Varlık ve Risk Yönetimi Prosedürü” mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığınca 02.03.2018 tarihinde yayımlanmıştır ve bu tarihten sonra güncellenmemiştir, dolayısıyla mevcut durumda uygulanabilir değildir.

2) Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı'nın bulunduğu

Beştepe Yerleşkesindeki BT varlıklarına yönelik olarak 2017 yılı sonunda hazırlandığı anlaşılan bir BT risk kütüğü denetim sırasında tarafımıza iletilmiştir. Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından bu yönde bir çalışma yapıldığını gösteren herhangi bir doküman denetim sırasında ibraz olunmamıştır. Bu itibarla, Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı'nda güncel bir BT risk kütüğü mevcut değildir.

**B) Tarım Reformu Genel Müdürlüğü bünyesindeki Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı'nın** ise, yönetiminden sorumlu olduğu BT varlıklarına yönelik bir risk yönetim metodolojisi ve risk kütüğü bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Tarım ve Orman Bakanlığında;

- Kurumun tamamını kapsayan,
- Bilişim ortamına ilişkin tüm unsurları içeren,
- Risk düzeylerinin kurumsal varlıkların bütünlük, gizlilik ve erişilebilirlik gereksinimlerini içerecek şekilde tespit edildiği,
- Metodolojisi, süreçleri ve sorumlulukları yazılı olarak belirlenmiş ve
- İzlemesi düzenli aralıklarla yapılan

güncel bir BT risk değerlendirmesi bulunmamaktadır. Bu eksiklik; önemli BT risklerinin tespit edilememesine ve yetersiz BT kontrollerine güven duyulmasına yol açabilecektir.

### **BULGU 18: Bilişim Teknolojilerine İlişkin Rol ve Sorumlulukları Belirleyen Dokümanlarda Yetersizlikler Bulunması**

Bakanlığın BT'ye ilişkin rol ve sorumlulukları belirleyen dokümanlarda bazı yetersizliklerin bulunduğu görülmüştür.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin "Bilgi Sistemleri Kontrolleri" başlıklı 12 No'lu standardının 2'inci şartında; "*Bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır*" denilmektedir.

BT alanında iyi uygulama örneklerini derleyen ve en yaygın şekilde kullanılan standart çerçevesi olan COBIT 2019'un "APO01.05 Rol ve Sorumlulukların Oluşturulması" başlıklı

yönetim uygulamasına göre; “Yetki seviyeleri, sorumluluklar ve hesap verebilirlik dâhil olmak üzere kurumsal B&T için roller ve sorumluluklar tanımlanmalı ve iletilmelidir.”

Gerçekleştirilen incelemelerde;

- Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı (BİDB) bünyesinde yürütülen süreçlerin analiz edildiği ve Ağustos 2019’da “Temel Süreç Yönetimi Dokümanı”nın oluşturulduğu,
- BİDB personelinin unvan bazında görev ve sorumlulukları ile personelin taşıması gereken niteliklere ilişkin olarak ise, yine Ağustos 2019’da “Organizasyon Kitabı” başlıklı dokümanın hazırlandığı,
- Entegre İdare ve Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı’nda (EİKSDB) ise; BT’ye ilişkin görev ve sorumlulukların “Tarım ve Orman Bakanlığı Merkez Teşkilatında Yer Alan Bazı Hizmet Birimlerinin Görevlerinin Düzenlenmesine İlişkin Yönerge”nin 27’nci maddesinde birim bazında ve yüzeysel bir şekilde tarif edildiği, başkaca bir tanımlama olmadığı,
- EİKSDB personelinin unvan bazında görev ve sorumlulukları ile personelin taşıması gereken nitelikleri tanımlayan herhangi bir doküman bulunmadığı

tespit edilmiştir.

BT’ye ilişkin rol ve sorumlulukların ayrıntılı olarak düzenlenmemesi; kritik iş süreçlerinin ve BT projelerinin olumsuz etkilenmesine ve bilgi varlıklarının yeterli düzeyde korunamamasına yol açabileceği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 19: Bilgi Sistemlerinin Sürekliliğini ve Güvenilirliğini Sağlayacak Kontroller Çerçevesinde İş Sürekliliği ve Felaketten Kurtarma Süreçlerinde Eksiklikler Bulunması**

Bakanlıkta iş sürekliliği ve felaketten kurtarmaya ilişkin olarak yürütülen planlama, yedekleme ve test süreçlerinde eksiklikler olduğu görülmüştür.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nin

- “Faaliyetlerin Sürekliliği” başlıklı 11 No’lu standardında; “İdareler, faaliyetlerin sürekliliğini sağlamaya yönelik gerekli önlemleri almalıdır”,
- “Bilgi Sistemleri Kontrolleri” başlıklı 12 No’lu standardının 1’inci şartında; “Bilgi

*sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır”*

ifadeleri yer almaktadır.

03.09.2016 tarih ve 29820 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan e-Devlet Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinde ise; *"Kamu kurum ve kuruluşları herhangi bir felaket anında sistemlerin kesintiye uğramaması için gerekli tedbirleri alır"* denilmektedir.

Ulusal Siber Güvenlik Stratejisi ve 2013-2014 Eylem Planı'nın 6'ncı ana eylem maddesi olan "Kamu Bilgi Güvenliği Programı" kapsamında hazırlanan Kamu Kurumlarının Uyması Gereken Asgari Bilgi Güvenliği Kriterleri'ne göre; *"Tüm kamu kurumlarında Kurumsal bilgi ve kayıtlar düzenli olarak yedeklenmelidir. (...) Kritik kamu kurumlarında iş sürekliliği analizi yapılmalı, kritik sistemler için Felaket Kurtarma Merkezleri (FKM) oluşturulmalıdır."*

**A.** Tarım ve Orman Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından iş sürekliliğine ve felaketten kurtarmaya ilişkin olarak Denetim Ekibine sunulan dokümanlar ve bu kapsamda yürütülen çalışmalar üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

**1.** Süreçleri tarif eden dokümanlar olan "PRS-01 Varlık ve Risk Yönetimi Prosedürü" ve "PRS-06 İş Sürekliliği Yönetimi Prosedürü" mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından 02.03.2018 tarihinde yayımlanmıştır ve bu tarihten sonra güncellenmemiştir, dolayısıyla mevcut durumda uygulanabilir değildir.

**2.** İş sürekliliği ve felaketten kurtarma planlamasının ilk adımını oluşturan risk değerlendirmesine yönelik çalışmalar son olarak 2018 yılında yapılmıştır, dolayısıyla mevcut durumda güncelliğini yitirmiştir. Bunun yanında, Bakanlık bünyesinde yürütülen kritik nitelikteki iş süreçleri ile bu süreçleri destekleyen BT varlıkları arasındaki ilişkiyi ortaya koyan güncel bir "iş etki analizi" de bulunmamaktadır.

**3.** Hem iş sürekliliğine hem de felaketten kurtarmaya ilişkin unsurları içeren "PLN-01 İş Sürekliliği Planı" mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından 02.03.2018 tarihinde yayımlanmıştır ve bu tarihten sonra güncellenmemiştir, dolayısıyla Bakanlığın güncel bir iş sürekliliği / felaketten kurtarma planı yoktur.

4. PRS-06 İş Sürekliliği Yönetimi Prosedürünün “5.3. İş Sürekliliği Testleri” başlıklı bölümünde, iş sürekliliği planında belirlenen senaryolardan en az bir tanesinin yılda en az bir kere test edileceği ve test sonuçlarının kayıt altına alınacağı ifade edilmiş olmakla birlikte;

- Mevcut durumda güncel bir test / tatbikat planının olmadığı,
- Bu kapsamdaki en son testin 2018 yılının Mayıs ayında gerçekleştirildiği

anlaşılmıştır.

5. Bakanlık İç Denetim Başkanlığı tarafından süreklilik yönetimi sürecine ilişkin olarak 2019 yılında yürütülen denetim sonucunda ulaşılan bulgularda da ifade edildiği üzere; yedeklemeye ilişkin süreçleri tanımlayan dokümanlarda (politika ve prosedürler) eksiklikler bulunmaktadır ve yedekten geri dönüş testleri düzenli olarak yapılmamaktadır.

6. Bakanlık İç Denetim Başkanlığı tarafından yukarıda belirtilen denetim sonucunda ulaşılan bulgularda da ifade edildiği üzere; Bakanlığın Beştepe Yerleşkesinde yürütülmekte olan BT işlevleri için bir Felaket Kurtarma Merkezi (FKM) bulunmamaktadır. Lodumlu Yerleşkesinde yürütülmekte olan kritik hizmetler için ise Toprak Mahsulleri Ofisi'nin Ankara'daki binası içerisinde bir FKM oluşturulmuştur ancak;

- Felaket anında FKM'de yürütülecek süreçler Bakanlığın İş Sürekliliği Planında belirtilmemiştir,
- Lodumlu Yerleşkesindeki sistem odası ile FKM arasındaki veri iletim kapasitesinin yetersiz olması nedeniyle kritik uygulamalar ve/veya veri tabanlarının tüm bilgileri FKM'ye aktarılamamaktadır,
- FKM'deki sunucu sayısı ve veri depolama alanı yetersizdir,
- FKM'de Saldırı Önleme Sistemi, Web Uygulama Güvenlik Duvarı ve Yük Dengeleyici bulunmamaktadır.

**B.** Tarım Reformu Genel Müdürlüğü bünyesindeki Entegre İdare Kontrol Sistemi Daire Başkanlığı (EİKSDB) tarafından iş sürekliliğine ve felaket kurtarmaya ilişkin olarak Denetim Ekibine sunulan “2020 Yedekleme ve İş Sürekliliği Planlaması” başlıklı doküman ve bu kapsamda yürütülen çalışmalar üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1. Doküman iş sürekliliğine ve felaketten kurtarmaya ilişkin hususları içermekle birlikte, ilgili yöneticisi tarafından onaylanmamış olduğundan yürürlükte değildir. Bu itibarla,

EİKSDB'nin yazılı ve geçerli bir iş sürekliliği / felaketten kurtarma planı yoktur.

2. Dokümanda yedeklemeye ilişkin hususlar da tanımlanmıştır ancak yukarıda da belirtildiği üzere, Doküman ilgili yöneticisi tarafından onaylanmamış olduğundan, EİKSDB'nin yedeklemeye ilişkin olarak fiilen takip ettiği süreçler bulunmakla birlikte, bunların yazılı olarak tanımlı olduğunu söylemek mümkün değildir.

3. Dokümanda iş sürekliliğine / felaketten kurtarmaya ilişkin bir test / tatbikat planı yer almamaktadır, gerçekleştirilen ve kayıt altına alınmış bir test bulunmamaktadır.

4. EİKSDB tarafından yönetilen sistemlerin yedekten geri dönüş testleri düzenli olarak yapılmamaktadır.

5. EİKSDB tarafından yönetilen sistemler için bir FKM bulunmamaktadır.

6. EİKSDB tarafından gerçekleştirilen hizmet alımlarında, yüklenicilerin kurumsal iş sürekliliği ve felaket kurtarma planlamasında öngörülen hususlara uyumunu sağlamaya yönelik düzenlemelere yer verilmemektedir.

İş sürekliliği ve felaket kurtarmaya ilişkin planlama, yedekleme ve test süreçlerindeki yukarıda açıklanan eksiklikler; Bakanlık tarafından sunulan BT hizmetlerinin sürekliliğinin aksamasına, kesinti durumunda BT hizmetlerinin beklenen süre içerisinde çalışır hale getirilememesine ve hassas ve kritik bilgilerin geri döndürülemez biçimde kaybedilmesine yol açabileceği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 20: Bakanlık Organizasyon Yapısı İçerisinde Görev, Yetki ve Sorumlulukların Açık Bir Şekilde Belirlenip Yazılı Hale Getirilmemiş Olması**

Birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere hazırlanmış ikincil mevzuatın çıkarılmadığı, bakanlık organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmeyen çalışma grupları oluşturularak çalışma grubu sorumlusu veya koordinatör unvanının oluşturulduğu görülmüştür.

Cumhurbaşkanlığının 1 sayılı Kararnamesininin 410 ila 440'ıncı maddelerinde bakanlığın teşkilat yapısı, görev, yetki ve sorumlulukları belirlenmiştir.

Bakanlığın her bir biriminin görev tanımına uygun olarak sorumlulukları ve bu sorumluluklara bağlı olarak da yerine getirmekle yükümlü oldukları faaliyetleri ve işlemleri

bulunmaktadır. Bu bağlamda 2019 yılında birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere yapılmış bir düzenleme bulunmamaktadır.

Mülga OSİB Taşra Teşkilatının Kuruluşu ve Görevleri İle Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, OSİB Merkez Teşkilatının Kuruluş Görevleri ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, OSİB Çalışma Grupları Yönetmelik ile mülga GTHB'nın Merkez Teşkilatı Görev Yönergesi, Taşra Teşkilatı Çalışma Yönergesi ve bu yönergelerde yapılan değişikliklerle faaliyetler yürütülmektedir.

Mülga OSİB'in 645 sayılı KHK ile şube müdürlüğü kadroları devam etmişken, mülga GTHB'nın 639 sayılı KHK ile yapılan düzenlemeyle Bakanlık Merkez Teşkilatındaki şube müdürlüğü kadroları kaldırılmıştır. Hizmetin aksamaması için bazı genel müdürlük ve başkanlıkların altında yer alan daire başkanlıklarının içerisinde Makam olurlarıyla şube müdürlüklerinin yerine "Çalışma Grupları" oluşturularak görevleri belirlenmiştir. Çalışma grupları statüsüz birim olarak daire başkanlıklarının altında çalışmalarını yürütmüşlerdir.

Ayrıca her bir çalışma grubunun yönetimi için çalışma grup sorumlusu ve koordinatör adıyla yeni unvanlar oluşturulmuştur. Bakanlığın kadro cetvellerinde çalışma grup sorumlusu ve koordinatör şeklinde bir kadro mevcut olmadığı gibi çalışma grup sorumlularının imza yetkileri de bulunmamaktadır ve yazışmalarını bağlı buldukları daire başkanlıklarının idari birim kodlarını kullanmak suretiyle yürütmektedirler.

Aşağıdaki tabloda sayılarla ifade edilen fiili durum Cumhurbaşkanlığının 1 sayılı Kararnamesinden sonra da devam etmektedir.

#### UNVAN DAĞILIMI

DAİRE BAŞKANLIĞI	132
ŞUBE MÜDÜRLÜĞÜ	76
ÇALIŞMA GRUP SORUMLUSU	352
BİRİM SORUMLUSU	5
KOORDİNATÖRLÜK	17
<b>TOPLAM</b>	<b>582</b>

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 31.12.2005 tarihli ve 26040-3 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar"ın "İç kontrolün unsurları ve genel koşulları" başlıklı 7'nci maddesi ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 2.2, 2.3, 2.4, 2.5 standartları

gereğince kontrol ortamının oluşturulması kapsamında; kurum organizasyon yapısı, görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

İdarelerin organizasyon şeması olmalı ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirlenmelidir. Personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmalı ve personele bildirilmelidir. Organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek şekilde olmalıdır.

Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması için hayati önem arz etmektedir. Birleşen iki bakanlığı kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan her düzeydeki birimleri mevcut idari yapılanmaya göre şekillendirmek üzere yapılmış bir düzenlemeye ya da ikincil mevzuata ihtiyaç bulunmaktadır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmeyen çalışma grupları oluşturularak çalışma grubu sorumlusu veya koordinatör unvanı oluşturulmasının uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 21: Bakanlık Merkez Teşkilatında Norm Kadro Uygulamasına Henüz Geçilmemiş Olması ve Teknik Personelin Uzmanlık Alanları Dışındaki Görevlerde Çalıştırılmaları**

Bakanlık taşra teşkilatında norm kadro uygulamasına geçilmiş olduğu halde merkez teşkilatında henüz norm kadro uygulamasına geçilmemiş olduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11'inci maddesinde üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

06.11.2000 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 2000/1658 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında; kamu kaynaklarının verimli kullanılması, kamu hizmetlerinin (gerçek iş yüklerine göre) gerektirdiği unvanda, nitelikte ve sayıda personel istihdamının sağlanabilmesi amacıyla; genel ve katma bütçeli kurumlar, bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunlarla kurulan fonlar, kefalet sandıkları, sosyal güvenlik kuruluşları, genel ve



katma bütçenin transfer tertibinden yardım alan kuruluşlar, il özel idareleri, belediyeler ile bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler, (Değişik: 27.12.2003 tarihli R.G.) kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları (özelleştirme programına alınmış kamu payı ağırlıklı kuruluşlar, kamu bankaları hariç) ile diğer kamu kurum ve kuruluşları memur, işçi ve sözleşmeli personel kadro ve pozisyonlarına ilişkin yapılacak norm kadro uygulamasının usul ve esasları belirlenmiştir.

11.07.2001 tarih ve 27317 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yürütülmekte olan “Norm Kadro” Çalışmaları” ile ilgili 2001/39 sayılı Başbakanlık Genelgesinde; norm kadro çalışmalarının 2001-2003 yılları arasında Genelge eki listelerde belirtilen takvime göre (Tarım ve Köyişleri Bakanlığı ile Orman Bakanlığı için 15 Temmuz 2001-30 Haziran 2002 tarihleri arası) tamamlanması gerektiği belirtilmiş ve norm kadro çalışmalarında dikkat edilecek hususlar açıklanmıştır.

Yine 12.08.2009 tarih ve 2731 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Taşra Teşkilatı Personelinin Yer Değiştirme Suretiyle Atanmalarına İlişkin Yönetmeliğin “Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinde atama ve nakillerde norm kadro durumunun esas alınacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri dikkate alınarak Bakanlık taşra teşkilatında norm kadro çalışmalarına başlanmıştır. Bu kapsamda iş akış şemaları çıkartılıp iş analizleri ve iş tanımları yapılmak suretiyle taşra teşkilatındaki birimlerin unvan nitelik ve sayı olarak personel ihtiyaçları belirlenmiştir. Bu çalışmalar sonrasında da norm kadro uygulamasına geçilmiştir.

Ancak Bakanlık merkez teşkilatında norm kadro çalışmaları yapılmış olsa da uygulamaya başlanmamıştır. Zira Bakanlık Makamının 12.10.2010 tarih ve 903-398 sayılı oluru ile “Merkez Teşkilatı Personeli Norm Kadro Komisyonu” oluşturularak iş yükü esasına göre yapılan çalışmalar sonucunda 2011 yılında norm kadro cetvelleri oluşturulmuş ancak Bakanlık Makamınca onaylanmamıştır. 2013 yılında Bakanlık Makamının talimatı üzerine yeniden yapılan çalışmalar sonucunda daha önceden hazırlanmış bulunan norm kadro cetvelleri revize edilmiş ancak yine Bakanlık Makamınca onaylanmamıştır.

Bakanlık merkez teşkilatında norm kadroya geçilmemiş olması nedeniyle tüm kadrolar (4311 dolu, 4147 boş olmak üzere toplam 8458 kadro) bir havuzda toplanmış olup Bakanlık Makamının takdiri ile atamalar yapılmaktadır. Bu nedenle de merkez teşkilatındaki birimlerin gerçek ihtiyaçları belirlenmemiş olduğundan bazı birimlerde ihtiyaçtan fazla personel

çalıştırılması (örneğin Eğitim ve Yayın Daire Başkanlığı'nda ihtiyaç olmadığı halde 200'ün üzerinde teknik personel bulunması) bazı birimlerde ise ihtiyacı karşılayabilecek sayıda personel bulunamaması sonucu ortaya çıkmaktadır. Ayrıca norm kadro olmadığı için Bakanlığın ana hizmet alanları ile ilgili olarak istihdam edilmiş olan teknik personel (ziraat mühendisi, ziraat teknikeri, veteriner, orman mühendisi, orman teknikeri, laborant gibi) uzmanlık alanları dışındaki yerlerde (örneğin Özel Kalem Müdürlüğü, Bilgi İşlem Daire Başkanlığı gibi) çalıştırılmaktadır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri uyarınca kamu kaynaklarının verimli kullanılması, kamu hizmetlerinin (gerçek iş yüklerine göre) gerektirdiği unvanda, nitelikte ve sayıda personel istihdamının sağlanabilmesi amacıyla norm kadro uygulamasına geçilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 22: Bakanlık Tarafından Yurt Dışına Gönderilen Devlet Memurlarının Mecburi Hizmet Yükümlülüğü Takibinin Yapılmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığında mesleklerine ait hizmetlerde yetiştirilmek, eğitilmek, bilgilerini artırmak, staj, öğrenim veya ihtisas yaptırılmak üzere yurt dışına gönderilen personelin, mecburi hizmet yükümlülüğünü yerine getirip getirmemesine karşılık alınan Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Müteselsil Kefalet Senetlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmedikleri tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 456 ıncı maddesine göre; mevzuatları gereği muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektuplarıyla şahsi kefalete ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilen veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için 910 ve 911 hesap No.lu Alınan Teminat Mektupları Hesabı ve 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabının kullanılacağı, belirtilmiştir.

