



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Eylül 2020





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	5
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	7
7.	DENETİM BULGULARI.....	7
8.	EKLER.....	14



## TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: İnsan Kaynakları .....	3
Tablo 2: 2019 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler .....	4
Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Gelirleri .....	4



## KISALTMALAR

<b>KGK</b>	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>RG</b>	Resmi Gazete
<b>TBMM</b>	Türkiye Büyük Millet Meclisi
<b>TMS</b>	Türkiye Muhasebe Standartları





## **BULGU LİSTESİ**

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

1. KGK'ye Tahsis Edilmiş Olan Arsanın Kurum Bilançosunda Rayiç Değeri ile Yer Almaması ve Taşınmaz İcmal Cetvelinin Olmaması

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

1. Kurum Tarafından Bağımsız Denetim Hizmetlerinde Uygulanacak Ücret Tarifelerinin Belirlenmemesi

2. Kurul Tarafından Alınan Kararlar ile Yapılan İkincil Düzenlemelerin Ekonomik ve Sosyal Etkilerinin Analizlerinin Yapılmaması ve Faaliyet Raporlarında Yer Verilmemesi



---

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 02.11.2011 tarihli 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile kurulmuştur. KGK, kamu tüzel kişiliğini haiz idari özerkliğe sahip bir otorite olup, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli (III) sayılı cetvelde sayılan Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlardan biridir.

KGK'nin temel görev ve yetkileri;

- Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak,
- Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak,
- Bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve kamuya açık sicilde ilan etmek,
- Bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak üzere bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak,
- Alanına ilişkin uluslararası gelişmeleri takip etmek, işbirliği ve bilgi paylaşımı yapmaktır.

### 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

KGK'nin teşkilatı, çalışma usul ve esasları ile hizmet birimleri ve bu birimlerin görev, yetki ve sorumlulukları, personelin nitelikleri, sayı ve unvanları, atanması, ücret ile diğer mali ve sosyal hakları, 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'de düzenlenmiştir. KGK'nin merkezi Ankara'da olup taşra teşkilatı bulunmamaktadır. KGK'nin merkezini değiştirmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir. KGK, gerekli gördüğü yerlerde temsilcilik açabilir.

KGK, 15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilişkilendirilmiştir.

KGK'nin karar organı biri başkan, biri ikinci başkan olmak üzere Cumhurbaşkanınca

---

atanan dokuz üyeden oluşan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kuruludur. Kurul Başkanı, KGK'nin de başkanıdır. 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin (III) sayılı cetvelinde yer alan KGK'nin başkan ve üyelerinin görev süreleri 4 yıldır.

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı KHK'nın Geçici 34'üncü maddesinde; bu maddenin yayımı tarihinde, Radyo ve Televizyon Üst Kurulu hariç olmak üzere, düzenleyici ve denetleyici kuramlarda görev yapmakta olan Kurul başkan ve üyelerinden; atanma tarihi itibarıyla görevde dördüncü yılını doldurmuş olanların görevlerinin bu maddenin yayımı tarihinde, atanma tarihi itibarıyla görevde dördüncü yılını doldurmamış olanların görevlerinin dördüncü yılı doldurdukları tarih itibarıyla sona ereceği hükme bağlanmıştır.

Başkana görevlerinde yardımcı olmak üzere Başkanın önerisi üzerine Bakan tarafından üç başkan yardımcısı atanabilir. KGK'nin hizmet birimleri, daire başkanlıkları şeklinde teşkilatlanmış birimlerinden oluşur. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Yönetmelik uyarınca Kurumda; Muhasebe Standartları Dairesi Başkanlığı, Denetim Standartları Dairesi Başkanlığı, Eğitim ve Yetkilendirme Daire Başkanlığı, Gözetim Dairesi Başkanlığı, İnceleme Dairesi Başkanlığı, Uygulama Dairesi Başkanlığı, Bilgi Sistemleri Yönetimi Daire Başkanlığı, Hukuk Müşavirliği, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, İnsan Kaynakları ve Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı ve Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliğinden oluşan hizmet birimleri bulunmaktadır.

