



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

AVRUPA BİRLİĞİ EĞİTİM VE GENÇLİK PROGRAMLARI MERKEZİ BAŞKANLIĞI (TÜRKİYE ULUSAL AJANSI)

2023 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

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

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: 2023 Yılı Gider Gerçekleşmeleri	5
Tablo 2: 2023 Yılı Gelir Gerçekleşmeleri	5

KISALTMALAR

IPA: Katılım Öncesi Yardım Aracı (Instrument for Pre-Accession Assistance - IPA)

KDV: Katma Değer Vergisi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. 15 – 31 Aralık Dönemine İsbet Eden İşçi Ücretlerinin Bütçe Emanetleri Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
2. Amortisman İşlemlerinde Sürelerin Hatalı Uygulanması
3. Bilgisayar Yazılımı Lisans Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
4. Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Yapılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Geçmiş Yıllar Olumlu ve Olumsuz Faaliyet Sonuçları Yardımcı Hesaplarının Doğru Bilgi İçermemesi
2. Hizmet Alımlarının İhale Süreçlerinde Aksaklıklar Bulunması
3. İcra Takibi Yapılan Dava Masrafı Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi
4. Dönem Sonu İşlemlerinin Uygun Sırayla Yapılmaması Nedeniyle Kesin Mizanın Hatalı Düzenlenmesi
5. Dış Uzmanlara Yapılan Ödemelerden Gelir Vergisi Kesintisi Yapılması
6. Mal ve Hizmet Alımlarının Sözleşme Uygulamalarında Aksaklıklar Bulunması
7. Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşmasının Katma Değer Vergisine İlişkin Bazı Hükümlerine Uyulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı, Dışişleri Bakanlığına bağlı ve Avrupa Birliği Başkanlığı ile ilgili, tüzel kişiliği haiz, idari ve mali özerkliğe sahip bir kuruluştur.

2003 yılında 540 sayılı Devlet Planlama Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye 4968 sayılı Kanun'un 1'inci maddesiyle eklenen Ek 2'nci maddesi ile Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı kurulmuştur. İdare, 2011 yılında 634 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile dönemin Avrupa Birliği Bakanlığının ilgili kuruluşu haline getirilmiştir.

İdare'nin kuruluş, görev, yetki ve sorumlulukları, 15.07.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar İle Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin dördüncü bölümü ile tekrar düzenlenmiştir. İdare, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Dışişleri Bakanlığının bağlı kuruluşu ve Avrupa Birliği Başkanlığının ilgili kuruluşu olmuştur.

İdare, Avrupa Birliği eğitim ve gençlik programlarını Türkiye'de duyurmak, bu programlara katılım çalışmalarını yürütmek, koordine etmek, izlemek ve Avrupa Komisyonuna rapor halinde sunmak, söz konusu programlarla ilgili olarak Avrupa Komisyonu ile görüşmeleri yürütmek ve uygulama sözleşmelerini imzalamakla görevlidir.

Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ile bu kanunların alt düzenlemelerine tabi değildir. İdare, kendi yürürlüğe koyduğu alt düzenlemeleri ile bütçe, muhasebe, taşınır ve satın alma işlerini yürütmekte ve bu mevzuatta zaman zaman genel hükümlere atıf yapmaktadır.

İdare, Avrupa Birliği eğitim ve gençlik programlarının yürütülmesinde uluslararası düzenlemeler ve bu düzenlemeler uyarınca çıkarılan ve aşağıda belirtilen diğer ulusal nitelikli düzenlemelere de tabi bulunmaktadır.

-Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Kuruluş Kararnamesi,

-Türkiye Ulusal Ajansı İnsan Kaynakları ve Uzmanlık Yönetmeliği,

-Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği,

-Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği,

-Program Hesapları Mali İşlemler Yönergesi,

-Başkanlık Bütçesi ve Başkanlığın Ortak Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi.

İdare, Avrupa Birliği eğitim ve gençlik programlarının yürütülmesinde uluslararası düzenlemeler ve bu düzenlemeler uyarınca çıkarılan diğer ulusal nitelikli düzenlemelere göre de hareket etmekte olup bunlar:

-Türkiye Cumhuriyeti ile Avrupa Topluluğu arasında imzalanan Türkiye Cumhuriyeti'nin Topluluk Programlarına Katılmasının Genel İlkeleri Hakkında Çerçeve Anlaşması,

-Avrupa Topluluğu ile Türkiye Cumhuriyeti Arasında Türkiye Cumhuriyetinin Gençlik Programına ve Hayat Boyu Öğrenme Alanındaki Eylem Programına (2007-2013) Katılımı ile ilgili Mutabakat Zaptı,

-Avrupa Birliği ile Türkiye Cumhuriyeti Arasında Türkiye Cumhuriyetinin Eğitim Öğretim Gençlik ve Spor Alanlarındaki Birlik Programı Olan Erasmus'a Katılımı ile İlgili Anlaşma,

-Türkiye Cumhuriyeti ve Avrupa Birliği Arasında Türkiye Cumhuriyetinin Avrupa Dayanışma Programına Katılımı Hakkında Anlaşma,

-Türkiye Cumhuriyeti ile Avrupa Birliği Arasındaki Malî İşbirliği Çerçevesinde Temin Edilecek Malî Yardımların Uygulanmasına İlişkin Çerçeve Anlaşma,

-Maliye Bakanlığı Türkiye - Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Çerçeve Anlaşması 1 Sıra Nolu Genel Tebliğ,

-Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Konseyinin Genel Bütçe Kurallarına İlişkin

Düzenleme,

-Ulusal Ajanslar Uygulama Rehberleri.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığının kuruluş , görev, yetki ve sorumluluklarını düzenlemiştir. Buna göre İdare, Dışişleri Bakanlığına bağlı ve Avrupa Birliği Başkanlığı ile ilgili, özel hukuk hükümlerine tabi bir kurum olarak yapılandırılmıştır.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 68'inci maddesinin sekizinci fıkrasına göre Türkiye Ulusal Ajansında hizmetler ilgisine göre 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ek 23, 25, 26 ve 27'nci maddelerine göre istihdam edilen personel eliyle yürütülmektedir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 68'inci maddesinin ikinci fıkrasında Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığının çalışma usul ve esasları nın, Danışma Kurulunun toplantılarının ve karar süreçlerine ilişkin esaslar ile diğer hususların İdare tarafından hazırlanan ve Avrupa Birliği Başkanlığının onayıyla yürürlüğe giren yönetmelikle düzenleneceği hüküm altın alınmıştır. Bu hüküm çerçevesinde İdare tarafından Türkiye Ulusal Ajansı Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik düzenlenmiştir. Bu Yönetmelik'in amacı Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığının çalışma usul ve esasları ile hizmet birimleri ve bu birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi olarak tespit edilmiştir.

Yukarıda sözü edilen Yönetmelik'in 6'ncı maddesine göre İdare, Başkanın başkanlığında genel koordinatörlükler, koordinatörlükler ve denetçilerden oluşur.

Başkan, İdare'nin sevk ve idaresi ile programlar için kullanılacak Avrupa Birliği fonlarının Komisyon tarafından belirlenen program kurallarına uygun şekilde yönetilmesinden sorumludur. Ajansın harcama yetkilisi Başkandır. Başkan, yapılan anlaşmaların uygulanmasından Avrupa Birliği Başkanına karşı sorumludur.

Genel koordinatörlükler, Ajansın Avrupa Birliği eğitim, gençlik ve spor programları ile ilgili faaliyetlerini ve destek hizmetlerini yürüten ana hizmet birimleridir. Her bir genel koordinatörlük bir genel koordinatörden, ihtiyaca göre belirlenen sayıda koordinatörlüklerden, yeterli sayıda uzman, uzman yardımcısı ve diğer görevlilerden oluşur.

İdare'nin teşkilat yapısına göre Hukuk İşleri Koordinatörü, İzleme ve Denetim Koordinatörü, Veri Analizi Koordinatörü ve İç Denetçiler doğrudan Başkana bağlı çalışmaktadır.

İdare'de 3 adet genel koordinatörlük ve bunların altında faaliyetlerine göre çeşitli isimlerde kordinatörlükler oluşturulmuştur.

İdare'de 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi Geçici 4'üncü maddesi ile atanan 139 adet personel, geçici görevli 29 adet sözleşmeli personel ve 68 adet sürekli işçi bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Mali yapı Başkanlık Bütçesi ve Program Hesapları olmak üzere ikili bir sistem üzerine kuruludur.