Yurt dışına gönderilecek Devlet Memurları hakkında 1416 sayılı Ecnebi Memleketlere Gönderilecek Talebe Hakkında Kanun, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ve 657 sayılı Kanunu'nun değişik 80 inci maddesi dayanak gösterilerek çıkarılan Yetiştirilmek Amacıyla Yurt Dışına Gönderilecek Devlet Memurları Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanmaktadır. Yönetmeliğe göre Devlet memurları hizmetle ilgili kurum ve kuruluşlarına, yetiştirme eğitim merkezlerine, araştırma enstitüsü veya kuruluşlarına, üniversite, yüksekokul, enstitü ve diğer öğretim kuruluşlarına, milli ve milletlerarası resmi ve özel kuruluşlara gönderilebilirler.

Mezkûr Yönetmelik hükümlerine göre yurtdışına gönderilenler yurtdışında kaldıkları sürenin iki katı kadar, kurumlarına mecburi hizmet görmekle yükümlüdürler. Evvelce yüklendiği mecburi hizmeti tamamlamadan yurtdışına gönderilenlerin, eski yükümlülüklerinin artan kısmı yenisine eklenmektedir. Mecburi hizmetini tamamlamadan görevlerinden ayrılanların veya bir ceza nedeniyle memurluktan çıkarılmış olanların, hizmetlerinin eksik kalan kısmına ait giderleri 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Mecburi hizmet ile ilgili yükümlülükler" başlıklı 225 inci maddesinde belirtilen esaslara göre ödemeleri gerekmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün 16 Sıra Nolu Genel Tebliği' nde ise, 657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun mecburi hizmet karşılığı Devlet hesabına yurt içi veya yurt dışında okutulan ya da yetiştirilmek, eğitilmek, bilgilerini artırmak veya staj yapmak üzere 3 ay ve daha fazla süreyle dış memleketlere gönderilen memurlardan; ilgili mevzuatında belirlenen süre içinde mecburi hizmet yükümlülüğünü yerine getirmek için başvurmayanlar veya atanma için gerekli belgeleri tamamlamayanların yol giderleri de dâhil olmak üzere, kendilerine kurumlarınca yapılmış bütün giderleri yüzde elli fazlasıyla, atandıktan sonra mecburi hizmetini tamamlamadan ayrılanların veya bir ceza sebebiyle görevine son verilenlerin, mecburi hizmetin eksik kısmı ile orantılı tutarı yüzde elli fazlasıyla, ödemek zorunda oldukları ifade edilmiştir.

Ayrıca Tebliğ'de 657 sayılı Kanununun "Yurt Dışı Eğitim Masraflarının Tahsili Başlıklı" Ek 34'üncü maddesi gereğince, ilgili kanunlarına göre öğrenim yapmak, yetiştirilmek, eğitilmek, bilgilerini artırmak, staj yapmak veya benzeri bir nedenle geçici süreli görevlendirilmek suretiyle, üç ay veya daha fazla süre ile yurt dışına gönderilen kamu personelinden ve 1416 sayılı Kanun hükümleri uyarınca yurt dışına gönderilen öğrencilerden mecburi hizmet yükümlülüğünü yerine getirmeden ayrılanlar ile eğitimdeki başarısızlığı veya kendi kusuru nedeniyle yurt dışından geri çağrılan ya da başarısız olarak geri dönenlerin; kendileri için kurumlarınca fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafları aynı döviz cins ve miktarı üzerinden borçlandırılarak, tahsil tarihindeki T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan edilen efektif satış kuru üzerinden Türk Lirası olarak, ödemek zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Tebliğ'de 657 sayılı Kanunun "Yurtdışı Eğitim Masraflarının Tahsili" başlıklı Ek 34'üncü maddesinde hüküm altına alınan, yurt dışına gönderilecek personelden, örneği Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış "Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Mütessesil Kefalet Senedi" alınması gerektiği de ifade edilmiştir.

Eğitim süresince personel için yapılan ödemelerin mevzuat uyarınca Kurum

bütçesinden ya da kamu kaynağından karşılanması nedeniyle anılan personelin eğitim sonrasında, mecburi hizmet yükümlülüğünün takip edilerek, yerine getirmeyenlerden idarece yapılan masrafların "Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Mütessesil Kefalet Senedi" ni yüklenenler ve/veya kefillerinden mütessesilen alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede;

-İlgililerden alınan Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Mütessesil Kefalet Senetlerinin muhasebe birimlerine bildirilmediği ve 910-Alınan Teminat Mektupları hesabında muhasebeleştirilmediği,

-Yüklenme ve kefalet senetlerinin personel dosyasında saklandığı, fakat mecburi hizmet yükümlüleri için yapılan masrafların ve yükümlülük sürelerinin takibinin yapıldığı herhangi başkaca bir kaydın/sistemin bulunmadığı,

-Görevden erken ayrılan veya idarece görevine son verilenler hakkında mecburi hizmet yükümlülerinden alınması gereken tutarların tahsilinde standart bir usulün bulunmadığı, hususları tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesine göre; muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olarak tanımlanmış ve bu işlemleri yürütenlerin muhasebe yetkilisi olduğu hüküm altına alınmıştır. Bakanlığın muhasebe yetkilileri; merkezde Bakanlık merkez saymanlık müdürü, illerde muhasebe müdürleri, ilçelerde mal müdürleridir.

Aynı Kanunun "Yetkisiz tahsil ve ödeme" başlıklı 72'nci maddesine göre; Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamaz. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci ve 72'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerinin muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, mecburi hizmet karşılığı yurtdışına gönderilen personel ve kefillerinden alınan Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Mütessesil Kefalet Senetlerinin alınması saklanması ve gerektiğinde hak sahiplerine iadesi işlemlerinin Bakanlığın muhasebe yetkilileri tarafından gerçekleştirilmesi gerekir iken, muhasebe yetkilisi/muhasebe

yetkilisi mutemedi olmayan kişiler tarafından “yetkisiz tahsil ve ödeme” kuralına aykırı olarak alındığı, saklandığı ve hak sahiplerine iade edildiği veya nakde çevrildiği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla,

-Geçmiş yıllarda yurtdışına gönderildiği halde mecburi hizmetini tamamlamayanların envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması,

-Yetkisi bulunmayan kişilerden ve birimlerden, yetkili muhasebe birimlerine devrinin sağlanarak 910 ve 911 nolu Teminat Mektupları hesabında muhasebeleştirilmesi ve mali tablolarda raporlanması,

-Sonraki yıllarda bu kapsamda yürütülecek işlemlerin sistemli ve zamanında muhasebeleştirilmesinin sağlanmasına ilişkin görev, yetki ve sorumluluklara ilişkin düzenleme yapılması,

sağlanmalıdır.

### **BULGU 23: Tedvir ve Vekâleten Görevlendirmelerde Kanuna Riayet Edilmemesi ve Görevlendirme Sürelerinin Makul Olmaması**

Tarım ve Orman Bakanlığında personel görevlendirmelerinde; mevzuatta istisnai ve geçici nitelikte bir usul olarak görülen tedviren ve vekâleten görevlendirmelerin kurum genelinde yaygın ve makul süreleri aşacak şekilde uygulandığı görülmektedir.

Anayasa'nın 128'inci maddesi, memurların ve diğer kamu görevlilerinin niteliklerinin, atanmalarının, görev ve yetkilerinin, hak ve yükümlülüklerinin, aylık ödeneklerinin ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceğini hükme bağlamış bulunmasına karşın tedviren görevlendirme işleminin kanuni dayanağı bulunmamaktadır. Personele ilişkin yasal düzenlemelerde, “tedviren görevlendirme” şeklinde bir görevlendirmeye yer verilmemiştir.

2451 sayılı Bakanlıklar Ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanun'da, Başbakanlık ve bakanlıklarla, bunlara bağlı kuruluşlarda, atama ve nakillerin bu Kanun'da belirtilen usullere göre yapılacağı hükme bağlanmıştır. Kanun'un 2'nci maddesine göre; ekli (1) sayılı cetvelde gösterilen unvanları taşıyan görevlere Bakanlar Kurulu Kararı ile ekli (2) sayılı cetvelde gösterilen unvanları taşıyan görevlere müşterek kararlar atama yapılabilecektir. 2451 sayılı Kanun 15.07.2018 tarih ve 703 sayılı KHK ile mülga olmuştur. 703 sayılı KHK'nin geçici 5, geçici 6 ve geçici 7'nci maddelerinde bu KHK ile kapatılan veya adı değiştirilen kurumlarda görevli birimlerin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeni kurulan, adı değiştirilen

veya birleştirilen kurumlara devredilmiş sayılacağı ve devredilen kurumlarda görevli personelin de mevcut statü, kadro ve pozisyon unvanıyla devredilmiş olacağı ve bu maddelerin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanlığı kararıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde devir ve atama işlemlerinin gerçekleştirileceği hükme bağlanmıştır. 10/7/2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan 3 sayılı Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde de; Kararnameye ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen kadro ve pozisyonlardaki personele ve bu cetvellerde sayılmayan diğer personelin atamasında nasıl bir yol izleneceği, bu personelin görev süreleri ve göreve atanma ve görevden almada görevli personelin kimler olacağı belirlenmiştir.

14.07.1965 tarih ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda görevlendirme şekilleri tereddüte mahal bırakmayacak kadar açıktır. Bunlar ise asaleten, vekâleten ve ikinci görev olarak üç şekilde tanımlanmıştır.

Bununla birlikte, devlet memurluğunda kadrolarda asil olarak bulunanların yerine zaman zaman o kadroya ilişkin görevleri yürütmek amacıyla bir başka memur görevlendirilebilmektedir. Esasında, asilin görevini yürütmek üzere o kadroya görevlendirilen personel o kadroya asil olarak atanma niteliğini taşıyorsa vekâleten atama, o kadroya asil olarak atanma niteliğini taşımayan bir personel görevlendirmesi ise tedviren görevlendirme olmaktadır.

Diğer taraftan, 99 Seri Numaralı Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nde:

*“Asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunamadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcıları yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesi mümkün görülmektedir.”*

Denilmek suretiyle, tedvir uygulamasından söz edilmiş; fakat bu yola sadece istisnai hallerde (asil ya da vekil olarak atanabilecek hiçbir memurun bulunmaması durumunda hizmetin aksamaması için) başvurulabileceği açıkça belirtilmiştir.

17.05.1987 tarihli Resmi Gazete 'de yayımlanan 99 Seri Numaralı Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinde;

*“1 - Bir görevin vekâleten yürütülmesi halinde görevin gerekleri ve nitelikleri değişmeyeceğinden bu görevi vekâleten yürütecek olanların asil memurda aranan şartlara sahip olmaları gerekmektedir. Bu sebeple;*

a) 1-4 üncü dereceli kadrolara vekâlet edeceklerin 657 sayılı Kanununun 68'inci maddesinde belirtilen şartları haiz olmaları,

b) 5-15 inci dereceli kadrolara vekâlet ettirileceklerin öğrenim durumları itibariyle tespit olunan yükselinebilecek dereceyi aşmamak kaydıyla vekâlet ettirilecekleri kadronun derecesinin, kazanılmış hak aylık derecesinin üç üst derecesinden fazla olmaması, gerekmektedir.

2. Asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunmadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcıları yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesi mümkün görülmektedir.

3 - 657 sayılı Kanununun vekâlet ücreti ödenmesine ilişkin 175'inci maddesine göre, tedvir dolayısıyla herhangi bir ödeme yapılması mümkün bulunmamaktadır.”

Denilmektedir.

Personel mevzuatına ilişkin diğer düzenlemelerde de “tedviren görevlendirme” uygulamasına cevaz veren herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Tedviren görevlendirmenin; boş bir kadronun bulunması, bu boş kadroya asilde aranan koşullara sahip vekâleten görevlendirilecek personel bulunmaması halinde, hizmette aksama yaşanmaması amacıyla asaleten atama veya vekâleten görevlendirme yapılmaya kadar geçici ve istisnai durumlarda başvurulabilecek bir yöntem olduğu anlaşılmaktadır.

Vekâlet, en genel şekliyle bir kimsenin görevinin diğer bir kişi tarafından üstlenilmesi anlamına gelmektedir. Personel hukuku açısından ise vekâlet, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 86'ncı maddesi uyarınca yapılan bir görevlendirmedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümlerine göre vekâlet aylığına ve vekâlet edilen kadronun zam ve tazminatlarına hak kazanılabilmesi için; söz konusu hükümde öngörülen biçimde boşalmış olan kadroya vekâleten yapılacak atamanın, 657 sayılı Kanununun 86'ncı maddeden bahisle ve atamanın vekâleten olduğu açıkça belirtilmek suretiyle asili atamaya yetkili makam tarafından yapılması gerekmektedir. Vekillerin, genel ve ilgili özel mevzuatı uyarınca asaleten atanmada aranan tüm şartları (asaleten atanmada sınav şartı aranılan kadro veya görevler için bu sınavlara girebilme hakkının elde edilmiş olması dâhil) bir arada taşınmaları gerektiği de açıklanmıştır.

Bu maddenin ilk fıkrasına göre; “memurların kanunî izin, geçici görev, disiplin cezası

*uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedeniyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanır.”*

Vekâleten atama hizmet gereği yapılan geçici bir uygulama olup, söz konusu kadrolara yasal koşulları taşıyanların atanması suretiyle sona erdirilmesi esastır.

Yukarıda yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, tedvir veya vekâleten görevlendirme, o göreve atanacak asilde aranan şartları taşıyan memur bulunup bulunmaması durumuna göre personel mevzuatında öngörülen istisnai ve geçici nitelikteki görevlendirme usulleridir. Bir görevin asaleten atanan memurlarca yürütülmesi esastır. Ancak asilde aranan şartları taşıyan memur varsa bu göreve vekâleten; eğer asilde aranan şartları taşıyan memur yoksa hizmette aksama yaşanmaması için tedviren görevlendirme mümkün olabilmektedir. Dolayısıyla Kanun'a göre, tedviren veya vekâleten atanan personel, aylar, yıllar boyunca değil, makul bir süreyle sınırlı olarak görevde kalmalıdır. Bu süre, asıl görevlinin atanması işlemi için yapılması gereken hazırlık ve atama işlemleriyle sınırlı olmalıdır.

Tarım ve Orman Bakanlığındaki tedviren ve vekâleten görevlendirmeler de bir üst göreve görevlendirilenler daha fazla yetki ve sorumluluk altına girerken, tedviren görevlendirmede atandıkları üst görevin mali haklarından faydalanmamış olmaktadır.

Yapılan araştırmada 2019 sonu itibarıyla;

- Merkez teşkilatında 2 Genel Müdür, 23 Genel Müdür Yardımcısı, 20 Daire Başkanı, 60 Şube Müdürü ve 1 Özel Kalem Müdürü olmak üzere toplam 104 üst düzeyli yönetici ile taşra teşkilatında 15 adedi İl Müdürü olmak üzere 105 adet çeşitli müdür ve yardımcısı kadrolarının, 657 sayılı Kanunun 86ıncı maddesi ne göre vekaleten yürütüldüğü,

Merkez teşkilatında 12 Genel Müdür, 4 Genel Müdür Yardımcısı, 4 Daire Başkanı olmak üzere toplam 20 üst düzeyli yönetici ile taşra teşkilatında 29 İl Müdürü kadrolarının, ise tedviren görevlendirilenlerce yürütüldüğü,

Görülmüştür. Bu görevlerin uzun sürelerde devam ettiği ve dolayısıyla bu görevlendirmelerin makul görülemeyecek şekilde süreleri aştığı görülmektedir.

Tarım ve Orman Bakanlığında değişik kadro unvanlarındaki tedviren görevlendirme ve vekâleten atamalarda 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na ve 2451 sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarında Atama Usulüne İlişkin Kanun'a (15.07.2018 tarih ve 703 sayılı KHK ile mülga) ve 10.7.2018 tarihli Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair 3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine uygunluğuna riayet



edilmediği ve görevlendirme sürelerinin makul olmadığı değerlendirilmektedir. Kurum genelinde yaygın ve yıllara sâri nitelikte olan bu görevlendirmelerin;

- Kamu hizmetlerinin görülmesinde aksamaya ve mali hak kayıplarına yol açma riski taşıdığı,

- Kamu idaresinde gerek merkezde gerekse illerde yöneticilerin sık değişmesi ve yönetim kademelerinde vekil görevlendirme oranının yüksekliği nedenleriyle aynı konuda birbirinden farklı uygulamalar olduğu,

- Sorunların sürüncemede kaldığı,

-Yeni atanan yöneticilerin uygulamaları önemli ölçüde değiştirecek nitelikte müdahalelerde bulunmasının iç kontrolü de zafiyete uğrattığı,

- İş barışına ve liyakata zarar veren bir duruma yol açtığı,

değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 24: Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması**

Bakanlık tarafından, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü maddesinin (a) bendi kapsamında ihalesiz olarak tüketime yönelik satın alma yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3. maddesinin (a) bendinde aynen: “Kanun kapsamına giren kuruluşlarca, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapılan tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları ile 6831 sayılı Orman Kanunu gereğince orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden ve köylülerden yapılacak hizmet alımları, Ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi değildir.” Denilmektedir.

Madde hükmüne göre istisna kapsamında tarım kredi kooperatiflerinden herhangi bir alım yapılabilmesi için:

- Bizzat alınan ürünün; işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere alınmış olması,
- Doğrudan üreticilerden veya ortaklarından alınması,
- Üreticilerin veya ortaklarının üretimi olması,
- Tüketim amacına yönelik olmaması

- Tarım veya hayvancılıkla ilgili olması
- Alımın hizmet niteliğinde olmaması, şartlarının tümünün birlikte bulunması gerekir.

Bakanlığın 2019 yılı Tarım Kredi Kooperatiflerinden yaptığı, akaryakıt, kömür, piknik masası, gübre (mamul madde),zirai malzeme, gibi malzemelerin hiçbiri müstahsiller tarafından üretilen ürün olmadığı gibi, bunların tamamı tüketime yöneliktir. Bu nedenle Tarım Kredi Kooperatiflerinden Kanunun 3/a maddesi kapsamında ihalesiz olarak satın alınması mevzuata uygun değildir. Bu tür alımların, mevzuata uygun olarak ve rekabet yaratılarak yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 25: İl Müdürlükleri Tarafından Hurdaya Ayrılan Taşınırların Satışının Yapılması Konusunda Gerekli İşlemlerin Yapılmaması**

İl Müdürlüklerinin denetimleri esnasında il müdürlüklerinin elinde çok sayıda hurdaya ayrılmış dayanıklı taşınırın (bilgisayar ekranı, bilgisayar kasası, yazıcı, telefon, gibi) mevcut olduğu, il müdürlükleri tarafından hurdaya ayrılmış bu taşınırların satış işlemleri ile ilgili gerekli işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 101'inci maddesinde Devlete intikali gereken taşınır ve taşınmazlarla hakların Hazineye maledilmesi işlemlerini yürütmek, taşınmazların tescilini, taşınır malların tasfiyesini sağlamak ve Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hizmet dışı kalan taşınırlarının satışını yapmak, Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün görevleri arasında sayılmıştır

311 Sıra No.lu Milli Emlak Genel Tebliği'nde de özetle Devlete intikal eden taşınır mallar ile genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hizmet dışı kalan taşınır mallarının satış işlemlerinin Defterdarlık veya Mal Müdürlüklerince yapılacağı ifade edilmiştir. Bu taşınırlardan kamu hizmetleri için gerekli görülenlerin talep edildiği takdirde satışa konu yapılmayarak genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine bedelsiz verilebileceği düzenlenmiştir. Yine maden aksamı hurda malzemelerin ise Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğüne satışı yapılması gerektiği ifade edilmektedir.

İl Müdürlüklerinin elinde mevcut olan hurdaya ayrılmış taşınırlarla ilgili gerekli işlemlerin yapılması gerektiği, yapılmamasının idareler açısından gelir kaybı doğuracağı ve ekonomik değeri olan bu hurda taşınırların kaybolma ve çalınma riskinin olabileceği

değerlendirilmektedir.

### **BULGU 26: Denizlerde ve İç Sulardaki Balıkçı Gemilerine %20 Gemi Boyu Artışının Yönetmelik Yerine İdari Kararla Verilmesi**

Su Ürünleri Ruhsat Tezkeresine ilişkin işlemlerin 1380 Sayılı Su Ürünleri Kanunu ve Su Ürünleri Yönetmeliğinin ilgili hükümleri çerçevesinde yürütüldüğü halde gemilerdeki Boy artışı Uygulamasının 2000 yılında alınmış olan bakan oluruna dayandırıldığı görülmüştür.

1380 sayılı Su Ürünleri Kanunu'nun "Su ürünleri ruhsat tezkereleri ve izinleri" başlıklı 3'üncü maddesinde, Su Ürünleri Ruhsat Tezkeresi su ürünleri istihsalini bir nizama bağlamak maksadıyla ihdas olunmuş olup, ticari olarak su ürünleri avcılığı yapmak isteyenlerin almak zorunda olduğu belge olarak düzenlenmiştir.