KGK hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevler, 660 sayılı KHK'nın 15'inci maddesi gereğince, uzman ve uzman yardımcılardan oluşan meslek personeli ile idari personel tarafından yürütülmektedir. KGK'nin başkan yardımcıları, daire başkanları, başkanlık müşavirleri ve meslek personeli kadro karşılığı sözleşmeli statüde istihdam edilir. Kadro karşılığı sözleşmeli çalışan KGK personeli ücret, mali ve sosyal haklar dışında, KGK'nin kadrolu diğer personeli ise her türlü hak ve yükümlülükleri yönünden 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabidir.

KGK'de 31.12.2019 tarihi itibarıyla mevcut insan kaynaklarına ilişkin tablo aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 1: İnsan Kaynakları**

<b>Kadro Unvanları</b>	<b>Toplam Kadro Sayısı</b>	<b>Dolu Kadro Sayısı</b>
Başkan Yardımcısı	3	3
Daire Başkanı	9	9
1.Hukuk Müşaviri, Hukuk Müşaviri	2	0
Basın Ve Halkla İlişkiler Müşaviri	1	0
Başkanlık Müşaviri	10	2
Müdür, Müdür Yardımcısı	6	2
Avukat	3	2
Uzman	88	57
Uzman Yardımcısı	30	10
Mali Hizmetler Uzmanı	2	1
Veri Hazırlama ve Kontrol İşletmeni, Çözümleyici, Programcı	33	20
Tekniker, Teknisyen	3	2
Şoför, Koruma ve Güvenlik Görevlisi, Hizmetli, Memur	10	6
<b>TOPLAM</b>	<b>200</b>	<b>114</b>

### 1.3. Mali Yapı

660 sayılı KHK'nın 19'uncu maddesinin birinci fıkrasında; KGK'nin gelirlerinin, giderlerini karşılamaasının esas olduğu, KGK'nin bütçesinin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda belirlenen usul ve esaslara göre hazırlanacağı ve kabul edileceği ancak, genel bütçeden KGK'ye Hazine yardımı yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

KGK, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idaresi olması nedeniyle, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne ve 5018 sayılı Kanun'un muhasebe işlemlerini içeren 7, 8, 42, 49, 50, 51, 52, 76 ve 78'inci maddelerine tabidir. KGK bütçesi, analitik bütçe sınıflandırmasına uygun olarak bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmakta, muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığının Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

2019 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu kapsamında KGK bütçesi 43.499.000 TL olup yılsonu itibarıyla ödeneğin % 70'i harcanmıştır.

**Tablo 2: 2019 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler**

Kodu	Ödenek Türü	Kesintili Başlangıç Ödeneği (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Yıl Sonu Gerçekleşme (TL)
1	Personel Giderleri	18.874.000,00	18.824.000,00	17.215.249,72
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.341.000,00	2.391.000,00	2.249.146,55
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	15.315.000,00	15.315.000,00	8.585.314,74
5	Cari Transferler	1.469.000,00	1.469.000,00	1.132.348,03
6	Sermaye Giderleri	5.500.000,00	5.500.000,00	1.255.413,97
7	Sermaye Transferleri	0	0	0
8	Borç Verme	0	0	0
<b>TOPLAM</b>		43.499.000,00	43.499.000,00	30.437.473,01

KGK'nin 2019 yılı gelir gerçekleşmesinin % 86,4'ünü Hazine yardımı oluşturmaktadır.

**Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Gelirleri**

Gelir Kalemleri	Bütçe	Gerçekleşme	Yüzde (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.371.828,31	2.371.828,31	26,95
Hazine Yardımı	21.913.000,00	21.913.000,00	65,61
Bütçe Aidat Gelirleri (Kişi ve kurumlardan alınan paylar)	0	11398,56	0
Diğer Gelirler	921.311,98	931.406,06	70,87
<b>TOPLAM</b>	25.206.140,29	25.227.632,93	57,95

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kanunlarla verilen görevleri yerine getirmek ve yetkileri kullanmak üzere kamu tüzel kişiliğini haiz, idarî ve mali