Başkanlık Bütçesi, Başkanlığın idari giderleri, program katılım bedelleri ve ilave program katkılarına ilişkin giderler ile bunlara ilişkin gelir tahminlerinden oluşmaktadır. Bütçeleme ise analitik bütçe sistemine paralellik arz eden finansman ve ekonomik sınıflandırmaya göre hazırlanmakta ve uygulanmaktadır. Bütçe hazırlık süreci Bütçe ve Finansman Koordinatörlüğü tarafından yürütülmektedir.

Program Hesapları Başkanlık bütçesi dışında takip edilmektedir. Hesapların hukuki dayanağı, kapsamı, süresi, finansmanı, uygulama usul ve esasları imzalanan program hibe anlaşması ile oluşmaktadır. Her bir program ayrı bir hesapta izlenmektedir. Hesapta yer alan fonun kullanımı, hesabın işleyişi, muhasebesi ve raporlanması hibe anlaşmasında yer alan usullere göre takip edilmekte ve söz konusu hesapların Başkanlık bütçesi ve muhasebesiyle bağlantısı bulunmamaktadır.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 68'inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında İdare'nin gelirleri sayılmıştır. Buna göre Merkezin gelirleri her yıl Avrupa Birliği Başkanlığı bütçesine konulacak programlara katkı payı, Avrupa Komisyonunun tahsis edeceği malî yardımlar ile faiz, bağış gibi diğer gelirlerden oluşur. Katkı payı ve Avrupa Komisyonunun tahsis edeceği malî yardım, Merkez adına açılacak banka hesaplarında tutulur. Katkı payı her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde bu hesaplara aktarılır. Komisyon tarafından bu hesaplara aktarılan malî yardımın kullanılmayan kısmı Avrupa Komisyonuna iade edilir. Bu kaynağın nemalandırılması halinde, nemanın Avrupa Komisyonunun tahsis ettiği malî yardıma tekabül eden miktarı, Avrupa Komisyonu adına İdare tarafından muhafaza edilir ve

talep edildiği takdirde Avrupa Komisyonuna iade edilir. Avrupa Komisyonunun tahsis ettiği malî yardım dışında kalan gelir gider fazlası bir sonraki yıl kullanılmak üzere İdare adına açılan hesaplarda tutulur.

Bütçenin önemli bir bölümü Avrupa Birliği Başkanlığı bütçesinin transferler tertibinden sağlanan kaynaklarla karşılanmaktadır. 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçesi ile İdare'ye 1.893.965.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Ancak, Erasmus+ ve Avrupa Dayanışma programlarına katılım bedeli ödenmesi için gereken 142.845.745 Avro karşılığı TL tutarın mevcut ödeneği aşan kısmı için genel bütçeden ilave ödenek talep edilmiştir. Toplamda 2023 Ajans Başkanlık Bütçesine aktarılan Avronun TL karşılığı 4.231.562.357,86 TL olmuştur. Önceki dönemden devreden gelir ve faiz gelirleri ile toplam gelir 5.030.362.872,16 TL olarak bütçe revizyonu yapılmıştır. İdare'nin 2023 yılı ödenek, gider ve gelir gerçekleştirmeleri aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2023 Yılı Gider Gerçekleşmeleri

Eko Kod.	Adı	Yılı İçinde Alınan	Eklene/Düşülen	Nihai Ödenek	Harcama
1	Personel Giderleri	87.377.899,00	78.661.555,59	166.039.454,59	99.829.261,55
2	SGK Devlet Primi Giderleri	12.596.841,00	17.512.849,17	30.109.690,17	14.514.160,95
3	Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	92.588.895,00	48.420.000,00	141.008.895,00	84.674.081,31
5	Cari Transferler	2.025.694.639,00	2.660.995.193,40	4.686.689.832,40	4.236.614.136,31
6	Sermaye Giderleri	-	6.500.000,00	6.500.000,00	6.226.643,50
10	Faaliyet Desteği	15.000,00	-	15.000,00	-
TOPLAM		2.218.273.274,00	2.812.089.598,16	5.030.362.872,16	4.441.858.283,62

Tablo 2: 2023 Yılı Gelir Gerçekleşmeleri

Ekonomik Kod	Açıklama	Tahmin	Gelirler
600.04.02	Genel Bütçe Katkısı	1.893.965.000,00	4.285.372.350,00
600.04.01	AB Bağış ve Hibeler	181.795.220,00	256.169.907,87
600.05.01	Faiz Gelirleri	500.000,00	35.264.591,79
600.03.01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	-	9.900,00
600.05.09	Diğer Çeşitli Gelirler	142.013.054,00	8.341.272,09
600.05.90	Diğer Gelirler	-	320.262,03
600.11	Olumlu Kur Farkı	-	125.942.045,46
TOPLAM		2.218.273.274,00	4.711.420.329,24

2023 yılı gider gerçekleştirmeleri tablosu bütçe giderleri üzerinden yapılan harcamaları kapsamaktadır. 2023 yılı gelir gerçekleştirmeleri tablosu ise tahakkuk esasında dayalı olarak oluşturulmuştur.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

İdare'nin bütçesi ve harcama usulleri merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin tâbi olduğu 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine tâbi değildir. Bütçe ve muhasebe işlemleri Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir.

Yukarıda sözü edilen Yönetmelik'in hazırlanmasında Avrupa Birliği Eğitim Gençlik Programlarında yer alan gereklilikler dikkate alındığından program faaliyetlerine ilişkin muhasebe işlemlerinde özel düzenlemeler içermektedir. Şöyle ki; Başkanlık bütçesi kapsamındaki tüm mali işlemler genel yönetim kapsamındaki kurumlara ilişkin muhasebe ilkeleri çerçevesinde yürütülürken, program hesaplarının yürütülmesinde Avrupa Birliği mevzuatı çerçevesinde belirlenen ilkelere göre muhasebe işlemleri oluşturulmaktadır.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği kapsamında Başkanlık bütçesi ve Başkanlığın ortak olduğu projelere ilişkin mali işlemler Başkanlık Bütçesi ve Başkanlığın Ortak Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi'ne , program hesaplarına ilişkin mali işlemleri ise Program Hesapları Mali İşlemler Yönergesi'ne göre gerçekleştirilmektedir.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde muhasebe işlemlerinde tahakkuk esaslı muhasebe sistemi benimsenmiştir. Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi, müteselsil sıra numarasına göre ve maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilmekte; buradan da büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine bir şekilde dağıtılmaktadır.

Hesap dönemi Başkanlık bütçesi için takvim yılıdır. Program hesaplarında ise hesap dönemi program hibe anlaşmasında ilgili program için açıkça belirtilen süredir. Program hesap dönemi uygulama yılı anlaşmasıyla başlamakta ancak ilgili proje için yapılan ilk ödemeden sonra projenin tamamlanması, incelenmesi, nihai ödemeler veya iade gibi süreçlerinin birden fazla yılı kapsaması nedeniyle sonu tam belirlenemeyen ve komisyonca bu şekilde olması uygun görülen yıllara yaygın dönemleri kapsamaktadır. Hatta program hesapları, hibe iadelerinin tamamı iade alınana veya ilgili alacaktan feragat edilene kadar açık tutulabilmektedir. Uygulamanın bu şekilde gerçekleştirilmesinde Avrupa Komisyonu direktiflerinin etkili olduğu ve halihazırdaki mevzuatında bu şekilde yürütülmesini öngördüğü

anlaşılmaktadır.

Denetim, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda denetime sunulanlar ve Usul ve Esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Genel kabul görmüş tanımlar uyarınca iç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür. İç kontrol idarenin yönetim sorumluluğu çerçevesinde mali ve mali olmayan tüm işlemleri kapsayan ve idarenin kanunlara diğer hukuki düzenlemelere uygun hareket etmesini sağlayan zamanında ve düzgün raporlamayı gerektiren kontrollerdir.

Yine genel kabul görmüş uluslararası standartlar ve uygulamalar çerçevesinde İdare'nin iç kontrol sisteminin değerlendirmesi başlıklar halinde aşağıda yer almaktadır.

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

İdare, iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (*risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme*) yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmeler, görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, genel kabul görmüş kontrol standartlarına ve İdare'nin iç mevzuatına uygun olarak kurulmuştur. Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde ön mali kontrol işlemlerinin yürütülmesine ilişkin hükümler mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi olmadığından İdare Faaliyet Raporu hazırlamamıştır.