Ruhsat Tezkeresi Alma Yükümlülüğü, Usulü ve Şekli" başlıklı 4'üncü maddesinin "Ruhsat tezkeresi verilmesi işlemi, su ürünleri avcılığının sürdürülebilirliğinin sağlanması ve stoklar üzerindeki av baskısının azaltılması amacıyla Bakanlıkça durdurulabilir." hükmü çerçevesinde, 29 Mart 2002 tarihinden sonra balıkçı gemilerine yeni ruhsat tezkeresi verilmemektedir.

Balık stoklarının korunması, av baskısının azaltılması, aşırı avcılığı önlemek ve sürdürülebilir balıkçılığın sağlanması için on metre ve üzerindeki balıkçı gemisini kendi isteği ile avcılıktan çıkararak gemi sahiplerinin desteklenmesi için Bakanlık tarafından ilk olarak 2012 yılında bir tebliğ yayınlamış ve balıkçı gemilerinde geri-alım programı başlatılmıştır.

Aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere; 2012 yılındaki Ruhsat Tezkeresi olan gemi sayısı 16998 adetken, gönüllülük esasına dayalı olarak başvuruların alındığı program sonucunda 2019 yılı sonu itibarıyla toplam 164.141.484 TL ödeme yapılarak 1264 adet balıkçı gemisi filodan çıkarılmıştır. Ancak 2012 yılındaki destek kapsamında 10 metrenin üzerinde destekleme ödemesi yapılarak 1264 gemi çekilmesine rağmen 10 metrenin üzerindeki gemi sayısı azalmadığı aksine 10 metreden fazla ruhsat tezkereli gemi sayısının arttığı görülmektedir.

**Tablo 5: BSÜGEM'in Geri Alım Kapsamındaki Gemi Sayılarına İlişkin Verileri**

Geri Alım Programları 2012/51 -2013/25- 2014/26-2016/40- 2017/35 Numaralı Tebliğler	Çıkarılan Balıkçı Gemisi (Adet)  (B)	Destekleme Ödemesi (TL)	Çeşitli Nedenlerle Çıkarılan Balıkçı Gemisi (Adet) (C)	Toplam Çıkarılan Gemi Sayısı  A+B	Olmaması Gereken 10 M Den Fazla Gemi Sayısı	Boy Grupları (M) 10 M den Fazla Gemi Sayısı
---	---	-------------------------------	---	--	---	---

						A- (B+C)	(Bakanlık Verilerine Göre)
2012	2538 Baz Alınmıştır (A)						
I. Program 2013	10 m ve üzeri	364	62.083.850	237	601	1937	2294
II. Program 2014	10 m ve üzeri	456	54.028.571	104	560	(1937- 560) 1377	2225
III. Program 2015	10 m ve üzeri	191	22.515.942	6	197	(1377- 197) 1180	2249
2016	10 m ve üzeri	-----	-----	17	17	(1180- 17) 1163	2381
IV. Program 2017	10 m ve üzeri	214	22.426.063	43	257	(1163- 257) 906	2287
V. Program 2018	10 m ve üzeri	39	4.087.058	108	147	(906- 147) 759	?
		1264	164.141.484				

Gemi boylarındaki artışa ilişkin olarak yasal mevzuat araştırıldığında; iki sebebinin bulunduğu; birincisinin; 2002 tarihinden sonra mevcut teknelere sadece bir kez kullanılmak kaydıyla %20 boy artış hakkı tanınmış olmasından ve 2002 yılından sonra filoya yeni tekne girişi olmadığı için boy gruplarındaki tekne sayılarının değişiminin, tekne boylarındaki artışlarla teknenin bir üst gruba çıkması şeklinde gerçekleşmesinden kaynaklandığı; ikincisinin ise Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığınca çıkarılan Gemi ve Su Araçlarının Tonilatolarını Ölçme Yönetmeliği<sup>1</sup> hükümleri gereğince balık avlama gemilerinin tonilatolarındaki değişiklikten kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Ancak yasal mevzuat incelendiğinde; Boy artışı Uygulamasının Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı Koruma ve Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.02.2000 tarih ve SÜHD-91-912-199-151 sayılı Gemi Ruhsatı Tezkeresi konulu yazıya verilen Bakan olurlarına dayandırıldığı anlaşılmaktadır. Söz konusu bakan olurlarında;

*“...Diğer taraftan, % 10 luk boy artış sınırlamasına riayet etmeksizin daha fazla boy büyütmesi yapılan gemiler için boy artış oranı, Bakanlığımızca görülen lüzum üzerine*

<sup>1</sup> Yönetmeliğin adı 07.06.2013 tarih ve 28670 RG yayınlanan değişiklikle Gemilerin Tonilatolarını Ölçme Yönetmeliği ismini almıştır.

*Makam'ın 31.01.2000 tarihli Olur'u ile % 20' ye çıkarılmış bulunmaktadır. ”denilmektedir.*

22.11.2019 tarih ve 30956 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak 01.01.2020 tarihinde yürürlüğe giren, 7191 sayılı Su Ürünleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesiyle 1380 sayılı Su Ürünleri Kanununun “Su ürünleri ruhsat tezkereleri ve izinleri” başlıklı 3 üncü maddesi değiştirilerek, ruhsat tezkerelerinin veya izinlerin verilmesine, yenilenmesine, süresine, iptaline vb. unsurları kapsayan konularda yönetmelik çıkarma yetkisi verilmiştir.

Kanunla verilen yetki çerçevesinde; balık stokların korunması, av baskısının azaltılması, aşırı avcılığı önlemek ve sürdürülebilir balıkçılığın sağlanmasına yönelik olarak alınmış olan bakanlık tedbirleriyle uyumlu olarak %20 gemi boyu uzatılmasına ilişkin olarak ikincil mevzuatta düzenleme yapılmasının kanunun gereği olduğu değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 27: Sulak Alanları Koruma Çalışmaları ve Ulusal Su Planının Uygulanmasında Veri Paylaşımı İhtiyacının Bulunması**

Sulak alanlarda faaliyet izni olmaksızın açılan su kuyularının bakanlığın sulak alanları koruma çalışmalarını olumsuz etkilediği görülmüştür.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 410 uncu maddesiyle; Tabiatın korunmasına yönelik politikalar geliştirilmesi amacıyla çalışmalar yapmak, korunan alanların tespiti, sulak alanların korunması, yönetimi, geliştirilmesi, işletilmesi ve işlettilmesini sağlamak ve Su kaynaklarının korunmasına ve sürdürülebilir bir şekilde kullanılmasına dair politikaların oluşturulması amacıyla çalışmalar yapmak, ulusal su yönetimini koordine etmek görevleri Tarım ve Orman Bakanlığına verilmiştir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 120 inci maddeleriyle Tarım ve Orman Bakanlığına bağlı, kamu tüzel kişiliğini haiz, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü kurulmuş ve 121'nci maddesiyle de Su tahsislerini yapmak, yerüstü ve yeraltı sularını kalite yönünden izlemek, atık sular sebebiyle yerüstü ve yeraltı sularının kirlenmesinin tespiti hâlinde durumu ilgili bakanlığa bildirmek görevleri ve yetkileri düzenlenmiştir.

Ülkemizin uluslararası sözleşmeler kapsamında taraf olduğu uluslararası öneme haiz sulak alanların korunmasına yönelik RAMSAR sözleşmesi kapsamında; 2872 Sayılı Çevre Kanununun 9 uncu maddesine istinaden çıkarılan Sulak Alanların Korunması Yönetmeliği kapsamında, 14 sulak alan Ramsar Alanı, 56 Ulusal Öneme Haiz Sulak Alan, 12 Mahalli

Öneme Haiz Sulak Alan olmak üzere toplamda 998.794 ha büyüklüğünde 82 sulak alan ilan ve tescil edilmiş olup adı geçen yönetmelik kapsamında 14 Ramsar Alanı ve 56 Ulusal Öneme Haiz Sulak Alan olmak üzere toplam 70 sulak alanın yönetim planı yapılmıştır.

Sulak alanlar, merkez teşkilatında Doğa Koruma ve Milli Parklar (DKMP) Genel Müdürlüğüne bağlı Hassas Alanlar Dairesi altında bir Çalışma Grubu olarak hizmet vermekte olup, taşrada da Tarım ve Orman Bölge Müdürlüklerine bağlı Doğa Koruma ve Sulak Alanlar Şube Müdürlükleri ve İl Şube Müdürlükleri tarafından yönetilmektedir.

Sulak Alanların Korunması Yönetmeliğinin “Su alımı” başlıklı 8 inci maddesinde, sulak alanlar da yerüstü ve yeraltı suyu alınamayacağı, sulak alanlardaki su rejimini etkileyebilecek her türlü faaliyet için planlama aşamasında ulusal öneme haiz sulak alanlar ve Ramsar Alanlarında Genel Müdürlüğün, Mahalli Öneme Haiz Sulak Alanlar ve diğer sulak alanlarda ise Bölge Müdürlüğünün uygun görüşü alınacağı belirlenmiştir.

Sulak alanlarda izinsiz olarak açılan su kuyusu bulunup bulunmadığına ilişkin olarak, Devlet Su İşleri (DSİ) Genel Müdürlüğünden izinli su kuyuları listesi talep edilmiştir. Bu verilerin sulak alanlardaki uygun görüş verilen su kuyularıyla karşılaştırılması sonucunda, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere; DSİ tarafından 3226 su kuyusu bildirilmiştir. Bölgelerde izin ve görüşlere ilişkin sağlıklı kayıt sistemi bulunmamasından ötürü veri derlemek suretiyle DKMP 15 Bölge Müdürlüğünün 10 undan alınabilen veriler doğrultusunda 3170 su kuyusunu izinsiz faaliyet gösterdiği bilgisine ulaşılabilmektedir. 2, 7, 10, 12, 14 üncü Doğa Koruma ve Milli Parklar bölge Müdürlüklerinden) cevap gelmediğinden tabloya dahil edilmemiştir.

**Tablo 6: Bölge Müdürlükleri Bazında Sulak Alanlarda Faaliyet İzni Olmaksızın Açılan Su Kuyuları-DSİ Kayıtlarında Yer Alan Su Kuyuları Karşılaştırılması**

Sulak Alan	DKMP Bölge Müdürlükleri	Sulak Alan Faaliyet İzni Olmayan Kuyu Sayısı	DSİ'den bildirilen Su Kuyusu sayısı
Akşehir-Eber Gölleri Sulak Alan Tescil Sınırı	8	294	294
Seyfe Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	8	4	4
Beyşehir Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	8	55	55
Çavuşçu Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	8	34	34
Kozanlı (Gökgöl) Sulak Alanı Tampon Bölge	8	2	2

Ekşisu Sazlıkları Sulak Alan Tescil Sınırı	13	6	6
Güney Keban Baraj Gölü Sulak Alan Tescil	15	177	177
Hazar Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	15	89	92
Ulaş Gölleri Sulak Alan Tescil Sınırı	15	11	6
Gediz Deltası Ramsar Alanı ve tampon bölge	4	16	21
Gölmarmara Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	4	300	347
Küçük Menderes Deltası Sulak Alanı Tampon	4	114	119
Ladik Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	11	1	1
Yeşilirmak Deltası Sulak Alanı Tampon Bölge	11	2	2
Avlan Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	6	3	3
Beyşehir Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	6	13	13
Burdur Gölü Ramsar Alanı ve Tampon bölge	6	772	772
Çorak Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	6	7	7
Eğirdir Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	6	276	276
Göhlisar Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	6	27	27
Karakuyu Sazlıkları Sulak Alan Tescil Sınırı	6	1	1
Salda Gölü Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	6	71	71
Yarışlı Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	6	41	41
Acıgöl Sulak Alanı Tescil Sınırı Karakuyu Sazlıkları Sulak Alan Tescil Sınır Akşehir-Eber Gölleri Sulak Alan Tescil Sınırı	5	Afyonkarahisar il müdürlüğü tarafından DSİ 'yle yazışma yapılmış	
Acıgöl Sulak Alanı Tescil Sınırı	5	21	21
Balıkdanı Sulak Alan Tescil Sınırı	5	10	8
Işıklı-Gökgöl Sulak Alan Tescil Sınırı	5	14	15
Meriç Deltası Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	1	74	77
Acarlar Longozu Sulak Alan Tescil Sınırı	1	2	2
Büyük Akgöl Sulak Alanı Tescil Sınırı	1	2	2
İzmit Körfezi Sulak Alanı Tampon Bölge Sınırı	1	127	127
Efteni Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	9	4	4
Seyfe Gölü Ramsar Alanı,Seyfe Göü Sulak Alanı	9	81	81

Tol Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	9	4	4
Yeniçağa Gölü Sulak Alan Tescil Sınırı	9	26	35
Gölbaşı Gölleri Sulak Alanı Tampon Bölge	3	182	182
Karkamış Taşkın Ovası Sulak Alan Tescil Sınırı	3	307	307
	Toplam	3170	3236

Diğer taraftan; 2019-2023 Yıllarını kapsayan Tarım ve Orman Bakanlığının Ulusal Su Planı kapsamında; belgesiz yeraltı suyu kuyularının tespitinin yapılması, bütün kuyuların verilerinin (debi, tahsis, su kalitesi, kullanım durumu vs.) güncellenerek, yeraltı suyu seviyeleri, aşırı çekimler ve kullanımlar belirlenmesi amacıyla yeraltı suyu kuyularına sayaç takılması için çalışmaların yapılması planlanmıştır.

Bu plan çerçevesinde Sulak alanlarda ki su azalışlarının önüne geçilebilmesi için de sistem desteğine ihtiyaç bulunmaktadır.

DKMP Genel Müdürlüğünün bu kapsamdaki çalışmalarında; Bakanlık bünyesinde bulunan sistemlere (DSİ tarafından kullanılan Su Veri Tabanı sistemi, Orman Genel Müdürlüğünce kullanılan Orman Bilgi Sistemi) erişilebilir olmasının, Sulak alan yönetim bilgi sistemi, tapu, parsel sorgu sistemi ile veri paylaşılması ve eşgüdümlü çalışması sağlanarak Ulusal Su Planının uygulanmasında ve Sulak Alanlarla ilgili izin süreçlerinde karar destek sistemi ihtiyacının karşılanmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

### **BULGU 28: Su Ürünleri Yetiştiricilerine Aşılama ve Boylama için Alan Gösterilmemesinin Üretim Kaybına Sebep Olması**

Denizlerde yapılan su ürünleri yetiştiriciliği kapsamında işletmelerce yapılması zorunlu olan aşılama- boylama işlemlerini kafeslerini kıyıya yakın, sığ ve korunaklı bölgelere çekerek, mevzuat hükümlerine aykırı olarak yaptığı görülmüştür.

2872 Sayılı Çevre Kanunu'nun 9 uncu maddesi kapsamında yürürlüğe giren Denizlerde Balık Çiftliklerinin Kurulamayacağı Hassas Alan Niteliğindeki Kapalı Koy ve Körfez Alanlarının Belirlenmesine İlişkin Tebliğ ile Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından çıkarılan 725 sayılı İlke Kararı'nda yer alan "sit alanlarında ve sit alanlarına kıyısı bulunan koylarda, 2863 sayılı Kanunun 35 inci maddesi kapsamında su altında korunması gerekli kültür ve tabiat varlıklarının bulunduğu bölgelerde Bakanlar Kurulu Kararı ile dalış yasağı getirilen alanlarda su ürünleri üretim ve yetiştirme tesisi yapılamayacağı" ifadesi nedeniyle aşılama ve boylama



faaliyetlerinin yapılmasına müsaade edilmemektedir.

Denizlerde yapılan su ürünleri yetiştiriciliği kuluçkadan hasada gelinceye kadar, oldukça teknik bilgi tecrübe gerektiren bir faaliyettir. Hastalık nedeniyle yaşanan yavru balık ölümlerinin önüne geçilebilmesi amacıyla 20-30 grama gelen her yavru balıklar birey olarak tek tek enjeksiyon yöntemiyle hastalıklara karşı aşılanmaktadır.

Diğer taraftan balığın genetik yapısı, dış etkenler ve yemleme dolayısıyla her balık aynı oranda büyüme performansı gösterememekte kafeslere 2-3 gram ağırlığında bırakılan yavru balıklar, ilerleyen dönemlerde farklı büyüklüklerde olabilmektedir, aynı boydaki balıkların aynı havuzlara ayrıldığı " boylama" işlemi mutlaka yapılması gereken bir faaliyettir.

Uygulamada aşılama- boylama işlemlerinin açık deniz şartlarında dalga ve rüzgârın etkisi altında yapılması mümkün olmadığından işletmeler mecburen kafeslerini kıyıya yakın, sığ ve korunaklı bölgelere çekerek, mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılmaktadır.

Aşılama ve boylama işlemi yapılmadan yavru balıkların açık deniz kafeslerinde stoklanması ciddi bir maliyet artışına ve büyük oranda üretim kaybına yol açmakta olup milli servet ve emek heba olmaktadır.

Su ürünleri yetiştiriciliği yoluyla elde edilen üretim; besin değerinin yüksek olması nedeniyle gıda ihtiyacının karşılanmasına, avcılıkla elde edilen balıkçılık üretiminde doğal stokların azalmasının önlenmesine ve korunmasına imkan verirken, istihdam da sağlamaktadır.

Bu nedenlerle; Su ürünleri yetiştiriciliğinde ihtiyaç duyulan aşılama ve boylama alanları, Tarım ve Orman Bakanlığı, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ve Kültür ve Turizm Bakanlığı ile diğer ilgili kurum ve kuruluşların uygun görüşü alınarak belirlenmesi sağlanarak üretim kaybının önüne geçilmesi için tedbir alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 29: Yem Amaçlı Kullanılacak Hayvansal Yan Ürünlerinin Taşıma ve Depolama Şartlarının Belirlenmemesi**

Kesimhanelerde kesilen ve insan tüketimi dışında, yem amaçlı kullanılacak hayvansal yan ürünlerin, taşıma ve depolama şartlarının belirlenmediği görülmüştür.

Kesimhane deki kesim sonrası sürecin incelenmesinde;

1. Kesimhanede kesilen hayvanların etleri ve yan ürünlerin nakilleri.

1.1. Yurt İçinde Canlı Hayvan Ve Hayvansal Ürünlerin Nakilleri Hakkında Yönetmeliğinin;

- Etlerin nakilleri (Md.21) İl içi et nakillerinde kesim raporu bulundurulur. Kesimhanelerden başka illere yapılacak et nakillerinde veteriner sağlık raporunun bulundurulması zorunludur.
- Kesimhanelerden kanatlı hayvan karkasları bütün olarak nakledilir. Bütün olarak ambalajlanan kanatlı hayvan karkaslarının kesimhanelerden parçalama tesislerine, soğuk hava deposuna veya işleme tesislerine il içi naklinde kesimhanenin resmî veteriner hekimi veya yetkilendirilmiş veteriner hekimi tarafından düzenlenmiş kesim raporu bulundurulur. Kesimhanelerden başka illere yapılacak kanatlı hayvan karkaslarının naklinde veteriner sağlık raporunun bulundurulması zorunludur
- Deri, bağırsak, sakatat, kan, tırnak ve kemik nakilleri (Md.22) Deri, bağırsak, sakatat, kan, tırnak ve kemiklerin il içi nakillerinde kesim raporu bulundurulur. Kesimhanelerden iller arasında yapılacak deri, bağırsak, sakatat, kan, tırnak ve kemik nakillerinde veteriner sağlık raporunun bulundurulması zorunludur.
- Yün, tiftik ve yapağı nakilleri (Md.23) Yün, tiftik ve yapağının il içi nakli, nakil beyannamesi ile yapılır. İller arasında yapılacak sevklerde nakil beyannamesi veteriner sağlık raporuna çevrilir.

Kesimhanede kesilen hayvanlardan elde edilen ürünlerin İl içi ve İl dışı nakillerinde düzenlenen kesim raporu ve veteriner sağlık raporları Türk Veteriner Bilgi Sistemi (TÜRKVET) kayıt sistemi üzerinden düzenlenmektedir

1.2.İnsan Tüketimi Amacıyla Kullanılmayan Hayvansal Yan Ürünler Yönetmeliği çerçevesinde faaliyet gösteren işletmecilerin, faaliyetleri kapsamına giren hayvansal yan ürünlerle ilgili tüm aşamalarında bu Yönetmelik hükümlerine uygun olmalarını sağlar.

Bakanlık, belirtilen şartların işletmeciler tarafından yerine getirilmesini izler ve kontrol sisteminin oluşturulmasını ve devamlılığını sağlar. Bu kapsamda kurulacak olan işletmeler, Bakanlıkça kayıtlı ve onaylı olmalıdır.

Hayvansal yan ürünler; taşıdığı risk durumuna göre; Kategori I, Kategori II ve Kategori III olmak üzere sınıflandırılmıştır.

Kesimhanede sağlıklı hayvanlardan elde edilen yan ürünler;

-İşletmeci tercihi ile insan gıdası olarak kullanılacak ise gıda zincirine gireceğinden gıda amaçlı üretim yapan ve gıda mevzuatına göre hareket edilmesi gerekir.