---

özerkliğe sahip 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun (III) sayılı cetvelinde sayılan bir kuruluştur. Bu nedenle Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre muhasebe kayıt ve işlemlerini muhasebeleştirmektedir. Muhasebeleştirme işlemleri Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden yapılmakta, mali raporlar ve tablolar bu sistem üzerinden üretilmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Kurumun tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir

olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi,



---

---

belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

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

## **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

İç kontrol sistemine ilişkin hususlar 5018 sayılı Kanun'un 55 ila 67'nci maddelerinde kapsamlı bir şekilde düzenlenmiştir. Ancak, 5018 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde düzenleyici ve denetleyici kurumların bu Kanunun iç kontrol sistemine ilişkin hükümlerine tabi tutulmadığı belirtilmiştir.

Diğer yandan iç kontrol sistemiyle ilgili olarak düzenleyici ve denetleyici kurumların tümünü kapsayan ve uygulama birliği sağlayan başka yasal bir düzenleme de bulunmamaktadır. Bu kurumların kendi mevzuatlarında ise iç kontrol sistemine ilişkin sınırlı düzenlemelere yer verildiği, ancak bu düzenlemelerin uygulama birliğinden uzak olduğu görülmektedir.

26.09.2011 tarih ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 20'nci maddesinde, Kurumun iç denetiminin Kurulca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleştirileceği belirtilmiş olmasına rağmen, iç denetim usul ve esaslarının yayınlanmadığı, bu sebeple, iç denetim biriminin oluşturulmadığı ve iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiş ve söz konusu durum 2018 ve 2019 yılı Denetim Raporlarında bulgu konusu yapılmıştır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun 2019 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi

---

tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

## **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

### **BULGU 1: KGK'ye Tahsis Edilmiş Olan Arsanın Kurum Bilançosunda Rayiç Değeri ile Yer Almaması ve Taşınmaz İcmal Cetvelinin Olmaması**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna (KGK) 2014 yılında tahsis edilen arsanın, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e göre Kurum bilançosunda rayiç değerini gösterecek şekilde yer almadığı ve taşınmaz icmal cetveli oluşturulmadığı görülmüştür.

Hazineye ait bir taşınmazın Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından 27.06.2014 tarih ve 20017 sayılı Tahsis Onayı ile 2 yıllığına KGK'ye ön tahsisi yapılmış, söz konusu arsa 25.09.2014 tarihinde KGK tarafından teslim alınmıştır.

2.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesi uyarınca, taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınması ve icmal cetvellerine kaydedilmesi gerekmektedir. Söz konusu kayıt ve işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği de hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmelik'teki ilgili hükümler birlikte değerlendirildiğinde; Kurumun 31.12.2017 tarihine kadar Ankara Defterdarlığınca tarafına tahsis edilen arsanın rayiç değerini tespit etmesi, muhasebe kayıtlarını söz konusu rayiç değere göre değiştirmesi, böylece, Kurum bilançosunda arsanın rayiç değeri ile yer alması, ayrıca, taşınmaz icmal cetveli oluşturması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde; KGK'nın arsayı 2014 yılı emlak vergi değeri üzerinden 241.140,00 TL bedelle 01.12.2016 tarihinde kayıtlarına aldığı tespit edilmiştir.

Sonraki süreçte ise Kuruma tahsisli taşınmazın rayiç değerinin belirlenmesi amacıyla 04.06.2020 tarihli Olur ile görevlendirilen Değer Tespit Komisyonunca taşınmazın rayiç bedeli 22.947.284,30 TL olarak belirlenmiş olup, bildirilen bedel üzerinden muhasebe kayıtları düzeltilmiş ve 05.06.2020 tarihinde Taşınmaz İcmal Cetveli oluşturulmuştur.

Bu itibarla, 2014 yılında KGK'ya tahsis edilen arsanın, rayiç değeri üzerinden

---

---

kayıtlara alınmaması neticesinde 2019 yılı mali tablosunun 250 no.lu hesabında 22.706.144.30 TL'lik hataya sebebiyet verilmiştir.

