



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI DÖNER SERMAYELİ İŞLETMELER 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	26
MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI KANTİNLER 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	35
MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI SOSYAL TESİS 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	49

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI
2020 Yılı DŰzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	24

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu	5
Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu	5
Tablo 3: Milli Savunma Bakanlığı 2020 Yılı Ödenek Durumu Tablosu	6
Tablo 4: Memur için Ayrılan Kadrolara İlişkin İşlerde Çalışan İşçi Sayısı Tablosu.....	20

KISALTMALAR

HvBS	Hava Kuvvetleri Bilgi Sistemi
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
MSB	Milli Savunma Bakanlığı
TMK	Teşkilat Malzeme Kadro
TSK	Türk Silahlı Kuvvetleri
YİĞŞ	Yapım İşleri Genel Şartnamesi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gider Taahhütleri Hesaplarının Kullanılmaması
2. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması
3. Duran Varlıklar için Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi
4. Taşınmazların Fiili Envanterinin Çıkarılmamış Olması ve Muhasebe Kayıtlarının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması

B. Diğer Bulgular

1. Avukatlık Vekalet Ücreti Üst Sınırının Hatalı Hesaplanması
2. Memur Eliyle Gördürülmesi Gereken İşlerde İşçilerin Çalıştırılması
3. All Risk Sigortalarının Bir Kısımında Bazı Risk Kalemlerinin Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi ve Poliçe Teminatlarında Eksiklikler Bulunması
4. Geçici Tahsisteki Bazı Malzemelerin Takip İşlemlerinin Zamanında Başlatılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Milli Savunma Bakanlığının kuruluşu, görev ve yetkileri, personel yapısı ve diğer kurumlarla ilişkileri 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ve 15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmiştir.

Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkındaki 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 336'ncı maddesinde Milli Savunma Bakanının görev ve yetkileri şu şekilde düzenlenmiştir;

“a. Milli Savunma görevlerinin siyasi, hukuki, sosyal, askeri okullardaki (harp okulları ve astsubay meslek yüksekokulları) eğitim, mali ve bütçe hizmetlerini,

b. Silahlı Kuvvetlerin Cumhurbaşkanınca kararlaştırılacak savunma politikası çerçevesinde, Genelkurmay Başkanlığı tarafından tespit olunan ve Milli Savunma Bakanı tarafından onaylanan ilke, öncelik ve ana programlarına göre:

(1) Barışta ve savaşta personel temini ile asker alma hizmetlerini,

(2) Silah, araç, gereç ve her çeşit lojistik ihtiyaç maddelerinin tedariki hizmetlerini,

(3) Askeri fabrikalar ve tersaneler dahil harp sanayii hizmetlerini,

(4) Sağlık ve veteriner hizmetlerini,

(5) Türkiye Cumhuriyeti sınırları dâhilinde gerçekleştirilecek insani amaçlı mayın ve/veya patlamamış mühimmat temizliğine yönelik faaliyetlerini,

(6) 24.02.2000 tarihli ve 4536 sayılı Denizlerde ve Yurt Yüzeyinde Görülen Patlayıcı Madde ve Şüpheli Cisimlerde Uygulanacak Esaslara İlişkin Kanun kapsamında faaliyetlerini,

(7) İnşaat, emlak, iskân ve enfrastrüktür hizmetlerini,

c. Teftiş, inceleme ve soruşturma hizmetlerini,

ç. Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında görev alacak personelin güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması hizmetlerini Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğü aracılığıyla, yürütmektir.”

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1.2.1. Teşkilat Yapısı

Genelkurmay Başkanı ile Kara, Deniz ve Hava Kuvvetleri Komutanları Milli Savunma Bakanına ayrı ayrı bağlı ve sorumludur.

Genelkurmay Başkanlığı ile Kuvvet Komutanlıklarının teşkilatı Milli Savunma Bakanlığı kadro ve kuruluşunda gösterilir.

Milli Savunma Bakanına Doğrudan Bağlı Kurumlar

- a. Genelkurmay Başkanlığı
- b. Kara Kuvvetleri Komutanlığı
- c. Deniz Kuvvetleri Komutanlığı
- ç. Hava Kuvvetleri Komutanlığı

Milli Savunma Bakanlığı Merkez Teşkilatı

- a. Askeralma Genel Müdürlüğü
- b. Askeri Fabrikalar Genel Müdürlüğü
- c. Askeri Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü
- ç. Bütçe ve Mali Hizmetler Genel Müdürlüğü
- d. Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü
- e. Lojistik Genel Müdürlüğü
- f. Personel Genel Müdürlüğü
- g. Savunma ve Güvenlik Genel Müdürlüğü
- ğ. Tedarik Hizmetleri Genel Müdürlüğü
- h. Tersaneler Genel Müdürlüğü
- ı. Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü
- i. Teknik Hizmetler Genel Müdürlüğü
- j. Teftiş Kurulu Başkanlığı
- k. Milli Mayın Faaliyet Merkezi Dairesi Başkanlığı
- l. Muhabere ve Bilgi Sistem Dairesi Başkanlığı

m. Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği

n. Özel Kalem Müdürlüğü

o. Diğer Komutanlıklar

Milli Savunma Bakanlığı Taşra Teşkilatı

a. Askeralma Bölge Başkanlıkları

b. Tedarik Bölge Başkanlıkları

c. İnşaat Emlak Bölge Başkanlıkları

ç. Tersane Komutanlıkları

d. Askeri Fabrika Müdürlükleri

Milli Savunma Bakanlığı Bünyesindeki Kuruluş

Milli Savunma Üniversitesi

09.11.2016 tarih ve 6756 sayılı Kanun ile Harp Okulları, Enstitüler, Astsubay Meslek Yüksek Okulları, Bando Astsubay Meslek Yüksek Okulu ile mülga olan Harp Akademileri Komutanlığı, Milli Savunma Üniversitesi kuruluşu altında birleştirilmiştir.

Milli Savunma Bakanlığı Bağlı Kuruluşları

a. Harita Genel Müdürlüğü

15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi`nin 168-173`üncü maddelerinde yer verilmiştir.

b. Akaryakıt İkmal ve NATO POL Tesisleri İşletme Başkanlığı

15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi`nin 315-326`ncı maddelerinde yer verilmiştir.

Milli Savunma Bakanlığı İlgili Kuruluşu

Makina ve Kimya Endüstri Kurumu

08.03.1950 tarih ve 5591 sayılı Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Kanunu ile kamu

iktisadi devlet teşekkülü şeklinde kurulan Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu, 16.06.2000 tarihinden itibaren Milli Savunma Bakanlığının ilgili kuruluşu haline gelmiştir.

1.2.2 İnsan Kaynakları

Milli Savunma Bakanlığı, Genelkurmay Başkanlığı ve Kuvvet Komutanlıklarında muvazzaf/sözleşmeli subay, astsubay, uzman erbaş, sözleşmeli erbaş ve er kapsamında olan askeri (profesyonel) personel sayısı 2020 yılı sonu itibarıyla 201.960 olup ayrıca yedek subay, yedek astsubay, erbaş ve erden oluşan yükümlü personel sayısı 183.933, devlet memuru ve işçiden oluşan sivil personel sayısı ise 38.376 olup Milli Savunma Bakanlığında istihdam edilen personel sayısı toplamı 424.269'dur.

Subay ve astsubaylar 926 sayılı TSK Personel Kanunu'na, sözleşmeli subay ve astsubaylar 4678 sayılı Sözleşmeli Subay ve Astsubay Kanunu'na, uzman erbaşlar 3269 sayılı Uzman Erbaş Kanunu'na, sözleşmeli erbaş ve erler 6191 sayılı Sözleşmeli Erbaş ve Er Kanunu'na, devlet memurları 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na ve işçiler 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir. Devlet memurlarına, 657 sayılı Kanun ve askeri mevzuatta belirli alanlarda istisnalar getirilmekte, işçiler için ise 4857 sayılı İş Kanunu hükümlerine ilave olarak geçerli bulunan toplu iş sözleşmesi hükümleri de uygulanmaktadır.

Askeri personel ile devlet memurları, 205 sayılı Ordu Yardımlaşma Kurumu Kanunu ve 2155 sayılı Bazı Kamu Personeline Tayın Bedeli Verilmesi Hakkında Kanun hükümlerinden yararlanırlar.

1.3. Mali Yapı

Milli Savunma Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Milli Savunma Bakanlığına 53.859.342.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Bu tutar Genel Bütçeli İdareler ödeneği toplamının %4,97'sine tekabül etmekte olup 2020 yılı bütçe gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıda belirtilen tablolarda özet olarak yer almaktadır.