-Yan ürün (Kategori II ve III sınıftaki ) biyogaz ve kompost tesislerinde kullanılacak ise hayvansal yan ürün mevzuatına göre kayıt/ onay almış Hayvansal Yan Ürün Kullanan Biyogaz Ve Kompost Tesislerinin Çalışma Usul İle Esaslarına İlişkin Talimatı hükümleri uygulanacaktır.

-Ancak yan ürün yem amaçlı kullanılacak ise hayvansal yan ürünlerin taşıma ve depolama şartlarının (nakilde eşlik edecek belgelerin, gerekli sağlık sertifikalarının vs.) belirlenmesine ilişkin genel düzenleme olmasına rağmen özel bir düzenleme (talimat vb) bulunmamaktadır.

Yem zincirine girecek ve yem amaçlı kullanılacak hayvansal yan ürünlerin taşıma ve depolama şartlarının belirlenmesinin, hayvansal yan ürünlerin tedarik edildiği işletmeden kullanıcı işletmeye kadar olan zinciri, hem kayıt altına almış olacak, hem de sağlıklı bir üretim koşullarının sağlanmasına katkıda bulunacaktır.

### **BULGU 30: Tütün ve Alkol Piyasasındaki Denetleme ve İnceleme Görevleri için Personel Altyapısı Oluşturulmaması**

4733 sayılı Kanun ile düzenleyici ve denetleyici vasfı devam etmekte olan Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığının tütün, tütün mamulleri ve alkol piyasasında faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin işlemlerini daha etkin ve verimli bir şekilde inceleyip denetleyebilmesi açısından inceleme ve denetimi gerçekleştirecek olan personelle ilgili hukuki düzenlemede eksik olduğu düşünülmektedir.

4733 Sayılı Tütün Ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun, 20.11.2017 tarihli ve 696 sayılı KHK ile yapılan düzenleme ile Tütün, Tütün Mamulleri Ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanun şeklinde değiştirilerek, Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu kapatılmıştır. 01.02.2018 tarihli ve 7079 Sayılı Kanun ile de 696 sayılı KHK ile yapılan düzenlemeler aynen kanunlaşmıştır. Devamı süreçte Tarım ve Orman Bakanlığı bünyesinde müstakil Daire Başkanlığı statüsünde Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığının görevleri, 10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 426. maddesi;

“MADDE 426 - (1) Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığının görev ve yetkileri şunlardır:

- a) 3/1/2002 tarihli ve 4733 sayılı Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanunla Bakanlığa verilen görevleri yerine getirmek,
- b) 8/6/1942 tarihli ve 4250 sayılı İspirto ve İspirtolu İçkiler İnhisarı Kanunu ile Bakanlığa verilen görevleri yerine getirmek,
- c) 7/11/1996 tarihli ve 4207 sayılı Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun ile Bakanlığa verilen görevleri yerine getirmek,
- ç) Bakan tarafından verilen diğer görevleri yapmak.”

şeklinde düzenlenmiştir.

4733 sayılı Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanunun “Görevler” başlıklı 4/B maddesinin “f” bendinde yer alan ; “*Tütün, tütün mamulleri ve alkol piyasasında faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin işlemlerini görev alanı itibarıyla incelemek ve denetlemek, yasadışı ticareti önleyecek faaliyetleri yürütmek, gerektiğinde bu hususlarda yetkili kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yapmak, piyasalarda görülen aksaklıklara ilişkin çalışmalar yürütmek.*” hükmü dikkate alındığında ve diğer kanun hükümleri incelendiğinde Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığının mevcut uygulamalar ve hukuki düzenlemeler doğrultusunda düzenleyici ve denetleyici vasfını devam ettirdiği anlaşılmaktadır.

696 sayılı KHK ile Bakanlığa 6 adet kadro ihdas edilmiş olup, halen Başkanlık görevlerini 15.05.2018 tarih ve E.1403072 sayılı yazı ile güncellenen Tarım ve Orman Bakanlığı Merkez Teşkilatı Görev Yönergesine ilave edilen Tütün ve Tütün Mamulleri Daire Başkanlığı, Alkol ve Alkollü İçkiler Daire Başkanlığı, Piyasa Düzenleme ve Kontrol Daire Başkanlığı ve İdari İşler ve Koordinasyon Daire Başkanlığı olmak üzere 4 daire başkanlığı ile yürütmektedir. Bu yönergede ilgili daire başkanlıklarına inceleme ve denetleme görevleri verildiği görülmüştür.

4733 sayılı kanunun mülga 4/A maddesinin (g) bendinde bulunan; “*Denetim Daire Başkanlığı; Kurumun düzenlediği piyasalarda faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin işlem ve hesaplarını incelemek ve denetlemek, gerektiğinde bu hususlarda yetkili kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yapmak, piyasalarda görülen aksaklıklara ilişkin çözüm önerilerinde bulunmak.*” hükmü ile görevi belirlenmiş olan müstakil Denetim Daire Başkanlığının oluşturulmadığı, denetim görevinin her bir ilgili daire başkanlıklarına dağıtıldığı görülmüştür.

Ayrıca 4733 sayılı kanun kapsamında tütün, tütün mamülleri ve alkol piyasasında faaliyet gösteren işlemlerinin denetiminin hangi personel tarafından yapılacağı hususunda da

bir açıklık bulunmamaktadır. Teşkilatlanmaya ilişkin 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin Tarım ve Orman Bakanlığına ait hükümleri 410-440 maddeleri arasında yer almış olup, “uzman istihdamı” başlıklı 440 ıncı maddede, “Bakanlıkta 657 sayılı Kanunun ek 41 inci maddesine göre Tarım ve Orman Uzmanı ve Tarım ve Orman Uzman Yardımcısı istihdam edilebilir” hükmü yer almaktadır. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun ek 41 inci maddesinde ise; “Bu madde kapsamında istihdam edilen uzman ve uzman yardımcılara teşkilatlanmaya ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde öngörülmesi kaydıyla diğer görevlerinin yanı sıra yönetmelikle belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde araştırma, analiz, teftiş, denetim, inceleme ve soruşturma yaptırılabilir...” ifadesi ile merkez ve taşrada görevli “uzman” ünvanlı personele araştırma, analiz, teftiş, denetim, inceleme ve soruşturma yaptırılabilmesi için yetkinin teşkilatlanmaya ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde belirtilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Ancak teşkilat kararnamesinde Tarım ve Orman uzmanlarının inceleme ve denetim yetkilerinin olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır.

4733 sayılı Kanun ile düzenleyici ve denetleyici vasfı devam etmekte olan Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığının tütün, tütün mamulleri ve alkol piyasasında faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin işlemlerini daha etkin ve verimli bir şekilde inceleyip denetleyebilmesi açısından inceleme ve denetimi gerçekleştirecek olan personelle ilgili hukuki düzenlemenin yapılmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

### **BULGU 31: Kırsal Kalkınma Yatırımı Projelerinin Tamamlanma Sürelerinin Ötelenmesinin Ekonomik Kayıplara Yol Açması**

Kırsal Kalkınma Destekleri Kapsamında Tarıma Dayalı Yatırımların Desteklenmesi Hakkında Tebliğ ile düzenlenmiş olan projelerin tamamlanma sürelerinin Bakanlık tarafından daha sonra yayımlanan Tebliğlerle sık sık değiştirildiği, bu durumun ise yatırımların gecikmeli olarak faaliyete geçmesine ve dolayısıyla da ülke adına ekonomik kayıpların yaşanmasına yol açtığı değerlendirilmiştir.

11. ve 12. Etap yatırım projelerinin tamamlanma tarihleri Tebliğ ile düzenlenmiştir. Tebliğlerin Yatırım Süresi başlıklı 10. Maddesindeki düzenleme şöyledir.

MADDE 10 – (1) Yatırım projelerinin fiziki olarak tamamlanma son tarihi .....’dir. Bu tarih itibarıyla fiziki olarak tamamlanamayan projeler, yatırımcıların talebi ve il müdürlüğünün uygun görmesi halinde kendi kaynakları ile doksan günü aşmamak üzere verilecek süre içinde fiziki gerçekleşmesi tamamlanır. .... tarihinde veya ek süre sonunda fiziki gerçekleştirmeleri tamamlanmış olan ancak yasal izinlerini alamamış yatırımlar için ise

yatırımcının başvurması halinde doksan günü aşmamak üzere yasal izinleri alabilmesi için süre verilir.

Tebliğde düzenlenmiş bulunan bu husus Tebliğ eki Uygulama Esaslarında da yinelenmiş ve Tebliğ kapsamında imzalanacak bütün hibe sözleşmelerinde işin bitim tarihinin Tebliğde düzenlenmiş süre olarak belirtileceği ve taslak hibe sözleşmesinde de yazılmış olan bu tarihin kesinlikle değiştirilmeyeceği ifade edilmiştir. Yine yatırım süresinin uzatılması ile ilgili şu düzenlemeye yer verilmiştir. “Mücbir sebepler dışında, yatırımın süresi içerisinde fiziki olarak tamamlanamaması halinde yatırımcının gerekçeleriyle birlikte ..... tarihinden en az bir ay öncesinden talep etmesi ve idarece de uygun görülmesi halinde projenin kalan kısmının yatırımcı tarafından kendi kaynakları ile tamamlaması şartıyla il müdürlüğünce en fazla doksan gün süre uzatımı verilir.

Verilen süre uzatımı sonunda da yatırım tamamlanamaz ise Genel Müdürlüğün uygun görüşü doğrultusunda il müdürlüğünce hibe sözleşmesi feshedilir ve teminat Hazineye irat kaydedilir. Ayrıca yapılan hibe ödemeleri 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Hükümlerine göre hesaplanarak geri alınır.”

Maddede ki düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere mücbir sebep halleri dışında yatırımın tamamlanmasına engel bir durum var ise başvurunun bireysel olarak yatırımcı tarafından İl Müdürlüğü'ne yapılması ve İl Müdürlüğü tarafından yapılacak değerlendirme sonucunda o yatırımcıya ilave süre verilmesi söz konusu olabilecektir. Oysa uygulamada Bakanlık tarafından yatırımcıların tamamı için proje tamamlanma sürelerinin sürekli olarak ötelendiği anlaşılmaktadır. Bu durumda da yatırımcıların yatırımı geciktirmesinin gerçekten engel bir durumdan mı kaynaklandığı yoksa sözleşmeye aykırı davranıştan mı kaynaklandığı yönünde bir değerlendirme yapılmamaktadır. Dolayısıyla yatırım planlanan sürede ekonomiye kazandırılmadığı gibi sözleşmeye aykırı davranış sonucu gelir kaydedilmesi gereken teminatlar da gelir kaydedilememektedir.

Bakanlık tarafından verilen ilave süreler ve projelerin ilk ve daha sonraki tamamlanma tarihleri aşağıdaki 1 ve 2 no.lu tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 7: 11. Etap Yatırımlarına Ait Süre Uzatımı**

2016/37 No.lu Tebliğ ve 2016/37 No.lu Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğler	Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi ve Sayısı	Projelerin Son Tamamlanma Tarihi
2016/37	21.10.2016/29864	01.12.2017
2016/51	03.12.2016/29907	31.08.2018

2018/36	31.08.2018/30521	01.04.2019
2019/25	30.03.2019/30730	01.08.2019
2019/36	03.08.2018/30851	16.09.2019

**Tablo 8: 12. Etap Yatırımlarına Ait Süre Uzatımı**

2017/22 No.lu Tebliğ ve 2017/22 No.lu Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğler	Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi ve Sayısı	Projelerin Son Tamamlanma Tarihi
2017/22	13.09.2017/30179	01.10.2018
2018/14	24.03.2018/30370	31.05.2019
2019/24	29.03.2019/30729	30.11.2019
2019/58	22.11.2019/30730	28.02.2020

Yatırımların belirlenen sürelerde tamamlanamamasının yatırımcılar özelinde değerlendirilmeyerek geneli için süre uzatımları verilmesinin hem ülkenin ekonomik kayıplara uğramasına yol açtığı, hem mevzuattaki düzenlemelere aykırı olduğu, hem de yatırımcılar tarafından süre uzatımı beklentisini yükselterek sözleşme hükümlerine uyulmaması sonucunu doğurduğu değerlendirilmektedir.

### **BULGU 32: Alkolden Alınan Vergilerin Kayıp ve Kaçakların Önlenmesi için Amaç Dışı Alkol Kullanımına İlişkin Önleyici Kontrollerin Yetersizliği**

Etil alkol gıda, kozmetik, içki, yakıt, ilaç ve kimya sanayi alanlarında kullanılan bir ürün olup, 30.10.2011 tarih ve 28100 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, yayımlanma tarihi itibarıyla yürürlüğe giren Etil Alkol ve Metanolün Üretimi ile İç ve Dış Ticaretine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin “Etil alkolün piyasaya arzı” konusunun hükme bağlandığı 20 nci maddesinde etil alkolün kullanım alanları itibarıyla altı farklı kategoride piyasaya arz edilmesi tanımlanmıştır. Bunlar:

- a) Evsel kullanım amaçlı etil alkol
- b) Genel kullanım amaçlı etil alkol
- c) Tıbbi kullanım amaçlı etil alkol
- ç) Analiz amaçlı analitik saflıkta etil alkol
- d) Sanayi girdisi olan etil alkol

e) Yakıt biyoetanoli

Etil alkol arz miktarlarının seyrinden, 2013 yılından itibaren özellikle evsel ve tıbbi kullanım amaçlı etil alkol kullanılarak yapılan yasadışı alkollü içki üretiminde önemli artış yaşandığı izlenmektedir.

Bahis konusu alkollerde görülen arz fazlasının, merdiven altı tesislerde üretilen ve bandrolsüz olarak veya sahte ya da usulsüz bandrol kullanılarak piyasaya sürülen sahte ürünlerin ve tüketicilerin şahsi tüketimleri için evlerinde ürettikleri alkollü içkilerin yapımında kullanıldığı değerlendirilmektedir.

Tüketicilerin 2013 yılından itibaren, marketlerde ve internet ortamında satışa sunulan “özel kitleri / aromaları” ve etil alkolü suyla karıştırarak evde alkollü içki yapımına yöneldiği bilinmektedir.

Ağırlıklı olarak gıda hazırlanmasında kullanılmak üzere marketlerde satışa sunulan evsel kullanım amaçlı etil alkolün yıllık kullanımı 2013 yılında 12.117 litre iken, kullanım miktarı 2014 yılında 26.448 litre, 2015 yılında 88.501 litre, 2016 yılında 178.984 litre, 2017 yılında ise 2.319.704 litre olarak gerçekleşmiştir.

Çok büyük kısmının (evlerde veya merdiven altı tesislerde) yasadışı alkollü içki üretimi için kullanıldığının anlaşılması üzerine 30.12.2017 tarih ve 30286 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Etil Alkol ve Metanolün Üretimi ile İç ve Dış Ticaretine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile “Evsel kullanım amaçlı etil alkol: Bu etil alkoller, sadece etil alkol üretim tesisinde veya uygun distile alkollü içki üretim tesisinde 70 cl veya 1 litrelik cam şişelerde mutlak alkol miktarı üzerinden 100 litresine 1,2 gram denatonyum benzoat katılması suretiyle ambalajlanır veya ambalajlı olarak ithal edilir” hükmü getirilerek evsel kullanım amaçlı etil alkolün denatüre edilmek suretiyle acılaştırılarak sahte alkollü içki yapımında kullanımının engellenmesi hedeflenmiş ve bir ölçüde başarı sağlanmış olmakla birlikte 2018 yılında 1.203.043 litre, 2019 yılında ise 2.358.953 litre evsel kullanım amaçlı etil alkol satışı gerçekleştirildiği görülmüştür.

Alınan bu tedbirin ardından bu kez hastane ve eczanelerin kullanımı için piyasaya sunulan tıbbi amaçlı etil alkolün satışında önemli artış görülmüştür. Şöyle ki; tıbbi kullanım amaçlı etil alkolün yıllık kullanım miktarı 2013 yılında 1.414.988 litre iken, 2014 yılında 2.353.065 litre, 2015 yılında 1.857.345 litre, 2016 yılında 2.425.290 litre, 2017 yılında 3.272.660 litre, 2018 yılında (bir önceki yıla göre % 81, 2013 yılına göre ise % 319 artışla) 5.927.772 litre, 2019 yılında ise 7.755.972 litre (bir önceki yıla göre % 31, 2013 yılına göre ise



% 448 artışla) olarak gerçekleşmiştir. Fiili talebi yaklaşık 1,5 milyon litre/yıl olmasına rağmen 2019 yılı satışının 6 milyon litreye ulaşmış olması, en az 4 – 4,5 milyon litre tıbbi kullanım amaçlı alkolün sahte distile alkollü içki üretiminde kullanıldığını işaret etmektedir.

Evsel ve tıbbi etil alkol arzının kontrol altına alınabilmesi için; Eczanelerin tıbbi etil alkol alımlarının 2 litre ile sınırlandırılması amacıyla 28.09.2019 tarihinde, 2 ve 5 litrelik tıbbi kullanım amaçlı etil alkolün piyasaya arzının sağlık kuruluşunun talebi şartına bağlanması amacıyla 07.10.2019 tarihinde etil alkol üreticilerine Başkanlık tarafından yazı yazılmıştır.

4250 sayılı İspirto ve İspirtolu İçkiler İnhisarı Kanununun cezalar ile ilgili 7 nci maddesine göre “...idari para cezalarını vermeye mahalli mülki amir yetkilidir” hükmü kapsamında 2019 yılında kolluk kuvvetleri tarafından 1 litrelik evsel kullanım amaçlı etil alkole ilişkin 1.388 adet yakalama gerçekleştirildiği TADB’na bildirilmiştir. Ancak, 4733 sayılı Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanunda evsel kullanım amaçlı etil alkolün denatüre edilerek piyasaya arz edilmesi düzenlemesine aykırı olarak satış yapılması ile ilgili açık bir yaptırım hükmü bulunmamaktadır.

2019 yılı kullanımı yaklaşık 2,3 milyon litre seviyesinde olan evsel kullanım amaçlı etil alkolün denatüre edilmiş olarak piyasaya arzının zorunlu olduğu, bu nedenle asli arz amacı olan gıda yapımında kullanımına hizmet etmesinin mümkün olmadığı, hali hazırda gerçekleşen yıllık 2,3 milyon litre seviyesindeki arzın yasadışı alkollü içki yapımına yöneldiği göz önünde bulundurulduğunda söz konusu ürünün arzının yasaklanmasının uygun olacağı değerlendirilmekte olup, gerekli yönetmelik değişikliği hazırlıklarının devam ettiği gözlenmiştir.

2019 yılı evsel kullanım alkolü arzının sifıra yakın olması gerekirken 2,3 milyon litre olduğu, 2019 yılı tıbbi kullanım alkolü arzının yaklaşık 1,5 milyon litre olması gerekirken 7,7 milyon litre olarak gerçekleştiği ve bu verilere göre 2019 yılı arz fazlasının yaklaşık 8 milyon litre seviyesinde gerçekleştiği, bu miktar etil alkolün yasadışı alkollü içki üretimi amacıyla kullanılması halinde elde edilecek distile alkollü içki miktarı 20 milyon litre seviyesinde olup, yasal yerli distile alkollü içki pazarı 2019 yılı sonu itibarıyla yaklaşık % 25 oranında daralmıştır. 2018 yılında 50 milyon litre olan yurt içi alkollü içki üretimi 2019 yılında 40 milyon litre seviyesinde gerçekleşmiştir.

Sadece özel tüketim vergisi (ÖTV) kaybının 2019 yılı için en az 1,56 milyar TL’ye ulaştığı hesaplanmakta olup, paylaşılan arz rakamları üreticilerin ve ithalatçıların beyanlarından elde edildiğinden, fiili arz miktarı konusunda kesin veri bulunmamaktadır.

