



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TÜRKİYE CUMHURİYET MERKEZ BANKASI

2017 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	5
7.	EKLER.....	23

KISALTMALAR

ASİİY	Alım Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği
AŞ	Anonim Şirket
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
KDV	Katma Değer Vergisi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
SMMMO	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
SUT	Sağlık Uygulama Tebliđleri
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TMMOB	Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliđi
USD	Amerikan Doları

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2016 ve 2017 Yılları Gider Bütçesi Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri (TL) 2

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB), 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu ile Türkiye’de banknot ihracı imtiyazına münhasıran sahip ve anonim şirket olarak kurulmuştur. Aynı Kanun’un 5’inci maddesine göre Bankanın sermayesi 25.000,00 TL olup, 250.000 hisseye ayrılmıştır. Hisse senetleri nama yazılı, itibari değeri 0,10 TL ve tamamı ödenmiştir. A, B, C ve D sınıfı olmak üzere 4 ayrı sınıfa ayrılan Banka hisselerinden;

A sınıfı hisse senetlerinin her biri 100 hisseliktir. Bu sınıf hisse senetleri münhasıran Hazineye ait olup, sermayenin yüzde elli birinden aşağı düşemez.

B sınıfı hisse senetleri Türkiye’de faaliyette bulunan milli bankalara tahsis edilmiştir.

C sınıfı hisse senedi olarak, hisse senetlerinden en çok 15.000 adedi, milli bankalar dışında kalan diğer bankalarla imtiyazlı şirketlere tahsis edilmiştir.

D sınıfı hisse senetleri Türk ticaret müesseselerine ve Türk vatandaşlığını haiz tüzel ve gerçek kişilere tahsis edilmiştir.

TCMB mali tablolarını, 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak düzenlenmektedir. Buna göre Banka, 1211 sayılı Kanun’un 58’inci maddesi gereğince, her takvim yılı sonu itibariyle bilanço, kâr ve zarar hesabı ile yıllık faaliyet raporunu hazırlamak ve Genel Kurul toplanmadan önce Başbakanlığa göndermekle mükelleftir.

TCMB, ayrıca bağımsız dış denetimden geçmiş finansal tablolarını iki farklı biçimde yayımlamaktadır. Bunlardan ilki, ulusal mevzuata göre yayımlanan tablolar olup, bilanço, kâr ve zarar tablolarından oluşmaktadır. İkincisi, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre yayımlanan tablolar olup bilanço, gelir tablosu, kapsamlı gelir tablosu, öz sermaye değişim tablosu ve nakit akım tablosundan oluşmaktadır. Banka tarafından ayrıca, Analitik Bilanço ve Aktiviteye Dayalı Maliyet Muhasebesi Raporu üretilmektedir.

TCMB’nin gider bütçesi, bir program doğrultusunda yapılmakta ve cari harcamalar ile yatırım harcamalarını içerecek şekilde 3 yıllık hazırlanmaktadır. Cari harcamalar bütçede fasıl, madde ve madde adı olarak sınıflandırılmıştır. Yatırım harcamaları bütçede programlar

şeklinde düzenlenmektedir. Her bir program alt programlara, alt programlar da projelere ayrılmaktadır.

Bütçe ile ödenek tahsis edilen birimler TCMB Bütçe Yönetmeliği'nde bütçe merkezi olarak adlandırılmaktadır. Bütçe merkezleri adı geçen yönetmelikte şu şekilde sayılmaktadır: Birimler (İdare Merkezi Genel Müdürlükleri), Banknot Matbaası Genel Müdürlüğü, TCMB Şubeleri.

TCMB'nin 2016 ve 2017 yılları gider bütçesi ödenekleri ve bu ödeneklerden gerçekleştirilen harcamalar aşağıdaki şekildedir:

Tablo 1: 2016 ve 2017 Yılları Gider Bütçesi Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri (TL)

YILI	CARİ		YATIRIM		TOPLAM	
	Ödenek	Gerçekleşen	Ödenek	Gerçekleşen	Ödenek	Gerçekleşen
2016	1.139.273.750,00	976.717.920,16	224.773.949,00	28.184.063,03	1.364.047.699,00	1.004.901.985,19
2017	1.469.760.750,00	1.102.560.056,10	421.570.373,00	81.259.739,28	1.891.331.123,00	1.183.819.795,38

1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 1'inci maddesi gereğince “anonim şirket” olarak kurulan Banka, kurumlar vergisi mükellefidir. Elde ettiği kurum kazancı üzerinden kurumlar vergisi ödemektedir. Ayrıca Banka, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesine göre ücretler, serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemeler, mevduat faizleri vb. üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesine göre dar mükellefiyete tabi kurumlara yapılan gayrimenkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları ve anılan maddede belirtilen diğer kazançlar dolayısıyla yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapmakla sorumludur.

TCMB, banka ve sigorta muameleleri vergisi mükellefidir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte, sorumlu sıfatıyla mal ve hizmet ithalatı ödemeleri üzerinden tevkifat yapmaktadır. Banka Kanunu'nun 64'üncü maddesinde yer alan muafiyet kapsamı dışındaki işlemlere ilişkin olarak düzenlenen kâğıtlar için damga vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır.

Muhasebe sistemine bakıldığında hesap dönemi takvim yılıdır. Muhasebe kayıtlarında alış bedeli esas alınmakta ve işlemler valör tarihlerine göre hesaplara yansıtılmaktadır. Menkul kıymetler, altın mevcudu ve yabancı para cinsinden tutulan varlık ve yükümlülükler rayiç değerleri ile gösterilmektedir.

Tüm gelir ve gider kalemleri tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmektedir. 1211 sayılı Kanun'un 61'inci maddesi uyarınca, Türk parasının yabancı paralar karşısındaki değerinin ve uluslararası piyasalarda altın fiyatlarının değişmesi nedeniyle bilançonun aktif ve pasifindeki altın, efektif, dövizlerin ve yabancı para cinsinden diğer kıymetlerin yeniden değerlemesi sonucu oluşan gerçekleşmemiş gelir veya giderler, geçici bir hesap olan "Değerleme Hesabı" içerisinde takip edilmektedir. Gerçekleşen kur farkları ise, oluştukları tarih itibarıyla gelir tablosuna yansıtılmaktadır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgeler sayılmıştır. Buna göre şirket statüsünde belge gönderecek kurum olan Bankanın tarafımıza tevdi etmiş olduğu belgeler:

- Banka Hesap Dökümleri
- Bilanço
- Kâr / Zarar Tablosu
- Yevmiye Defteri
- Envanter Defteri
- Kesin Mizan
- Gider bütçesinden oluşmaktadır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar ile Sayıştaya gönderilmesi öngörülen gelir bütçesi ise Banka tarafından üretilmemektedir. Bankanın 2017 yılı mali denetimi söz konusu belgeler esas alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, TCMB'nin temel mali tablolarından olan Bilanço ile Kâr / Zarar Tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN 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 yansıtmamasından 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, genel kabul görmüş 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.

Denetim, 6085 sayılı Kanun'un “Çeşitli Hükümler” başlıklı 81’inci maddesi uyarınca; 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Kanun'un 4’üncü maddesinde sayılan temel görev ve yetkileri dışında kalan faaliyetlerle ilgili hesap ve işlemlerle sınırlı olarak gerçekleştirilmiştir.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının, 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatları Karşılığı Ayrılmaması

TCMB bünyesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

4857 Sayılı İş Kanunu’nun, “Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Çalışanların Kıdem Tazminatı” başlıklı 112’nci maddesinde; 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının e bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından, işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödeneceği belirtilmiştir.