Tablo 1: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Ekonomik Kodlar	Bütçe Gelirinin Türü	Cari Yıl (N)
800	BÜTÇE GELİRLERİ HESABI	6.435.618.947,06
800 1	Vergi Gelirleri	2.840.515.814,13
800 3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	388.381.182,52
800 4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	258.485.932,40
800 5	Diğer Gelirler	2.948.236.018,01
810	BÜTÇE GELİRLERİNDEN RET VE İADELER HESABI	870.047.482,52
810 1	Vergi Gelirlerinden Ret ve İadeler	765.101.951,72
810 3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.783.299,40
810 4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirlerden Ret	31.075,50
810 5	Diğer Gelirlerden Ret ve İadeler	99.131.155,90
	NET BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	5.565.571.464,54

Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Ekonomik Kodlar	Bütçe Giderinin Türü	Cari Yıl (N)
830	BÜTÇE GİDERLERİ HESABI	61.875.316.815,30
830 1	Personel Giderleri	31.341.883.354,97
830 2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.658.234.504,66
830 3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	24.407.097.728,35
830 5	Cari Transferler	1.279.934.215,28
830 6	Sermaye Giderleri	174.464.197,04
830 7	Sermaye Transferleri	13.702.815,00

Tablo 3: Milli Savunma Bakanlığı 2020 Yılı Ödenek Durumu Tablosu

	Gider Türü	Kesintili Başlangıç Ödeneği (TL)	Eklene (TL)	Düşülen (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Harcama (TL)
1	Personel Giderleri	29.445.185.000,00	902.194.006,50	10.999.449.374,57	19.347.929.631,93	31.341.883.354,97
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.652.056.000,00	37.194,00	1.862.474.142,93	2.789.619.051,07	4.658.234.504,66
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	18.902.813.000,00	19.561.867.086,56	828.945.066,72	37.635.735.019,84	24.407.097.728,35
5	Cari Transferler	670.813.000,00	615.865.800,00	5.285.796,63	1.281.393.003,37	1.279.934.215,28
6	Sermaye Giderleri	188.475.000,00	17.685.316,52	3.832.981,51	202.327.335,01	174.464.197,04
7	Sermaye Transferleri	0,00	13.702.815,00	0,00	13.702.815,00	13.702.815,00
	TOPLAM	53.859.342.000,00	21.111.352.218,58	13.699.987.362,36	61.270.706.856,22	61.875.316.815,30

Milli Savunma Bakanlığı bünyesinde; 26 döner sermayeli işletme, 317 kantin, sosyal tesis kapsamında 33 orduevi, 73 askeri gazino, 124 kışla gazinosu, 19 vardiya yatakhane ve 23 özel/yerel ve kış eğitim merkezi bulunmaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Milli Savunma Bakanlığı, muhasebe ve raporlama sistemi açısından 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabidir.

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

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre muhasebe sistemi, tahakkuk esaslı olup kayıtlar mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Sistem, Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsamaktadır.

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

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

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

Aynı Yönetmelik'in 310'uncu maddesinde; kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu, 311'inci maddesinde; kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu, 312'nci maddesinde; kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği, 313'üncü maddesinde; kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların bilanço, faaliyet sonuçları tablosu, nakit akış tablosu, öz kaynak değişim tablosu ve bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu olduğu, 314-316'ncı maddelerinde; bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği, 327'nci maddesinde de; mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiş olup, muhasebe hizmetleri

merkezde Milli Savunma Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlık muhasebe müdürlükleri ile mal müdürlükleri ve askeri saymanlık müdürlükleri tarafından yürütülmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının

güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali 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 sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, mali yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bu idareler ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

31.12.2005 tarih ve 26040/3 mükerrer sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar`ın 5`inci maddesinde; iç kontrol standartlarının merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin mali ve mali olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun`a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 5 bileşen altında 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

5018 sayılı Kanun ile ilgili diğer mevzuat ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve kurumlara gönderilen Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi de dikkate alınarak Milli Savunma Bakanlığı tarafından kamu iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesine yönelik çalışmalar, birimlerin katılımıyla gerçekleştirilmiştir.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilerek Milli Savunma Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış ve böylece iç kontrol sisteminin ve işleyişinin üst yönetici ile personel tarafından sahiplenilmesi ve desteklenilmesi sağlanmıştır.

Milli Savunma Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçları her yıl izlenmekte, revizyon çalışmaları yapılmakta ve raporlanmaktadır. Ayrıca her yıl İç Kontrol Sistemi Soru Formu kullanılarak İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu da düzenlenmektedir.

Kurum personelinin, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik kapsamında olmaması nedeniyle etik sözleşmesi personele imzalatılmamakla birlikte söz konusu işlemler, kurumsal uygulamalar ve yönergeler

doğrultusunda yürütülmektedir.

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açıkça ifade edilmiştir. Personelin, birim başkanlıklarının ve daire başkanlıklarının görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmiş olup personel görev tanımları yapılmıştır. Yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlenmiş ve yazılı olarak personele bildirilmiştir.

MSB faaliyetlerinin büyük bir çoğunluğunun “gizli” gizlilik dereceli yürütülmesi nedeniyle Bakanlığın stratejik plan hazırlamaktan muaf olunmasına yönelik talebi Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının 07.11.2019 tarihli yazısı ile uygun görülmüş ve 22.04.2021 tarih ve 31462 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Stratejik Planlar ve Performans Programları ile Faaliyet Raporlarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde, yerine getirmekle yükümlü olduğu hizmetlerin niteliği nedeniyle MSB stratejik plan ve performans programı hazırlaması zorunlu olmayan kurumlar arasında sayılmıştır.

MSB, faaliyetlerini “gizli” gizlilik dereceli planlara göre yürütmekte olduğundan kurumsal risk çalışmaları Bakanlığa ait uygulamalar ve yönergeler çerçevesinde hazırlanmıştır.

Ön Mali Kontrol Sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Mevzuatı gereği Kurumda, İç Denetim Birimi Başkanlığı bulunmakta ve Teşkilat Malzeme Kadro (TMK) ile belirlenen kadro 58 olmasına rağmen birime ilişkin söz konusu faaliyetler halihazırda 10 iç denetçi ile yerine getirilmektedir.

Kurumun tüm birimlerini kapsayacak şekilde, yürütülen işlerin iş tanımları yapılarak süreç kontrolünü sağlamak amacıyla iş akış şemaları hazırlanmıştır.

Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde yönetim bilgi sistemleri bulunmaktadır.

2020 yılı İdare Faaliyet Raporu, Milli Savunma Bakanlığının web sitesinde mevzuatta öngörülen tarihten sonra yayımlanmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Milli Savunma Bakanlığının 2020 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: Gider Taahhütleri Hesaplarının Kullanılmaması

Ankara İnşaat Emlak Bölge Başkanlığı tarafından ihale mevzuatı uyarınca yaptırılan işler için sözleşmeyle yüklenmeye girişilen borç tutarları ile fiyat farkları ve iş artışlarının gider taahhütleri hesaplarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “92 Gider taahhütleri” başlıklı 471'inci maddesinde; bu hesap grubunun, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 472'nci maddesinde de; gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerinin, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemelerinin ve bu ödemelerden yapılan kesintilerin, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütlerin ve diğer bilgilerin “Taahhüt Kartı”na kaydedileceği, girişilen gider taahhütlerine ilişkin bilgilerin, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili kamu idaresi tarafından muhasebe birimine bildirileceği ve idarece yapılan bildirim üzerine taahhüt kartı düzenlenerek gerekli kayıtların yapılacağı ve bu taahhüt kartının onaylı birer örneğinin muhasebe işlem fişine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 920 Gider Taahhütleri hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 473'üncü ve "Hesabın işleyişi" başlıklı 474'üncü maddelerinde ise bu hesabın, yılı için geçerli

sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenlerin ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı, girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışının bu hesaba borç, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı hesabına alacak kaydedileceği hususu düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Yönetmelik kapsamındaki kamu kurumlarının ihale mevzuatına göre tamamlanarak yaptıkları ihaleli işler için sözleşmeyle yüklenmeye giriştikleri borç tutarları ile fiyat farkları ve iş artışlarının 920 Gider Taahhütleri ve 921 Gider Taahhüt Karşılığı hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan denetimlerde, 2020 yılı içerisinde Ankara İnşaat Emlak Bölge Başkanlığı tarafından ihale işlemleri tamamlanarak yaptırılan işlerin sözleşmeyle yüklenmeye girişilen borç tutarları ile fiyat farkları ve iş artışlarının taahhüt hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin gerekli düzeltici işlemlerin yapılacağı ve yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, İdarenin sözleşmeyle yüklenmeye giriştiği gider taahhütlerinin taahhüt hesaplarında izlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 2: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması

Yapımı süren maddi duran varlıkların bir kısmının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Maddi duran varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesinde; maddi duran varlıklar hesap grubunda, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izleneceği, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının niteliğinin açıklandığı 187'nci maddesinde ise kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar bu hesapta izleneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; idarenin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık niteliğindeki her türlü yapım işine dair gerçekleştirilen giderlerin karşılığında yapım işinin geçici kabulü yapılmaya kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına kayıt yapılması gerekmektedir. Böylece yapılan söz konusu gider karşılığında elde edilen maddi duran varlık niteliğindeki her türlü yapımın aktifleştirilerek kurum bilançosunda gösterilmesi sağlanmaktadır.