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

### **BULGU 1: Kurum Tarafından Bağımsız Denetim Hizmetlerinde Uygulanacak Ücret Tarifelerinin Belirlenmemesi**

660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında çıkarılan Bağımsız Denetim Yönetmeliği hükümleri gereğince uygulamaya konulması gereken ücret tarifelerinin Kurum tarafından belirlenmediği görülmüştür.

660 sayılı KHK'nın 9'uncu maddesinde; bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının kuruluş şartlarını ve çalışma esaslarını belirlemek, bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetleri ile denetim çalışmalarını gözetlemek ve denetlemek Kurulun görev ve yetkileri arasında sayılmış olup bu yetkilerin kullanılmasına yönelik usul ve esasların Kurul tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Belirtilen yetkiye dayanılarak, Kurulca hazırlanarak uygulamaya konulan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin "Ücret tarifesi" başlıklı 32'nci maddesinde açık olarak denetim ücretinin, denetimin bağımsızlığını, tarafsızlığını ve kalitesini sağlayacak şekilde belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Kurum tarafından her ne kadar denetim ücretinin denetimin tarafları arasında belirleneceği, bu konuda Kurumun herhangi bir rolünün bulunmadığı yönünde hareket edilse de, sözü edilen hüküm 660 sayılı KHK'nin "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesine göre Kamu Gözetim Kurumunun (KGK) temel görevi olan "bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak" amacı ile uyumludur.

KGK anılan maddenin birinci fıkrasında yer alan "...belirlenir" şeklindeki emredici ifade yerine ikinci fıkrada yer alan "...belirlenebilir." ifadesinden yola çıkarak bu konu hakkında mutlak bir zorunluluk bulunmadığı yorumunda bulunmaktadır. Oysaki ikinci fıkrada Kurumun inisiyatifine bırakılan husus ücret tarifelerinin her yıl yeniden belirlenmesi hususudur. Ayrıca anılan maddenin üçüncü fıkrasında ücret tarifesinin belirlenmemiş olduğu

---

yıllarda uygulanacak tutarın nasıl hesaplanacağı açıklanmıştır. Dolayısıyla ücret tarifesinin en azından bir kez belirlenmesinin zorunlu olduğu aşıkardır. Aksi takdirde 32'nci maddenin üçüncü fıkrası hükümsüz kalmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 38'inci maddesinde ise, Kurulca yapılacak inceleme ve denetimlerde, diğer hususlarla birlikte harcanan kaynakların nitelik ve niceliği ile alınan denetim ücretinin değerlendirileceği; 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ise, Kurumca belirlenen ücret tarifesine uyulmaması halinde "uyarı" yaptırımının uygulanacağı belirtilmiştir. Yapılan incelemelerde ise, KGK tarafından söz konusu değerlendirmenin denetim ücretini incelemeyi kapsamadığı, yalnızca genel bir değerlendirme olduğu ve Yönetmelik'in 40/1-k maddesinde düzenlenen yaptırımın ancak Kurumca bir ücret tarifesi belirlenmesi ve bu tarifeye aykırı hareket edilmesi durumunda uygulanabileceği şeklinde bir sahip olduğu görülmüştür. Ancak açıktır ki söz konusu Yönetmelik hükümleri doğrultusunda mevzuatta yer alan bir tarifenin belirlenmemesi nedeniyle yine mevzuat hükmünde açıkça belirtilen bir yaptırımın uygulanmaması mevzuata aykırılık anlamına gelmekte olup, bir diğer taraftan ücret tarifesinin belirlenmesinin zorunlu olduğunu göstermektedir.

Bu itibarla, 660 sayılı KHK ve Bağımsız Denetim Yönetmeliği hükümleri uyarınca, Kurumun düzenleme ve denetleme işlevinin bir gereği olarak, denetimin bağımsızlığı, tarafsızlığı ve kalitesi bakımından önem taşıyan denetim ücret tarifelerinin KGK tarafından belirlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Kurul Tarafından Alınan Kararlar ile Yapılan İkincil Düzenlemelerin Ekonomik ve Sosyal Etkilerinin Analizlerinin Yapılmaması ve Faaliyet Raporlarında Yer Verilmemesi**

660 sayılı KHK'da belirtilen hükme rağmen Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) faaliyet raporlarında Kurul tarafından alınan kararlar ile yapılan ikincil düzenlemelerin ekonomik ve sosyal etkilerinin analizine yer verilmediği görülmüştür.