Yasadışı alkollü içki üretiminin önüne geçilebilmesi için;

- Etil alkol üreticilerinin tesislerindeki üretim hatlarına yerleştirilecek teknik ekipmanla arz miktarının kayıt altına alınması,

- Etil alkolün internetten satışını engellemeye yönelik yasal düzenleme yapılması,

- Etil alkol piyasasındaki ticaretin elektronik ortamda izlenebilmesi için ihtiyaç duyulan yazılımın ve teknik altyapının temin edilmesi,

- Denatürasyon işlemi sonucunda asli amacı olan gıda yapımında kullanımı mümkün olmadığı için, evsel amaçlı etil alkol arzının tamamen yasaklanması, piyasada bulunan ve yasal olmayan etil alkolün akıbetini belirleyecek mevzuatın geliştirilmesi,

- Piyasa denetimlerinin yoğun şekilde ve ilgili mevzuat konusunda eğitilmiş personel eliyle yapılmasını sağlamak için Başkanlığın Bakanlık taşra teşkilatından etkin şekilde yararlanabilmesine olanak sağlamak üzere hazırlanan “Taşra Teşkilatı Yönergesi”nin yürürlüğe girmesi,

gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

**8. EKLER****EK 1: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
(Mülga GTHB) Mali Tablolarla Birlikte Sunulması Gereken Açıklama ve Notların Bulunmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Bakanlık Tarafından İşletilen Sosyal Tesislere İlişkin Mali İşlemlerin 5018 Sayılı Kanuna Uygun Biçimde Yürütülmemesi ve Raporlanmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Gerçekleştirme İşlemleri Tamamlanmaksızın Bütçeden Harcama Yapılması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Tarım Kanunu Uyarınca Yasaklı Olan Ve Beş Yıl Süreyle Hiçbir Destekleme Programından Yararlanmaması Gereken Tarımsal İşletmelerin Takibinin Sağlıklı Yapılamaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Çiftçilere Yapılan Tarımsal Destekleme Ödemelerinde Haksız ve Yersiz Ödemeler Sonucu Çiftçilerden Geri Alınması Gereken	2018	Yerine Getirilmedi	

Toplam Tutarın Tespitinin Yapılamaması			
(Mülga GTHB) İlama Bağlı Ödeme Bilgilerinin ve Tahkim Komisyonu Kararlarının Çiftçi Kayıt Sisteminde Yer Almaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) 2018 Yılı Fark Ödemesi Desteği Ödemelerinde Gerçek Üreticilerin Mağdur Edilmemesi İçin Gerekli Önlemlerin Alınması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Kırsal Kalkınma Destekleri Kapsamında Tarıma Dayalı Yatırımların Desteklenmesi Programı 11. Ve 12. Etapta Bakanlık ile Hibe Sözleşmesi İmzalayan Yatırımcıların Büyük Kısmının Taahhütlerini Yerine Getirmemiş Olması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Genç Çiftçi Projesi İçin TİGEM Tarafından Satın Alınan Bazı Hayvanların İşe Ait Teknik Şartnamelerde Belirtilen Özellikleri Taşımaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Genç Çiftçi Projesinde Genç Çiftçilerin Takip Süresi İçinde Elden Çıkardıkları Hayvanların Yerine Alınanların Yakın Dereceli Akrabalardan Satın Alınmış Gibi Gösterilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	

(Mülga GTHB) İyi Tarım Uygulamalarında Güvenilir Gıda Arzının ve İzlenebilirliğin Sağlandığı Kontrol ve Sertifikasyon Sisteminin Yetersiz Kalması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Kontrol ve Sertifikasyon Ücretleri ile İlgili Veri Çalışması Yapılmamasının Destek Ödemelerinin Etkisinin Analiz Edilmesini Güçleştirilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Hayvan Hastalıklarıyla Mücadele İçin Kullanılan Aşıların Soğuk Zincir Altyapısının Yetersizliği Nedeniyle Zayi Olması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
(Mülga GTHB)Türkvet'in Her Yaştan Hayvan Kaydına Açılmasının; Sisteme Sanal Hayvan Kayıtları Yapılmasına Yol Açması, Bu Yönüyle Destekleme Ödemelerinde Kamu Zararı Riski Oluşturması;	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Bakanlık Tarafından İthaline İzin Verilen Hayvanlar Listesinde Yer Almayan Hayvan Irklarının Ülkeye Girişine İzin Verilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	İthaline izin verilen hayvanlar listesinde yer almayan hayvan ırklarının ülkeye girişine izin verilmesi konusunda Bakanlığın tüm birimlerinde aynı uygulamanın yapılması

			konusunda önlemler alınmıştır ancak işlemin takibi gerekmektedir.
(Mülga GTHB) İthal Edilen Hayvanların Bazılarında 21 Günlük Karantina Süresine Uyulmadan Hayvan Kaydının Yapılması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Kaçak Balık Avcılığı İle Mücadele Kapsamında; 1380 Sayılı Su Ürünleri Kanununda Yer Alan Zapt ve Müsadere Müeyyidelerinin Ceza Kanununun Mülkiyetin Kamuya Geçirilmesi Sathında Değerlendirilememesi Nedeniyle Uygulanabilirliğini/Caydırıcılığını Yitirmesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
(Mülga GTHB) Yapım ve Hizmet Alım İşlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun'da Düzenlenen Ana İhale Usulleri Yerine; Kanununun İstisnai Olarak Uygulanmasını Öngördüğü Pazarlık Usulüyle Gerçekleştirilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Sonraki yapılacak ihalelerde teşkilatlar talimatla uyarılmıştır, söz konusu işleme ilişkin takip gerekmektedir.
(Mülga GTHB) Elektrik Dağıtım Tesisi Giderlerinin Bakanlık Bütçesinden Karşılanması ve Talep Edilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 22/d Maddesi Kapsamında Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlarda Yasaklılık Kontrolünün	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	

Yapılmaması			
(Mülga GTHB) Bakanlığın İl Müdürlüklerinde İthal Araçlar Kiralanması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bu hususta merkez ve taşra teşkilatının yazı yazılarak talimatlandırılmıştır, takibi gerekmektedir.
(Mülga GTHB) Bakanlığın Taraf Olduğu Tüm Davalarla İlgili Dosyaların Takibine ve Raporlanmasına Yönelik Bir Sistemin Kurulmamış Olması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
(Mülga GTHB) 4342 Sayılı Mera Kanununun 18 inci Maddesinde Öngörülen Mera Araştırma Bölümlerinin Kurulmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Uzun Süreli Kiralanan Meraların Kira Sözleşmelerinden Doğan Gelirlerin Niteliklerine Göre İlgili Hesaplara Kaydedilmemesi Ve Mali Tablolarda Raporlanmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Kapatılan İl Özel İdarelerinden Tarım İl Müdürlüklerine Devredilen Alacaklar ve yapılan tahsilatın Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Konu hakkında ilgili il müdürlüklerine talimat verildiği ifade edilmiş olup, düzeltme işlemlerinin yapıp yapılmadığı hususunda bir bilgi sunulmamıştır.
(Mülga OSİB) Korunan Alanların Kaynak Değerlerine Uygun Tek Bir Korunan Alan Kategorisi Belirlenmesi İhtiyacı	2018	Yerine Getirilmedi	



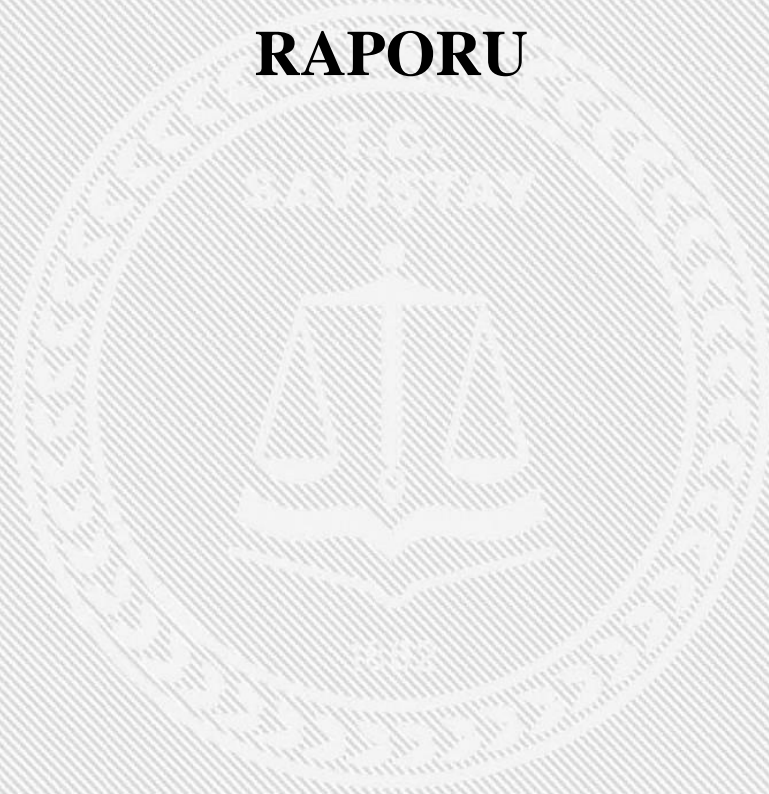
(Mülga OSİB) Korunan Alanlara İlişkin Uzun Devreli Gelişme Planları, Gelişme Planları ve Yönetim Planlarının Tamamlanmamış Olması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Toplamda 437 adet korunan alandan 261 adedinin planlarının tamamlandığı, eylem planı hazırlanarak kalan alanlar için çalışmaların devam ettiği ve tamamının 2021 yılında bitirileceği bildirilmiştir.
(Mülga OSİB) Korunan Alanların İşletilmesiyle İlgili Olarak Yapılan Sözleşmelerde Yer Alan Sigorta Ettirilmeye Dair Hükümlerin Müstecirlerce Yerine Getirilememesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Teknik nedenlere sigortalama yapılamadığı ifade edilmiş ancak düzeltme işlemlerinin yapıp yapılmadığı hususunda bilgi sunulmamıştır.
(Mülga OSİB) Yapım ve Hizmet Alım İşlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunun'da Düzenlenen Ana İhale Usulleri Yerine; Kanunun İstisnai Olarak Uygulanmasını Öngördüğü Pazarlık Usulüyle Gerçekleştirilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Sonraki yapılacak ihalelerde teşkilatlar talimatla uyarılmıştır, söz konusu işleme ilişkin takip gerekmektedir.
(Mülga OSİB) 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 22/d Maddesi Kapsamında Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlarda Yasaklılık Kontrolünün Yapılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
(Mülga OSİB) Pazarlık Usulü (51/g) Şartları Mevcut Olmadığı Halde Bazı Korunan Alanların Belediyelere 51/g İle Kiraya	2018	Yerine Getirilmedi	

Verilmesi			
(Mülga OSİB) Bakanlığa Bağlı Bölge Müdürlükleri Tarafından İthal Araçlar Kiralanması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bu hususta merkez ve taşra teşkilatının yazı yazılarak talimatlandırılmıştır, süreç devam etmekte olup takibi gerekmektedir.
(Mülga GTHB-Mülga OSİB) Bakanlığın Mülkiyetinde, Yönetiminde Ve Kullanımında Olup Fiili Envanterleri Tamamlanan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması Ve Mali Tablolarda Gösterilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) 2017 Yılı Sonunda Sayıştay Denetimine Sunulan Mali Tabloların Geriye Dönük Kayıtlarla Sonradan Değiştirilmesi Suretiyle 2018 Yılı Açılışına Esas Bazı Mali İşlemlerin Denetim Dışı Bırakılması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
(Mülga GTHB) Muhasebe Yetkilisi Sıfatı Bulunmayanlar Tarafından Banka Hesabı Açılması Suretiyle Mali İşlemlerin Kayıt Dışında Kalması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Bakanlık Faaliyet Hesaplarında Raporlanmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Kaynaklanan Alacak	2018	Yerine Getirilmedi	

Tutarının Gerçek Tutarı Göstermemesi			
(Mülga GTHB) Gerçek Ve Tüzel Kişilere Kiralanan Veya Tahsis Amacı Değişikliği Yapılan Meralar İçin İlgililerden Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmemesi ve Mali Tablolarda Raporlanmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Mera Kanununa Göre Tespit, Tahdit Ve Tahsisi Bakanlıkça Mera, Yaylak Ve Kışlak Olarak Tescil Edilen Taşınmazların İlgili Hesaplara Kaydedilmemesi Ve Mali Tablolarda Raporlanmaması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga OSİB) Muhasebe Yetkilisi Sıfatı Bulunmayanlar Tarafından Banka Hesabı Açılması Suretiyle Mali İşlemlerin Kayıt Dışında Kalması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga OSİB) Bakanlıkça Uygulanan İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması, Bakanlık Faaliyet Hesaplarında Raporlanmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Merkezi Yönetim Muhasebe Sistemi ve Gelir İdaresinin Takip ve Tahsil Sistemindeki yetersizlikler nedeniyle tamamlanamamıştır.
(Mülga OSİB) Elektrik Dağıtım Tesisi Giderlerinin Bakanlık Bütçesinden Karşılanması ve Talep Edilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	



**TARIM VE ORMAN BAKANLIğI**  
**DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ**  
**2019 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	126
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	132
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	132
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	133
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	134
6.	DENETİM BULGULARI.....	134
7.	EKLER.....	155





## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımı...</b>	129
<b>Tablo 2: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinin Personel Durumu</b>	130
<b>Tablo 3: Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmelerinin Personel Durumu</b>	130
<b>Tablo 4: 2019 Yılı Bilançosunda Devreden 120 Alacaklar Hesabı</b>	143
<b>Tablo 5: Merkez Hissesi 2018-2019 Gelir Gider Tablosu</b>	148
<b>Tablo 6: %10 Limit Aşım Tablosu</b>	152



## KISALTMALAR

<b>BÜGEM</b>	:Bitkisel Üretim Genel Müdürlüğü
<b>DHDB</b>	: Destek Hizmetleri Daire Başkanı
<b>DKMP</b>	: Doğa Koruma ve Milli Parklar Genel Müdürlüğü
<b>DMİS</b>	: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
<b>DSİBMY</b>	: Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
<b>EYDB</b>	:Eğitim ve Yayın Daire Başkanlığı
<b>GKGM</b>	:Gıda Kontrol Genel Müdürlüğü
<b>GTHB</b>	: Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
<b>HAYGEM</b>	:Hayvancılık Genel Müdürlüğü
<b>KHK</b>	:Kanun Hükmünde Kararname
<b>OSİB</b>	: Orman ve Su İşleri Bakanlığı
<b>R.G</b>	: Resmi Gazete
<b>TAGEM</b>	: Tarımsal Araştırmalar Genel Müdürlüğü
<b>TRGM</b>	: Tarım Reformu Genel Müdürlüğü
<b>TOB</b>	: Tarım ve Orman Bakanlığı



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanakları**

1. Mülga OSİB ve Mülga GTHB'nın TOB Altında Birleştirilmesine Rağmen Bunlara Ait Döner Sermaye İşletmelerinin Birleştirilmemesi ve 2019 Yılı Mali Tablolarının Ayrı Ayrı Verilmesi
2. (Mülga GTHB, mülga OSİB) Dönem Sonunda Sayıştaya Verilmesi Gereken Defter ve Belgelerin Tam Verilmemesi
3. (Mülga OSİB) Müstecirler Tarafından İşletilen Alanlardan Doğan Alacakların Alacak Hesaplarında İzlenmemesi

### **B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler**

1. (Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmelerince Bazı Kamu Kurumlarına ve Firmalara Verilen Hizmet Bedellerinden Olan Alacakların Yasal Takibe Alınmaması
2. (Mülga OSİB) Milli Park Ve Tabiat Parklarından Turizm Yatırımlarına Tahsis Edilenlerden Elde Edilecek Bazı Gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığının Döner Sermaye Bütçesine Gelir Kaydedilememesi
3. (Mülga GTHB )Merkez Hissesine ait Gelir Giderler ile Varlık ve Yükümlülüklerin Dönem Sonu Mali tablolarında Sayıştaya Verilmemesi
4. (Mülga GTHB) Kamu İhale Kanunu'nun 22 nci Maddesindeki Parasal Limitler Dahilinde Yapılacak Harcamaların Yıllık Toplamının İşletmelerin Bütçelerine Konulan Ödeneklerin %10'unu Aşması
5. (Mülga GTHB) Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerinin İhalesiz Olarak Satın Alınması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Döner sermayeli işletmeler, genel ve özel bütçeli idarelerin kanunlarla verilen temel ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan, piyasada fiyatlandırılabilir olan ve genel idare ilkelerine göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetleri sürdürüebilmek için oluşturulan birimlerdir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde bu Kanunun merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, sosyal güvenlik kurumlarının ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsadığı ifade edilmiştir. 22/12/2005 tarih ve 5436 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un 10'uncu maddesi 24 üncü fıkrasında ise bu Kanun kapsamında kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmelerinin 31/12/2010 tarihine kadar yeniden yapılandırılacağı ve döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılınca kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir.

Bu maddeye dayanılarak, 01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazetede "Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği" yayınlanarak yürürlüğe girmiş ve genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermayeli işletmelerin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimine ilişkin usul ve esaslarını ayrıntılı olarak düzenlemiştir. Ancak anılan Yönetmelik işletmelerin kurumsal yapısına, organlarına, birimlerine ve hiyerarşik yapısına ilişkin bir düzenleme getirmemiştir.

5018 sayılı Kanunla getirilen kamu mali yönetim sistemine döner sermaye işletmelerinin de uyarlanmasını sağlayacak yasal düzenlemeler henüz yapılmamıştır.

10 Temmuz 2018 tarih ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 439 uncu maddesinde Tarım Orman Bakanlığı döner sermaye işletmeleri ile ilgili olarak da Bakanlık ihtiyaç duyduğu hallerde ve lüzum gördüğü merkezlerde Bakanın onayı ile görev ve hizmetleriyle ilgili döner sermayeli işletmeler kurabileceği, işletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususların Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle

düzenleneceği ifade edilmiştir. Ancak Kararname de çıkarılacağı ifade edilen Yönetmelik henüz çıkarılmamıştır.

Mülga 645 sayılı “Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname”nin “Döner Sermaye” başlıklı 22 inci maddesine istinaden Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak Bakanlıkça çıkarılmış ve 18/10/2012 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmış olan Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliği çerçevesinde faaliyet göstermiştir.

969 sayılı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun’da döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri sayılmıştır. Kanuna göre bu faaliyetler öğretim, eğitim ve yayım yapmak, denemeler yapmak ve araştırmalarda bulunmak, tohum, toprak ve ilaç analizleri yapmak, bitki ve hayvan ürünlerini çiftçiye örnek teşkil edecek şekilde değerlendirmek amacıyla imalatta bulunmak, tohum, damızlık fide, fidan, bağ çubuğu ve hayvan yetiştirmek, üretilen, yetiştirilen ve imal edilen maddeleri satmak, zirai mücadele ve zirai karantina hizmetlerini ifa etmek, mücadele neticesinde elde edilen ürünlerden kıymetlendirilmesi mümkün olanları kıymetlendirmek, bu faaliyetlerin ifasında gereken hallerde özel ve tüzel şahıslarla işbirliği yapmak, bu faaliyetlerin gerektirdiği bina vesair tesisleri yapmak ve yaptırmak olarak belirtilmiştir.

Mevcut işletmeler 31.12.2015 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanan Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği çerçevesinde faaliyet göstermektedir.

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı “Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin Geçici 1 inci maddesinin 2 nci fıkrasında maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının döner sermaye işletmelerinin, her türlü taşınır, araç, gereç ve malzeme, demirbaş ve taşıtlar, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları ve kadro ve pozisyonlarında bulunan personeli ile birlikte, ilgili bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun birimlerinin ve/veya görevlerinin bünyesinde düzenlendiği bakanlıkta veya kamu kurum ve kuruluşunda kurulan döner sermaye işletmesine, başka bir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılacağı düzenlenmiştir.



## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Doğa Koruma Milli Parklar Genel Müdürlüğünün (DKMP) merkezde Merkez Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü ve DKMP Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi olmak üzere 2 adet, taşrada ise 81 adedi İl Şube Müdürlüklerine bağlı, 10 adedi Milli Park Müdürlüklerine bağlı olmak üzere toplam 93 adet döner sermaye işletmesi bulunmaktadır. Biri merkezde diğerleri 81 ilde olmak üzere toplamda 82 adet sayman kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 11'i asil, 24 'ü görevlendirme, 58'i ise vekâleten görevlerini yerine getirmektedirler. DKMP Genel Müdürlüğü ve 12 adet Milli Park Müdürlükleri'nin saymanlık görevleri ve muhasebe işlemleri, Milli Park Müdürlüklerinin bulunduğu ilin döner sermaye saymanı tarafından yerine getirilmektedir.

Bakanlığın yeniden yapılandırılması öncesinde Müsteşara bağlı olan Merkez İşletme Müdürlüğü 2018 yılı Temmuz ayından itibaren Bakan Yardımcısına bağlı olarak faaliyet göstermektedir.

Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nın 969 sayılı "Tarım ve Köyişleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun" uyarınca 1 adedi merkezde iki yüz dört (204) adedi taşrada olmak üzere toplam 205 adet döner sermaye işletmesi bulunmaktadır. Döner sermaye işletmeleri bütçelerinin, hesaplarının, bilançolarının incelenmesi, düzenlenmesi, makam onayına sunulması ve döner sermaye ile ilgili diğer işlerin yapılması açısından Bakanlığın Destek Hizmetleri Başkanlığı'na bağlı olarak faaliyet göstermektedir.

Tarım Orman Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri bağlı oldukları Başkanlık/Müdürlük/Kurum/Kuruluş bünyesinde hizmet vermekte, bağlı oldukları idarenin görev alanları içerisinde faaliyet göstermekte, her işletme kendi bütçeleri ile bağımsız olarak kendi gelir gider döngüsünü devam ettirmektedirler.

Bu İşletmelerin muhasebe hizmetleri döner sermaye saymanları tarafından yürütülmektedir. Saymanlar bakanlığın personelinden asaleten veya vekâleten görevlendirilmiş olup idare tarafından atanmıştır. 205 işletmedeki saymanlardan 82 si asil, 97'si vekâleten, 26 sı da görevlendirme olarak sayman görevini yürütmektedir. Mülga GTHB' nin saymanlığı bulunmayan işletmelerinin muhasebe hizmetleri ise il müdürlüklerinin döner sermaye saymanlıklarınca yerine getirilmektedir.