Muhasebe kayıtlarında söz konusu harcamaların doğrudan giderleştirilmesi neticesinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabı ile ilişkilendirilmeyen yapım işi maliyetlerinin kurum bilançosunun aktifinde yer almadığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin bulgu doğrultusunda işlem tesis edilmesi amacıyla yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan giderlerin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Duran Varlıklar için Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi

Ankara İnşaat Emlak Bölge Başkanlığı tarafından Bakanlığın aktifinde kayıtlı duran varlıkların değerini, kullanım süresini ve hizmet kalitesini artıracak şekilde yapılan harcamaların, duran varlıkların değerine ilave edilmesi gerekirken, doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesinde; bu hesap grubunun; kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar, bunların birikmiş amortismanları ile ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddesinin (b) bendinde de; maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların neler olduğu açıklanmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 252 Binalar hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 175'inci maddesinde; bu hesabın eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için

kullanılacağı, hesabın işleyişinin açıklandığı 176'ncı maddesinde de; muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 47 Sıra No'lu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; hesaplarda kayıtlı taşınmazlar için yapılan harcamalardan 34.000 TL'yi aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre varlıkların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması amacı ile yapılan değer artırıcı harcama tutarlarının da bu varlıkların kayıtlı değerlerine ilave edilmesi gerekmektedir. Söz konusu varlıkların giderleştirilmesi ise kendilerinden beklenen yararlanma süresi içerisinde amortisman ayırmak sureti ile yapılmalıdır.

2020 yılı içerisinde Bakanlığa ait binalar için Ankara İnşaat Emlak Bölge Başkanlığı tarafından, duran varlıkların ömürlerini uzatacak ve verimlerini artıracak şekilde toplam 12.497.000,00 TL tutarında bakım onarım harcaması yapılmış olup ilgili harcama tutarlarının 252 Binalar hesabına kaydedilmesi gerekirken ait oldukları varlıkların değeri ile ilişkilendirilmeksizin 630 Giderler hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bu durum, mali tablolarda 252 Binalar hesabının 12.497.000,00 TL noksan, 630 Giderler hesabının da fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin gerekli düzeltici işlemlerin yapıldığı ve yazı yayımlandığı ifade edilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik 2021 yılında yapılan kayıtların 2020 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmeyip ilgili maddi duran varlığın değerine eklenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Taşınmazların Fiili Envanterinin Çıkarılmamış Olması ve Muhasebe Kayıtlarının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması

2020 yılı mali tabloları üzerinde yapılan incelemelerde, Bakanlığa tahsis edilmiş, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin ilgili mevzuatına göre tamamlanması gereken taşınmaz mal envanterine ait çalışmalar ile buna bağlı muhasebe

kayıtlarının tamamlanamamış ve taşınmazların fiili envanterinin çıkarılamamış olmasından dolayı 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin kayıtların gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Mali hizmetler birimi" başlıklı 60'ncı maddesinde; taşınır ve taşınmaz mal icmal cetvellerini hazırlamak mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmış, "Taşınır ve taşınmaz işlemleri başlıklı" 44'üncü maddesinde ise bu mallara ilişkin kayıtların tutulması usullerinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; Yönetmelik'in 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı, aynı fıkranın (a) bendinde; taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanacağı, (b) bendinde ise fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verileceği, muhasebe birimlerinin, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 01.10.2014 tarihi itibarıyla çıkaracağı ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapacağı ifade edilmiştir.

01.10.2014 tarihi itibarıyla emlak vergi değerleri ya da iz bedeli üzerinden fiili envanteri yapılması gereken ve Bakanlığa tahsis edilmiş, bakanlığın yönetiminde veya kullanımında olan tüm taşınmazların kayıt altına alınacağı hükmüne rağmen 2020 yılında taşınmaz envanteri çalışmalarının tamamlanamamış olmasından dolayı bilançoda; 250 Arazi ve Arsalar hesabında 193.028.839.209,07 TL, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabında 2.977.722.628,35 TL, 252 Binalar hesabında 66.920.555.658,53 TL olarak yer alan tutarların mevcut taşınmazların fiili durumunu tam olarak göstermediği anlaşılmaktadır.

Bu durum, Bakanlığa tahsis edilmiş, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların tespit ve takibini zorlaştırmakta, ayrıca taşınmazların tam ve doğru olarak muhasebe kayıtları ile mali tablolara yansıtılmasını engellemektedir.

Kamu İdaresince, Bakanlığın yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların 25

Mayıs 2021 tarihi itibarıyla değer olarak %98'inin muhasebeleştirme işleminin gerçekleştirildiği ve eksikliklerin Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığının ilgili birimleriyle koordinasyon kurularak takip edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlıkta taşınmaz fiili envanterinin çıkarılması ve icmallerin düzenlenmesi gerektiği ve bu doğrultuda mali tabloda 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin kayıtların düzeltilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Avukatlık Vekalet Ücreti Üst Sınırının Hatalı Hesaplanması

Hukuk Hizmetler Genel Müdürlüğü vekalet ücreti yıllık üst limitinin, sadece yılın ikinci altı ayında geçerli olan memur aylık katsayısı dikkate alınarak hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Kanun Hükmünde Kararname'nin "Davalardaki temsilin niteliği ve vekalet ücretine hükmedilmesi ve dağıtım" başlıklı 14'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde; ödenecek vekalet ücretinin yıllık tutarının 10.000 gösterge rakamının memur aylıklarına uygulanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunacak aylık brüt tutarının on iki katını geçemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Vekalet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Ödenecek vekalet ücretinin limiti ve dağıtım şekli" başlıklı 6'ncı maddesinde de KHK hükmüne paralel düzenleme yapıldığı anlaşılmıştır.

01.09.2019 tarih ve 30875 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve yürürlük süresi 01.01.2020-31.12.2020 tarihleri arası olan 28.08.2019 tarih ve 2019/1 karar no'lu Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararının, Kamu Görevlilerinin Geneline Yönelik Mali ve Sosyal Haklar Bölümünün, "Avukatlık vekalet ücreti" başlıklı 20'nci maddesinde, 659 sayılı KHK'da belirlenen 10.000 gösterge rakamının 20.000 olarak uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinde ödenecek vekâlet ücretinin yıllık tutarının 20.000 gösterge rakamının, memur aylıklarına uygulanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunacak

aylık brüt tutarının on iki katını geçemeyeceği ifade edilerek bir yıl içinde ödenebilecek vekalet ücreti için üst limit getirilmiş ve bu üst limitin hesabında da memur aylık katsayısının kullanılması öngörülmüştür. Her ne kadar Kamu İdaresince, aralık ayının sonunda defaten vekalet ücreti ödemesi yapıldığı ve Yönetmelik'te katsayı uygulamasının yıl içerisinde iki farklı dönem halinde hesaba esas alınmasına dair hiçbir hükmün bulunmadığı ifade edilmiş olsa da memur aylıklarının hesabında da yılın ilk altı ayı ve ikinci altı ayında geçerli olmak üzere iki ayrı katsayı tespit edildiğinden ve ikinci altı ayda geçerli olan memur aylık katsayısının birinci altı ayın limitinin hesabında dikkate alınması mümkün olmadığından yıl içindeki her iki katsayının geçerli olduğu dönem dikkate alınarak ödenecek yıllık vekâlet ücreti üst sınırının belirlenmesi ve yapılacak ödemenin bu üst sınır tutarını geçmemesi gerektiği düşünülmektedir.

Yapılan denetimde, Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından yılın ikinci altı ayında geçerli olan memur aylık katsayısının yılın tamamında geçerliymiş gibi işlem tesis edildiği ve vekalet ücreti yıllık üst limitinin hatalı hesaplandığı görülmüştür.