02.11.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 20'nci maddesinde; KGK'nın bir önceki yıla ait kararlarının ve yaptığı ikincil düzenlemelerin ekonomik ve sosyal etkilerini analiz edeceği, KGK'nın performans hedefleri ile uygulama sonuçlarının karşılaştırılmasını ve değerlendirilmesini içeren bir faaliyet raporu hazırlayacağı hüküm altına almıştır.

---

660 sayılı KHK ile uluslararası standartlarla uyumlu, finansal raporlama ve bağımsız denetim alanında düzenleme, denetleme ve yaptırım uygulama görevlerini yerine getirmek üzere kurulan KGK, Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak işlerini yürütmekle yetkili kılınmıştır.

Sektörde düzenleme, denetleme yapmak ve yaptırımlar uygulamak gibi temel yetkilerle donatılan KGK için şeffaflık ve hesap verme sorumluluğu gereği, bu yetkinin nasıl kullandığını ve hangi sonuçların elde edildiğini ortaya koymak amacıyla, her yıl Kurul tarafından alınan kararlar ile yapılan ikincil düzenlemelerin ekonomik ve sosyal etkilerinin analizi ve bu analizin yıllık faaliyet raporlarında gösterilme yükümlülüğü bulunmaktadır.

Ekonomik ve sosyal etki analizlerinin nasıl yapılacağı hususunda özel bir düzenleme mevcut olmayıp, konuyla ilgili genel hususlar uluslararası standartlar kapsamında Kurulun inisiyatifine bırakılmıştır.

Kurum tarafından yayımlanan Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, Faizsiz Finans Muhasebe Standartları, TMS'lerin Uygulanmasına Yönelik İlke Kararları gibi bazı düzenlemelerin gerek hazırlanma süreci gerekse doğuracağı etkiler hakkındaki bilgilendirmelere Faaliyet Raporlarında yer verildiği, ancak Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (IFRS Foundation) tarafından yayımlanan Standart ve güncellemelerin, söz konusu Standartlarla tam uyumun sağlanmasını teminen doğrudan yayımlanmakta olduğu, ilave bir değişiklik ve dolayısıyla bir etki analizi yapılmadığı görülmüştür. Ayrıca, Faaliyet Raporunda Kurul tarafından alınan kararlar ile yapılan ikincil düzenlemelerin ekonomik ve sosyal etkilerine ilişkin analizlere de yer verilmemekte, sadece Kurul tarafından kesilmiş olan para cezaları ile ilgili bilgiler gösterilmektedir. Ancak, Faaliyet Raporlarında yukarıda yer verilen düzenlemelerle ilgili bilgi verilmesi, ikincil düzenlemelerin hazırlanması sırasında paydaşların katılımının sağlanması, düzenlemelerle ilgili bilgi notlarının paylaşılması ve eğitim programlarının düzenlenmesi, KGK tarafından alınan bir önceki yıla ait kararların ve yapılan ikincil düzenlemelerin ekonomik ve sosyal etkilerinin analizi niteliğini taşımamaktadır. Söz konusu durum ise 660 sayılı KHK'nın 20'nci maddesine aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verildiği üzere, 660 sayılı

---

KHK gereğince, Kurulun uygulamaya koyduğu yönetmelik, tebliğ ve aldığı bağlayıcı kararların ekonomik ve sosyal etkilerine ilişkin analizlerin yapılarak, söz konusu analizlere yıllık faaliyet raporlarında yer verilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

## 8. EKLER

### EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Kurul Tarafından Alınan Kararlar ile Yapılan İkincil Düzenlemelerin Ekonomik ve Sosyal Etkilerinin Analiz Edilmemesi ve Faaliyet Raporlarında Gösterilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu husus yerine getirilmediğinden tekrar bulgu konusu yapılmıştır.