Buna göre personel çalışmasına dayalı hizmet alımı kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan personelin kıdem tazminatları son çalıştığı kurum tarafından ödenecek olup muhasebenin temel ilkelerinden olan ihtiyatlılık ilkesi gereği bu nitelikte çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Merkez Bankası çalışanları için kıdem tazminatı ve emekli ikramiyesi karşılığı ayrıldığı ancak 4734 sayılı Kanun kapsamında çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının e bendi kapsamında istihdam edilen işçiler için muhasebenin temel ilkelerinden olan ihtiyatlılık ilkesi gereği faaliyet döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Banka tarafından ihale edilen yardımcı işleri alan alt işveren firma personelinin 1211 sayılı Kanuna göre Banka personeli sayılmadığı, söz konusu işi ihale alan firmaların, anonim şirket olması nedeniyle, bünyesinde çalıştırmış olduğu çalışanları için kıdem tazminatı ayırma zorunluluğu bulunmadığı, 4857 sayılı İş Kanunu'nun, "Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Çalışanların Kıdem Tazminatı" başlıklı 112'nci maddesine göre, alt işveren işçilerinin kıdem tazminatlarının çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından ödeneceği hüküm altına alınmış olsa da, alt işverenler kendi çalışanlarının kıdem tazminatlarından aynı derecede sorumlu olduğu, Banka ile alt işverenler arasında imzalanan sözleşmelerde, alt işveren firma çalışanlarına ilgili sözleşme kapsamı dışında yapılan her türlü ödeme için Banka tarafından alt işveren firmaya rücu edilebileceği hükmü konulduğu ve bunun sonucu olarak, alt işveren firmalarda çalışanlara Banka tarafından yapılan kıdem tazminatı ödemeleri için firmalara rücu edilmekte olduğu, söz konusu ödemeler için karşılık ayrılmadığı, ihtiyaten Banka cari bütçesine ödenek konulduğu belirtilmektedir.

Sonuç olarak 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesine göre 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının e bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından ödeneceği açık olup rücu edilip edilmemesi hususu söz konusu hükmü değiştirmemektedir.

Diğer taraftan, İdare ile alt işverenler arasında imzalanan sözleşme hükümlerine uygun olarak, alt işveren firmalarda çalışanlara İdare tarafından yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin ilgili firmaya rücu edilebileceği açık olmakla birlikte uygulamada pek çok kurum ve kuruluşun rücu müessesesini işletebileceği muhatap bir firma bulamadığı görülmektedir.

Muhasebenin temel ilkelerinden olan ihtiyatlılık ilkesi gereği, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının e bendi kapsamında istihdam edilen işçiler için faaliyet

döneminde tahakkuk eden kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Personel Çalışmasına Dayalı Hizmet Alımlarının 4734 sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmadan Yapılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilmesi gereken personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarının, istisna kapsamında değerlendirilerek ihale edilmeksizin temini yoluna gidildiği tespit edilmiştir.

TCMB mal ve hizmet alımları ile yapım işi ihalelerinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinin d bendi hükmü gereği bu Kanun hükümlerine göre yürütülmesi gerekmektedir. Bu durumun istisnası ise yine aynı Kanun'un 3'üncü madde c bendinde sayılmıştır. 23 Ocak 2017 tarih ve 29957 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 684 sayılı "Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname"nin 2'nci maddesi ile 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin c bendinde yer alan "*Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasının banknot ve kıymetli evrak üretim ve basımı ile ilgili mal veya hizmet alımları*" istisnası "*Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasının teknolojiye, güvenliğe, banknot ve kıymetli evrak üretimi ve basımına ilişkin mal ve hizmet alımları, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasının dış kaynak temini ve danışmanlık hizmeti alımları*" olarak değiştirilmiş ve istisna kapsamı genişletilmiştir.

Kanun koyucu istisna kapsamını genişletmiş olmakla birlikte TCMB'nin bütün mal ve hizmet alımlarını istisna kapsamına almamıştır. Yapılan değişiklik ile TCMB'nin banknot ve kıymetli evrak üretim ve basımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisnasına ek olarak "*teknolojiye*" ve "*güvenliğe*" ilişkin mal ve hizmet alımları ile "*danışmanlık hizmet alımları*" istisna kapsamına dâhil edilmiştir. Kamu ihale mevzuatımızda daha öncesinde tanımlanmış bu mal ve hizmet alımlarının yanı sıra kamu ihale mevzuatımızda daha öncesinde yer almayan ve tanımlanmayan "*dış kaynak temini*" de istisna kapsamına alınmıştır.

"Dış kaynak temini" terimi, TCMB Baş Hukuk Müşavirliği'nin Başkanlık Makamına verdiği 6 Mart 2017 tarih ve 30102 sayılı görüşte de yer verildiği üzere, kamu ihale mevzuatında ve diğer mevzuatta ilk kez kullanılmaktadır ve tanımı da yapılmamıştır. Diğer taraftan TCMB Banka Meclisinin 9 Mart 2017 tarih ve 10420/20019 sayılı kararı ile "*Bankanın temel Merkez Bankacılığı faaliyetlerine odaklanmasına yönelik olarak, Bankaca yürütülen bir iş sürecinin, süreçte yer alan insan kaynağı da dahil olmak üzere kısmi veya bütün olarak Banka dışına*

çıkartılmasının dış kaynak temini yöntemi ile yapılabilmesinin ilke olarak benimsenmesi hususu”nun kabul edildiği görülmektedir.

Banka Meclisinin bu kararı doğrultusunda dış kaynak temini yöntemi ile tam zamanlı “15 Misafir Karşılama Görevlisi” çalıştırılması kararı alınmış ve bu iş ile ilgili olarak yapılan sözleşmeye göre sözleşme konusu yardımcı iş, “... Firma tarafından Bankaya iş ve ziyaret amacı ile gelen kişileri karşılamak, kaydını yapmak, tanıtım kartlarını vermek, ilgili birimlere, servislere ve kişilere yönlendirmek ile misafirlere Banka içinde eşlik etmek” olarak tanımlanmıştır.

Aynı şekilde “evrak taşımak ve takibini yapmak, çay-kahve vb. hazırlamak ve ikramda bulunmak, yemekhaneye destek olmak, taşıma ve yükleme işlerini yapmak” amacı ile “Kat Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmet Alımı” yapılmış ve haftalık çalışma süresi 45 saat olarak belirlenen iş için en fazla 48 kişinin çalıştırılacağı sözleşme hükmüne bağlanmıştır.

Sözleşme hükümleri incelendiğinde, Kamu İhale Kanunu’ndan istisna tutularak alımı yapılan “Misafir Karşılama Görevlisi” ve “Kat Görevlisi” temini işlerinin, 4734 sayılı Kanun’da tanımlandığı üzere personel çalışmasına dayalı hizmet alımları olduğu açıktır. TCMB’nin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları Kamu İhale Kanunu’ndan istisna tutulmamıştır.

Personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarına ilişkin olarak; 4734 sayılı Kanun’un 62’nci maddesinin birinci fıkrasının e bendinin bir numaralı alt bendinde “yardımcı işler” bakımından iki numaralı alt bendinde ise “asıl işler” bakımından ihale yapılmasına ilişkin koşullar düzenlenmiştir.

Buna göre; “idarenin kanun, tüzük ve yönetmeliklere göre istihdam edilen personelinin yeterli nitelik veya sayıda olmaması” durumunda, idareler yardımcı işler bakımından; “idarenin ve işin gereği” ile teknolojik nedenlerle uzmanlık gerektiren bir iş” olması halinde “asıl iş” bakımından hizmet alımı ihalesine çıkılabilmektedir.