Bu itibarla, vekalet ücreti ödemeleri yılın ikinci altı ayında yapılsa dahi, yıllık üst limit hesabının memur aylık katsayılarının geçerli olduğu dönemler dikkate alınarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Memur Eliyle Gördürülmesi Gereken İşlerde İşçilerin Çalıştırılması

Kara Dikimevi, 5'inci Ana Bakım Fabrika ve 1'inci Hava Bakım Fabrika Müdürlüklerinde işçilerin memurlar için ayrılan kadroya ilişkin işlerde çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

Anayasa'nın "Genel ilkeler" başlıklı 128'inci maddesinde; devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzel kişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekte yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle gördürüleceği, memurlar ve diğer kamu görevlilerinin niteliklerinin, atanmalarının, görev ve yetkilerinin, hakları ve yükümlülüklerinin, aylık ve ödeneklerinin ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca Anayasa'nın "Toplu iş sözleşmesi ve toplu sözleşme hakkı" başlıklı 53'üncü maddesinde; işçiler ve işverenlerin toplu iş sözleşmesi yapma hakkı ile memurlar ve diğer kamu görevlilerinin toplu sözleşme yapma hakkı ayrı fıkralarda düzenlenerek işçi statüsünde bulunanların diğer kamu görevlileri içerisinde yer almadığı zımnen ifade edilmiş olmaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4'üncü maddesinde; kamu hizmetlerinin memurlar, sözleşmeli personel, geçici personel ve işçiler eliyle gördürüleceği belirtilmiş olup aynı maddenin (A) fıkrasında memurlara, (D) fıkrasında ise işçilere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Kanun'un 33'üncü maddesinde; kadrosuz memur çalıştırılmayacağı ve kadroların Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde gösterildiği şekilde düzenleneceği, 36'ncı maddesinde; memurların çalıştırılacakları sınıfları ve nitelikleri, 39'uncu maddesinde; sınıflar dışında memurluk kadrolarının ihdas edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Devlet memurluğuna alınma usulü, şartları ve adaylık müessesesine Kanun'un 46 ve müteakip maddelerinde değinilmiş; memurların atanması, ilerlemesi ve yükselmesi, yer değiştirmesi gibi durumlar belirli kurallara bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kamu hizmet ve faaliyetleri ile bunu yürütecek kamu işgücünün planlanmasında kullanılan kadrolar, kişinin çalıştığı görev yerini ifade etmektedir. Bir kurumun kadro cetveli üzerinden kurumun üstlendiği kamu hizmetini, örgütsel hiyerarşisini ve yerini belirlemek mümkündür. Bununla birlikte kadrolar; kurumda çalışacak personelin sayısının, niteliğinin, görev yerinin, unvanının, sınıf ve derecesinin, yükselme ve ilerlemesinin, özlük haklarının da belirleyicisidir.

Kamu hizmeti ile kişiler arasındaki hukuki bağı oluşturan kadrolarda ancak usullere uygun olarak atanmış, belirli nitelikte ve sayıda personel çalıştırılabilir. Kadro ihdas edilmiş kamu hizmetlerinde, kanuni usullere uygun şekilde atanmayan, kadronun gerektirdiği nitelikleri taşıdığı mevzuata uygun şekilde öngörülemeyen kişilerin çalıştırılmasının mümkün olmadığı düşünülmektedir.

Yapılan denetimlerde, yukarıda belirtilen müdürlüklerde memurlar tarafından yürütülmesi gereken işlerin bir kısmının işçiler tarafından gerçekleştirildiği anlaşılmıştır. Örneğin; 5'inci Ana Bakım Fabrika Müdürlüğünde branşı elektronikçi olan işçinin hesap sorumlusu için ayrılan kadroya ilişkin işte, branşı uçak mekanik sistemler bakım ve onarımcısı olan işçinin bulaşıkçı için ayrılan kadroya ilişkin görevde çalıştığı; Kara Dikimevi Müdürlüğünde branşı bilgisayarlı serilendirme ve kesim işçiliği olan işçinin tabldot memuru için ayrılan kadroya ilişkin işte çalıştığı; 1'inci Hava Bakım Fabrika Müdürlüğünde ise branşı uçak gövde bakım onarımcısı veya kaynakçı olan işçilerin memurlar için ayrılan kadrolara ilişkin işlerde çalıştıkları görülmüştür.

Aşağıda yer alan tabloda da görüleceği üzere, Kara Dikimevi Müdürlüğünde 9 işçinin, 5'inci Ana Bakım Fabrika Müdürlüğünde 69 işçinin ve 1'inci Hava Bakım Fabrika

Müdürlüğünde 65 işçinin yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak memurlar için tahsis edilen kadrolara ilişkin işlerde çalıştığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, merkezi temin yöntemiyle atanan memur sayısının yeterli olmadığı belirtilerek, fabrika müdürlüklerinden gelen talepler doğrultusunda memur, sözleşmeli mühendis ve işçi istihdamı için Askeri Fabrikalar Genel Müdürlüğü tarafından 2021 yılı planlama ve atama faaliyetlerine yönelik gerekli çalışmaların sürdürüldüğü ifade edilmiştir.

Bu itibarla, memurlar için kadro ihdas edilmiş kamu hizmetlerinde 657 sayılı Kanun'a göre kadro niteliklerini taşımayan işçilerin çalıştırılmaması ve işçi personelin görevlendirildiği memur kadrolarına atama yapılmasına yönelik çalışmaların hızlandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Tablo 4: Memur için Ayrılan Kadrolara İlişkin İşlerde Çalışan İşçi Sayısı Tablosu

Birim Adı	Memur Kadro Sayısı	Dolu Memur Kadrosu	Dolu İşçi Kadrosu	Memur Kadrosundaki İşlerde Çalışan İşçi Sayısı
Kara Dikimevi Müdürlüğü	97	26	553	9
5'inci Ana Bakım Fabrika Müdürlüğü	259	138	579	69
1'inci Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü	208	126	1585	65

BULGU 3: All Risk Sigortalarının Bir Kısımında Bazı Risk Kalemlerinin Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi ve Poliçe Teminatlarında Eksiklikler Bulunması

Yapım işlerine ait all risk sigortalarının ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak düzenlenmediği tespit edilmiştir.

YİĞŞ'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında; yapım işi ile ilgili işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesislerin işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar, sözleşme konusu yapım işinin korunmasından yüklenicinin sorumlu olduğu, yüklenicinin belirtilen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı ihale dokümanında belirtilen şekilde (all risk) sigorta yaptırmak zorunda olduğu, aynı maddenin üçüncü fıkrasında da; yüklenicinin çeşitli risklere karşı yaptıracığı all risk (inşaat sigorta) poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet

oranının azami % 2, deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranının ise azami %20 olacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimlerde, yüklenici tarafından yaptırılan all risk sigortalarının bazılarında alt yüklenicilerin vereceği zararlara ilişkin hüküm bulunmadığı, bir kısmında poliçe süresinin sözleşmede belirtilen süreden daha kısa olduğu, bir kısmında ise tüm riskler için azami % 2 muafiyet uygulanması gerekirken mevzuata aykırı olarak özel muafiyetler tanımlandığı görülmüştür.

Bu itibarla, all risk sigortalarının YİĞŞ hükümlerine uygun olarak düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Geçici Tahsisteki Bazı Malzemelerin Takip İşlemlerinin Zamanında Başlatılmaması

Hava Kuvvetleri Komutanlığı Hava Lojistik Bilgi Sistemi (HvBS) ayniyat kayıtlarının denetlenmesi neticesinde, çeşitli kurumlara geçici tahsis edilen bazı mal ve malzemelerin takip işlemlerinin mevzuatta yer verilen sürelerde başlatılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Mal yönetiminde etkililik ve sorumluluk" başlıklı 48'inci maddesinde; kamu idarelerine ait malların edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılacağı belirtilmiştir.

Türk Silahlı Kuvvetleri, Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğü Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır Malların Geçici Tahsisi" başlıklı 27'nci maddesinde; taşınır malların, ilgili mevzuat hükümleri uyarınca geçici olarak tahsis edilebileceği, alınabileceği ve geçici tahsis edilen veya alınan taşınır malların ayrıca tutulan kayıtlarda izleneceği hüküm altına alınmıştır.

MSY 59-2 Taşınır Mal Yönergesi'nde, taşınır malların geçici olarak tahsisinde iade süresinin yazılı onayda açıkça belirtileceği ve söz konusu malların belirtilen süre içerisinde kayıtlarda geçici tahsis olarak takip edileceği ifade edilmiştir. HKY 45-1 (C) İkmal Yönergesi'nde, geçici tahsis süresinin bitimine 60 gün kala ilgili personelin mevcut bilgi sistemi üzerinden uyarılacağı ve birlik personelinin yurt içi geçici tahsis malzemelerinin iade edilmesi hakkında kurum veya firmalara yazılı talepte bulunacağı hüküm altına alınmıştır.

HvBS'den sağlanan geçici tahsise konu olan mal ve malzemelere ait listeler alınmış olup tahsiste olan bazı malzemelerin tahsis sürelerinin bitmesine rağmen 31.12.2020 tarihi itibarıyla geçici tahsisten geri dönmediği veya süresi dolduktan sonra gecikmeli olarak döndüğü görülmüştür.