İzleme Standartları

İdare'nin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 2 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 1'i doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

Sonuç olarak iç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetiminin, üst yönetim ve Kurum personeli tarafından sahiplenildiği anlaşılmaktadır.

Bilişim Sisteminin Değerlendirilmesi

İdare, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'na tabi değildir. Bu sebeple muhasebe işlemleri Hazine ve Maliye Bakanlığının muhasebe sistemine göre yürütülmektedir. Bu sebeple İdare, 2022 mali yılına kadar muhasebe işlemlerini yürütmek ve raporlamak için satın alma yoluyla edindiği bir programı kullanmıştır. İdare, 2022 yılında kendi iç imkânları ile bir muhasebe programı geliştirmiş ve işlemlerini bu program üzerinden gerçekleştirmeye başlamıştır. Sonuç olarak iç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetiminin, üst yönetim ve İdare personeli tarafından sahiplenildiği görülmüş olup iç imkânlarla geliştirilen ve kullanılan muhasebe programına ilişkin kontrollerin iyileştirilme çalışmalarının devam etmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: 15 – 31 Aralık Dönemine İsbet Eden İşçi Ücretlerinin Bütçe Emanetleri Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

İdarenin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde 15 – 31 Aralık dönemine isabet eden işçi ücretlerinin dönemsellik kavramına uygun bir şekilde yıl sonunda bütçe emanetleri hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçesi ve Ajansın Ortak Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi'nin "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; bu Yönerge'nin amaçlarından birisinin Türkiye Ulusal Ajansına ait mali tabloların zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde belirtilen standartlara uygun bir şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Yönerge'nin "Hesap Planı" başlıklı 27'nci maddesinin ikinci fıkrasında; Ajansta, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde öngörülen hesap planı ve işleyişi esas alınarak düzenlenen hesap planının kullanılacağı belirtilmektedir.

Söz konusu Yönerge'ye ekli Hesap Planı'nda "Faaliyet Borçları" hesap grubuna ilişkin;

"Bu hesap grubu, ödeme emri belgesine bağlandığı halde henüz hak sahiplerine ödenemeyen bütçe emanetleri ve mal alınıp, hizmet gördürülerek gider gerçekleşmiş olmakla birlikte ödeneği bulunmadığı için ödenemeyen borçları ile kamu idarelerinin mal ve hizmet alış faaliyetleri dolayısıyla ortaya çıkan diğer borçlarının izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; dönemsellik kavramı, idarelerin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonucunun diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması gerektiği şeklinde açıklanmıştır.

Aktarılan mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin, 15 – 31 Aralık dönemine isabet eden ve esasında ilgili bütçe yılında hakedilmiş bulunan işçi ücretlerinin dönemsellik kavramı gereği 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'nın alacağı ile 630-Giderler Hesabı'nın borcunda muhasebeleştirilerek faaliyet gideri yapılması, ayrıca bu tutarlar kadar bütçe giderinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede İdare'ye bağlı işçilerin 15 – 31 Aralık dönemine isabet eden kısmının 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'nda muhasebeleştirilmediği görülmüştür. Bu bağlamda bilançoya 320-Bütçe Emanetleri Hesabı ve faaliyet sonuçları tablosuna 630-Giderler Hesabı 1.419.955,35 TL tutarında eksik yansımış, bütçe uygulama sonuçları tablosunda da bütçe giderleri mezkur tutar kadar eksik raporlanmıştır.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere iştirak edilerek takip eden dönemde gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmektedir.

Bu itibarla, 15 – 31 Aralık dönemine isabet eden işçi ücretlerinin bütçe yılının sonunda hesaplanarak 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Amortisman İşlemlerinde Sürelerin Hatalı Uygulanması

İdare'nin varlıklara amortisman ayırmaya varlığın edinildiği yılı takip eden yıl başladığı ve ilgili mevzuat çerçevesinde varlık bazında hatalı amortisman süresi uyguladığı tespit edilmiştir.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 41'inci maddesinin birinci fıkrasında İdare tarafından satın alınan taşınmaz mallar, taşıtlar, demirbaş, mefruşat, araç-gereç ve teçhizat gibi İdare'ye ait iktisadi kıymetler için ger yıl vergi kanunlarında öngörülen usul ve esaslara göre amortisman ayrılacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 320'nci maddesinin birinci fıkrası amortisman süresinin kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağını hükme bağlamıştır. 333 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan liste ile de amortisman tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri tespit edilmiştir.

İdare'nin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na aykırı olarak iktisadi kıymetin aktife girdiği yılı takip eden yıl amortisman ayırmaya başladığı ayrıca birçok iktisadi kıymetin faydalı ömürlerini yukarıda sözü edilen Tebliğ hükümlerine aykırı olarak tespit ettiği görülmüştür. Örneğin; bilgisayarlar, yazıcılar, para kasası, bulaşık yıkama makineleri, ısıtıcılar, telefonlar ve güç kaynakları gibi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin 333 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne aykırı olarak belirlendiği tespit edilmiştir. Bu iki hatalı uygulama Bilançoda 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630-Giderler Hesabının hatalı görünmesine neden olmaktadır. İdare ile yapılan görüşmelerde gelecek dönemlerde bu hususa dikkat edileceği belirtilmiştir.

İdare'nin amortisman işlemlerinde süreleri 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde hesaplaması ve muhasebe işlemlerini bu hesaplama göre yapması gerekmektedir.

BULGU 3: Bilgisayar Yazılımı Lisans Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

İdarenin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde muhtelif bilgisayar yazılımı lisans alımlarının 260-Haklar Hesabı'nda kayıt altına alınmaksızın doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçesi ve Ajansın Ortak Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi'nin "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; bu Yönerge'nin amaçlarından birisinin Türkiye Ulusal Ajansına ait mali tabloların zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde belirtilen standartlara uygun bir şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Yönerge'nin "Hesap Planı" başlıklı 27'nci maddesinin ikinci fıkrasında; Ajansta, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde öngörülen hesap planı ve işleyişi esas alınarak düzenlenen hesap planının kullanılacağı belirtilmektedir.

Söz konusu Yönerge'ye ekli Hesap Planı'nda 260-Haklar Hesabı'nın niteliğine ilişkin;

"Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Maddi olmayan duran varlıklar ve kayıt değerleri" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında maddi olmayan duran varlık, mal veya hizmet üretiminde veya ediniminde kullanılmak, üçüncü kişilere kiraya verilmek veya idari amaçlar için kullanılmak üzere elde tutulan marka, isim, bilgisayar yazılımı, telif, patent, sınai ve işletme hakları gibi kalemlerdir şeklinde tanımlanmıştır.

Aktarılan mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin, bilgisayar yazılımı kullanım hakkını ifade eden lisans bedeli ödemelerini 260-Haklar Hesabının borcuna kaydederek aktifleştirmesi ve bilançoda raporlaması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, denetim dönemi içerisinde 5 adet bilgisayar yazılımı lisans bedeli ödemesinin doğrudan giderleştirildiği ve bu tutarların 260-Haklar Hesabı'nın borç

bakiyesine yansımadağı tespit edilmiştir. Netice olarak bilançoda 260-Haklar Hesabı 1.681.529,92 TL eksik yer almaktadır.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere iştirak edilmekte ve sehven yapıldığı ifade edilen eksik muhasebeleştirmelerin düzeltilmesi ve takip eden dönemde tekrar edilmemesi adına gerekli önlemlerin alınacağı belirtilmektedir.

Bu itibarla, bilgisayar yazılımı kullanım hakkını teşkil eden lisans bedeli ödemelerinin 260-Haklar Hesabı'nda aktifleştirilmesi, söz konusu hakkın kullanımını devam ettiği sürece hesabın bakiyesinden düşülmemesi ve bilançoda gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Yapılmaması

İdare'nin mali yıl sonu itibarı ile hesap planının ilgili kalemleri için enflasyon düzeltmesi işlemlerini yerine getirmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Varlıklara İlişkin İlkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde parasal olmayan varlıkların raporlama tarihinde gerçek değerleriyle gösterilmesi amacıyla yönetmeliğin ilgili hükümleri uyarınca enflasyon düzelmesine tabi tutulması gerektiği belirtilmiştir.