Kanun hükümlerinin yine kanun hükümleri ile değiştirilebileceği, hukukun genel prensiplerindedir. “Dış kaynak temini” terimi kanunen kapsamı tanımlanmamış bir terimdir ve hâlihazırda kamu ihale mevzuatında düzenlenmiş bir konuyu değil daha öncesinde düzenlenmemiş yeni bir hususu istisna kapsamına aldığı anlaşılmaktadır. Kaldı ki, Kanun’da yapılan değişiklik ile TCMB’nin “teknolojiye” ve “güvenliğe” ilişkin mal ve hizmet alımları

ile “danışmanlık hizmet alımları”, “dış kaynak temini” içerisinde değil ayrı olarak sayılmak sureti ile istisna kapsamına alınmıştır.

TCMB Banka Meclisinin, 9 Mart 2017 tarih ve 10420/20019 sayılı kararı ile Kanun’da sayılanlar dışındaki mal ve hizmet alımlarının da “dış kaynak temini” ifadesi içerisinde değerlendirilmek sureti ile istisna kapsamının genişletildiği anlaşılmaktadır. Mevzuatımızda “dış kaynak temini” ifadesi kapsam ve tanımı yapılmamış olmakla birlikte, bu konuda TCMB Banka Meclisinin kapsam belirleme yetkisi de bulunmamaktadır.

Sonuç olarak personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları, TCMB’nin Kamu İhale Kanunu’ndan istisna tutulan alımları arasında sayılmamıştır. Dış kaynak teminine ilişkin getirilen istisna hükmünün, kamu ihale mevzuatında kapsam ve sınırları belirlenmiş personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını kapsayacak şekilde değerlendirilmesi mümkün değildir. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının Kamu İhale Kanunu kapsamında ve Kanun’a uygun olarak yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; dış kaynak kullanımının işletmenin asıl işlerine odaklanmasına, kendi uzmanlık alanına girmeyen faaliyetleri ise bu konuda uzmanlaşmış, organizasyon dışındaki işletmeler aracılığıyla sağlamasına imkân veren bir yönetim stratejisi olduğu; konuya ilişkin hazırlık çalışmalarında Kamu İhale Kanunu’nda zaten var olan “*personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı*” teriminin tekrarlanmayıp, daha geniş ve farklı bir kavram olan “dış kaynak temini” ifadesinin tercih edilmesinin tesadüfi olmadığı; dolayısıyla, kanun koyucunun iradesinin açıkça ve Kanun metnine de yansıdığı gibi Merkez Bankasının “dış kaynak temini” işlerini istisna tutmak olduğu;

Diğer taraftan bu istisnanın TCMB’ye özgü olarak getirildiği ve “*dış kaynak temini*” teriminin anlam, kapsam ve içeriğinin belirlenmesi konusunda tek yetkili otoritenin TCMB olduğu; dış kaynak temininin en çok kabul edilen haliyle literatürde “*işletmelerde daha önce kendi kaynakları ile yönetilen bir işin; süreli olarak kontrata bağlanmasıyla, gerektiğinde çalışanların da transfer edilmesi suretiyle bir tedarikçi üzerine kaydırılması*” şeklinde tanımlandığı ve birçok kaynakta yapım işi de dâhil olmak ve tüm hizmet alımlarının dış kaynak temini olduğu kabul edildiği halde, TCMB Banka Meclisinin, geniş bir tanım ve çerçeve kullanmak yerine “*Bankanın temel Merkez Bankacılığı faaliyetlerine odaklanmasına yönelik olarak Bankaca yürütülen bir iş sürecinin, süreçte yer alan insan kaynağı da dâhil olmak üzere kısmî veya bütün olarak Banka dışına çıkarılmasının dış kaynak yöntemi ile yapılabilmesi*” ilkesini benimseyerek dış kaynak teminini konu bakımından sınırladığı; nitekim sigorta işi gibi

hizmet alımı olduğuna şüphe bulunmayan alımların, dış kaynak temini kapsamında temin edilmediği, sonuç olarak, TCMB uygulamasının, dış kaynak teminine ilişkin literatürle uyumlu ve mevzuata uygun biçimde yürütüldüğü belirtilmektedir.

Sonuç olarak İdare cevabında da belirtildiği üzere “dış kaynak temini” terimi en çok kabul edilen haliyle literatürde “*işletmelerde daha önce kendi kaynakları ile yönetilen bir işin; süreli olarak kontrata bağlanmasıyla, gerektiğinde çalışanların da transfer edilmesi suretiyle bir tedarikçi üzerine kaydırılması*” şeklinde tanımlanmakta ve birçok kaynakta tüm hizmet alımlarının dış kaynak temini olduğu kabul edilmektedir. Buna karşın, kanun koyucu tarafından “teknoloji”, “güvenlik”, “danışmanlık hizmet alımları” dış kaynak temini kapsamında değerlendirilmemiş ve ayrı ayrı istisna kapsamında sayılmıştır. Kısaca, “dış kaynak temini” teriminin literatürdeki tanımı ile istisna kapsamına alınmadığı görülmektedir. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları, “teknoloji”, “güvenlik”, “danışmanlık hizmet alımı” gibi 4734 sayılı Kanun'da kapsam ve tanımı yapılan hizmet alımlarındandır ancak 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin c bendinde, TCMB'nin Kamu İhale Kanunu'ndan istisna tutulan alımları arasında sayılmamıştır.

Buna göre; “dış kaynak temini” teriminin teknoloji, güvenlik, temizlik, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı, danışmanlık hizmet alımı gibi hâlihazırda kamu ihale mevzuatında düzenlenmiş bir hususu değil, daha öncesinde düzenlenmemiş yeni bir hususu istisna kapsamına aldığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında ayrıca bu istisnanın TCMB'ye özgü olarak getirildiği ve “*dış kaynak temini*” teriminin anlam, kapsam ve içeriğinin belirlenmesi konusunda tek yetkili otoritenin TCMB olduğu belirtilmektedir. Ancak görülmektedir ki, kanun koyucu “dış kaynak temini” istisnasına ilişkin olarak herhangi bir kapsam ve tanım yapmadığı gibi bu konuda TCMB'ye de herhangi bir yetki de vermemiştir.

Buna göre, “dış kaynak temini” teriminin amaç ve kapsamının, yine kanun koyucu tarafından belirlenecek mevzuat ve alt mevzuatlarla açıklığa kavuşturulması gerektiği; dış kaynak teminine ilişkin getirilen istisna hükmünün mevcut hali ile kamu ihale mevzuatında kapsam ve sınırları belirlenmiş “personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları”nı kapsayacak şekilde yorumlanamayacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Dış Kaynak Temini Ödemelerinde Hazine Tarafından Karşılanan İşveren Hisselinin Beş Puanlık Kısmının Dış Kaynak Maliyeti ve Yüklenici Karı Hesaplamalarında Dikkate Alınmaması

Dış kaynak temini ile yapılan hizmet alımlarında yüklenici firmalar, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinde düzenlenen beş puanlık Hazine yardımından yararlandıkları halde firmaya yapılan ödemelerde bu tutarların işveren maliyeti ve yüklenici kârı hesaplamalarında dikkate alınmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Kanun'un 81'inci maddesi 1 bendinde yer alan, *“Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortaluları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, bu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre, malüllük, yaşlılık ve ölüm sigorta primlerinden, işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutar Hazinece karşılanır”* hükmü gereği dış kaynak temini yapılan firmaların beş puanlık Hazine yardımından faydalandıkları anlaşılmıştır.