Örneğin “Parts Kit, Generator” ve “Piston, Hydraulic Mo” isimli malzemeler 16.08.2020 tarihine kadar geçici tahsis edilmiş olup 31.12.2020 tarihi itibarıyla geri gelmediği tespit edilmiştir. Yapılan işlemlerin incelenmesinde, İdarece geçici tahsis süresinin bitimine 60 gün kala ilgili firmaya yazılı bildirimde bulunulmadığı, ancak malzemelerin geçici tahsis süresinin bitiminden yaklaşık 5 ay sonra firmanın süre uzatımı talebi üzerine malzemelerin iadesinin istenildiği anlaşılmıştır.

Bir diğer örnekte ise 01.06.2019 tarihinde geçici tahsis süresi dolan Rmm Ünitesi ve Vab Cihazı için geçici tahsis süresi bitiminden önce firmaya herhangi bir yazı yazılmamış olup sürenin bitiminden yaklaşık 4 ay sonra firmanın süre uzatımı talebi üzerine malzemelerin iadesi istenilmiştir.

Örneklerde de görüldüğü üzere Yönerge'de belirtildiği şekilde geçici tahsis süresinin bitimine 60 gün kala malzemelerin iade edilmesi hakkında kurum veya firmalara yazılı talepte bulunulmaması, bazı malzemelerin tahsis süresi dolmuş olmasına rağmen geri gelmemesine ve tahsis süresi dolduktan sonra malzemenin yetkili makamların yazılı onayı olmadan belli bir süre ilgili kurum ya da firma kullanımında kalmasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, tahsiste olan ve tahsis süresinin uzatılması planlanan malzemelerle ilgili işlemlerin yukarıda belirtilen mevzuata uygun olarak geçici tahsis süresi bitmeden başlatılmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususun tekrar yaşanmaması amacıyla yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Askeri Kantinlerin Elektrik, Su ve Yakacak Giderlerinin Kantin Gelirlerinden Ödenmesi Gerekirken Kurum Bütçesinden Ödenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	7281 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 5'inci maddesi ile 211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun 104'üncü maddesine "Kiraya verilen veya üçüncü şahıslara işlettirilen kısımları hariç olmak üzere askeri kantinlerin elektrik, su ve yakacak giderleri genel bütçeden karşılanır." fıkrası eklenerek bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımında Mevzuata Uyulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından e-tahsilat entegrasyon sürecine ilişkin çalışmalara başlanıldığından bulgu konusu husus kısmen düzeltilmiştir.

Teminatların Kayıt ve Takibinde Hatalar Yapılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Taşınmazların Fiili Envanterinin Çıkarılmamış Olması ve Muhasebe Kayıtlarının Gerçeği Yansıtması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulguya Raporda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde yer verilmiştir.
Kişilerden Alacaklar Hesabı ile İlgili Hatalı Uygulamalar Olması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Değer Arttırıcı Harcamaların İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulguya Raporda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde “Duran Varlıklar için Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi” olarak yer verilmiştir.
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçeği Yansıtması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguya Raporda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde “Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması” olarak yer verilmiştir.
Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının Gerçeği Yansıtması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI DÖNER
SERMAYELİ İŞLETMELER
2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	26
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	28
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	29
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	29
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	30
6. DENETİM BULGULARI.....	30
7. EKLER.....	34

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Döner Sermayeli İşletmelerinin Bağlı Buldukları Birimler Tablosu.....	26
--	----

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Yıl Sonu Kârlarının Hazineye Hatalı Miktarda Aktarılması

B. Diğer Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Milli Savunma Bakanlığı ile Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesinde bulunan döner sermaye işletmeleri 3225 sayılı "Milli Savunma Bakanlığı, Kara, Deniz ve Hava Kuvvetleri Komutanlıklarına Bağlı Kurumlar ile Asker Hastanelerinde Döner Sermaye Teşkili ve İşletilmesine İlişkin Kanun" ve Mülga 2957 sayılı "Bazı Askeri Hastanelere Döner Sermaye Tahsisine Dair Kanun" çerçevesinde faaliyetlerine devam etmektedirler.

Faaliyetlerine devam eden 26 döner sermaye işletmesinin bağlı oldukları birimlere göre dağılımı aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 1: Döner Sermayeli İşletmelerinin Bağlı Buldukları Birimler Tablosu

Sıra No	Döner Sermayeli İşletmelerin Bağlı Bulunduğu Birim	İşletme Sayısı
1	Askeri Fabrikalar Genel Müdürlüğü	10
2	Tersaneler Genel Müdürlüğü	3
3	Harita Genel Müdürlüğü	1
4	Askeri Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü	1
5	Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü	2
6	Milli Savunma Üniversitesi	2
7	Kara Kuvvetleri Komutanlığı	3
8	Deniz Kuvvetleri Komutanlığı	3
9	Hava Kuvvetleri Komutanlığı	1
Toplam		26

Döner sermaye işletmeleri faaliyetlerini, Milli Savunma Bakanlığı ve Kuvvet Komutanlıkları bünyesindeki kurumların atıl kapasiteleri ile askeri sağlık hizmet sunucularının kapasitelerinin ülke ekonomisi yararına değerlendirilmesi amacıyla sürdürmektedirler.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

2020 yılı denetim çalışmaları kapsamında, faaliyetlerine devam eden 26 döner sermaye işletmesinden; 3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi ve

Elektrooptik Sistemler Ana Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin denetimleri gerçekleştirilmiştir.

Askeri Fabrikalar Genel Müdürlüğü bünyesinde faaliyetlerini sürdüren 3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesine toplam 66 döner sermaye kadrosu tahsis edilmiştir. Ek görevli 38 personel görev yapmakta atamalı 1 personel bulunmaktadır.

Askeri Fabrikalar Genel Müdürlüğü bünyesinde faaliyetlerini sürdüren Elektrooptik Sistemler Ana Bakım Fabrika Müdürlüğüne toplam 22 döner sermaye kadrosu tahsis edilmiştir. Ek görevli 21 personel görev yapmakta olup, atamalı 1 personel bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

3225 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren işletmelerin döner sermaye teşkili, genel bütçeden sağlanan ödenekler ile işletme faaliyetlerinden doğan karlardan meydana gelmektedir. Döner sermayenin konusunu oluşturan hizmetlerin yürütülmesi için gerekli giderler ile birimin araç, gereç, araştırma ve diğer ihtiyaçlarının karşılanması için yapılacak giderler döner sermayeden karşılanmakta; faaliyetler sonucunda kar elde edilmesi durumunda bu kâr, işletmenin sermayesi anılan Kanun'un 3'üncü maddesi uyarınca tahsis edilen sermaye tutarına ulaşıncaya kadar sermayeye eklenmektedir. Bu tutara ulaşıktan sonra kâr elde edilmesi durumunda ise kar tutarı, ilgili hesap dönemini takip eden dördüncü ayın sonuna kadar Genel Bütçeye gelir kaydedilmek üzere Hazineye aktarılmaktadır.

2957 sayılı Kanun kapsamındaki işletmelerin döner sermaye teşkili, Milli Savunma Bakanlığı bütçesine konulacak ödeneklerle Hazinece yapılacak aynı yardımlar, döner sermaye faaliyetlerinden elde edilecek karlar, bağış ve yardımlardan oluşmaktadır. Bağış ve yardımlar tahsis edilen sermaye ile sınırlı olmaksızın sermaye tutarına eklenir. Ancak, bu şekilde artışlarla orantılı olarak Milli Savunma Bakanının teklifi ve Maliye Bakanının uygun görüşüyle sermaye artırımı sağlanır. Ödenmiş sermaye bu tutarı bulduktan sonra karlar hesap dönemini izleyen yılın 4'üncü ayı sonuna kadar genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili saymanlığa yatırılmaktadır.

3225 sayılı Kanun kapsamında, Milli Savunma Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösteren 24 döner sermaye işletmesinin, 31.12.2020 tarihi itibarıyla toplam sermayesi 25.000.000,00 TL'dir. 2020 yılında döner sermayeli işletmeler toplam 84.340.689,61 TL gelir elde ederek dönem sonunda 41.050.823,11 TL net kar elde edilmiştir.

2957 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren Ankara ve İstanbul Çamlıca Özel Bakım Merkezi döner sermaye işletmesinin tahsisli sermayesi 100 TL olup bağış ve yardımlarla beraber 31.12.2020 tarihi itibarıyla toplam sermayesi 200.628,73 TL'dir. 2020 yılında Özel Bakım Merkezi döner sermaye işletmeleri toplam 12.011.722,09 TL gelir elde etmişlerdir.

3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin 31.12.2020 tarihi itibarıyla sermayesi 1.100.000,00 TL'dir. 2020 yılında 385.351,12 TL gelir elde edilerek dönem sonunda 115.770,30 TL dönem net kârı elde edilmiştir.