16.12.2023 tarihli, 32401 sayılı Resmi Gazete'de 85 sıra numaralı Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Genel Tebliği yayımlanmıştır. Tebliğ'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasına göre Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde kapsamdaki kamu idarelerine enflasyon düzeltmesi yapılması için içinde bulunulan hesap dönemi dahil son üç hesap döneminde fiyat endeksindeki artışın %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması gerektiği, bu kamu idarelerinin 31.12.2023 tarihli mali tablolarının söz konusu şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Genel Tebliği'nin 5'inci maddesinin diğer fıkraları ve diğer maddeleri enflasyon düzeltmesi işlemlerinin nasıl yapılacağını açıklamıştır.

İdare, Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ni dayanak göstererek Türkiye Ulusal Ajansı Bütçesi ve Ajansın Ortak Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi'ni hazırlamıştır. Bu Yönerge'nin amacını açıklayan 1'inci maddesinde özetle mali tabloların zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe

ilkeleri çerçevesinde belirtilen standartlara uygun olacak şekilde hazırlanmasına ilişkin usul ve esasların düzenlenmesi olduğu belirtilmiştir. Anlaşılacağı üzere İdare'nin muhasebe işlemlerini yürütürken genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini gözetmesi gerekmektedir.

İdare'nin mali yıl sonu itibarı ile amortisman işlemlerinden önce geçici mizana yansiyacak şekilde dönem sonunda enflasyon düzeltmesi işlemi yapmadığı görülmüştür. Bu sebeple mali rapor ve tablolarda yer alan ve enflasyon düzeltmesi konu parasal olmayan hesapların gerçeği yansıtmadığı görülmüştür. İdare ile yapılan görüşmelerde takip eden dönemlerde gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin varlıklara ilişkin ilkelerinden biri olan enflasyon düzeltmesi işleminin Yönetmelik'in ilgili hükümleri ve bu hükümler doğrultusunda yayımlanan tebliğler uyarınca uygulanması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Geçmiş Yıllar Olumlu ve Olumsuz Faaliyet Sonuçları Yardımcı Hesaplarının Doğru Bilgi İçermemesi

Muhasebe kayıtlarında en az beş yıllık geçmiş dönemi kapsayacak bir biçimde izlenen geçmiş yıllar olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçlarının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 35'inci maddesinin ikinci fıkrasında, İdare'de uygulanacak hesap planının Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde öngörülen hesap planını esas alarak düzenleneceği hükme bağlanmıştır. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne dayanılarak yardımcı hesapların yer aldığı detaylı hesap planları ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca yayımlanmıştır.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 33'üncü maddesinde, yardımcı hesap defterleri; hesap planını oluşturan hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus tutulan defterler olarak tanımlanmıştır.

Türkiye Ulusal Ajansı Bütçesi ve Ajansın Olduğu Projelere İlişkin Mali İşlemler Yönergesi'nin eki Hesap Planı'nda yer alan açıklamalara göre; Geçmiş yıllara ait olumlu

faaliyet sonuçlarının 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda, olumsuz faaliyet sonuçlarının ise 580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir. Uygulamada bu hesapların en az beş yıllık faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde bölümlenmesi, yardımcı hesap defterlerinde ayrı ayrı gösterilmesi ve dönem sonunda sürelerin güncellenmesi amacıyla bölümlenmiş yardımcı hesaplarda kayıtlı tutarların bu hesaplara borç ve alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde yukarıda sözü edilen olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçları hesaplarına ait yardımcı hesapların kaydırma yapılmak suretiyle kaydedildiği ve bu sebeple doğru bilgi içermediği görülmüştür. İdare tarafından kayıtların doğru yapıldığı ancak Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar çerçevesinde bilişim sistemine yüklemeye sorunlarla karşılaşıldığı ve sorunun çözülmeye çalışıldığı bildirilmiştir.

İdare'nin bilançoda yer alan olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçları hesaplarına ait yardımcı hesapları faaliyet dönemlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Hizmet Alımlarının İhale Süreçlerinde Aksaklıklar Bulunması

İdarenin mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ihalelerine ilişkin esas ve usulleri belirlemek üzere çıkarılan 10.11.2012 tarih ve 28463 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği kapsamında yapılan incelemelerde muhtelif hizmet alımlarının ihale süreçlerinde bazı hususlar tespit edilmiştir.

A) Tekliflerin Değerlendirilmesi Aşamasında İsteklilerin Tekliflerinin Aşırı Düşük Kapsamında Sayılmasıyla İlgili Kriterlerin Belirlenmemiş Olması ve Kamu İhale Mevzuatına Kıyasen Bakıldığında Sınır Değerin Altında Kalan Teklif Sahibi İsteklilerle Doğrudan Sözleşme İmzalanması

Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği'nde yapılan düzenlemelerde ihale komisyonlarınca aşırı düşük kapsamında değerlendirilecek tekliflerin belirlenmesiyle ilgili herhangi bir kriterin mevcut olmadığı, bu bağlamda 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ikincil mevzuatına kıyasen bakıldığında bazı hizmet alımı işlerinde teklifi sınır değerinin altında olan ekonomik açıdan en avantajlı teklif sahibi isteklilerden herhangi bir açıklama istenmeksizin doğrudan sözleşme imzalandığı görülmüştür.

Anılan Yönetmelik'in "Aşırı düşük teklifler" başlıklı 54'üncü maddesinde;

"(1) İhale komisyonu verilen tekliflerden, diğer tekliflere veya yaklaşık maliyete göre teklif fiyatı aşırı düşük olanları tespit eder. Bu teklifleri reddetmeden önce, belirlediği süre içinde teklif sahiplerinden teklifte önemli olduğunu tespit ettiği bileşenler ile ilgili ayrıntıları yazılı olarak ister.

(2) İhale komisyonu;

a) Verilen hizmet, alınan mal ve yapım işinin ekonomik olması,

b) Seçilen teknik çözümler ve teklif sahibinin mal ve hizmetlerin temininde ve yapım işlerinde yerine getirilmesinde kullanacağı avantajlı koşullar,

c) Teklif edilen işin, malların ve yapım işinin özgünlüğü ve mal alımları ile ilgili imalat sürecinin ekonomik olması,

hususlarında belgelendirilmek suretiyle yapılan yazılı açıklamaları dikkate alarak, aşırı düşük teklifleri değerlendirir. Bu değerlendirme sonucunda, açıklamaları yeterli görülmeyen veya yazılı açıklamada bulunmayan isteklilerin teklifleri reddedilir. İhale komisyonunca reddedilmeyen aşırı düşük teklifler, geçerli teklif olarak dikkate alınır.

(3) Aşırı düşük teklif değerlendirmesinde tekliflerin, asgari maliyet yanında sözleşme giderlerini karşılayıp karşılamadığı da dikkate alınır." denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Hüküm bulunmayan haller" başlıklı 82'nci maddesi uyarınca; bu Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hallerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ve bu kanunlara dayanılarak çıkarılan yönetmelik hükümlerinin kıyasen uygulanacağı düzenlenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Aşırı düşük teklifler" başlıklı 38'inci maddesi hükmü uyarınca Kamu İhale Kurumunca ihale konusu işin türü, niteliği ve yaklaşık maliyeti ile ihale edilme usulüne göre aşırı düşük tekliflerin tespiti, değerlendirilmesi ve ekonomik açıdan en avantajlı teklifin belirlenmesi amacıyla sınır değerler ve sorgulama kriterleri belirlenmiştir.

Diğer yandan 04.03.2009 tarih ve 27159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Teminatlar" başlıklı 55'inci maddesi kapsamında; ihale üzerinde bırakılan istekliden sözleşme imzalanmadan önce teklifin sınır değerinin altında

olması halinde sözleşme bedelinin % 6'sı yerine yaklaşık maliyetin % 9'u oranında kesin teminat alınacağı düzenlenmiştir.

Bahsi geçen mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ihalelerine gelen tekliflerin aşırı düşük olarak nitelendirilmesiyle ilgili Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği hükümlerinde açık bir kriterin bulunmadığı anlaşıldığından, bu hususta hüküm bulunmayan hallerle ilgili 82'nci madde hükmünün işletilmesi ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile ikincil mevzuatı hükümleriyle kıyas yapılması gerekmektedir. Bu minvalde kamu ihale mevzuatı hükümlerince ortaya konulan düzenlemelere göre; ihale komisyonlarınca, tekliflerin değerlendirilmesi aşamasındayken, hesaplanan sınır değerinin altında olan teklifler aşırı düşük olarak tespit edilerek, aşırı düşük tekliflerin değerlendirilmesiyle ilgili prosedür işletildikten sonra aşırı düşük teklif açıklaması yeterli görülen istekliyle sözleşme imzalanmadan önce işin yerine getirilmesini teminen yüklenici statüsü verilmeden önce yaklaşık maliyetin %9'u oranında teminat alınmaktadır.