TCMB dış kaynak temini ihale dokümanları incelendiğinde, *“Ödeme Koşulları”na ilişkin maddelerinde “(1)Sözleşme Bedeli (hizmet bedeli) her ay Firma tarafından Bankanın işyerinde çalıştırılacak Dış kaynaklarının aşağıda belirtilen şekilde hesaplanacak Dış kaynak maliyetinin (ücret+SGK işveren primi+SGK işveren işsizlik primi) üzerine %.. komisyon ilave edilerek hesaplanacak ve her ayın son iş haftasında Banka ile mutabık kalınarak, Firma tarafından hizmet bedeli ve KDV olarak Bankaya fatura edilecektir.”* hükümlerine yer verilmiştir.

Bu sözleşme hükümleri doğrultusunda dış kaynak maliyeti üzerine firma kârı ilave edilerek bulunacak olan tutar üzerinden firma hakediş ödemelerinin yapılması gerekmektedir. Dış kaynak maliyetini oluşturan unsurlardan biri de SGK işveren primidir. SGK işveren primi ödemelerinde, 5510 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinde belirlenen Hazine yardımından yararlandığı anlaşılan yüklenicilerin dış kaynak maliyetleri bu tutar kadar azalmaktadır.

Bu itibarla SGK işveren priminin beş puanlık kısmı Hazine tarafından karşılanan firmalar açısından *“dış kaynak maliyetleri”* bu tutar kadar azalmakta olup sözleşme hükümleri gereği dış kaynak maliyeti ve yüklenici kârı hesaplamalarında bu tutarın dikkate alınması gerekirdi.

Kamu idaresi cevabında; özetle; TCMB Hukuk Genel Müdürlüğü'nün bulgu konusuna ilişkin 27 Aralık 2017 tarihli hukuki görüşünde yer alan; Kamu İhale Mevzuatına göre yapılan

hizmet alımı ihalelerine ait Sözleşmeler çerçevesinde Ekim 2008- Şubat 2011 dönemleri için yapılan hizmet bedeli ödemelerinden, Hazinece karşılanması gereken prim alacağının yüklenici Firma'nın hakedişinden kesildiği; bu kesintilere ilişkin olarak yüklenici Firma tarafından Banka aleyhine iki ayrı dava açıldığı; ilgili Mahkemeler tarafından 'davaların kabulüne' ve 'davacı hakedişlerinden 5510 sayılı Kanun'un 81/1 bendi hükmüne aykırı olarak kesilen tahsilatın Bankadan alınarak davacı Firma'ya verilmesine' karar verildiği; Yargıtay incelemesinden geçerek kararların kesinleştiği; 5510 sayılı Kanun'un 81. maddesinin birinci fıkrasının 1 bendinin açık hükmü ve bu düzenleme ile istihdamın artırılmasını teşvik için Hazinece özel sektör işverenlerine bir katkı sağlanmasının amaçlandığı, bunun bir fiyat farkı uygulaması olmadığı hususlarının yargı kararlarıyla kabul edilerek kökleştiği dikkate alındığında, Dış kaynak temini yoluna gidilen yüklenici firmadan istem konusu indirim faturaya yansıtılmasının gerekmediği ifadelerine yer verilmiş ve;

Anayasanın 138'inci maddesine göre idarenin, mahkeme kararlarına uymak zorunda olduğu, Banka uygulamasının da, bu konudaki yargı kararlarının gereğinin yerine getirilmesinden ibaret olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından verilen cevapta, Ekim 2008- Şubat 2011 dönemleri için yapılan hizmet bedeli ödemelerinden, Hazinece karşılanması gereken prim alacağının yüklenici Firma hakedişinden kesilmesi nedeni ile yüklenici Firma tarafından Banka aleyhine açılan dava sonucuna yer verildiği görülmektedir. Ancak cevapta, ilgili Mahkeme ve Yargıtay kararlarının ardından 5510 sayılı Kanun'da yapılan değişikliğe değinmediği görülmektedir. Şöyle ki; 27.01.2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6661 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi ile 5510 sayılı Kanun'un Geçici 68'inci maddesine "(8) 4734 sayılı Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinde sayılan idareler tarafından ilgili mevzuatı uyarınca yapılan ve sözleşmesinde fiyat farkı ödeneceği öngörülen hizmet alımlarında, ihale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatinin tamamının idarede kullanılmasının öngörüldüğü işçilikler için birinci fıkra uyarınca Hazine tarafından karşılanacak tutarlar bu idarelerce işverenlerin hak edişinden kesilir." Hükmü eklenmiş ve ilgili husus yasal altyapıya kavuşturulmuştur.

Kaldı ki, TCMB uygulamalarına bakıldığında, Banka'nın kamu ihale mevzuatı uyarınca yaptığı alımlarda 5510 sayılı Kanun'un Geçici 68'inci maddesi hükmü gereği yerine getirilmekte ve Hazine tarafından karşılanan tutarlar yüklenici firma hakedişlerinden

kesilmektedir. Buna göre; bulgu konusuna ilişkin yargı kararlarının uygulandığı yönündeki İdare cevabının yerinde olmadığı görülmektedir.

Dış kaynak teminine ilişkin alımlar Kamu İhale Mevzuatı çerçevesinde yapılmamakla birlikte, dış kaynak temini ihale dokümanları incelendiğinde, “dış kaynak maliyeti”nin ücret+SGK işveren primi+SGK işveren işsizlik priminden oluştuğu ve bunun üzerine %..komisyon ilave edilerek hesaplanacak tutarın yüklenici Firmaya ödeneceğine ilişkin hükümlere yer verildiği görülmektedir. Dış kaynak maliyetini oluşturan unsurlardan biri de SGK işveren primidir ve SGK işveren primi ödemelerinde, 5510 sayılı Kanun’un 81’inci maddesinde belirlenen Hazine yardımından yararlandığı anlaşılan yüklenicilerin dış kaynak maliyetleri, bu tutar kadar azalmaktadır.

Buna göre; SGK işveren priminin beş puanlık kısmı Hazine tarafından karşılanan firmalar açısından “dış kaynak maliyetleri” bu tutar kadar azalmakta olup sözleşme hükümleri gereği dış kaynak maliyeti ve yüklenici kârı hesaplamalarında bu tutarın dikkate alınması gerekir.

BULGU 4: Dış Kaynak Temini İhalelerinde Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması

Dış Kaynak teminine ilişkin yapılan sözleşmelerde, sözleşme bedelinin belirlenmediği, geçici ve kesin teminat bedellerinin mevzuat hükümlerine göre belirlenmesi gereken tutarların altında belirlendiği ve yaklaşık maliyet hesaplamalarında yüklenici kârının mevzuatına göre belirlenmesi gereken tutarın çok üzerinde belirlendiği görülmüştür.

A- Dış Kaynak temini ile ilgili olarak belirlenen geçici ve kesin teminat tutarlarının gerek Kamu İhale Kanunu gerekse de TCMB Alım, Satım ve İhale Yönetmeliği hükümlerine göre belirlenmesi gereken tutarların altında olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İhale Mevzuatı ve TCMB Alım Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği hükümleri kapsamında, taahhüdün sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşmenin yapılmasından önce ihale üzerinde kalan istekliden kesin teminat alınmaktadır.

Kamu İhale Mevzuatı çerçevesinde yapılan teminlerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 43’üncü maddesi hükmü gereği ihale bedeli üzerinden %6 oranında kesin teminat alınması gerekmektedir. TCMB’nin Kamu İhale Kanunu kapsamı dışında kalan alımlarında ise

TCMB Alım, Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği'nin teminata ilişkin hükümleri çerçevesinde kesin teminat alınmakta olup TCMB ASİİY'nin kesin teminata ilişkin 34.2'nci maddesinde "*Kesin teminat sözleşme bedelinin % 6'sından az olamaz... Kesin teminat özellik arzeden alımlarda maktu olarak da belirlenebilir.*" denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca sözleşme bedelinin %6'sından az olmamak üzere kesin teminat tutarı belirlenebilecek ve özellik arz eden alımlarda ise maktu olarak tayin edilebilecektir. Buna göre, kesin teminat oranı maktu olarak belirlendiği durumlarda dahi hiçbir surette sözleşme bedelinin %6'sından az belirlenmemesi gerekmektedir.