Elektrooptik Sistemler Ana Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin 31.12.2020 tarihi itibarıyla sermayesi 970.000,00 TL'dir. 2020 yılında 201.409,80 TL gelir elde edilerek dönem sonunda 21.800,39 TL zarar edilmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Döner sermaye işletmeleri, muhasebe süreçlerini, 01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda yürütmekte ve finans raporlarını yine bu Yönetmelik çerçevesinde hazırlamaktadırlar.

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

- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Yevmiye defteri
- Gelir tablosu

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali 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, 3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi ve Elektrooptik Sistemler Ana Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar

ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi ile Elektrooptik Sistemler Ana Bakım Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin 2020 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.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Yıl Sonu Kârlarının Hazineye Hatalı Miktarda Aktarılması

3'üncü Hava Bakım Fabrika Müdürlüğü ve Elektrooptik Sistemler Fabrika Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmelerince yıllık kârlardan genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Hazineye yatırılması gereken tutarların eksik yatırıldığı tespit edilmiştir.

3225 sayılı Millî Savunma Bakanlığı, Kara, Deniz ve Hava Kuvvetleri Komutanlıklarına Bağlı Kurumlar ile Asker Hastanelerinde Döner Sermaye Teşkili ve İşletilmesine İlişkin Kanun'un "Sermaye ve kâra dair hükümler" başlıklı 7'nci maddesinde; işletmelerin ödenmiş sermayesi 3'üncü madde uyarınca tahsis edilen sermaye tutarına ulaşınca kadar kârların sermayeye ekleneceği ve sermayenin tamamı ödenmiş hale geldikten sonra yıllık kârların hesap dönemini takip eden 4'üncü ayın sonuna kadar genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Hazineye yatırılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Milli Savunma Bakanlığı ile Kara, Deniz ve Hava Kuvvetleri Komutanlıklarına Bağlı Kurumlardaki Döner Sermayenin İşletilmesine İlişkin Yönetmelik'in "Kâr ve Zararların Tabi Olacağı Esaslar" başlıklı 6'ncı maddesinde ise anılan Kanun'un 7'nci maddesi ile aynı yönde düzenleme yapılmıştır.

3225 sayılı Kanun'un "Giderler" başlıklı 8'inci maddesinde; yönetmelikte belirlenecek miktarlara kadar kuruluş veya birimin araç, gereç, araştırma ve diğer ihtiyaçlarının karşılanması için yapılacak giderlerin döner sermayeden karşılanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in "İhtiyaçların Karşlanması" başlıklı 9'uncu maddesinde ise kurumların döner sermaye işleri haricinde kalan ihtiyaçlarının bir kısmı için yapılacak araç, gereç, araştırma ve diğer her türlü ihtiyaçları gibi giderlere ilişkin harcamaların kurumların kendi döner sermayelerinden elde ettikleri bir önceki yılın safi gelirinin %80'ini geçemeyeceği ve yıl içinde sarf edilmeyen %80 tutarın, gelecek yıllarda sarf edilmek üzere o yıl sonu bilançolarının emanet hesabına kayıt edileceği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 9'uncu maddesi, bağlı oldukları kurum ihtiyaçlarının temininde, kendi döner sermayelerinden elde ettikleri bir önceki yılın safi gelirinin %80'inin geçilemeyeceğini ve yıl içerisinde harcanamayan kısmın sonradan harcanabilmesi amacıyla o yıl sonu bilançolarının emanet hesaplarına kaydedileceğini belirtmekte olup bu madde ile döner sermaye gelirlerinden kurum ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin olarak cari yıla ait bir üst sınır getirilmektedir.

Bahsi geçen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, işletmelere tahsis edilen sermayenin tamamı ödenmiş hale geldikten sonra yıllık kârların hesap dönemini takip eden 4'üncü ayın sonuna kadar Hazineye yatırılması gerekmektedir.

Yapılan denetimlerde, bahsi geçen işletmelerin yıllık kârlarının tamamını değil %20'sini Hazineye yatırdıkları ve kalan %80'i yatırmadıkları tespit edilmiştir.

Ayrıca, Hazineye gönderilmesi gereken %80 oranındaki pay yani Kurum harcamaları için harcanabilecek üst sınır kadar olan tutarın, ilgili mali yılın başında geçmiş yıl kârı üzerinden hesaplandıktan sonra Hazineye gönderilmeyerek emanet hesaplarına alındığı görülmüştür. Söz konusu emanet hesaplarına alınan tutar harcama yapılırken gider hesapları ile ilişkilendirilmediğinden işletmenin kârının yıl sonu bilançosunda olduğundan yüksek hesaplandığı tespit edilmiştir. Bu durumun da takip eden yıllar itibarıyla bilanço kârının olduğundan fazla büyümesine sebebiyet verdiği anlaşılmıştır.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin mevzuat değişikliği çalışmalarına başlandığı ve bu süreçten sonuç alınmadığı takdirde gerekli muhasebe işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak, giderler için harcanabilen bir önceki yılın safi gelirinin %80'lik kısmından harcanmayan tutarların emanet hesaplarına alınmasından sonra hesaplanan yıllık kârların tamamının Hazineye yatırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

7. EKLER

EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Yıl Sonu Kârlarının Hazineye Hatalı Miktarda Aktarılması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguya Raporda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde yer verilmiştir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI KANTİNER
2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	35
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	39
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	40
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	40
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	41
6. DENETİM BULGULARI.....	41
7. EKLER.....	47

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2020 yılında Denetlenen Kantinlerin Personel Durum Tablosu	37
Tablo 2: Kantinlerin Türkiye Geneli Personel Durum Tablosu	37
Tablo 3: TSK Bünyesinde Bulunan Kantinlerin Mali Büyüklükleri Tablosu.....	38
Tablo 4: 2020 yılında Denetlenen Kantinlerin Mali Büyüklükleri Tablosu	38
Tablo 5: Üst Komutanlık Paylarının Kullanımı Tablosu	38

KISALTMALAR

GNKUR	Genelkurmay Başkanlığı
MSB	Milli Savunma Bakanlığı
TSK	Türk Silahlı Kuvvetleri
ÜKP	Üst Komutanlık Payı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gelir Tablosunda Yer Alan Dönem Net Karı/Zararı Hesabının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması
2. Şüpheli Diğer Alacaklar ve Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesaplarına Bilançoda Yer Verilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun "Askeri kantinler" başlıklı 104'üncü maddesinde, askeri kantinlerin kuruluşu, teşkili, işletilmesi ve diğer hususlar hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede askeri kantinlerin; "*Türk Silahlı Kuvvetleri personelinin dayanıklı tüketim malları hariç zaruri ihtiyaçlarının daha ucuz ve kolaylıkla sağlanmasını temin maksadı...*" ile kurulduğu ifade edilmiştir. Kantinler asli olarak, vatani görevini yapmakta olan erbaş ve erlerin kışla dışı ilişkilerini azaltarak, sağlık ve disiplinin korunması amacıyla hizmet vermektir.

Yine aynı maddede; "*Askeri kantinlerin işletilmesi, işlettirilmesi veya kiraya verilmesi kışla komutanlıklarınca yerine getirilir...*"

Kantinlerin; teşkili, idaresi, işletilmesi ve kontrol şekilleri, gelirleri ve gelirlerinin harcanması, işletilmesi, işlettirilmesi veya kiraya verilmesinden sağlanan gelirlerin dağıtım yerleri ve oranlarına ilişkin usul ve esaslar ile yapılacak denetlemelere ilişkin hususlar Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yönetmelik ile belirlenir"

İfadeleri yer almaktadır.

Aynı Kanun'un "Muafiyet ve istisnalar" başlıklı 106'ncı maddesinde, askeri kantinlerin kurumlar vergisi muafiyeti; "Hazine payı" başlıklı 107'nci maddesinde ise hasılatlarından hazineye ayrılacak pay belirtilmiştir.

Askeri kantinlerin teşkili, idaresi ve kontrol şekilleri, muhasebe işlemleri, gelirleri ve gelirlerinin harcanması, işletilmesi, işlettirilmesi veya kiraya verilmesinden sağlanan gelirlerin dağıtım yerleri ve oranları ile yapılacak denetlemelere ilişkin usul ve esasları 22.03.2002 tarih ve 24703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Askeri Kantin Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

211 sayılı Kanun'un "Askeri kantinler" başlıklı 104'üncü maddesine göre Türk Silahlı Kuvvetleri personelinin dayanıklı tüketim malları hariç zaruri ihtiyaçlarının daha ucuz ve kolaylıkla sağlanmasını temin maksadıyla her kışlada kantin kurulabilir. İhtiyaç hâlinde bu

kantinlerin kışla içinde veya dışında şubeleri açılabilir.