Yapılan incelemelerde, İdarenin bazı hizmet alımı ihalelerinde, kamu ihale mevzuatına kıyasen bakıldığında sınır değerinin altında olan tekliflerle ilgili herhangi bir aşırı düşük teklif değerlendirmesi yapılmaksızın isteklilerle doğrudan sözleşme imzalandığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, aşırı düşük kapsamında değerlendirilecek tekliflerin tespitiyle ilgili kamu ihale mevzuatı uyarınca sınır değer hesabının yapılması ve aşırı düşük kapsamında sayılan teklif sahibi isteklilerden yaklaşık maliyetin %9'u oranında teminat alınmasına yönelik ihale dokümanlarında düzenlemeler yapılmasının gerekli olduğu belirtilmiştir. Bu kapsamda, takip eden dönemde yapılacak ihalelerde tespit konusu hususlar doğrultusunda ihale dokümanlarının hazırlanmaya başladığı ifade edilmektedir.

Bu itibarla, İdarenin ihalelerinde aşırı düşük tekliflerin tespitiyle ilgili kriterlerin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ikincil mevzuatına kıyas yapılarak oluşturulması, dolayısıyla da her bir ihalede sınır değerinin tespit edilmesinin ardından bunun altında olan tekliflerin aşırı düşük sayılması, aşırı düşük teklif açıklaması yeterli görülen isteklilerle sözleşme imzalanmadan önce işin yapılmasını teminen gerekli şekilde teminatların alınması gerekmektedir.

B) Yaklaşık Maliyetlerdeki Asgari İşçilik Kalemleri İçin Öngörülen Yüklenici Karının Sözleşme Giderleri ve Genel Giderler Dahil Tutar Üzerinden Hesaplanması

İdarenin içerisinde asgari işçilik giderleri bulunan hizmet alımı ihalelerinde yaklaşık maliyetin asgari işçilik kalemlerine ilişkin yüklenici karının sözleşme giderleri ve genel giderler dahil tutarlar üzerinden hesaplanması suretiyle hatalı tespit edildiği görülmüştür.

Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği'nin "Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktar ve fiyatların tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında;

"İhale konusu yaklaşık maliyet, toplam tutar, sözleşme giderleri ve genel giderler ile Katma Değer Vergisi hariç olarak belirlenir. Bulunan bu tutara ihalenin niteliği dikkate alınarak % 20 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." denilmektedir.

Anılan mevzuat hükmü doğrultusunda; İdarenin içerisinde asgari işçilik giderleri bulunan ihalelerinin yaklaşık maliyetlerinin hesabında yüklenici karının sözleşme giderleri ve genel giderler hariç toplam üzerinden hesaplanması gerekirken, yapılan incelemelerde sözleşme ve genel giderler dahil toplam tutar üzerinden hesaplanması suretiyle yaklaşık maliyetlerin hatalı tespit edildiği görülmüştür.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere iştirak edilerek takip eden dönemde benzer nitelikte hususlara sebebiyet verilmemesi adına gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmektedir.

Bu itibarla, yaklaşık maliyet hesabında yüklenici karının asgari işçilik maliyetleri toplamı üzerinden hesaplanması ve bu tutarın üzerine sözleşme ve genel giderler dahil toplam tutarın ilave edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: İcra Takibi Yapılan Dava Masrafı Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi

İdare'nin taraf olduğu ve lehine sonuçlanan davalara ilişkin karşı taraftan alacak haline gelen tutarların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 82'nci maddesinde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'nın niteliği açıklanmıştır. Buna göre kişilerden alacaklar hesabının kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve kamu idarelerince tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ile diğer alacakların izlenmesi için kullanılması gerekmektedir. Yönetmeliğin 84'üncü maddesine göre ise kişilerden alacak niteliğinde olan alacaklar 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Tahsilat yapıldığında tahsil edilen tutar 102-Banka Hesabına borç, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir. Tahsilata ilişkin bütçe kayıtları da ayrıca yapılır.

İdare Avrupa Birliği projeleri için dağıtılan fonlara ilişkin davalarda Avrupa Komisyonu adına taraf olmaktadır. Davaya esas tutarlar Avrupa Komisyonu'nu ilgilendirmekle birlikte dava masrafları İdare tarafından yapılmakta ve dava lehe sonuçlandığında bu masraflar ilamlı icra yolu ile takip edilmekte ve İdare'nin tahakkuk etmiş alacağı haline gelmektedir. Ancak söz konusu alacaklar tahakkuk ettiğinde muhasebe birimine bildirilmemektedir. İdare ile yapılan görüşmelerde Hukuk İşleri Koordinatörlüğü ile Bütçe ve Finansman Koordinatörlüğü arasında bu hususa ilişkin bilgi akışının yazılım üzerinden sağlanacağı ve takibin yapılacağı bildirilmiştir.

İcra yolu ile takip edilen dava masraflarının muhasebe birimine bildirilmesi ve bu alacakların 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Dönem Sonu İşlemlerinin Uygun Sırayla Yapılmaması Nedeniyle Kesin Mizanın Hatalı Düzenlenmesi

Kesin mizanda bir yandan bakiye vermesi gereken hesapların bakiye vermediği diğer yandan bakiye vermemesi gereken hesapların bakiye verdiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mizanlar" başlıklı 312'nci maddesinin üçüncü fıkrasında dönem sonu işlemleri yapılmadan önce geçici mizan düzenleneceği ve bunu takiben dönem sonu işlemlerinin yapılacağı, dönem sonu işlemleri tamamlandıktan sonra kesin mizan düzenleneceği ve kesin mizanda faaliyet ve bütçe hesaplarının bakiye vermeyeceği belirtilmiştir.

Kesin mizanın düzenlenmesini takiben dönem sonunda son yevmiye olarak borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak için kesin mizanda borç veren hesapların alacak, alacak bakiyesi veren hesapların ise borç kaydı yapılarak muhasebe döneminin kapatılması gerçekleştirilir.

Aynı Yönetmeliğin “Bilanço” başlıklı 314’üncü maddesinin birinci fıkrası kesin mizanda yer alan hesapların borç kalanlarının bilançonun aktif hesaplarını, alacak kalanlarının ise pasif hesaplarını oluşturacağı açıklanmıştır.

Yukarıdaki açıklamalara göre kesin mizanda faaliyet ve bütçe hesaplarının bakiye vermemesi, bilanço hesaplarının ise bakiye vermesi ve bu bakiyelerin yeni mali yılda bilançonun aktif ve pasif hesaplarını oluşturması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde yıl sonu dönem sonu işlemlerinden sonra kesin mizanda bilanço hesaplarının bakiye vermediği görülmüştür. Bilanço hesaplarının kesin mizanda bakiye vermemesinin sebebi kesin mizanın çıkarılmadan muhasebe döneminin kapatılmasıdır. İdare tarafından konunun bilişim sistemlerinden kaynaklandığı ve doğru kesin mizanın gerekli şekilde oluşturulduğu belirtilmiştir. Ancak Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar çerçevesinde yükleme yapılmadığı belirlenmiştir.

İdare’nin dönem sonu işlemlerini usulüne uygun olarak gerçekleştirmesi ve kesin mizanı hatasız olarak düzenlemesi gerekmektedir.

BULGU 5: Dış Uzmanlara Yapılan Ödemelerden Gelir Vergisi Kesintisi Yapılması

Avrupa Birliğine üyelik sürecine konu birlik sözleşmeleri kapsamında proje tekliflerinin değerlendirilmesi için serbest meslek faaliyeti kapsamında görevlendirilen dış uzmanlara yapılan ödemelerden mevzuata aykırı olarak gelir vergisi kesintisi yapıldığı görülmüştür.

193 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı alt bendine göre yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

193 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun geçici 84’üncü maddesinin ikinci fıkrasında Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hiberle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan ödemelerle sınırlı olmak üzere, Kanun’un 94’üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile le 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30 uncu maddesinin

birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA III) Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması Genel Tebliği, Avrupa Birliği organları ile akdedilen çerçeve anlaşmanın vergi istisnalarına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi için yayımlanmıştır. Tebliğ'in 4.5.2'nci maddesi yukarıda sözü edilen geçici 84'üncü madde hükmüne, 4.5.3'üncü maddesi ise istisnanın uygulanmasına yer vermiştir. Buna göre Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işleri ve serbest meslek hizmetlerine ilişkin olarak bu işleri icra eden Birlik Yüklenicilerine Sözleşme Makamı tarafından yapılan ödemelerden ve Birlik Yüklenicisinin aynı zamanda Hibe Yararlanıcısı olduğu durumlara mahsus olmak üzere bu Birlik Yüklenicisi/Hibe Yararlanıcısı tarafından Birlik Sözleşmesi kapsamında yapılan yıllara sâri inşaat ve onarım işleri ile serbest meslek hizmeti ödemelerinden de vergi tevkifatı yapılmayacağı belirtilmiştir.