Anılan Yönetmelik'in geçici teminata ilişkin 34.1'inci maddesinde "*Geçici teminat oranı, teklif tutarının % 3'ünden az olamaz. Ancak, özellik arzeden alımlarda maktu olarak da tayin edilebilir.*" denilmektedir.

Buna göre teklif tutarının %3'ünden az olmamak üzere geçici teminat tutarı belirlenmesi gerekmekte olup özellik arz eden alımlarda ise maktu olarak tayin edilebilecektir. Geçici teminat oranı maktu olarak belirlendiği durumlarda dahi hiçbir surette teklif bedelinin %3'ünden az belirlenmemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, "Misafir Karşılama Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmetinin Temini" işine ilişkin olarak İdari Şartnamede geçici teminatın 15.000,00 TL, kesin teminat tutarının ise 30.000,00 TL maktu tutar olarak belirlenmiş olduğu görülmektedir. 15 kişi için brüt asgari ücretin 4 katına kadar ücret ödeneceğinin belirlendiği bu işe ilişkin olarak 12 ayda ödenecek asgari dış kaynak maliyeti (yüklenici karı hariç) toplam KDV hariç 1.567.755,00-TL olarak belirlenmiştir.

İki firmanın davet edildiği ihalede, toplam dış kaynak maliyetinin üzerine konulmasını öngördükleri yüklenici kârı üzerinden teklif alınmış ve teklif edilen kâr oranı üzerinden indirim görüşmesi yapılmıştır. Toplam dış kaynak maliyeti üzerine %16'lık kâr oranı teklif eden firma üzerinde ihale kalmıştır. Lojistik Destek Hizmetleri Genel Müdürlüğü'nün Başkanlık Makamına yazdığı 09 Haziran 2017 tarih ve 405046 sayılı sonuç yazısına göre "Toplam 15 kişi için (brüt asgari ücretin 4 katına kadar) 12 ayda ödenecek azami dış kaynak maliyeti (%16 yüklenici karı dâhil) 1.818.595,80-TL'dir. İhale dokümanlarında kesin teminat tutarı 30.000,00-TL maktu olarak belirlenmiş olup bu tutar, ihale ile belirlenen azami dış kaynak maliyeti tutarının (1.818.595,80TL) %1,65'i kadardır. İdari Şartnamede belirlenen maktu geçici teminat tutarı ise 15.000,00 TL olup bu tutarın %0,82'si kadardır. Görüleceği üzere geçici ve kesin teminat

tutarları gerek Kamu İhale Kanunu gerekse de TCMB ASİİY hükümleri gereğince alınması gereken tutarların çok altındadır.

“Kat görevlisi dış kaynak kullanımı hizmeti temini” işinde ise geçici teminat 20.000,00-TL, kesin teminat tutarı 40.000,00-TL olarak belirlenmiş olup ihale ile belirlenen azami dış kaynak maliyeti tutarının (%16 yüklenici karı dâhil 1.241.661,96-TL) sırası ile %1,6 ve %3,2’si kadardır.

Yükleniciden alınan teminat tutarları, taahhüdün sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak ve İdarenin alacağını garanti altına almak açısından büyük önem arz etmektedir. Kanunen alınması gereken tutarların çok altında teminat alınması İdare alacağını güvence altına almayacaktır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereği Firmadan alınan geçici ve kesin teminat miktarlarının maktu olarak belirlense dahi geçici teminat tutarının teklif bedelinin %3’ünden ve kesin teminat tutarının ise sözleşme bedelinin %6’sından az olmaması gerektiği değerlendirilmiştir.

B- Dış Kaynak teminine ilişkin sözleşmelerde gerek 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu gerekse TCMB Alım, Satım ve İhale Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak sözleşme bedelinin belirlenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun 7’nci maddesine göre sözleşmede belirlenmesi zorunlu unsurlardan biri de sözleşme bedeli, türü ve süresidir.

TCMB Alım, Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği’nin Sözleşmelere ilişkin 31.5’inci maddesinde de, yapılacak sözleşmelerde sözleşmenin bedeli, türü ve süresinin belirtilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Sözleşme bedelinin belirlenmesi yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereği TCMB’nin hem Kamu İhale Kanunu kapsamında hem de istisna kapsamında yapacağı sözleşmelerin zorunlu unsurlarındandır.

Yapılan incelemelerde, “Dış Kaynak Temini” hizmet alım ihalelerine ilişkin sözleşmelerde “Ödeme Koşullarının” belirlendiği ancak ödenecek ücretin ve dolayısı ile sözleşme bedellerinin belirlenmediği görülmektedir. “Misafir Karşılama Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmetinin Temini” işine ilişkin olarak firma ile yapılan sözleşmenin Ödeme Koşullarına ilişkin 14’üncü maddesinde “(1)Sözleşme Bedeli (hizmet bedeli) her ay Firma

tarafından Bankanın işyerinde çalıştırılacak Dış kaynaklarının aşağıda belirtilen şekilde hesaplanacak Dış kaynak maliyetinin (ücret+SGK işveren primi+SGK işveren işsizlik primi) üzerine % 16 komisyon ilave edilerek hesaplanacak ve her ayın son iş haftasında Banka ile mutabık kalınarak, Firma tarafından hizmet bedeli ve KDV olarak Bankaya fatura edilecektir.

(2)Sözleşme konusu destek hizmeti, en fazla 15 (onbeş) adet Dış Kaynak çalıştırılmak suretiyle yerine getirilecektir.

(3)Firma tarafından dış kaynağa ödenecek aylık ücret, Dış kaynağın sahip olduğu donanım, tecrübe, beceri ve yürüttüğü çalışmalar dikkate alınarak, her Dış Kaynağa en fazla brüt asgari ücretin 4 katına kadar olmak şartıyla, Banka ile karşılıklı mutabık kalınmak suretiyle belirlenecektir.” denilmektedir.

Sözleşme hükümleri incelendiğinde, sözleşme bedelinin unsuru olan ücretin belirlenmediği Banka ile karşılıklı mutabık kalınmak suretiyle belirleneceği görülmektedir. Sözleşme bedelinin belirlenememiş olması yukarıda yer verilen Kanun ve TCMB ASİİY hükümlerine aykırıdır. Nitekim sözleşme bedeli imzalanan sözleşmede yer almamakla birlikte Lojistik Destek Hizmetleri Genel Müdürlüğünün ihale sonucuna ilişkin Başkanlık Makamına yazdığı 09 Haziran 2017 tarih ve 405046 sayılı sonuç yazısında “Toplam 15 kişi için (brüt asgari ücretin 4 katına kadar) 12 ayda ödenecek azami dış kaynak maliyeti (%16 yüklenici kârı dâhil) 1.818.595,80-TL olarak belirlenmiş ve bu tutar üzerinden ihaleye ilişkin nisbî damga vergisi tahsilatı yapılmıştır.