Askeri kantinlerin teşkili, idaresi ve diğer hususlara ilişkin usul ve esasların belirlendiği Askeri Kantin Yönetmeliği'ne göre kantinler faaliyetlerini merkez kantin ve şubeler ile yan kuruluşlar olarak sürdürmektedir.

Askeri Kantin Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde; kantin şubesi kantine bağlı olarak açılıp işletilen satış yerleri, yan kuruluş ise kantine bağlı olarak çalışan gelir getirici işletmeler olarak tarif edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kuruluş" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kantinlerin kışla içinde veya dışında şubeleri açılabileceği, aynı kışla içerisinde birden fazla kantin başkanlığı kurulamayacağı ifadeleri yer almaktadır.

Yine aynı Yönetmelik'in "Kantin Şubeleri" başlıklı 12'nci maddesinde; bir askeri kantine bağlı olarak; aynı kuvvete mensup birbirine yakın iki kışlada konuşlanan veya aynı kışlada konuşlanmakla birlikte farklı komutanlıklara bağlı bulunan birliklerde, geniş bir alana yayılmış olan kışla sınırları içerisinde, kışla içindeki ve dışındaki lojman bölgelerinde, atış ve tatbikat veya eğitim için uzun süreli olarak garnizon dışına veya yurt dışına intikal eden birlik veya kurumlarda, ihtiyaç durumu göz önünde bulundurularak kışla komutanının onayıyla, şubeler açılabileceği ifade edilmektedir.

Askeri kantinlerin idaresini gerçekleştiren kantin heyetlerinin teşkiline ilişkin Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde; heyetin bir yıllık süre için seçimle teşkil edileceği, heyette bir başkan, bir muhasip üye, bir kasa sorumlusu ve bir mübaya görevlisi olmak üzere en az dört kişi bulunacağı, bir subay ve bir astsubay bulunmasının şart olduğu, muhasibin tercihen muhasebe eğitimi görmüş personel arasından seçilerek görevlendirileceği, muhasebe personeli yanında özel hukuk hükümlerine göre muhasebe personeli çalıştırılabileceği, ayrıca kantinin faaliyet alanlarında özel hukuk hükümlerine göre personel çalıştırılabileceği ya da bu amaçla hizmet alımı yapılabileceği hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'in 8'inci maddesinde ise kantin heyetinde görev alanların, aynı garnizonda olmak üzere en fazla üç dönem görev yapabileceği belirtilmiştir.

Yönetmelik hükümlerine göre kantin heyeti, kışla komutanlığı tarafından gösterilen adaylar arasından kışlada görev yapan personel tarafından yapılan seçim ile oluşturulmaktadır. Yönetmelik gereği seçimler kasım ayı başında yapılmaktadır. Yeni kantin heyeti, devreden kıymetleri teslim alarak 1 Ocak tarihinde göreve başlamaktadır.

2020 yıl sonu itibariyle Türkiye genelinde faaliyet gösteren 317 askeri kantinde 317'si subay ve 1.117'si astsubay olmak üzere 3.565 personel çalışmaktadır.

Tablo 1: 2020 yılında Denetlenen Kantinlerin Personel Durum Tablosu

İlgili Kantin Başkanlığı	Personel Durumu						
	Subay	Asb.	Svl.Me. / Uzm.Erb.	Erbaş Er	Söz. Per.	Hizmet Alımı	Toplam
Kara Kuvvetleri Karargâh Destek Kıtalar Grup Komutanlığı Kantin Başkanlığı	1	3	3	9	0	0	16
Kara Kuvvetleri Eğitim ve Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlığı	1	5	0	8	0	0	14

Tablo 2: Kantinlerin Türkiye Geneli Personel Durum Tablosu

	Personel Durumu						
	Subay	Asb.	Svl.Me. / Uzm.Erb.	Erbaş Er	Söz. Per.	Hizmet Alımı	Toplam
Türkiye Geneli Toplamı	317	1.117	142	1.922	28	39	3.565

1.3. Mali Yapı

Askerî kantinlerin muhasebe işlemleri, gelirleri ve gelirlerinin harcanması, işletilmesi, işlettilmesi veya kiraya verilmesinden sağlanan gelirlerin dağıtım yerleri ve oranları ile yapılacak denetlemelere ilişkin usul ve esasları Askeri Kantin Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

Kantinler giderlerini elde ettikleri gelirler ile karşılamakta, aylık gayrisafı hasılatı üzerinden hazine payı, aylık gelirleri üzerinden ise genelkurmay başkanlığı ve bağlı olduğu kuvvet komutanlığına üst komutanlık payı adı altında pay göndermektedir. Ayrıca Yönetmelik gereği mali tablolar aylık hazırlandığından geçmiş aylara ait kar ve zararlar, geçmiş yıllar karları/zararları hesapları adı altında mali tablolarda yer almaktadır.

2020 yıl sonu itibariyle mevcut 317 adet askeri kantinin sermayeleri 123.496.326,45 TL tutarındadır. Yıl sonu itibariyle 2.249.868.803,01 TL ciroya ulaşan kantinlerin dönem net kârı 36.393.740,71 TL tutarındadır.

Askeri kantinler 2020 yılı faaliyetleri neticesinde, Hazineye 4.046.462,71 TL, üst komutanlık payı altında Genelkurmay Başkanlığına 2.350.279,12 TL ve bağlı oldukları Kuvvet Komutanlıklarına 8.635.113,74 TL tutarında pay aktarmışlardır.

Tablo 3: TSK Bünyesinde Bulunan Kantinlerin Mali Büyüklükleri Tablosu

Yıl	Kantin Sayısı	Toplam Ciro	Net Kâr	Aralık Sermayesi	GNKUR. ÜKP %1	KUV.K.LİK ÜKP %3-10	Yatırılan Hazine Payı
2020	317	2.249.868.803,01	36.393.740,71	123.496.326,45	2.350.279,12	8.635.113,74	4.046.462,71

Tablo 4: 2020 yılında Denetlenen Kantinlerin Mali Büyüklükleri Tablosu

İlgili Kantin Başkanlığı	Toplam Ciro	Aralık 2020 Sermayesi	Gnkur. payı %1	Kuv.K.lık payı % 3-10	Yatırılan Hazine Payı
Kara Kuvvetleri Karargâh Destek Kıtalar Grup Komutanlığı Kantin Başkanlığı	20.687.329,97	1.170.506,95	12.539,65	37.619,01	20.593,85
Kara Kuvvetleri Eğitim ve Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlığı	15.434.194,15	920.723,49	9.248,00	27.725,00	-

Tablo 5: Üst Komutanlık Paylarının Kullanımı Tablosu

İlgili Birim	Önceki Yılda Devreden Tutar	2020 yılı Geliri	Toplam Gelir	Toplam Gider	2021 Yılına Devredilen
Genelkurmay Başkanlığı	2.676.476,93	3.254.994,32	5.931.471,25	2.849.908,65	3.081.562,60
Kara Kuvvetleri Komutanlığı	7.327.968,48	5.548.427,33	12.876.395,81	4.653.956,10	8.222.439,71
Hava Kuvvetleri Komutanlığı	2.322.128,12	2.410.477,38	4.732.605,50	1.281.689,94	3.450.915,56
Deniz Kuvvetleri Komutanlığı	2.034.509,91	1.336.797,13	3.371.307,04	1.037.519,75	2.333.787,29
TOPLAM	14.361.083,44	12.550.696,16	26.911.779,60	9.670.074,44	17.088.705,16

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Askeri Kantin Yönetmeliği'nin "Muhasebe, vergi ve muafiyetler" başlıklı 41'inci maddesinde;

"a) Muhasebe;

1) Askerî kantin hesap yılı, 1 Ocakta başlayıp, 31 Aralıkta son bulur. Kantinler öncelikle bilanço esasına göre defter tutulan tek düzen muhasebe sistemine göre işletilir.

2) Bilânço usulü (tek düzen) muhasebe sistemini uygulayacak kantinlerin sermaye limiti, Millî Savunma Bakanlığınca her yıl 1 Ocak tarihinde kantin heyetlerine ulaşacak şekilde yayımlanır. Bilânço usulü (tek düzen) muhasebe sistemi uygulayan kantinler, Türk Silahlı Kuvvetleri Ordu Evleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezleri Yönetmeliğinde belirtilen muhasebe hesap planı, belge ve kayıtları tutarlar. İşletme defteri usulü muhasebe sistemine göre işletilen kantinler, bu Yönetmelikte belirtilen belge ve

kayıtları tutarlar...” hükümleri ile uygulanacak muhasebe sistemi ifade edilmiştir.

MSB tarafından her yıl 1 Ocak tarihinde yayımlanan sermaye limitleri uyarınca bilanço usulü muhasebe sistemini uygulayacak kantinlerde, 26.12.1992 gün ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ekindeki Tekdüzen Hesap Planı esas alınmaktadır.