İdare,

• 193 sayılı Kanun'un 65'inci maddesindeki “*Serbest meslek faaliyeti sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.*” tanımını,

• 221 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin “(...) *Bu durumda esas alınacak en önemli ölçüt iş yerine bağlılık ve işverene tabiliktir. İş yerine bağlılıktan maksat; kendisine ait olmayan bir organizasyonun işyerinde çalışılmasıdır. İşverene tabilikten maksat ise; işverenin hizmetli üzerinde hiyerarşik bir kontrol ve yaptırım uygulama hakkının bulunup bulunmamasıdır. Bu unsurların bulunmaması halinde, gelir vergisi açısından işverene tabi olarak işveren-hizmetli ilişkisinden bahsedilemez. (...)*” açıklamalarını,

• Erasmus+ Programı Kapsamında Dış Uzmanların Seçilmesi ve Çalıştırılmasına İlişkin Usul ve Esaslar'ın “*Uygunluk kontrolünü geçen proje başvurularını önceden belirlenmiş kriterlere göre değerlendirmeye tabi tutan ve Merkez tarafından Madde 7 kapsamında geçici süreli olarak verilen görevleri Merkezden bağımsız ifa eden kişi*” şeklindeki Dış Uzman tanımındaki “**Merkezden bağımsız**” ifadesini,

Dikkate alarak dış uzmanların yürüttüğü inceleme görevini serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirmiştir. Ancak yukarıda yer verilen mevzuata aykırı olarak görevlendirilen dış

uzmanlara yapılan ödemelerden 193 sayılı Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi kesintisi yapılmıştır. İdare ile yapılan görüşmelerde bulguya konu husus için Gelir İdaresi Başkanlığından görüş istendiği belirtilmiştir.

Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA III) Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması'nda, bu kapsamda yürürlüğe konulan kanun maddelerinde ve yayımlanan tebliğlerde yer alan vergi muafiyet ve istisnalarının amacı Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne uyumuna yardımcı olmak için programların ve projelerin etkin bir şekilde uygulanmasını temin etmektir. İdare'nin bu amaca hizmet adına Avrupa Birliğine üyelik sürecine konu birlik sözleşmeleri kapsamında proje tekliflerinin değerlendirilmesi için serbest meslek faaliyeti kapsamında görevlendirilen dış uzmanlara yapılan ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapmaması gerekmektedir.

BULGU 6: Mal ve Hizmet Alımlarının Sözleşme Uygulamalarında Aksaklıklar Bulunması

İdarenin denetim yılında yürütülen mal ve hizmet alımı sözleşmelerinin incelenmesi neticesinde, sözleşme uygulama aşamasındayken işlerin ihale dokümanlarında öngörülen şekilde yürütülmesi ve hakedişe bağlanmasına ilişkin birtakım eksikliklerin mevcut olduğu görülmüştür.

A) Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Bağlanmasında Hakediş Raporu Düzenlenmemesi

İdare tarafından gerçekleştirilen hizmet alımlarına ilişkin yüklenicilere yapılacak ödemelerin tahakkuka bağlanırken hakediş raporu düzenlenmediği görülmüştür.

08.05.2021 tarih ve 31478 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Ulusal Ajansı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Ödemelerde aranacak kanıtlayıcı belgeler" başlıklı 31'inci maddesinin birinci fıkrasında;

"Ajans bütçesinden yapılacak giderlere ilişkin ödemelerin, ödeme karşılığında alınan fatura veya fatura yerine geçen belgelere dayandırılması esas olup, bunun dışında 31/12/2005 tarihli ve 26040 üçüncü mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri kıyasen uygulanır." denilmektedir.

31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Hakediş raporu" başlıklı 7'nci maddesinde;

“İhale veya doğrudan temin usulüyle yapılacak yapım işleri ile hizmet alımlarında, sözleşme hükümlerine göre yerine getirilen taahhütlerin bedellerinin ödenmesinde aşağıda belirtilen hakediş raporları düzenlenir.

...

b) Hizmet İşleri Hakediş Raporu (Örnek: 4) :Bu rapor, hizmet işlerinde yükleniciye ödenecek ara ve kesin hakediş tutarının hesaplanmasına esas olan belgelerden oluşur. Hizmet türüne ve işin özelliğine göre yalnızca ilgili sayfaları ve gerekli görülen diğer belgeler düzenlenerek yüklenici ve kontrol elemanlarınca imzalanır, yetkili makamca onaylanır.” denilmektedir.

Aktarılan mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin ihale veya doğrudan temin usulüyle gerçekleştirdiği her türlü hizmet alımına ilişkin yapılacak hakediş ödemelerinin tahakkuka bağlanması sürecinde Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği ekinde yer alan formata uygun bir şekilde hakediş raporu düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, yüklenicilere yapılacak hakediş ödemelerinde hakediş raporu düzenlenmeksizin ödemelerin tahakkuka bağlandığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere iştirak edilerek takip eden dönemden itibaren yüklenicilere yapılacak ödemelerde hakediş raporu düzenlenmesi uygulamasına başlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, İdarenin hizmet alımları kapsamında tüm geçici ve kesin hakediş ödemelerinin tahakkuka bağlanması sürecinde, yapılacak ödemeyle ilgili tüm ayrıntıların görülmesine imkan verecek şekilde hakediş raporlarının düzenlenmesi gerekmektedir.

B) Muayene ve Kabul Komisyonlarının İşlerin İhale Dokümanına Uygunluğuna İlişkin İdare Adına Denetim ve Gözetim Yapma Yükümlülüğünü Tam Olarak Yerine Getirmemesi

Muhtelif mal ve hizmet alımlarının sözleşme uygulamalarında işin ihale dokümanında belirlenen şartlara uygun bir şekilde yürütülmesine ilişkin eksikliklerin mevcut olduğu ve İdare adına işin yürütülmesinin denetim ve gözetimini yapmakla yükümlü muayene ve kabul komisyonları tarafından bu hususların tespitinin yapılmadığı ve kabul tutanaklarına yansıtılmadığı görülmüştür.

10.11.2012 tarih ve 28463 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı Satınalma Yönetmeliği’nin “Kabulde görülecek kusur ve noksanlar” başlıklı 66’ncı maddesinde;

“(1) Teslim edilen malın veya ifa edilen hizmetin veya yapım işinin teknik şartnameye aykırı olması durumunda, bu aykırılıkların giderilmesi için yükleniciye Başkanlık tarafından belirlenecek kesin bir süre verilir. Bu sürenin sonunda söz konusu aykırılıklar giderilmediği takdirde kabul işlemi yapılmaz ve sözleşme feshedilerek her türlü zarar yükleniciye tazmin ettirilir.

(2) Kabul sırasında tespit edilen kusur ve noksanlıkların kabul yapılmasına engel olmayacak nitelikte bulunması halinde kabul tutanağı düzenlenir. Ancak kusur ve noksanlıklar tutanakta açıkça gösterilir ve tamamlanmaları için verilen süre tutanakta belirtilir. Bu şekilde tanzim edilen tutanaktan birer nüsha yükleniciye verilir.

(3) Kabul tutanağı, kusur ve noksanlıkların tamamlandığının kabul komisyonu tarafından tespit edilmesi ve bu tespitin, tutanağın altına yazılmasından sonra işleme konulur.

(4) Kabul sırasında tespit edilen kusur ve noksanlıklar kabule engel olacak nitelikte bulunduğu takdirde; kabulü engelleyen kusur ve eksiklikler bir tutanakla tespit edilir ve kabul işlemi yapılmaksızın kusur ve eksikliklerin giderilmesi için bir süre belirlenerek durum Başkanlığa bildirilir. Kabul muayenesi noksan ve kusurların giderilmesinden sonraya bırakılır. Başkanlık bu kusur ve eksikliklerin giderilmesi hususunu yükleniciye bildirir.