Aynı şekilde “Kat görevlisi dış kaynak kullanımı hizmeti temini” işine ilişkin sözleşmede de, dış kaynak maliyetinin (ücret+SGK işveren primi+SGK işveren işsizlik primi) üzerine % 16 komisyon ilave edilerek sözleşme bedelinin hesaplanacağı ve her ayın ilk haftasında Banka ile mutabık kalınarak, Bankaya fatura edileceği hükümlerine yer verilmiştir. Firma tarafından dış kaynağa ödenecek aylık ücret ise, her dış kaynağa en fazla brüt asgari ücretin %60 fazlasına kadar olmak şartıyla, Banka ile karşılıklı mutabık kalınmak suretiyle belirlenecektir. Sözleşme bedeli imzalanan sözleşmede yer almamakla birlikte Lojistik Destek Hizmetleri Genel Müdürlüğünün ihale sonucuna ilişkin Başkanlık Makamına yazdığı 03 Temmuz 2017 tarih ve 405059 sayılı sonuç yazısında “Toplam 48 kişi için (brüt asgari ücretin %60 fazlasına kadar) 6 ayda ödenecek azami dış kaynak maliyeti (%16 yüklenici karı dâhil) 1.163.901,31-TL olarak belirlenmiş ve bu tutar üzerinden ihaleye ilişkin nisbî damga vergisi tahsilatı yapılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere gerek Kamu İhale Kanunu kapsamına giren teminlerde gerekse de kapsam dışında kalan ve TCMB Alım, Satım ve İhale Yönetmeliği hükümlerine göre yapılan teminlerde, sözleşme bedeli yapılan sözleşmelerin zorunlu unsurlarındandır. Buna göre; TCMB'nin firmalar ile yaptığı mal ve hizmet temini sözleşmelerinde sözleşme bedeline yer verilmesi gerekmektedir.

C- Dış Kaynak teminine ilişkin yaklaşık maliyet hesaplamalarında yüklenici kârının kamu ihale mevzuatına göre belirlenmesi gereken tutarın çok üzerinde belirlendiği tespit edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 78.1'inci maddesine göre; personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları; ihale konusu işte çalıştırılacak personel sayısının ihale dokümanında belirlendiği; bu personelin çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı ve yaklaşık maliyetinin en az %70'lik kısmının asgari işçilik maliyeti ile varsa aynı yemek ve yol giderleri dâhil işçilik giderlerinden oluştuğu hizmetlerdir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin hesaplanmasın ilişkin 9.3'üncü maddesine göre iş kalemleri veya iş gruplarına ilişkin miktarların tespit edilen fiyatlarla çarpılması sonucu bulunan tutarların toplanması ile genel toplam tutar elde edilir. Genel toplam tutar, sözleşme giderleri ve genel giderler ile KDV hariç olarak belirlenir; bulunan bu tutara %7 oranını geçmemek üzere yüklenici kârı eklenir. Bu tutar, kar hariç belirlenen genel toplam tutar üzerinden hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler ile toplanarak yaklaşık maliyet hesaplanır.

Yapılan incelemelerde “Kat görevlisi dış kaynak kullanımı hizmeti temini” ve “Misafir Karşılama Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmetinin Temini” işlerinin mevzuatta “personel çalışmasına dayalı” hizmet alımı tanımına tam olarak uyduğu görülmektedir. Kamu İhale Kanunu kapsamında temini gereken bu işlerin “dış kaynak kullanımı” istisnası kapsamında değerlendirilerek temini yoluna gidilmiştir.

“Kat görevlisi dış kaynak kullanımı hizmeti temini” işine ilişkin yaklaşık maliyet hesaplamasında yüklenici kârı %23,75 olarak alınmış ve kâr dâhil maliyet 1.241.661,96-TL olarak belirlenmiştir. Toplam dış kaynak maliyetinin üzerine konulmasını öngördükleri yüklenici kârı üzerinden (%) üzerinden indirim görüşmesi yapılarak gerçekleştirilen dış kaynak temini ihalesini, toplam dış kaynak maliyeti üzerine %16 kâr almayı teklif eden ... Otomotiv İnşaat Temizlik Turizm Bilgisayar Yazılım Danışmanlık Tic. Ve San. A.Ş kazanmıştır.

Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen hizmet alımlarında yaklaşık maliyet hesaplamaları Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 9.3'üncü maddesine göre en fazla %7 yüklenici karı esas alınarak belirlenir iken TCMB'nin mevzuat dışına çıkılarak yapılan ihalesinde, %23,75 yüklenici kârı esas alınarak yaklaşık maliyet hesaplanmış ve toplam dış kaynak maliyeti üzerine %16 kâr almayı teklif eden firmada (1.163.901,31-TL) ihale kalmıştır.

TCMB'nin Kamu İhale Kanunu'na göre ihale ettiği temizlik hizmet alım ihalesine bakıldığında ise yine aynı firma olan ... Otomotiv İnşaat Temizlik Turizm Bilgisayar Yazılım Danışmanlık Tic. Ve San. A.Ş.'nin, yüklenici kârı hariç toplam yaklaşık maliyetin altında teklif vererek, yani toplam yaklaşık maliyetin altında ve yüklenici kârı almaksızın ihaleyi kazandığı anlaşılmaktadır.

Görüleceği üzere aynı firma Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen iş için firma toplam maliyetin altında ve yüklenici kârı almadan ihaleyi kazanmış iken dış kaynak temini ihalesinde toplam maliyet üzerinden %16 kâr almayı teklif etmek sureti ile ihaleyi kazanmıştır.

“Kat görevlisi” olarak çalıştırılacak kişiler, aynı ödeme şartları altında ve daha düşük firma kârları ile Kamu İhale Kanunu'na göre çalıştırılabilecek iken bu hizmet temini işi istisna kapsamında değerlendirilerek daha yüksek firma kârları ile temin edilmiştir.

Personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarına ilişkin yaklaşık maliyet hesaplamalarında yüklenici kârının Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 9.3'üncü maddesinde belirlendiği üzere genel toplam tutar üzerinden %7 oranını geçmemek üzere belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; A- TCMB Alım Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği'nin, 34'üncü maddesinin birinci fıkrasında ve ikinci fıkrasında geçici ve kesin teminat tutarlarına ilişkin ana kural (%3, %6) ortaya konulduktan sonra, işin niteliği gereği özellik gösterdiği durumlarda uygulanmak üzere “maktu olarak teminat belirleme” uygulamasına izin verildiği; buna göre, özellik gösteren işlerde kesin teminatın %6'dan az alınabilmesine olanak sağladığı;

İstisna kapsamında gerçekleştirilen “Dış Kaynak Hizmeti Temini” işlerinde, “yaklaşık maliyet” yerine “azami dış kaynak maliyeti” hesaplanmakta olup çalıştırılacak personel sayısı ve hangi personele ne kadar ücret ödeneceğinin ihale ve sözleşmenin imzalanması aşamasında bilinemediği;

Tekliflerin yüklenici kâr oranı üzerinden alındığı, dolayısıyla, teklifler parasal bir tutar içermediğinden geçici teminat tutarının; sözleşme bedeli bulunmadığından kesin teminat tutarının belirlenmesinin mümkün olmadığı; bu anlamda, belirlenen maktu teminat tutarlarının %3 ve %6'lık oranlardan bağımsız olarak belirlenmesinde mevzuata aykırılık olmadığı hususuna yer verilmiştir.

B- Bulgu konusu “Dış Kaynak Temini” hizmet alımlarında; çalışacak kişi sayısına ve kişilerin vasıflarına bağlı olarak ücret kalemi ve dolayısıyla sözleşme bedelinin değişebileceği bu nedenle sözleşme bedelinin kesin bir rakam olarak ifade edilemediği, belirlenebilir ve hesap edilebilir bir bedelin sözleşmelere konulduğu; uygulamanın, işin özelliğinden kaynaklandığı, Banka'nın yararına olduğu ve bedelin belirsiz değil belirlenebilir bulunduğu hususuna yer verilmiştir.