Mülga GTHB Merkez Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü merkezde, İl Döner Sermaye

İşletme Müdürlükleri ise İl Müdürlükleri içerisinde, diğerleri ise illerde teknik olarak ilgili olduğu Genel Müdürlüğe bağlı olarak faaliyet göstermektedir.

**Tablo 1: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımı**

		Bağlı Olduğu Merkez Birimi	Adet
1-	Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı (Bakanlık hizmet birimlerinin tamamını kapsamaktadır.)	Destek Hizmetleri Dairesi	1
2-	İl Müdürlükleri		81
3-	Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlükleri	GKGM	30
4-	Ulusal Gıda Referans Laboratuvar Müdürlüğü	GKGM	1
5	Zirai Karantina Müdürlükleri	GKGM	11
6-	Zirai Mücadele Araştırma Enstitüsü Müdürlükleri	TAGEM	3
7-	Tohum Sertifikasyon Test Müdürlükleri	BÜGEM	6
8-	Araştırma Enstitüsü Müdürlükleri	TAGEM	
a	Tarımsal	TAGEM	24
b	Hayvancılık	TAGEM	4
c	Tarım ve Hayvancılık	TAGEM	3
ç	Su Ürünleri	TAGEM	1
d	Toprak –Gübre ve Su Kaynakları	TAGEM	1
e	Toprak Su ve Tarımsal Meteoroloji	TAGEM	1
f	Toprak Su ve Çölleşme İle Mücadele	TAGEM	1
g	Biyolojik Mücadele	TAGEM	1
ğ	Gıda ve Yem Kontrol	TAGEM	1
h	Uluslararası Tarımsal Araştırma ve Eğitim Merkezi	TAGEM	1
ı	Su Ürünleri Araştırma, Üretim ve Eğitim	TAGEM	1
9-	Veteriner Kontrol Enstitüsü Müdürlükleri	GKGM	8
10-	Şap Enstitüsü Müdürlüğü	GKGM	1
11-	Veteriner Sınır Kontrol Noktası Müdürlükleri	GKGM	10
12-	El Sanatları Eğitim Merkezi Müdürlükleri	EYDB	6
13-	Zirai Üretim İşletmesi Tarımsal Yayım ve Hizmetiçi Eğitim Merkezi Müdürlükleri	EYDB	2
14-	Tarım Alet ve Makine Test Merkezi Müdürlüğü	TRGM	1
15-	Fidan ve Fide Test Merkezi Müdürlüğü	BÜGEM	1

16-	Zeytincilik Üretim İstasyonu Müdürlüğü	BÜGEM	1
17-	Kafkas Arısı Üretim, Eğitim ve Gen Merkezi Müdürlüğü	HAYGEM	1
18-	Uluslararası Tarımsal Eğitim Merkezi Müdürlüğü	EYDB	1
19-	Merkez İkmal Müdürlüğü	DHDB	1
<b>TOPLAM</b>			205

**Tablo 9: Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmelerinin Personel Durumu**

Memur Personel	127
İşçi Personel	103
Geçici İşçi	52
4/D İşçi Personel	1040

**Tablo 10: Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmelerinin Personel Durumu**

Memur Personel (Merkez)	7
Geçici İşçi	199
Daimi İşçi	259

### 1.3. Mali Yapı

Döner Sermaye İşletmelerinde Bakanlığın ve Muhasebat Genel Müdürlüğünün DMIS (Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi) muhasebe programları kullanılmaktadır. Aylık, üç aylık mizanlar, gelir gider cetvelleri ve tablolar elektronik ortamda Merkez Döner Sermaye Saymanlığına aktarılmaktadır.

Bakanlık Döner Sermaye İşletmeleri, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan ve 01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanarak yürürlüğe giren Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’ne göre “Tek Düzen Muhasebe Sistemi’ni kullanmaktadırlar.

Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin Konsolide 2019 yılı bilançosunda sermayesi 100.000.000,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 348.167.619,99 TL’dir. Döner sermaye gelir toplamı 166.641.285,28 TL, gider toplamı 124.767.263,25 TL olup, gelir tablosunda yılsonu itibariyle tahakkuk eden 2019 yılı net karı 37.210.358,16 TL’ dir.

Mülga GTHB döner sermaye işletmelerinin konsolide 2019 yılı bilançosunda sermayesi 104.075.565,27TL olup, toplam aktif büyüklüğü 449.196.173,75TL’dir. Döner sermaye işletmelerinin gelir toplamı 864.927.726,35 TL, gider toplamı 677.589.905,75 TL olup, gelir tablosunda yılsonu itibariyle tahakkuk eden net karı 223.266.803,47 TL’ dir.

Mülga OSİB döner sermayesinin konsolide bütçe çalışması mevcut olduğu için geliri az olan işletmelere döner sermaye bütçesinden ödenek aktarma yapılabilmekte ve genel bütçe imkanları ile karşılanamayan her türlü harcama konsolide döner sermaye bütçesinden yapılabilmektedir. Mülga Gıda Tarım Hayvancılık Bakanlığı döner sermaye işletmelerinin her biri ayrı ayrı bütçe hazırlamaktadır.

Mülga OSİB döner sermaye işletmelerinin yaptığı faaliyetler dolayısıyla Kurumlar Vergisi mükellefiyeti bulunmakta olup; Mülga GTHB döner sermaye işletmeleri ise kanun gereği bu vergiden muaftır.

Mülga OSİB Döner Sermaye İşletmeleri yılsonlarında elde ettiği/edeceği kardan %10 oranında Hazineye pay aktarmakta iken Mülga GTHB Döner Sermaye İşletmeleri aylık gayrisafi hasılatın %15 ini Hazineye pay olarak aktarmaktadır.

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay'a gönderilmesi gereken 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.

703 sayılı KHK'nin geçici 1'inci maddesinin 9 uncu bendi ile 22 nci bendi uyarınca Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile Orman ve Su İşleri Bakanlığının devir işlemlerinin 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması öngörülmüştür. Ancak Mülga GTHB ve Mülga OSİB'in kapatılarak Tarım Orman Bakanlığına birleştirilme/devir işlemleri bütçeler ve kamu idaresi hesapları bakımından 31.12.2019 tarihinden önce de tamamlanamamış, bir başka deyişle 31.12.2018 tarihinden evvelki bir tarihte kaldırılan Bakanlıklara ait kapanış ve devir bilançoları çıkarılmamış, ilgili Bakanlıklar adına çıkarılmış olan bütçeler ve yürütülen muhasebe işlemleri aynen uygulanmaya devam edilmiştir. Dolayısıyla 2019 yılı sonunda Tarım Orman Bakanlığı adına tek bir bilanço ve faaliyet sonuçları tablosu düzenlemek yerine iki ayrı dönem sonu mali tabloları düzenlenmiş ve Sayıştay'a sunulmuştur. Bu nedenle denetimlerimiz Tarım Orman Bakanlığı yerine dönem sonunda sunulan mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına ve mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığına ait sunulan aşağıdaki belgeler dikkate alınarak yürütülmüş ve sonuçlandırılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı (Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı) Döner Sermaye İşletmelerine ait konsolide tablolar;

- Geçici Ve Kesin Mizan
- Bilanço
- Gelir Tablosu

Mülga Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermaye İşletmelerine ait konsolide tablolar;

- 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

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

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

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

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

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

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 27 ve 28 nci maddeleri gereğince; Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile Orman ve Su İşleri Bakanlığı kaldırılmış ve yerine kurulan Tarım ve Orman Bakanlığına devredilmiştir.

703 sayılı Kararname ile devir işlemlerinin 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması öngörülmüş olup, Sayıştay'a sunulacak mali tabloların yeni kurulan Tarım ve Orman Bakanlığına ait olacağı öngörüsü ile denetim planlaması yapılmıştır.

Ancak Mülga GTHB ve Mülga OSİB'in kapatılarak Tarım ve Orman Bakanlığına birleştirilme/devir işlemleri bütçeler ve kamu idaresi hesapları bakımından 31.12.2018 tarihinden önce gerçekleştirilmemiş, bir başka deyişle 31.12.2018 tarihinden evvelki bir tarihte kaldırılan Bakanlıkların döner sermaye işletmelerine ait kapanış ve devir bilançoları çıkarılmamış, evvelce ilgili Bakanlık döner sermaye işletmeleri adına çıkarılmış olan bütçeler ve yürütülen muhasebe işlemleri aynen uygulanmaya devam edilmiştir.

Dolayısıyla 2019 yılı sonunda Tarım ve Orman Bakanlığı döner sermaye işletmeleri adına tek bir bilanço ve faaliyet sonuçları tablosu düzenlemek yerine mülga Bakanlıkların döner sermaye işletmeleri adına iki ayrı dönem sonu mali tabloları düzenlenmiş ve Sayıştay'a sunulmuştur. Denetimlerimiz Tarım ve Orman Bakanlığı yerine mülga iki ayrı Bakanlığın döner sermayeli işletmeleri adına düzenlenen tablolara göre yürütülmüştür.

Bu nedenle raporumuzdaki tespit edilen bulguların başlığında mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına ait olan döner sermaye işletmeleri GTHB kısaltması ile Orman ve Su İşleri Bakanlığına ait olan döner sermaye işletmeleri OSİB kısaltması ile belirtilerek, ilgili mülga Bakanlıklar döner sermaye işletmeleri ile illiyeti sağlanmıştır.

## **5. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile Mülga Orman Su İşleri Bakanlığı, Tarım ve Orman Bakanlığı adı altında birleştirilmesine rağmen Mülga Bakanlıklara bağlı döner sermaye işletmelerinin birleştirilememesinden ötürü ayrı ayrı verilen mali tablolarına ilişkin denetim görüşlerimiz aşağıdadır.

Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2019 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2019 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **6. DENETİM BULGULARI**

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

### **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

**BULGU 1: Mülga OSİB ve Mülga GTHB' nin TOB Altında Birleştirilmesine Rağmen Bunlara Ait Döner Sermaye İşletmelerinin Birleştirilmemesi ve 2019 Yılı Mali**

---

## Tablolarının Ayrı Ayrı Verilmesi

Mülga OSİB'e ait ödenmiş sermayesi 82.107.897,95 TL, Mülga GTHB'ye ait ödenmiş sermayesi 102.880.240,45 TL olan Döner sermaye işletmelerinin, ait oldukları OSİB ve GTHB'nin kapatılarak TOB altında birleştirilmelerine rağmen, kapatılan bakanlıklara verilen sermaye ile işletilen döner sermaye işletmeleri henüz birleştirilmemiş olup, mali işlemleri ayrı yürütülmeye devam edildiklerinden, 2019 yılı dönem sonunda TOB na verilmiş olan toplam 184.988.138,4-TL sı döner sermayenin işletilmesi sonucunda oluşan sonuçları raporlayan bilanço ve gelir tablosu (mali tablo seti) sunulamadığı görülmüştür.

9 Temmuz 2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 703 Sayılı KHK'nın; 27 nci maddesi ile GTHB'nin teşkiline dair 639 sayılı KHK, 28 inci maddesi ile OSİB in teşkiline dair 645 sayılı KHK yürürlükten kaldırılmış, aynı KHK'nın Geçiş Hükümleri başlıklı Geçici 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında, kaldırılan Bakanlıkların döner sermaye işletmelerinin tüm varlıklarıyla beraber hiçbir işleme gerek kalmaksızın Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile uhdesine geçen bakanlığa devredileceği belirtilmiş, aynı KHK' nin geçici 1'inci maddesinin 22'nci bendi uyarınca bakanlıkların birleşme işlemlerinin 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması hükme bağlanmıştır.

10.07.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin Bakanlıklar başlıklı Altıncı Kısım Ondördüncü Bölüm 410-440 ıncı maddelerinde görev ve yetkileri ile teşkilatı düzenlenen Tarım ve Orman Bakanlığı kurulmuş olup, 439 ncu maddesi döner sermayelerin kuruluşuna ilişkindir. 439 ncu maddenin 4 ncü fıkrasında *“İşletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususlar Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir”* denilmektedir.

Mülga 645 sayılı KHK hükümlerine göre OSİB'e verilmiş 82.107.897,95 TL'lık ödenmiş sermaye ile kurulmuş 93 adet, 969 sayılı kanunla Mülga GTHB'ye verilmiş 102.880.240,45 TL'lık ödenmiş sermaye ile kurulmuş 205 adet döner sermaye işletmesi bulunmakta iken, bakanlıkların birleşmesi sonucunda TOB'a verilmiş toplam 184.988.138,40-TL'si döner sermaye ve 298 adet döner sermaye işletmesi bulunmaktadır. Birleşme ile GTHB ve OSİB'e verilmiş olan döner sermayelerin toplamı TOB'a verilmiş olmaktadır. Dolayısıyla verilen toplam döner sermaye işletmelerinin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak paylar ve denetimi ile ilgili hususlar 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 439 uncu maddesine göre çıkarılacak yönetmelik ile yürütülmesi gerekmektedir. Ancak bahse konu



yönetmelik henüz çıkarılmadığından, döner sermayeler yürürlükten kaldırılan eski hükümlere göre faaliyetlerini yürütmektedirler.

2019 yılında da Bakanlık bünyesinde bulunan iki farklı yasaya göre kurulmuş bulunan döner sermaye işletmeleri birleştirilmesinin tamamlanamadığı, mülga OSİB ve mülga GTHB'nin döner sermaye işletmelerinin ayrı ayrı faaliyetlerine devam ettikleri, aynı illerde teşkilatlı olanların muhasebe birimlerinin ve tuttukları defterlerin ayrı yürütülmeye devam edildiği, 2019 yılı sonu mali tablolarının ayrı ayrı düzenlendiği görülmüştür.

10/07/2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 439 uncu maddesinde döner sermaye teşkilatı ile ilgili hususlar düzenlenmiş olsa da; Mülga GTHB ve Mülga OSİB'e bağlı olarak faaliyet gösteren işletmelerin birleştirilerek tek bir mevzuata tabi olabilmesi ve 10/07/2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 439 uncu maddesine uygun olarak teşekkül ettirilerek faaliyetlerine devam edebilmesi için 969 sayılı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanunla ilgili yasal düzenlemeye ihtiyaç olduğu kamu idaresince ifade edilmiştir.

TOB'a verilmiş toplam 184.988.138,4-TL döner sermayenin işletilmesi için gerekli yönetmeliğin düzenlenmesi,

Bu kapsamda kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmasını teminen, benzer işlemleri yürüten iki ayrı teşkilat ve kadro yapısının da sadeleştirilmesi,

Dönem sonunda 184.988.138,4-TL'si sermayenin işletilmesine dair sonuçları gösteren ve mevzuatla düzenlenmesi öngörülen mali tabloların düzenlenerek sunulması,

Sağlanmalıdır.

## **BULGU 2: (Mülga GTHB, mülga OSİB) Dönem Sonunda Sayıştay'a Verilmesi Gereken Defter ve Belgelerin Tam Verilmemesi**

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi Ve Muhasebe Birimleri İle Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul Ve Esaslara göre hesap dönemi sonunda verilmesi gereken defter ve belgelerin tam olarak Sayıştay'a verilmediği anlaşılmıştır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi Ve Muhasebe Birimleri İle Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul Ve Esasların 5 inci madde (3) fıkrasına göre;

Hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgeler şunlardır:

a) Birleştirilmiş veriler defteri,

b) Geçici ve kesin mizan

c) Bilanço,

ç) Belgeler;

1) Kasa sayım tutanağı,

2) Banka mevcudu tespit tutanağı,

3) Alınan çekler sayım tutanağı,

4) Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,

5) Teminat mektupları sayım tutanağı,

6) Değerli kağıtlar sayım tutanağı,

7) Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defterinin dönem sonunda verilmesi gereken belgeler olarak sayılmıştır.

d) 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki idarelerin bütçe uygulama sonuçlarına ait tablolar;

1) Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

2) Bütçe Gelirleri Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu,

e) Faaliyet Sonuçları Tablosu veya Gelir Tablosu.

Yapılan incelemede Sayıştay'a verilmesi gereken; birleştirilmiş veriler defteri ve geçici mizan ile kasa sayım tutanağı, banka mevcudu tespit tutanağı, alınan çekler sayım tutanağı, menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı, teminat mektupları sayım tutanağı ve değerli kağıtlar sayım tutanağı, taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır icmal cetvelinin verilmediği anlaşılmıştır

Belgelerin noksan verilmesi nedeniyle mülga GTHB ve mülga OSİB na ilişkin Bilançolardaki;

100-Kasa hesabında kayıtlı tutarlar Kasa sayım tutanağı ile

102 Banka Hesabında kayıtlı tutarlar Banka mevcudu tespit tutanağı ile

101 Alınan Çekler hesabında kayıtlı tutarlar Alınan çekler sayım tutanağı ile

112 Kamu Kesimi Tahvil Senet ve Bonoları hesabında kayıtlı tutarlar 118 Diğer Menkul Kıymetler hesabında kayıtlı tutarlar Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı ile

108 Diğer Hazır Değerler hesabında kayıtlı tutarlar, Değerli kağıtlar sayım tutanağı ile doğrulanamamaktadır.

Teminat mektupları hesabı, sayım tutanakları ile Taşınır hesapları da, Taşınır kesin hesap cetveli sayım ve tespit tutanakları ile teyit edilememiştir. Bir başka deyişle bahis konusu hesaplarda kayıtlı tutarların fiili durumu tam ve gerçeğe uygun olarak sunulduğuna ilişkin bir değerlendirme yapılamamaktadır.

Yine birleştirilmiş veriler defteri sunulmadığı için, bilançoda raporlanan varlık ve yükümlülükler ile gelir tablosunda raporlanan gelir ve giderlerin kayıtlara dayalı olup olmadığı teyit edilememektedir.

Dönem sonlarında Tarım ve Orman Bakanlığı döner sermaye hesapları taşradaki işletmelerin muhasebe birimlerinde Sayıştay'a verilmemekte, Bakanlık merkezinde konsolide edilmek suretiyle Sayıştay'a verilmektedir. Hesapların Merkezde konsolide edilmesinde ise, muhasebe birimlerinin dönem sonu mizan, bilanço ve gelir tablosuna dayanılarak birleştirme işlemi yapılmakta, fiili durum ile kayıtlı durumları karşılaştırılmamaktadır. Esasen döner sermaye işletmelerinin muhasebe birimleri itibarıyla bahse konu belgeler düzenlenmekte ise de, konsolidasyon işleminde bunların sistemli bir şekilde toplanması ve Sayıştay'a verilmesine yönelik bir konsolidasyon faaliyeti yürütülmemektedir.

Bu durum Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğindeki, muhasebe birimleri itibarıyla düzenlenen yönetim dönemi cetvellerinin Sayıştay'a sunulmasına ilişkin hüküm nedeniyle, bir ölçüde yanlış uygulamaya yol açmaktadır. Bu nedenle Hesapların Sayıştay'a verilmesine ilişkin Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğindeki hükümlerin çıkarılarak yanlış anlaşılmanın önüne geçilmelidir. Hesapların Sayıştay'a verilmesine ilişkin hususlar Sayıştay ca çıkarılan Esas ve Usullere göre gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu hususta diğer Yönetmeliklerdeki hükümler geçerliliğini yitirdiğinden, bunların ayıklanmasının da tereddütlerin giderilmesine katkı sağlayacağı

değerlendirilmektedir.

Denetim Görüşü oluşturulabilmesi için Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi Ve Muhasebe Birimleri İle Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul Ve Esaslara göre verilmesi gereken defter, cetvel ve belgelerin zamanında ve tam olarak gönderilmesi için gerekli tedbirlerin alınması gerekir.

### **BULGU 3: (Mülga OSİB) Müstecirler Tarafından İşletilen Alanlardan Doğan Alacakların Alacak Hesaplarında İzlenmemesi**

Müstecirler tarafından işletilen alanlardan sözleşmesine göre 2019 yılında tahsili gereken işletme bedellerinden tahsil edilemeyenleri 120 no.lu Alıcılar hesaplarında izlenmediği, yine sözleşmesine göre 2019 yılından sonraki dönemlerde tahakkuk ettirilecek gelirlerin ise nazım hesaplarda izlenmediği, bu suretle dönem sonu bilançosunda alacakların ve nazım hesapların doğru bilgileri raporlamadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 96 ncı maddesinde; *“Alıcılar Hesabı, işletmenin faaliyet konusunun oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacaklarının izlenmesi için kullanılır.”* 9 Nazım Hesaplar başlıklı 523 üncü maddesinde *“ Nazım hesaplar grubu; varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarında izlenmeyen ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği işlemler ile idarenin muhasebe disiplini altında toplanması istenilen işlemleri ve gelecekte doğabilecek hak ve yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.”* hükümleri bulunmaktadır. Bu hükümler uyarınca döner sermaye işletmelerinin henüz tahsil edilemeyen işletme bedellerine ilişkin alacaklarının 120 Alıcılar hesabında izlenmesi gerekir. Yine akdedilen sözleşmelere göre gelecek yıllarda doğabilecek olan haklardan olan “işletme bedellerinin” bilgi verme amaçlı olarak 9 Nazım Hesaplar grubunda izlenmesi gerekmektedir.