(5) Muayene ve kabul komisyonunca öngörülen sürede kusur ve noksanlıklar yüklenici tarafından tamamlanmadığı durumda kusur ve noksanlıkları yüklenici nam ve hesabına tamamlanır veya eksik işler için tespit edilen bedel yüklenici için alacaklarından, yetmezse teminatından tahsil edilerek kabul işlemi tekemmül ettirilir.” denilmektedir.

Son olarak İdarece hazırlanmış bulunan Sözleşme Taslağı’nın “Kontrol Teşkilatı, görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinde;

“İşin, sözleşme ve eklerine uygun olarak yürütülüp yürütülmediği İdare tarafından öngörülmesi halinde görevlendirilen Kontrol Teşkilatı aracılığıyla denetlenir. İdare tarafından Kontrol Teşkilatının kurulmadığı durumlarda Kabul Komisyonunun tutacağı kayıt ve tutanaklar esas alınır.” denilmektedir.

Aktarılan mevzuat hükmü doğrultusunda İdarece gerçekleştirilecek alımların muayene ve kabul komisyonlarında görevli kişilerin, işin teknik şartname ve diğer ihale dokümanına uygun yürütülüp yürütülmediğine ilişkin denetim ve gözetim yapması, herhangi bir kusur veya noksanlık tespit edilmesi halinde ise öncelikle bunun kabul yapılmasına engel teşkil edip etmediğini değerlendirmesi ve ardından aykırılığın giderilmesi için yükleniciye süre verilmesi ve her durumda tespiti yapılan kusur ve noksanlıkların kabul tutanaklarında izah edilmesi gerekmektedir. Zira başta harcama yetkilisi olmak üzere, harcama sürecine katılan ve yapılacak bütçe giderinin hukuki düzenlemelere uygunluğunu temin etmekle yükümlü sorumluların referans alabileceği en önemli dokümanlardan birisi, işin kontrol ve denetiminden sorumlu muayene ve kabul komisyonlarınca düzenlenen kabul tutanaklarıdır.

Diğer yandan uygulamada, süreklilik arz edenler dahil İdarenin hizmet alımlarında genel olarak kontrol teşkilatı kurulmamakta ve işlerin sözleşmeleri gereği kontrol teşkilatlarınca yürütülmesi gereken iş ve işlemler muayene ve kabul komisyonlarınca üstlenilmektedir. Bu durum bir yandan kamu ihale mevzuatı uyarınca çıkarılan muayene ve kabul yönetmeliklerindeki kontrol teşkilatı ile muayene ve kabul komisyonu görevlerinin aynı kişide birleşmemesi kuralına aykırı olmakla beraber, diğer yandan muayene ve kabul komisyonlarının sorumluluk sahasını genişletmekte ve çift taraflı kontrolün yapılamaması dolayısıyla kontrol zafiyetlerinin oluşmasına mahal vermektedir.

Yapılan incelemelerde,

-2022/935556 İKN'li 2023 Yılı Personel Öğle Yemeği Hizmeti Alımı İşi'ne ait Teknik Şartname'de yüklenici tarafından iş kapsamında gıda mühendisi veya diyetisyen çalıştıracağına dair düzenleme bulunmasına rağmen bu vasıflarda bir kişinin istihdamıyla ilgili herhangi bir kanıtlayıcı belgenin mevcut olmadığı,

-2022/1047128 İKN'li 2023 Yılı Personel Taşıma Hizmet Alımı ve Hizmet Aracı Kiralama Hizmet Alımı İşi kapsamında istihdam edilen ve haftalık çalışma saatinin tamamını İdarede geçiren işçilere ilişkin fazla mesai ödemelerinin bazı aylarda işçilerin maaş bordrolarında görünen toplam saatten fazla fatura edilerek Yükleniciye ödendiği ve diğer yandan işçilerin maaş ödemelerinin yapıldığına dair banka listelerinin veya dekontlarının hakediş eki belgeler arasında yer almadığı,

-Yine 2023 Yılı Personel Taşıma Hizmet Alımı ve Hizmet Aracı Kiralama Hizmet Alımı İşi kapsamında çalıştırılan araçların aylık puantajlarının tutulmadığı ve Teknik Şartname

gereği servis araçları için yapılması zorunlu tutulan koltuk ferdi kaza sigortası poliçelerinin tüm araçlar için temin edilemediği,

-Doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilen “Asansörlerin Kabin Askı Halatlarının Alım ve Değişim İşi” kapsamında temin edilen ürünlerin montajının Teknik Şartname’de tedarikçi tarafından gerçekleştirileceği belirtilmesine rağmen uygulamada asansör bakım ve onarım işini yürüten firmaya kendi sözleşmesi kapsamında yaptırıldığı,

Tespit edilmiş olup bu hususlara ilişkin muayene ve kabul komisyonlarınca kabul tutanaklarında herhangi bir kusur veya noksanlığın belirtilmediği görülmüştür.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere kısmen iştirak edilmektedir.

Bu bağlamda;

Personel Öğle Yemeği Hizmeti Alımı İşi’ne ait Teknik Şartname’de Yüklenici tarafından iş kapsamında gıda mühendisi veya diyetisyen çalıştırması şartının yerine getirildiği, Yüklenicinin görevli personelinin belirli aralıklarla İdare yemekhanesinde çalıştığı ve söz konusu personelin İdareye giriş çıkış kayıtlarının mevcut olduğu belirtilmişse de öne sürülen bu hususları tevsik etmek üzere, işin yürütülmesi sırasında hazır bulunduğu belirtilen söz konusu personelin vasıfları ve çalışmasına dair teyit edici herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Personel Taşıma Hizmet Alımı ve Hizmet Aracı Kiralama Hizmet Alımı İşi kapsamında istihdam edilen ve haftalık çalışma saatinin tamamını İdarede geçiren işçilere ilişkin fazla mesai ödemelerinin bordrolarında eksik görünen personele aynı mali yıl içerisinde takip eden aylarda tamamlandığı belirtilmiştir. Ancak yine aynı iş kapsamında istihdam edilen işçilere yapılan herhangi bir ücret ödemesine ilişkin banka listelerinin hakediş eki belgeler arasında yer almaması hususunda herhangi bir yanıt verilmediği gibi bordrolarında fazla mesai ödemesi eksik görünen işçilere takip eden aylarda yapılan ödeme yapıldığını tevsik edici herhangi bir belge sunulmamıştır.

Yine, anılan iş kapsamında çalıştırılan araçların aylık puantajlarının tutulmaması ve Teknik Şartname gereği servis araçları için yapılması zorunlu tutulan koltuk ferdi kaza sigortası poliçelerinin tüm araçlar için temin edilememesi hususunda; zorunlu ferdi kaza sigortasının Karayolları Yolcu Taşıma Yönetmeliği gereği yasal olarak yapılmasının zorunlu olduğu ve Yüklenici firmadan talep edildiği, 2024 mali yılından itibaren de ilgili sigorta poliçelerinin takibinin yapılarak gerekli dikkat ve hassasiyetin gösterildiği belirtilmiştir. Ancak denetim yılı

kapsamında çalıştırılan araçlarla ilgili puantaj tutulmaması hususunda İdare tarafından yanıt verilmemiş ve bazı araçlar için Yükleniciden talep edilen sigorta poliçeleriyle ilgili herhangi bir belge sunulmamıştır.

Asansörlerin Kabin Askı Halatlarının Alım ve Değişim İşi kapsamında temin edilen ürünlerin montajının Teknik Şartname’de tedarikçi tarafından gerçekleştirileceği belirtilmesine rağmen uygulamada asansör bakım ve onarım işini yürüten firmaya kendi sözleşmesi kapsamında yaptırılması hususunda ise söz konusu işin tek elden yürütülebilmesi ve olası koordinasyon eksikliğinin önüne geçilmesinin amaçlandığı belirtilmiştir. Ancak Teknik Şartname düzenlemesi gereği montaj dahil olarak ürün temin edileceği anlaşıldığından tedarikçi firma veya diğer istekliler tarafından buna göre teklif fiyatın oluşturulmuş olduğu ortadadır.