C- Söz konusu alımların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin c bendi çerçevesinde “İstisna” kapsamında gerçekleştirildiği, yüklenici kârının hesaplanması hususunda da, anılan Kanun ve ikincil mevzuatında “Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları” için belirlenen hükümlerin uygulanması zorunluluğu bulunmadığı;

Yüklenici kârı hesaplanırken, “Ücret+SGK İşveren Primi+SGK İşveren İşsizlik Primi”nden oluşan “dış kaynak maliyeti” haricindeki diğer tüm giderlerin (kıdem tazminatı, özel sağlık sigortası, ulaşım, giyim, yemek, sözleşme genel giderler vb.) yüklenici kârına (teklif edilen % kâr oranına) dâhil edildiği, dolayısıyla yüklenici kârının tüm bu giderleri kapsadığı ve yüklenici kâr oranının yüksek belirlenmediği ve piyasa rayiçlerine uygun olduğu hususuna yer verilmiştir.

Sonuç olarak A- Kamu İhale Kanunu ve TCMB Alım Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği hükümleri kapsamında, taahhüdün sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla geçici ve kesin teminat alınmakta olup gerek “Misafir Karşılama Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmetinin Temini” gerekse de “Kat Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmeti Temini” işinde maktu olarak belirlenen teminat tutarlarının bu işlevi yerine getirmekten çok uzak olduğu görülmektedir.

TCMB'nin Kamu İhale Kanunu kapsamı dışında kalan alımlarında TCMB Alım, Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği'nin geçici teminata ilişkin 34.1'inci maddesine göre teklif tutarının %3'ünden az olmamak üzere geçici teminat tutarı, kesin teminata ilişkin 34.2'nci maddesine göre de sözleşme bedelinin %6'sından az olmamak üzere kesin teminat tutarının belirlenmesi

gerekmekte olup özellik arz eden alımlarda ise maktu olarak tayin edilebilmektedir. Geçici ve kesin teminat tutarlarının maktu olarak belirlendiği durumlarda dahi hiçbir surette sırası ile teklif bedelinin %3'ünden ve sözleşme bedelinin %6'sından az belirlenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

İdare tarafından verilen cevapta "Dış Kaynak Hizmeti Temini" işlerinde, "yaklaşık maliyet" yerine "azami dış kaynak maliyeti" hesaplanmakta olup tekliflerin yüklenici kâr oranı üzerinden alındığı, dolayısıyla, teklifler parasal bir tutar içermediğinden geçici teminat tutarının; sözleşme bedeli bulunmadığından da kesin teminat tutarının belirlenmesinin mümkün olmadığı hususuna yer verildiği görülmektedir. Ancak TCMB Alım, Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği'nin 15'inci maddesine göre yaklaşık maliyetin, 31.5'inci maddesine göre de sözleşme bedelinin belirlenmesi gerekmektedir. Bu hususların belirlenmemiş olması anılan Yönetmelik hükümlerine aykırıdır.

Diğer taraftan Denetim Raporumuzun 5'inci maddesinde yer verildiği üzere gerek "Misafir Karşılama Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmetinin Temini" gerekse de "Kat Görevlisi Dış Kaynak Kullanımı Hizmeti Temini" işleri personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarıdır ve Kamu İhale Kanunu çerçevesinde ihale edilmeleri gerekmektedir. Kamu İhale Kanunu'na göre ise geçici ve kesin teminat tutarlarının sırası ile %3 ve %6'nın altında belirlenmesi mümkün değildir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, geçici teminat tutarının teklif bedelinin %3'ünden ve kesin teminat tutarının ise sözleşme bedelinin %6'sından az belirlenmemesi gerekir.

B- Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 7'nci maddesi ve TCMB Alım, Satım ve İhale İşleri Yönetmeliği'nin Sözleşmelere ilişkin 31.5'inci maddesine göre yapılacak sözleşmelerde sözleşmenin bedeli, türü ve süresinin belirtilmesi zorunludur. Buna göre; TCMB'nin hem Kamu İhale Mevzuatı kapsamında hem de istisna kapsamında yapacağı sözleşmelerde sözleşme bedelinin belirlenmesi gerekir.

C- İdare tarafından verilen cevapta, yüklenici kârı hesaplanırken, "Ücret+SGK İşveren Primi+SGK İşveren İşsizlik Primi"nden oluşan "dış kaynak maliyeti" haricindeki diğer tüm giderlerin (kıdem tazminatı, özel sağlık sigortası, ulaşım, giyim, yemek, sözleşme genel giderler vb.) yüklenici kârına dâhil edildiği, dolayısıyla yüklenici kâr oranının yüksek belirlenmediği belirtilmektedir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 9'uncu maddesinde; *“Birim fiyat üzerinden teklif alınan ihalelerde;*

a) Her bir iş kaleminin miktarını ve gerçekleştirilmesine ilişkin şartları gösteren bir cetvel hazırlanır. Bu cetvelde her bir iş kaleminin adı, birimi, birim fiyatı ve bu fiyata dahil olan maliyetler ile varsa diğer unsurlar gösterilir.

b) Birim fiyata dahil olan maliyetler, iş kalemi ile ilgili bütün unsurları içerecek şekilde düzenlenir ve bu iş kalemine dahil olmayan başka giderler öngörülmez.” denilmektedir.

Buna göre, işçilik birim fiyatının iş kalemi ile ilgili bütün unsurları içerecek şekilde hesaplanması gerekmektedir. Aynı Yönetmelik'in yaklaşık maliyetin hesaplanmasın ilişkin 9.3'üncü maddesine göre iş kalemleri veya iş gruplarına ilişkin miktarların tespit edilen fiyatlarla çarpılması sonucu bulunan tutarların toplanması ile genel toplam tutar elde edilir ve genel toplam tutara %7 oranını geçmemek üzere yüklenici kârı eklenir. Bu tutar, kâr hariç belirlenen genel toplam tutar üzerinden hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler ile toplanarak yaklaşık maliyet hesaplanır.

Bulgumuzda da yer verildiği üzere, kamu ihale mevzuatı çerçevesinde ihale edilen temizlik işinde yaklaşık maliyetin altında ve yüklenici kârı olmaksızın teklif vererek ihaleyi kazanan firmadan, dış kaynak temini adı altında ve ihale yapılmaksızın %16 firma kârı ile “kat görevlisi” temini yoluna gidilmiştir. Görülmektedir ki, Kamu İhale Kanunu çerçevesinde ihaleye çıkılması sonucu ortaya çıkan rekabet ortamı, İdarenin daha düşük firma kârı ile hizmet temin edebilmesini sağlamaktadır.

Diğer taraftan, dış kaynak teminine ilişkin olarak getirilen yüklenici kârı hesaplama yöntemi nedeni ile İş Kanunu'na göre kıdem tazminatına hak kazanıp kazanmadıkları henüz belli değil iken çalıştırılan her işçinin kıdem tazminatı yüklenici kârına eklenmek sureti ile Firmaya peşinen ödenmektedir ki bu uygulamanın çalıştırılan işçi ve İdare lehine sonuç doğurup doğurmayacağı tartışmalıdır.

Denetim Raporumuzun 5'inci maddesinde yer verildiği üzere personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarının Kamu İhale Kanunu çerçevesinde ihale edilmeleri gerekmektedir. Personel çalışmasına dayalı hizmet alımlarına ilişkin yaklaşık maliyet hesaplamalarında birim fiyata dâhil olan maliyetlerin, iş kalemi ile ilgili bütün unsurları içerecek şekilde düzenlenmesi ve bu iş kalemine dâhil olmayan başka giderlerin öngörülmemesi gerekmektedir. Buna göre

tespit edilen birim fiyat ve miktarın çarpılması sonucu bulunan genel toplam tutara %7 oranını geçmemek üzere yüklenici kârı eklenmelidir.

7. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLAR

31.12.2017 Tarihli Bilanço

AKTİF	Türk Lirası	Yabancı Para	Toplam
1. Altın	-	88.778.169.804	88.778.169.804
1.1 Uluslararası Standartta Olan (Safi Gram) 564.654.453,89	-	88.778.169.804	88.778.169.804
2. Yabancı Para Banknotlar	-	10.581.358.466	10.581.358.466
3. Yurt Dışı Bankalar	-	306.351.078.099	306.351.078.099
3.1 YP Menkul Kıymetler	-	251.841.977.106	251.841.977.106
3.2 Mevduat	-	21.989.215.554	21.989.215.554
3.3 Diğer	-	32.519.885.439	32.519.885.439
4. Rezerv Dilimi Pozisyonu	-	606.030.295	606.030.295
5. Menkul Kıymetler	14.531.545.390	-	14.531.545.390
5.1 Devlet İç Borçlanma Senetleri	14.531.545.390	-	14.531.545.390
5.2 Diğer	-	-	-
6. Para Politikası İşlemlerinden Alacaklar	137.553.171.477	-	137.553.171.477
6.1 Açık Piyasa İşlemleri	34.295.896.442	-	34.295.896.442
6.2 Bankalararası Para Piyasası İşlemleri	103.257.275.035	-	103.257.275.035
7. Yurt İçi Bankalar	-	19.467.018.398	19.467.018.398
8. Krediler	-	47.714.675.890	47.714.675.890
8.1 İç Krediler	-	47.680.497.133	47.680.497.133
8.1.1 Reeskont Kredileri	-	47.680.497.133	47.680.497.133
8.1.2 Diğer Krediler	-	-	-
8.2 Dış Krediler	-	34.178.757	34.178.757
9. İştirakler	-	1.064.813.130	1.064.813.130
10. SDR Tahsisatı Nedeniyle Hazine Yükümlülüğü	-	5.757.111.698	5.757.111.698
11. Duran Varlıklar (Net)	324.862.265	-	324.862.265
12. Takipteki Alacaklar (Net)	-5.843.448.373	5.843.448.373	-
12.1 Takipteki Alacaklar	-	5.843.448.373	5.843.448.373
12.2 Takipteki Alacaklar Karşılığı (-)	-5.843.448.373	-	-5.843.448.373
13. Ertelenmiş Vergi Varlığı	-	-	-
14. Değerleme Hesabı	-	-	-
15. Diğer Aktifler	4.232.558.345	8.090.167	4.240.648.512
15.1 Uluslararası Standartta Olmayan Altın (Safi Gram) 3.177.797,62	499.631.332	-	499.631.332
15.2 Madeni Para	61.491.590	-	61.491.590
15.3 Gelir Tahakkukları	60.174.800	-	60.174.800
15.4 Diğer	3.611.260.623	8.090.167	3.619.350.790
TOPLAM	150.798.689.104	486.171.794.320	636.970.483.424

PASİF	Türk Lirası	Yabancı Para	Toplam
1. Tedavüldeki Banknotlar	131.457.662.382	-	131.457.662.382
2. Para Politikası İşlemlerinden Borçlar	19.808.748.338	-	19.808.748.338
2.1 Açık Piyasa İşlemleri	-	-	-
2.2 Bankalararası Para Piyasası İşlemleri	77.346.697	-	77.346.697
2.3 Likidite Senetleri	-	-	-
2.4 Diğer	19.731.401.641	-	19.731.401.641
3. Mevduat	82.659.856.129	295.108.666.094	377.768.522.223
3.1 Kamu Sektörü Mevduatı	40.163.893.239	9.197.731.546	49.361.624.785
3.1.1 Hazine, Genel ve Özel Bütçeli İdareler	40.159.666.686	9.191.748.880	49.351.415.566
3.1.2 Diğer	4.226.553	5.982.666	10.209.219
3.2. Bankacılık Sektörü Mevduatı	41.813.268.608	281.690.971.026	323.504.239.634
3.2.1 Yurt İçi Bankalar	39.382.371.937	55.443.314.163	94.825.686.100
3.2.2 Yurt Dışı Bankalar	2.429.961.805	-	2.429.961.805
3.2.3 Zorunlu Karşılıklar Bloke Hesabı	-	226.247.656.863	226.247.656.863
3.2.3.1 Nakit	-	169.214.107.415	169.214.107.415
3.2.3.2 Altın (Safi Gram) 362.749.624,02	-	57.033.549.448	57.033.549.448
3.2.4 Diğer	934.866	-	934.866
3.3 Diğer Mevduat	682.694.282	4.219.963.522	4.902.657.804
3.3.1 İşçi Dövizleri	-	2.508.008.144	2.508.008.144
3.3.2 Uluslararası Kuruluşlar	70.634.592	-	70.634.592
3.3.3 Fonlar	172.411.754	70.421.824	242.833.578
3.3.4 Diğer	439.647.936	1.641.533.554	2.081.181.490
4. Yurt Dışı Bankalar	-	2.842.399	2.842.399
5. Rezerv Dilimi İmkamı	-	606.030.295	606.030.295
6. SDR Tahsisatı	-	5.757.111.698	5.757.111.698
7. Vergi Yükümlülüğü	3.256.768.727	-	3.256.768.727
7.1 Ödenecek Vergiler	3.242.852.033	-	3.242.852.033
7.2 Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	13.916.694	-	13.916.694
8. Karşılıklar	386.450.646	-	386.450.646
9. Sermaye ve İhtiyat Akçesi	21.587.173.355	-	21.587.173.355
9.1 Ödenmiş Sermaye	25.000	-	25.000
9.2 Sermaye Enflasyon Düzeltme Farkı	46.208.524	-	46.208.524
9.3 İhtiyat Akçesi	21.540.939.831	-	21.540.939.831
10. Değerleme Hesabı	55.296.111.083	-	55.296.111.083
11. Dönem Kârı	18.383.903.389	-	18.383.903.389
12. Diğer Pasifler	1.470.758.359	1.188.400.530	2.659.158.889
12.1 Hazine Altınları (Safi Gram) 2.809.821,53	54.333.208	387.442.840	441.776.048
12.2 Akreditifler	-	274.758.674	274.758.674
12.3 Gider Tahakkukları	54.565.672	-	54.565.672
12.4 Diğer	1.361.859.479	526.199.016	1.888.058.495
TOPLAM	334.307.432.408	302.663.051.016	636.970.483.424
NAZIM HESAPLAR			1.228.964.474.757

2017 ve 2016 Hesap Dönemlerine Ait Kâr/Zarar Tabloları

	2017	2016
Faiz Geliri	17.060.635.721	11.471.095.111
Faiz Gideri	-6.924.814.084	-3.119.709.940
Net Faiz Geliri/Gideri	10.135.821.636	8.351.385.171
Komisyon ve Hizmet Geliri	610.351.177	502.301.417
Komisyon ve Hizmet Gideri	-15.822.581	-17.173.505
Net Komisyon ve Hizmet Geliri/Gideri	594.528.596	485.127.912
Faiz Dışı Gelir	14.697.521.887	5.429.687.133
Faiz Dışı Gider	-3.941.452.688	-3.089.334.386
Net Faiz Dışı Gelir/Gider	10.756.069.199	2.340.352.747
Vergi Öncesi Kâr/Zarar	21.486.419.431	11.176.865.831
Vergi Gideri	-3.102.516.042	-1.620.918.493
Vergi Karşılığı	-3.091.367.708	-1.625.060.930
Ertelenmiş Vergi Geliri/Gideri	-11.148.334	4.142.437
Net Dönem Kârı/Zararı	18.383.903.389	9.555.947.338