Bakanlıkça mesire yerleri vb. alanlar işletilmek üzere müstecirlere ihale ile verilmekte, ihale sonrası işleticilerle 5- 7 yıllık işletme sözleşmesi düzenlenmektedir. Sözleşmelere göre işletme bedelleri, sözleşme dönemi boyunca yılbaşlarında birer yıllık olarak tahsil edilmesi gerekmektedir. İhale ile belirlenen yıllık işletme bedelinin ilk yılı peşin, sonraki dönemlerde ise ihale bedelinin her yılın başında TÜFE oranında artırılması ile bulunacak tutarların işletme bedeli olarak tahsil edilmesi gerekmektedir.

İşletme bedellerinin takip ve tahsilinden DKMP Bölge Müdürlükleri sorumlu olup, ilgili sözleşmelerine göre tahakkuk ettirilmesi ve döner sermaye veznelerine/hesaplarına

yatırılmasını sağlamakla mükelleftir. Döner sermaye muhasebe birimleri ise DKMP Bölge müdürlüklerince tahakkuk ettirilen işletme bedelleri ilgili gelir ve 120 Alıcılar hesabına ve borçlusundan nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde ise 120 Alıcılar hesabından düşülerek ilgisine göre Kasa, Banka veya ilgili hesaplara tahsilat kayıtlarını muhasebeleştirmeyle mükelleftir. Alacaklardan süresi içerisinde tahsil edilemeyenleri ise, tahakkuk birimlerinin bildirimine istinaden takipli alacaklar hesaplarına aktarmak suretiyle muhasebeleştirmek ve dönem sonunda bu alacakların niteliklerine uygun hesaplarda raporlanmasını sağlamakla mükelleftir.

Yapılan inceleme ile DKMP Bölge müdürlüklerindeki sözleşmelere istinaden 2019 yılına ait tahsil edilmesi gereken işletme bedelleri toplamı 49.281.887,43 TL iken 2019 yılına ait işletme bedelleri tahsilat tutarı 43.964.375,26 TL'dir. Dolayısıyla 2019 yılına ait (4.663.879,05 TL Yıllık İşletme Bedeli;198.292,40 –TL Ağaçlandırma Bedeli ve 455.340,72 TL Diğer Bedeller olmak üzere) toplam 5.317.512,17-TL tahsil edilememiş alacağı olduğu, ancak bu alacakların 120 Alıcılar hesabında izlenmediği anlaşılmıştır.

Muhasebe kayıtlarının detaylı incelenmesinde, işletme bedellerine ilişkin tahsilat kayıtlarının tahsilinin izlendiği 600.02.10.02 kodlu gelir hesabına 55.584.937,82 TL kayıt yapıldığı görülmüştür. 2019 yılı tahakkuku tutarı 43.964.375,26 TL'den 11.620.562,56 TL fazla olan bu tahsilat kayıtlarının geçmiş yıllarda tahsil edilemeyip gelir ve Alıcılar hesaplarında da izlenmeyen işletme bedellerinin 2019 yılında tahsil edilenlerine ait olduğu anlaşılmıştır. Ancak 11.620.562,56 TL fazla tahsilatın geçmiş yıllara ait işletme bedelleri yanında gecikme faizi vb fer'ilerini de içerdiği halde, topluca 2019 yılı geliri olarak kayıtlara alınmasından kaynaklandığı anlaşılmaktadır.

Bahse konu uyumsuzluğun nedeninin, işletme bedellerine ilişkin gelirlerin tahakkuk esası yerine nakit esasına göre muhasebeleştirilmesinden kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Bir başka deyişle müstecirlerle yapılan sözleşmelere dayanılarak hesaplanan işletme bedellerine ait gelirler, hesaplandığında muhasebe birimine ilgili gelir ve Alıcılar hesaplarına kaydedilmek üzere bildirilmediği, haliyle muhasebe birimi ise ancak bu gelirleri banka hesaplarına yapılan ödemeler gerçekleştikçe gelir hesaplarına aldığı, tahsil edilmeyenleri Alıcılar hesaplarında izleyemediğinden, işletme gelirlerine ilişkin işlemlerin yılı gelir hesaplarına ve Alıcılar hesaplarına gerçekte olduğu tutardan farklı yansımaya yol açmaktadır.

Ayrıca müstecirlerle yapılan sözleşmelerden, kalan sözleşme sürelerine göre hesaplanan alacak tutarlarının da gelecek yıllarda doğabilecek kira geliri alacakları olduğu dikkate

alındığında, bu tutarların da 9 –Nazım Hesaplar grubunda izlenerek doğacak haklar konusunda bilgi verilmesi gerekirken, buna riayet edilmediği anlaşılmaktadır. Örnek olarak 2020 yılında doğacak olan alacaklar 46.952.189,95 TL Yıllık İşletme Bedeli 2.147.438,38 TL Ağaçlandırma Bedeli olmak üzere toplam 49.099.628,30-TL doğacak alacak hesaplanmıştır. Bu örnek hesaplama yılsonlarında sözleşmelerin geçerli süreleri dikkate alınarak tamamı üzerinden hesaplanarak, hesaplanan doğması muhtemel alacak tutarlarının 9 Nazım Hesaplar grubunda izlenmesi gerekirken, buna riayet edilmediği görülmüştür. Bu tür muhtemel alacakların kurum tarafından sözleşme yapıldığında ilgili hesaplarda izlenerek, ilgili yıllarda alacağı dönüşlerini düşülmek suretiyle, kalan sözleşme süresince doğacak alacakların izlenmesi sağlanacaktır.

DİBMY hükümlerine göre, alacaklara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınması, takip ve tahsil işlemlerinin usulüne uygun yapılmasının sağlanması, gelirlerin doğdukları mali yılın hesaplarına dahil edilebilmesi, bu gelirlerin kurumun yıllık mali tablolarında yer alması, ve bu işlemlerin (tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri) zamanında ve eksiksiz yürütülmesinde görevli olanların sorumluluklarının sağlanabilmesi, ve kamuoyuna doğru ve güvenilir bilgi sunulabilmesi için;

-Gelirlerin doğdukları mali yılın hesaplarına dahil edilerek muhasebeleştirilmesi,

-Geçmiş dönemlere ait alacakların envanter işlemleri yapılarak 120 Alıcılar Hesabına alınması, faaliyet döneminde tahakkuk eden alacakların muhasebe birimine zamanında bildirilerek 120 Alıcılar hesabına ait tahakkuk kayıtlarının zamanında yapılması,

-Dönem sonlarında envanter işlemleri yapılarak tahsil edilememiş alacakların 120 Alıcılar hesabında tam ve doğru olarak raporlanması

-Yürürlükteki sözleşmelerden kaynaklı doğması muhtemel haklar 9-Nazım Hesaplar grubunda izlenerek, kapsamlı bilgi verilmesi, sağlanmalıdır.

## **B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: (Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmelerince Bazı Kamu Kurumlarına ve Firmalara Verilen Hizmet Bedellerinden Olan Alacakların Yasal Takibe Alınmaması**

5996 sayılı Kanuna dayanılarak alınan Resmi Kontrollere ilişkin ücretlerden doğan

alacakların yıllar itibarıyla arttığı ve bazı kamu ve özel hukuk tüzel kişilerinden olan alacakların hiç tahsil edilemedikleri anlaşılmıştır.

5996 Sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanununun Tanımlar başlıklı 3 üncü maddesinde; *“Bu kanunun uygulanmasında, Resmî Kontrol: Bu Kanun kapsamındaki faaliyetlerin bu Kanun hükümlerine uygunluğunun doğrulanması için, kontrol görevlilerinin, verilen yetki çerçevesinde gerçekleştirdikleri izleme, gözetim, denetim, muayene, karantina, numune alma, analiz ve benzeri kontrolleri” ifade eder. “Resmî Kontrollerin, Veteriner ve Bitki Sağlığı Hizmetlerinin Finansmanı ve Harcamalar” başlıklı 35’inci maddesinde; “(1) Bakanlık, bu Kanun kapsamında yürütülen faaliyetler ve yapılan resmî kontrollerin karşılığı olarak ücret alabilir. Hangi faaliyetlerden ve resmî kontrollerden ne miktarda ücret alınacağını da her yıl Aralık ayında Bakanlıkça belirlenir. (2) Bu Kanun kapsamında elde edilecek gelirlerden 21.12.1967 tarihli ve 969 sayılı Tarım ve Köyişleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun işe ilgili olan faaliyet gelirleri, döner sermaye bütçelerine gelir olarak kaydedilir ve bu gelirler öncelikli olarak bu Kanun kapsamındaki faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılır. Diğer gelirler genel bütçeye gelir kaydedilir.”*

Hükümleri bulunmaktadır.

Anılan Kanun hükmü çerçevesinde Bakanlıkça her yıl yayınlanan birim fiyat listelerinde analiz ve resmi kontrol ücretlerine yer verilmektedir. Bahse konu ücretler, 5996 sayılı Kanun kapsamında “resmî kontrol” tanımına göre *“bu Kanun hükümlerine uygunluğunun doğrulanması için, kontrol görevlilerinin, verilen yetki çerçevesinde gerçekleştirdikleri izleme, gözetim, denetim, muayene, karantina, numune alma, analiz ve benzeri kontrolleri”* kapsamındaki hizmetler için alınacak ücretler olup, tarifede belirtilen ücretleri peşin olarak yatırmayanlara hizmet verilmemesi gerekir. Ancak hizmet verildiği halde bedeli tahsil edilemeyen hizmetler; Cumhuriyet Savcılıklarına ve mahkemelere verilen analiz hizmetleri ile belediyelere verilen kesimhane ve parçalama hizmetleridir. Anılan idareler de kamu hizmeti sunmakta olup, faaliyetlerini bütçelerine konulan ödeneklerle karşılamaktadırlar. Bu idarelerin verdikleri hizmetlerin aksamaması bakımından gösterilen tolerans, verilen hizmet bedellerinin hiç tahsil edilememesine, dolayısıyla da bu hizmetler için katlanılan maliyetlerin de Bakanlığın döner sermaye işletmeleri üzerinde kalmasına yol açmaktadır. Döner sermaye işletmeleri, verdikleri hizmet bedellerinin tahsilinde ve rızaen tahsil edemediklerinde yasal yollara başvurma da dahil olmak üzere yetersiz kaldıkları anlaşılmakta olup, bir yandan da bu

alacakların 5996 sayılı kanununun 42/5 maddesindeki; “*Bu Kanunda verilen süreler içinde ödenmeyen tutarlar ile belirlenen idari para cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilir.*” hükmüne istinaden Bakanlıkça takip ve tahsil edilemediği, Zira 6183 sayılı Kanuna göre tahsilat için Bakanlıkların teşkilat ve kadroları yetersiz kalmakta, tahsilat için uygun kadro ve teşkilat yapısı olan tahsile yetkili olan Vergi Dairelerince uygulanabilmekte olduğu ileri sürülerek tahsilat yapılamadığı dile getirilmektedir. Ancak 42 inci madde hükümleri dikkatle incelendiğinde, idari yaptırım ve yaptırım niteliğindeki İdari Para cezaları gibi müeyyideler için geçerli olduğu, döner sermayelerce verilen hizmet bedellerini kapsamayacağı anlaşılmıştır. Bu nedenle mevzu bahis mazeretin geçerliliği bulunmamaktadır.

Konunun Bakanlık ile ilgili idareler nezdindeki girişimlerle çözülebileceği değerlendirilmektedir.

Öte yandan savcılıklar ve mahkemeler, tetkik ve laboratuvar hizmetlerini bir soruşturma veya dava nedeniyle talep etmekte olup, tetkik ve laboratuvar bedellerini haksız çıkan tarafa yansıtma, bir başka deyişle dava nedeniyle üstlenilen masrafları haksız çıkan taraftan alabilme imkanı da bulunmaktadır. Ancak TOB Döner Sermaye İşletmelerince mahkeme veya savcılıklara verilen fakat tahsil edilemeyen 6.373.607,55-TL sı hizmet bedellerinin ilgili haksız çıkan taraflara yansıtılma imkanı da bulunmamaktadır. Zira mahkeme tarafından dava masrafı olarak kabul edilmemiştir. Sonuç olarak, tahlil bedelleri Mahkeme/savcılıklar üzerinden ilgililerce karşılanması gerekir iken, TOB Döner sermaye işletmelerince karşılanmasına yol açmaktadır.

Yine belediyelerde olan alacakların, rızaen ödenmemesi halinde belediyelerce TOB’un birimlerine verdikleri hizmetlerden kaynaklanan -örneğin su satış- alacaklarına mahsup edilmesi, gibi tahsilat yöntemleri ile tahsilat sağlanabileceği değerlendirilmektedir.

Bu mevzuat çerçevesinde yılı içinde verilen bu hizmetlerden tahsil edilemeyen gelirler 120 Alıcılar Hesabında detayı aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere 2020 yılına devreden konsolide alacak tutarı 21.785.011,55 TL’dir.

**Tablo 4: 2019 Yılı Bilançosunda Devreden 120 Alacaklar Hesabı**

<i>Alacaklar</i>	<i>Tutar(TL)</i>
Mahkeme ve Savcılıklardan Alacaklar	6.373.607,23
Belediyelerden Alacaklar	644.449,2
Kesimhanelerden Alacaklar	4.926.422,77



Diğerlerinden Alacaklar	9.840.532,35
Toplam Alacaklar	21.785.011,55

Söz konusu husus 2016, 2017 ve 2018 yıllarında da denetime konu edilmiştir. Hizmet satın alanların aldıkları hizmetin bedelini düzenli olarak ödemediği, bu nedenle alacakların yıldan yıla ciddi artış gösterdiği; tahsilinde güçlük yaşanan bu tutarların İşletmeleri nakit sıkıntısına düşürdüğü ve işletmelerin sermayesini olumsuz etkilediği anlaşılmıştır.

a) Devam eden ve ileride daha da artması muhtemel olan Kamu İdarelerine sunulan hizmet bedellerine ait alacakların tahsilatının mevzuata uygun olarak sağlanması, sorumlu idare ve kişilere yansıtılması için ilgili idarelerle görüşülerek uygun bir usul geliştirilmesi,

b) Gerçek ve tüzel kişilere verilecek hizmetlerin ise bedelleri peşin/avans alınarak verilmesi, bu kapsamda işlem süreçlerinin belirlenerek döner sermaye işletmelerinin talimatlandırılması,

c) Alacaklar hesabındaki alacakların ise, ilgilileri bütün döner sermaye işletmelerine bildirilerek, yeni talep edecekleri hizmet sunumundan önce eski borçlarının kapatılması vb usullerle, tahsil edilemeyen alacakların tahsili sağlanması,

gerekli tedbirlerin alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

**BULGU 2: (Mülga OSİB) Milli Park Ve Tabiat Parklarından Turizm Yatırımlarına Tahsis Edilenlerden Elde Edilecek Bazı Gelirlerin Tarım ve Orman Bakanlığının Döner Sermaye Bütçesine Gelir Kaydedilememesi**

2873 Sayılı Milli Parklar Kanununa tabi alanlardan elde edilen gelirlerden bazılarının mülga OSİB döner sermayesi yerine genel bütçeye gelir kaydedildiği görülmüştür.

2873 Sayılı Milli Parklar Kanununu (26.02.2014 tarih 6527/7 inci maddesiyle değişik) 17 nci maddesinde; *“Bu Kanuna tabi alanlardan elde edilecek gelirler, Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermayesine gelir kaydedilir.”* hükmü,

Kamu Taşınmazlarının Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmeliğe 30.12.2016 tarihinde eklenen 30/A maddesinde; *“Kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgesi, turizm merkezi içinde yer alan ve onaylı planlarla turizm kullanımına ayrılan Hazinesinin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazların turizm amaçlı*

---

*tahsisi Bakanlık tarafından yapılır. 9/8/1983 tarihli ve 2873 sayılı Milli Parklar Kanununa tabi korunan alanlarda ise turizm yatırımı için arazi tahsisi Orman ve Su İşleri Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra Bakanlıkça yapılır. 2873 sayılı Milli Parklar Kanununa tabi korunan alanlardan elde edilecek her türlü gelir Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermaye bütçesine gelir kaydedilir.” Hükümü bulunmaktadır.*

18.Ekim 2012 tarihinde yayınlanmış olan Orman ve Su İşleri Bakanlığı Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliğinin 7 nci maddesinin (2) (Ek:RG-28/6/2014-29044) ikinci fıkrasında; “2873 sayılı Milli Parklar Kanununa tâbi milli park, tabiat parkı, tabiat anıtı ve tabiatı koruma alanlarında kalmasına karşılık, aynı zamanda 12/3/1982 tarihli ve 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu uyarınca, Bakanlar Kurulu Kararı ile ilan edilen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgesi veya turizm alan ya da merkezi içerisinde yer alan ormanlık alanlar üzerinde turizm amaçlı kullanılmak üzere verilen kesin izin (arazi izni) ve tesis edilen üst haklarından dolayı Maliye Bakanlığınca takip ve tahsil edilmesi gereken, kesin izin (arazi izni)/üst hakkı bedelleri ve gayri safi yıllık gelir payları ile 4916 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi uyarınca alınması gereken proje maliyet bedelinin % 3’ü oranındaki bedeller İşletmenin gelirleri dışındadır.”

Hükümleri bulunmaktadır.

Yapılan incelemede; bakanlıkların birleştirilmeleri ile ilgili 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin 439 uncu maddesinin 4 üncü fıkrası uyarınca “İşletmelerin faaliyet alanları, gelirleri, giderleri, merkeze aktarılacak tutarların harcanması ve denetimi ile ilgili hususlar Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.” hükmü de yerine getirilememiş, TOB’a bağlı döner sermaye yönetmeliği çıkarılamamıştır.

TOB' a bağlı döner sermaye yönetmeliğinin çıkarılamamasından ötürü Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmeleri 2019 yılındaki faaliyetlerini (mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği ile (mülga OSİB) Döner Sermaye Yönetmeliği hükümlerine göre yürütmeye devam etmişlerdir.

Döner Sermaye Gelirlerinin incelenmesinde ise; 2873 Sayılı Milli Parklar Kanununa tabi taşınmazlardan 2634 Sayılı Turizm Teşvik Kanununa göre turizm yatırımı için ihtiyaç duyulanları, gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine Kültür ve Turizm Bakanlığınca tahsis edilebilmekte olup bu tahsislerden elde edilen gelirlerin Mülga OSİB Döner Sermayesine

İşletmelerine gelir kaydı yapılması gerekirken, genel bütçeye gelir kaydedildiği görülmüştür. 2873 sayılı Kanunun açık hükmüne rağmen bazı gelirlerin genel bütçeye gelir kaydına ilişkin uygulamanın, mülga OSİB Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliğinin 7 nci maddesinin ikinci fıkrasındaki " ...işletme gelirleri dışındadır." hükmüne dayandırıldığı anlaşılmaktadır. Bir başka deyişle 2873 sayılı Kanunun 17 nci maddesindeki; *"Bu Kanuna tabi alanlardan elde edilecek gelirler, Orman ve Su İşleri Bakanlığı döner sermayesine gelir kaydedilir."* hükmünün, OSİB Döner Sermayeli İşletmeler Yönetmeliğinin 7 maddesinde "işletme gelirleri dışında" sayılan gelir çeşitleri bakımından uygulanamadığı anlaşılmaktadır. 2873 sayılı Yasada herhangi bir istisnaya yer verilmeksizin bu kanuna tabi alanlardan elde edilecek tüm gelirleri kapsadığı dikkate alındığında, uygulamanın yasadaki düzenlemeye aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

2873 sayılı Kanuna uygun olarak bu kanuna tabi alanlardan elde edilecek gelirlerin TOB Döner sermayelerine gelir kaydedilmesini engelleyen düzenlemelerin yürürlükten kaldırılarak yasaya uygun hale getirilmesi,

Yeni bir bakanlığa dönüşen TOB'un bağlı döner sermaye işletmelerinin yürütülmesine ilişkin eski yönetmeliklerin yasal dayanakları kalmadığından, 1 No.lu Cumhurbaşkanlığı kararnamesi uyarınca düzenlenmesi gereken döner sermaye yönetmeliğinin bir an önce düzenlenmesi,

gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: (Mülga GTHB )Merkez Hissesine ait Gelir Giderler ile Varlık Ve Yükümlülüklerin Dönem Sonu Mali tablolarında Sayıştay'a Verilmemesi**

Bakanlıkça çeşitli amaçlarla kullanılmak üzere Döner Sermayeli İşletmelerin gayrisafi hasılatlarından azami %5 e kadar ayrılan Merkez Hissesine ait işlemlerin, Döner Sermayeli işletmelere ait muhasebe sisteminin dışında yürütüldüğü, başka bir ifadeyle Merkez Hissesine ait yıllık faaliyet gelir ve giderleri ile varlık ve yükümlülükleri dönem sonu mali tablolarında raporlanmadığı görülmüştür.