Son olarak süreklilik arz edenler dahil İdarenin hizmet alımlarında genel olarak kontrol teşkilatı kurulmaması ve sözleşmeleri gereği kontrol teşkilatlarınca yürütülmesi gereken iş ve işlemlerin muayene ve kabul komisyonlarınca üstlenilmesi ve bu durumun çift taraflı kontrolün yapılamaması dolayısıyla kontrol zafiyetlerinin oluşmasına sebep olduğu hususuna İdare tarafından iştirak edilmiş, ancak yeterli sayıda personel bulunmaması sebebiyle bu durumun ortaya çıktığı belirtilerek ilerleyen süreçte ilaveten istihdam edilmesi planlanan personel ile bu yöndeki açığın giderilebileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, İdarenin her türlü alımında muayene ve kabul komisyonlarında görevli kişilerin mevzuat gereği yapmakla yükümlü olduğu denetim ve gözetim sorumluluğunu tam olarak yerine getirmesi ve işin yürütülmesinde oluşan her türlü kusur veya noksanlığın kabul tutanaklarında kayıt altına alınması ve bunların gereğinin takip edilmesi gerekmektedir.

C) Hizmet Alımlarında Yüklenicilerin Asgari Ücret Desteğinden Yararlanmasıyla İlgili Sorgulamaların Yapılmaması ve Yararlanılan Destek Tutarlarının Hakedişlerden Kesilmemesi

İdarenin gerçekleştirmiş olduğu hizmet alımlarından, içerisinde haftalık çalışma saatinin tamamının İdarede geçirilmesinin öngörüldüğü ve asgari ücret fiyat farkı ödemesi yapılan işçilik giderleri için yüklenicilerin yararlanmakta olduğu asgari ücret destek tutarlarıyla ilgili herhangi bir sorgulama yapılmadığı ve destek tutarlarının hakedişlerden kesilmediği tespit edilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun geçici 93’üncü maddesinde;

“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 İşsizlik Sigortası Fonu tarafından karşılanacak tutarlar bu idarelerce işverenlerin hak edişinden kesilerek Türkiye İş Kurumuna iade edilir.” hükmü bulunmaktadır.

Mezkur Kanun’un geçici 96’ncı maddesinde de aynı hükme yer verilmiştir.

Anılan Kanun maddeleri kapsamında işverenlerin asgari ücret destek tutarlarından yararlanmasıyla ilgili esas ve usulleri düzenlemek üzere Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığınca 2023 yılının ilk 6 ayına ilişkin 2023/12 sayılı Genelge, ikinci 6 ayına ilişkin ise 2023/25 sayılı Genelge yayımlanmıştır.

Bahsi geçen genelgelerin “İhale Makamlarınca Destekten Yararlanan İşverenlerin Hakedişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı 6’ncı bölümlerinde 5510 sayılı Kanun’un geçici 93’üncü ve geçici 96’ncı maddeleri kapsamında asgari ücret desteğinden yararlanan işverenlerin yararlandıkları destek tutarlarının ihale makamlarınca hakedişlerinden kesilebilmesi için, söz konusu destek kapsamında yararlanılan tutarın “İdarelerce e-borç sorgulama” ekranından görüntülenmesinin ardından kesinti yapılacağı ifade edilmektedir. Daha sonra ise destek tutarına ilişkin hakedişlerden yapılan kesintilerin İşsizlik Sigortası Fonuna aylık olarak aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, içerisinde haftalık çalışma saatinin tamamı İdarede geçirilen işçilik gideri bulunan ve asgari ücret fiyat farkı ödemesi yapılan hizmet alımlarında yüklenicilerin asgari ücret desteğinden yararlanıp yararlanmadığıyla ilgili herhangi bir sorgulamanın yapılmadığı ve bu bağlamda yararlanılan destek tutarlarının hakedişlerden kesilmediği ve İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılmadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından konusu geçen tespitlere iştirak edilerek takip eden denetim dönemi başından itibaren mevzuat hükümleri doğrultusunda uygulamanın başlatıldığı belirtilmektedir.

Bu itibarla, içerisinde haftalık çalışma saatinin tamamı İdarede geçirilen işçilik giderleri için yüklenicilerin yararlanmış olduğu asgari ücret destek tutarlarının hakedişlerden kesilmesiyle ilgili takibin yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşmasının Katma Değer Vergisine İlişkin Bazı Hükümlerine Uyulmaması

Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması kapsamında yayımlanan tebliğin Katma Değer Vergisine ilişkin bazı hükümlerine uyulmadığı tespit edilmiştir.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında özetle Avrupa Birliği müktesebatına uyum kapsamında ülkemize sağlanacak mali yardım ile ilgili Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması imzalanmıştır.

Yukarıda sözü edilen anlaşmanın 28'inci maddesi vergiler ve diğer harçlara ilişkin kuralları düzenlemiştir. Bu maddenin ikinci fıkrasının (b) bendine göre birlik yüklenicileri, birlik sözleşmesi kapsamında verilen herhangi bir hizmet ve/veya tedarik edilen mal ve/veya yapılan iş için Katma Değer Vergisinden muaftırlar. Ayrıca, birlik yüklenicisi tarafından temin edilen mallar, verilen hizmetler veya yapılan işler birlik sözleşmesi kapsamındaki hedefler ve faaliyetlere ilişkin oldukları derecede Katma Değer Vergisinden muaftırlar.

Çerçeve Anlaşma'nın getirdiği Katma Değer Vergisi ve diğer vergilerle ilgili muafiyet ve istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması Genel Tebliği yayımlanmıştır. Tebliğ'in "Katma Değer Vergisi istisnası ve uygulaması" başlıklı 4.2'inci maddesine göre bu istisnadan yararlanmak için birlik yüklenicilerinin gerekli usulleri takip ederek ilgili makamlardan KDV İstisna Sertifikası almaları gerekmektedir. Aynı Tebliğ'in 4.2.2.6'ncı maddesi ise KDV İstisna Sertifikasının kullanılması hususunu düzenlemiştir. Buna göre;

- Birlik yüklenicisi tarafından 15.000 TL'yi geçen alımlar için birlik yüklenicisi ile tedarikçi arasında Tebliğ'de örneği yer alan ve tarafların örnekte yer alan bilgileri ihtiva etmek kaydıyla şeklini serbestçe tayin edebilecekleri Tedarik Sözleşmesi düzenlenmesi gerektiği,
- Tedarik sözleşmesine konu alımın birlik sözleşmesi kapsamında olduğunun Hibe Yararlanıcısı tarafından "***Bu Tedarik Sözleşmesinde yazılı alımlar ... tarih ve ... sayılı Birlik sözleşmesi kapsamında yapılmıştır.***" şeklinde şerh düşülerek onaylanması halinde bu alımlar için KDV hesaplanmayacağı,
- Birlik yüklenicisinin aynı zamanda Hibe Yararlanıcısı olması halinde, söz konusu Tedarik Sözleşmesinin, Birlik yüklenicisinin gerçek kişi olması durumunda kendisi tarafından,

tüzel kişi olması durumunda ise tüzel kişiliğin konu ile ilgili imzaya yetkili yöneticisi tarafından onaylanması gerektiği,

• Tedarikçinin, Birlik yüklenicisi ile yaptığı ve Hibe Yararlanıcısı tarafından onaylanmış Tedarik Sözleşmesinin ve Birlik yüklenicisinde yer alan KDV İstisna Sertifikasının kendisine ibraz edilmesi halinde, söz konusu Tedarik Sözleşmesinin ve sertifikanın Birlik yüklenicisi tarafından “Aslının Aynıdır” şeklinde onaylanan birer örneğini alması ve Birlik Yüklenicisine düzenlediği fatura veya benzeri evrakta **“7424 sayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan IPA III Mali Çerçeve Ortaklık Anlaşması’nın 28/2. maddesi gereğince, ... tarih ve ... sayılı KDV İstisna Sertifikasına istinaden KDV hesaplanmamıştır.”** şeklinde şerh düşmek suretiyle KDV hesaplamayacağı,

Hüküm altın alınmıştır.

Mali yıl içinde İdare, Hibe Yararlanıcısı (aynı zamanda birlik yüklenicisi) sıfatı ile katılım öncesi yardım aracı kapsamında alımlar gerçekleştirmiştir. Yapılan incelemelerde tedarikçiler tarafından düzenlenen faturalara gerekli şerhin düşülmemesine rağmen bu hususun İdare tarafından gözetilmediği görülmüştür. İdare tarafından takip eden dönemlerde bu hususa dikkat edileceği belirtilmiştir.

İdare’nin bulguya konu Çerçeve Anlaşma ve Tebliğ kapsamında Hibe Yararlanıcısı ve/veya birlik yüklenicisi sıfatı ile yaptığı alımlarda vergiye ilişkin mevzuatı gözetmesi gerekmektedir.

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