969 sayılı Tarım ve Köyişleri Bakanlığının Merkez ve Taşra Kuruluşlarına Döner Sermaye Verilmesi Hakkında Kanun'un 3 üncü maddesi üçüncü fıkrasında; *"(Ek fıkra: 3/6/2011-KHK-639/32 md; Döner sermaye işletmeleri, münhasıran Bakanlığın kaliteli ve verimli hizmet sunumunun sağlanması, genel bütçe imkânlarıyla karşılayamadığı ihtiyaçların giderilmesi, eğitim, araştırma ve geliştirme ile kontrol faaliyetlerinin desteklenmesi ve Bakanlıkça yapılacak diğer giderlere iştirak etmek amacıyla aylık gayrisafi hâsılatı aylık*

*tahsil edilen tutarın yüzde beşini geçmemek üzere Bakanlıkça belirlenecek oranı Bakanlık Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimi Hesabına aktarırlar. Bu hesapta toplanacak tutarların harcanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça belirlenir.”*

969 sayılı Kanun 3 üncü maddesine dayanılarak “Gıda, Tarım Ve Hayvancılık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinden Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimi Hesabına Aktarılacak Tutarların Tespiti Ve Harcanmasına İlişkin Esas Ve Usuller” 8/6/2011’den itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu Esas ve Usullere göre;

Merkez Döner Sermaye Saymanlığınca; 969 sayılı Kanunun 3 üncü maddesine istinaden İşletmelerin aylık gayrisafi hasıllattan tahsil ettikleri tutarın Bakanlıkça belirlenen (azami %5) oranındaki tutarı Merkez hissesi adıyla Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe biriminde toplanacağı,

Payların esas ve usullerde belirlenen hesaplama göre aylık olarak Merkez hissesi hesabına yatırılacağı, 5 inci maddesinde sayılan giderlere harcanacağı,

Bu payların ayrı hesaplarda izleneceği ve Bakanlık Destek Hizmetleri Başkanlığı Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet gelir ve giderleri ile karıştırılmayacağı,

Aktarılan paylardan Hazine hissesi ve Sosyal Hizmetler Çocuk Esirgeme Kurumu Payları aktarılmayacağı, ancak bunlardan elde edilen faiz vb. diğer gelirlerinden bu payların aktarılacağı,

Aktarılan tutarların aktarmayı yapan işletmelerce gider kaydedileceği,

Merkez Muhasebe Birimine aktarılan gelirlerden harcanmayanları ertesi yıla devredeceği,

Mali ve Hizmet alım işlerinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun uygulanacağı,

Diğer iş ve işlemlerde Döner Sermaye İşletmelerinin tabi olduğu mevzuat hükümlerinin uygulanacağı, hususları belirlenmiştir.

Yukarıda zikredilen mevzuata göre, Merkez Hissesi olarak 969 sayılı Kanunun 3 üncü. Maddesine göre toplanan paylar, yine aynı maddedeki amaçlarla, belirlenen Esas ve Usullere uygun olarak harcanması mümkün bulunmaktadır. Toplanacak payların muhasebesine ilişkin

özel bir hüküm bulunmadığından, Esas ve Usullerde belirtildiği üzere Döner Sermayeli İşletmelerin tabi olduğu mevzuatın uygulanması gerekmektedir. Bir başka deyişle Merkez hissesine ait işlemlerin bütçe ve muhasebe işlemlerinde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Mülga GTHB Döner Sermayeli İşletmeler dönem sonu bilanço ve gelir tablosunun incelenmesinde; Döner Sermaye işletmelerinin gelirlerinden ayrılan Merkez Hissesi paylarına ait gelirlerin ve yapılan harcamalara ait giderlerin Döner Sermayeli İşletmeler Konsolide Gelir Tablosunda ve merkez hissesi ile elde tutulan banka dahil olmak üzere tüm varlıkların ve yükümlülüklerin ise Döner sermayeli İşletmeler Konsolide Bilançosunda gösterilmediği anlaşılmıştır.

Merkez Hissesi Hesabının 2019 yılı gelirleri; 36.740.672,56-TL işletmelerden aktarılan paylardan 1.537.601,39-TL faiz gelirlerinden olmak üzere toplam 38.278.273,95-TL' dir. 2018 yılında toplanarak harcanmadığı için 2019 yılına devredilen banka mevcudu 27.792.548,28 TL sı dikkate alındığında, merkez hissesine ait 2019 yılı harcanabilir kaynak toplamı 66.070.822,23-TL' dir.

2019 yılında Ayrıca GTHB Döner Sermaye İşletmeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 40ıncı maddesindeki "salgın vb olağanüstü hallere istinaden Bakana tanınan yetkiye istinaden İşletmelerden 42.000.000-TL karşılıksız ilave tutarda merkez hissesi paylarından ayrı olarak Merkez Hissesi hesabına kaynak sağlanmıştır.

9.344.893,87-TL merkez hissesi harcamaları, 54.150,07-Vergi Fon Kesintisi olmak üzere toplam 9.399.043,94-TL gideri bulunmaktadır. Ayrıca 64.482.929,00-TL Kulak küpesi alım gideri ile birlikte toplam 2019 yılı giderleri 73.881.972,94- TL' dir.

2020 yılına harcanmayarak devreden tutar ise 34.188.849,29 TL' dir.

**Tablo 5: Merkez Hissesi 2018-2019 Gelir Gider Tablosu**

	2018 Yılı (TL)	2019 Yılı (TL)
<b>Önceki Yıldan Devreden Banka Tutarı</b>	<b>44.890.333,62</b>	<b>27.792.548,28</b>
Merkez Hisse Gelirleri	35.902.462,64	36.740.672,56
Karşılıksız Kaynak Aktarma (D.S Yönetim maddesine göre)	0	42.000.000,00
Faiz Gelirleri	4.138.908,52	1.537.601,39

<b>Yılı Gelir Toplamı</b>	<b>40.041.371,16</b>	<b>80.278.273,95</b>
<b>Yılında Harcanabilecek Kaynak Toplamı</b>	<b>84.931.704,78</b>	<b>108.070.822,23</b>
Yılı Giderleri	11.649.187,45	7.799.708,93
Ticari Mal Alımları(Kulak Küpesi)	42.739.600,00	64.482.929,00
İade Ve İndirimler Giderleri	839.246,10	54.150,07
Diğer Giderler	1.911.122,95	1.545.184,94
<b>Gider Toplamı</b>	<b>57.139.156,50</b>	<b>73.881.972,94</b>
<b>Ertesi Yıla Devredilen Tutar</b>	<b>27.792.548,28</b>	<b>34.188.849,29</b>

Yukarıda 2018-2019 karşılaştırmalı gelir, gider ve dönem sonu bakiyesi verilen Merkez Hissesine ait payların gelir, gider ve dönem sonu banka mevcutları ile diğer varlık ve yükümlülüklerine ilişkin işlemler mali tablolara yansıtılmamış, mali tablolar bu işlem tutarları kadar noksan olup, gerçeğe uygun raporlanmamıştır.

1.1.2018 tarihinden önce, işletmeler tarafından bu amaçla açılmış banka hesabına gönderilen Merkez Hissesi payına ait paralar, Destek Hizmetleri Döner Sermaye Saymanlığının 102-Banka hesabına kaydedilir iken, diğer taraftan 366-Merkez Hissesi hesabına alacak kaydı yapılmakta, yapılan harcamalar ise (gider kaydedilemediği için) 366-Merkez Hissesi hesabına borç kaydedilerek, bir borcun iadesi gibi işleme tabi tutulmaktaydı. Halbuki borç iade süreci, harcama sürecinin gerekliliklerini karşılamamaktadır. Borç iadesi ödemeleri, ödeme emrine bağlanmamakta, dolayısıyla harcama ve gerçekleştirme işlemleri gibi ön mali kontrole ilişkin süreçler devre dışında kalmaktadır. İşlemleri yürütenlerin harcama süreci ile beliren harcama yetkililiği ve gerçekleştirme görevliliğine ilişkin sorumluluk sistemi de devre dışı kalmaktadır. Hatalı uygulama 31.12.2017 tarihine kadar devam etmiştir. Hatalı uygulamanın bütçeleştirme ve muhasebeleştirmeye ilişkin temel kurallara aykırılıkları tenkit edilerek 2016 Yılı Mali Denetim Raporunda bulgu konusu yapılmıştır.

1/1/2018 tarihinden itibaren 366-Merkez Hissesi hesabı üzerinden gider gerçekleştirilmesi uygulamasına son verilmiş, 366 No.lu hesap kapatılarak, hesapta kayıtlı tutarların gelir ve gider işlemlerinin usulüne uygun yapılmasını teminen, Muhasebe yetkilisi aynı olan ancak Muhasebe biriminin defterleri dışındaki defterlere kaydedilen bir uygulamaya

dönüştüğü anlaşılmaktadır. Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimi, İşletme faaliyetlerine ait işlemlerini DMIS muhasebe otomasyon sisteminde yürütmekte iken, Merkez Hissesine ait işlemleri DMIS dışında, lokal bir muhasebe programı üzerinden muhasebeleştirilerek takip edildiği bir uygulamaya dönüştürmüştür.

Sonuç olarak Merkez Hissesine ait gelir ve gider işlemleri ile varlık ve yükümlülükleri Döner Sermayeli İşletmeler Konsolide tabloları dışında raporlanmış olup, Muhasebesi dışarıda tutulan merkez hissesine ait Sayıştay'a verilmesi gereken defterler arasında sayılan Birleştirilmiş Veriler Defteri de verilmemiştir. Yine dönem sonu sayım ve tespit tutanakları da verilmemiştir. Haliyle işlemlerin tabi oldukları mevzuata uygun olup olmadıkları da denetlenememiştir.

969 sayılı Kanun ve buna dayanılarak düzenlenen Esas ve Usullerde belirtilen amaçlarda harcanmak üzere toplanan Merkez Hissesine dair gelir ve gider işlemlerinin bütçeleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin uygulanacağı,

Merkez Hissesi paylarına ait gelir ve gider bütçesinin hazırlanması ve makama sunulması görev ve sorumluluğu Destek Hizmetleri Daire Başkanlığınca,

Muhasebesinin Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı Döner Sermaye Muhasebe Birimince yürütüleceği, sorumlusunun ise bu birimin Muhasebe Yetkilisine ait olacağı,

Bu birimlerce yürütülen işlemlerin sonuçlarının raporlanması sorumluluğu da muhasebe yetkilisi ile birlikte Üst Yönetici tarafından tayin olunanlarca yürütülmesi,

İşlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, bütün mali işlemlerin gerçeğe uygun ve noksansız olarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasının sağlanması,

İçin gerekli tedbirlerin alınması gerekir.

**BULGU 4: (Mülga GTHB) Kamu İhale Kanunu'nun 22 nci Maddesindeki Parasal Limitler Dahilinde Yapılacak Harcamaların Yıllık Toplamının İşletmelerin Bütçelerine Konulan Ödeneklerin %10'unu Aşması**

4734 sayılı kanunun 4964 sayılı kanunla değişik 62 nci maddesinin (1) bendinde "*bu kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10 unu Kamu İhale*

*Kurulu'nun uygun görüşü olmadıkça aşilamaz” hükmüne rağmen, doğrudan temin usulü için belirlenen oranın aşildiğı görülmüştür.*

Doğrudan temin usulü; 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde tanımlandığı üzere idarelere ihtiyaçlarını ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın 22 nci maddede sayılan bütün bentler için ihale komisyonu kurma ve 10 uncu madde de sayılan yeterlilik koşullarını arama zorunluluğı olmaksızın idare tarafından davet edilen isteklilerle teknik şartların ve fiyatın görüşülerek doğrudan temin edilebildiğı usuldür.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62 nci maddesinin (1) bendinde

“Bu Kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10 unu Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü olmadıkça aşamaz.” denilmektedir.

Söz konusu hüküm gereğı, idarelerce İlgili bütçe tertiplerindeki gerçekleşen, onaylı yılı bütçelerindeki Yapım-Mal-Hizmet sınıflamalarındaki her bir tertip için gider rakamlarının %10 sınırının aşılmadığının kontrolü gerekir.

2019 yılı itibariyle İşletmelerin aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere mal-yapım-hizmet alımı için yasal %10 sınırını aşığı ve Kamu İhale Kurumu'ndan yazılı izin alınması gerektiğı halde bu işlemin yapılmadığı görülmüştür.

İşletmelerin İlgili bütçe tertiplerinde gerçekleşen gider rakamlarının, onaylı yılı bütçelerindeki Yapım-Mal-Hizmet sınıflamalarındaki gider tertiplerinin toplamının %10'nunu aşmaması için gerekli tedbirlerin alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.



Tablo 11: %10 Limit Aşım Tablosu

Tablo 1 Limit Aşımı Olan İdareler	Artan – Aşım			Artan – Aşım			Artan – Aşım				
	Mal	Hizmet	Yapım	İşletmenin Adı	Mal	Hizmet	Yapım	İşletmenin Adı	Mal	Hizmet	Yapım
Adana TİM	+	+	-	Aydın İncir Araştırma Enstitüsü Müdürlüğü	+	+	-	Diyarbakır Ziraat Müc. Araştırma Enst. Müd.	+	+	+
Adana Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü	+	+	-	Pamuk araştırma Ensti. Döner Sermaye İşletmesi	-	+	-	Trakya Tarımsal Araştırma Enstitüsü Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi	+	+	-
Afyonkarahisar TİM	-	-	+	Balıkesir TİM	+	-	-	Edirne Kapıkule VSKN Müd.	+	-	-
<del>Afyonkarahisa</del> Gıda Kontrol Lab. Md. D. ön. Ser. İşl.	+	+	-	Balıkesir Bandırma Koyunculuk Araştırma Enstitüsü Müdürlüğü	+	+	-	Elazığ TİM	-	+	-
Ankara TİM	+	+	-	Bingöl TİM	+	+	-	Erzurum TİM	+	+	-
Tohumculuk Tescil ve Sertifikasyon Merkez Müd.	+	+	+	Bitlis TİM	+	+	-	Gümüşhane TİM	-	+	-
Ankara GKLMDDSS	+	+	-	Bursa GKLMDDSS	-	-	+	İstanbul TİM	+	-	-
Antalya Tohumculuk Tescil ve Sertifikasyon Döner Sermaye İşletmesi	-	-	+	Bursa Karacabey Fidan Fide Test Müd.	+	+	-	Eskişehir Geçit Kuşağı Tar. Arz. Enst. Müd.	+	+	-
Antalya Ziraat Karantina Müdürlüğü	+	-	-	Çorum TİM	-	+	-	Antepfistiği Araştırma Enstitüsü	+	+	-
Mersin GKLMDDSS	+	+	-	<del>İst. Pendik</del> Limani VSKNM	+	-	-	Niğde TİM	+	-	-
İstanbul GKLMDDSS	+	-	-	İzmir GKLMDDSS	+	+	+	Manisa Beydere Tohum Sertifikasyon Test Müdürlüğü	+	+	+
İstanbul Pendik Vet. Kont. Ens. M. d. DSS	+	+	-	İzmir Menemen Uluslararası Tar. Arz. Eğit. Mrk. DS	+	+	+	Sakarya Mısır Arz. Enst. DSS	+	+	-
Samsun GKLMDDSS	+	+	-	Tokat TİM	+	+	+	Trabzon GKLMDDSS	+	+	-
Samsun Karadeniz Tarımsal Araştırma Ens. Döner Serm.	+	+	-	Tokat Orta Karadeniz Geç. Kuş. Tar. Arz. Ens. Müd. Dön. Ser. İş.	+	+	-	Bayburt TİM	+	+	-
Samsun Veteriner Kont. Ens. DSS	+	+	+	Trabzon Ziraat	+	+	+	Osmaniye TİM	+	+	+

Kısaltmalar: İl Tarım ve Orman Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi (TİM)

GKLMDDSS: Gıda Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü

### **BULGU 5: (Mülga GTHB) Tarım Ürünü Olmayan ve Tüketim Amacıyla Kullanılan Sanayi Ürünlerin İhalesiz Olarak Satın Alınması**

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmeleri tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3. maddesinin (a) bendi kapsamında ihalesiz olarak tüketime yönelik satın alma yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3. maddesinin (a) bendinde aynen: “Kanun kapsamına giren kuruluşlarca, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapılan tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları ile 6831 sayılı Orman Kanunu gereğince orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden ve köylülerden yapılacak hizmet alımları, Ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi değildir.” denilmektedir.

Madde hükmüne göre istisna kapsamında tarım kredi kooperatiflerinden herhangi bir alım yapılabilmesi için:

- Bizzat alınan ürünün; işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere alınmış olması,
- Doğrudan üreticilerden veya ortaklarından alınması,
- Üreticilerin veya ortaklarının üretimi olması,
- Tüketim amacına yönelik olmaması
- Tarım veya hayvancılıkla ilgili olması
- Alımın hizmet niteliğinde olmaması

şartlarının tümünün birlikte bulunması gerekir.

Bakanlık döner sermaye işletmelerinin 2019 yılı Tarım Kredi Kooperatiflerinden yaptığı, araçlara sigorta (mali sorumluluk, vb) yapılması, akaryakıt, kömür, konveyör bant, slaj örtüsü, gübre (mamul madde),zirai malzeme, bakır sülfat gibi malzemelerin hiçbiri müstahsiller tarafından üretilen bir ürün olmadığı gibi, bunların tamamı tüketime yöneliktir. Bu nedenle söz konusu ürünlerin Tarım Kredi Kooperatiflerinden Kanununun 3/a maddesi kapsamında ihalesiz olarak satın alınması mevzuata uygun değildir. Bu tür alımların mevzuata uygun olarak ve rekabet yaratılarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

**7. EKLER****EK 1: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
(Mülga GTHB) Bazı Kamu Kurumlarına ve Firmalara Verilen Hizmet Bedellerine Ait Tahsil Edilemeyen Döner Sermaye İşletmeleri Alacaklarının Bulunması	2018	Yerine Getirilmedi	
(Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmelerinde Saymanlık ve Veznedarlık Görevinden Ayrılmaların Devir İşlemleri Yapılmadan Gerçekleşmesi	2018	Yerine Getirilmedi.	
(Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmelerinin Sürdürülebilirliklerini Sağlamak İçin Ürettikleri Mal Ve Hizmetlerin Satış Bedellerinin Sağlıklı Belirlenmesi Gerektiği	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanmış olup, söz konusu işleme ilişkin tarafımıza bir bilgi sunulmamıştır.
(Mülga GTHB) Bazı İşletmelerin Ürettikleri Mal ve Hizmetlerin Birim Fiyatlarının Komisyon Kararıyla Sağlıklı Belirlenememesi Nedeniyle Gelir Kaybına Uğraması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından çalışmalara başlanmış olup, söz konusu işleme ilişkin tarafımıza bir bilgi

			sunulmamıştır.
(Mülga GTHB) Üç Yıl Üst Üste Zarar Eden İşletmelerin Bulunması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Zarar eden işletmelerin durumu bir rapor halinde Bakanlık Makamına sunulacağı bildirilmiştir.
(Mülga GTHB) Aşı ve Küpelerin Ücretsiz Verilmesi Uygulamasının Genel Bütçe Yerine Döner Sermayelerce Yürütülmesi Sonucunda Öz kaynakların Azalması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi.	
(Mülga OSİB) Döner Sermaye İşletmelerinde Muhasebe Kayıtları İle Ayniyat Kayıtları Arasında Tutarsızlıkların Bulunması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili birimlerin talimatlandırıldığı bildirilmiştir ancak düzeltildiğine ilişkin bilgi sunulmamıştır.
(Mülga OSİB) Ayrı Tüzel Kişiliği Olmadığı Halde, Döner Sermaye İşletmeleri Adına Taşınmaz Edinilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Hazine adına tescil işlemleri için yazı ile Bölge Müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ifade edilmiş olup, takibi gerekmektedir.
(Mülga GTHB) Döner Sermaye İşletmeleri Giderleri İçinde Personele Yapılan Ödemelerin Önemli Oranda Yer Tutması	2018	Yerine Getirilmedi	

(Mülga GTHB) Araştırma Enstitülerinin Döner Sermaye İşletmeleri İçin Önemli Gelir Kalemlerinden Biri Olan Araştırma Geliştirme Payının Sağlıklı Tahsil Edilememesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Araştırma Enstitülerine alacakların takibi için talimat gönderilmiştir ancak işlemlerin gerçekleştiğine ilişkin işlemler takip edilecektir.
(Mülga GTHB) Banka Hesaplarının Kayıt Dışında Kalmasının Önlenmesi Ve Raporlamanın Tam Olarak Yapılması Amacıyla, Söz Konusu Hesapların Muhasebe Yetkilisi Sorumluluğunda Açılması, İzlenmesi Ve Takip Edilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili birimler talimatlandırılmış olup, Muhasebe Yetkilisinin banka hesaplarına ilişkin sorumluluğu ile ilgili bilgi sunulamamıştır.