Kantinler aylık olarak bilanço, gelir tablosu ve kar-zarar cetveli çıkarmakta ve bu tablolar bağlı buldukları komutanın onayına sunulmaktadır.

Yönetmelik’in “Belge ve Kayıtlar” başlıklı 42’nci maddesinde ise askerî kantinler tarafından tutulacak belge ve kayıtlar belirtilmiştir. Buna göre; ambar/kiler defteri, mal giriş ve çıkış/iç dağıtım belgesi, kantin işletme defteri, kantin kasa defteri, para teslim defteri, mal sayım ve tartı çizelgesi kantinler tarafından tutulacaktır. Kantinlerle ilgili defter ve belgeler, teftiş tâbi evrak olduklarından kantin heyetince muhafaza edilir ve teftişin bitimini müteakip teftiş sandığına konularak saklanır.

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

- Bilanço
- Gelir tablosu
- Geçici ve kesin mizan
- Yevmiye defteri

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali 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; Kara Kuvvetleri Karargâh Destek Kıtalar Grup Komutanlığı ve Kara Kuvvetleri Eğitim ve Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlıklarının mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Eğitim Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlığının 2020 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.

Kara Kuvvetleri Karargâh Destek Kıtalar Grup Komutanlığı Kantin Başkanlığının 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Gelir Tablosunda Yer Alan Dönem Net Karı/Zararı Hesabının Fiili Durum ile Uyumlu Olmaması

Eğitim Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlığının gelir tablosunda yer verilen 690 Dönem Net Karı veya Zararı hesabının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Askeri Kantin Yönetmeliği'nin “Muhasebe, vergi ve muafiyetler” başlıklı 41'inci maddesinde; kantinlerin öncelikle bilanço esasına göre defter tutulan tek düzen muhasebe sistemine göre işletileceği hüküm altına alınmıştır.

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan 1 Sıra No`lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile zorunlu hale getirilen Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında gelir tablosunun, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya

dönem net zararını kapsayan bir tablo olduğu ifade edilmiştir. Satışların, gelirlerin, satışların maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamak gelir tablosu ilkelerindedir. Tüm gelirlerin ve giderlerin gelir tablosuna yansıtılması gerekmektedir.

Oysa Kantin Başkanlığı tarafından ilgili muhasebe hesaplarına yapılan kayıtların bakiyelerine bilançoda yer verilirken bu sonuçlara gelir tablosunda yer verilmediği ve sonuç olarak bilanço ile gelir tablosundaki 690 Dönem Net Karı veya Zararı hesabının birbiri ile uyumlu olmadığı görülmüştür. Bu farklılığın nedenlerinin;

A) Hesap dönemi içerisinde yapılan kayıtlarda faiz gelirinden kesilen gelir vergisinin gider hesapları ile ilişkilendirilmeden doğrudan 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına kaydedilmesi nedeniyle Kantin Başkanlığı tarafından düzenlenen gelir tablosunda 355,20 TL tutarında fazla kar raporlanmasından,

B) Hesap dönemi içerisinde yapılan kayıtlarda kıdem tazminatı karşılığı olarak ayrılan tutarların gider hesapları ile ilişkilendirilmeden doğrudan 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına kaydedilmesi nedeniyle Kantin Başkanlığı tarafından düzenlenen gelir tablosunda 2.336,37 TL tutarında fazla kar raporlanmasından,

C) Yönetmelik'in "Gelirler" başlıklı 34'üncü maddesine göre sermaye nakilleri gelirler arasında sayıldığından, Genelkurmay Başkanlığından Kantin Başkanlığına Temmuz ayında 7.000,00 TL ve Ekim ayında 50.000,00 TL olmak üzere toplamda gönderilen 57.000,00 TL'nin gelir hesapları ile ilişkilendirilmeksizin 548 Diğer Kar Yedekleri hesabına kaydedilmesi nedeniyle Kantin Başkanlığı tarafından düzenlenen gelir tablosunda 57.000,00 TL tutarında eksik kar raporlanmasından,

kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde, Kantin Başkanlığı tarafından düzenlenen 01.01.2020 – 31.12.2020 Dönemi Gelir Tablosundaki Dönem Karı veya Zararı satırının toplamda (57.000,00 TL – 2.336,37 TL – 355,20 TL) 54.308,43 TL eksik kar gösterdiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin gerekli düzeltici işlemlerin yapıldığı; benzer hata ve eksiklikleri önleyici tedbirlerin tüm kantinlerce alınması ve uygulama birliğinin sağlanması amacıyla uygulama emri yayımlandığı ifade edilmiştir. Ancak, bulgu

konusu hususa yönelik 2021 yılında yapılan kayıtların 2020 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, gelir ve gideri ilgilendiren muhasebe kayıtlarının tümünün gelir ve gider hesapları ile ilişkilendirildikten sonra 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılması ve Kantin Başkanlığının 01.01.2020 – 31.12.2020 Dönemi Gelir Tablosundaki Dönem Karı veya Zararı satırındaki 62.625,83 TL zararın, (62.625,83 TL – 54.308,43 TL) 8.317,40 TL zarar olarak dikkate alınması gerekmektedir.

BULGU 2: Şüpheli Diğer Alacaklar ve Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesaplarına Bilançoda Yer Verilmemesi

Eğitim Doktrin Komutanlığı Kantin Başkanlığı tarafından 138 Şüpheli Diğer Alacaklar ve 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı hesaplarında izlenen tutarların henüz dava ve icra safhası neticelenmemiş olmasına karşın bilanço hesaplarından çıkarıldığı tespit edilmiştir.

Askeri Kantin Yönetmeliği'nin "Muhasebe, vergi ve muafiyetler" başlıklı 41'inci maddesinde, kantinlerin öncelikle bilanço esasına göre defter tutulan tek düzen muhasebe sistemine göre işletileceği hüküm altına alınmıştır.

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan 1 Sıra No`lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile zorunlu hale getirilen Tekdüzen Hesap Planına göre dava ve icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacakların 138 Şüpheli Diğer Alacaklar hesabında izleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu alacakların tahsil edilememe ihtimalinin kuvvetlenmiş olması halinde risklerin giderilmesi adına ayrılan karşılıklar ise 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı hesabında izlenir.

Kantin Başkanlığı tarafından takip edilen dava ve icra safhasındaki alacakların 138 Şüpheli Diğer Alacaklar hesabında izlenirken Aralık ayında yapılan 1593 numaralı yevmiye kaydıyla 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı hesabı ile kapatılarak bilanço hesaplarından çıkarıldığı görülmüştür.

Oysa dava ve icra safhası devam eden bu alacakların bilançoda raporlanması muhasebenin tam açıklama kavramının bir gereği olduğundan Aralık ayında yapılan 1593 numaralı yevmiye kaydının ters kayıtla iptal edilerek 138 ve 139 no`lu hesapların bilançoda raporlanmasının sağlanması gerekmektedir.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin gerekli düzeltici işlemlerin

yapıldığı; benzer hata ve eksiklikleri önleyici tedbirlerin tüm kantinlerce alınması ve uygulama birliğinin sağlanması amacıyla uygulama emri yayımlandığı ifade edilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik 2021 yılında yapılan kayıtların 2020 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, dava ve icra safhasındaki alacaklar için bilançoda 138 Şüpheli Diğer Alacaklar ve 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı hesaplarının raporlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması

Askeri kantinlerin mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Kanun'un amacı, kamu hukukuna tabi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemek olarak ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'un "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde de; maddede belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinin bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanun'un "Uygulanmayacak hükümler" 68'inci maddesinin (b) bendinde; diğer kanunların 8.9.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'ndan muafiyet tanıyan hükümleri ile bu Kanun'a uymayan hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bahsi geçen konu Kamu İhale Kurulunun gündemine de gelmiş olup bu hususta 11.04.2003 tarih ve 2003/DK.D-120, 25.03.2004 tarih ve 2004/DK.D-91 ve 09.01.2012 tarih ve 2012/DK.D-10 sayılı Düzenleyici Kurul Kararlarında, ayrı tüzel kişilikleri bulunmayan ordu evleri, askeri gazinolar ve sosyal tesisler ile askeri kantinler tarafından yapılacak harcamaların 4734 sayılı Kanun'a tabi olarak gerçekleştirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Kamu

İhale Kurulunun Düzenleyici Kurul Kararları ilgili idareler için bağlayıcı olup bu hususta aksi yönde herhangi bir kararı mevcut olmayıp kararları da aynı yönde istikrar kazanmıştır.

Diğer yandan, askeri kantinlerin, 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendi ve Kamu İhale Genel Tebliği'nin ilgili hükümleri doğrultusunda ana faaliyet konusuna yönelik mal ve hizmet alımlarına ilişkin istisna talebi 15.11.2012 tarih ve 2012/DK.D-217 sayılı Kamu İhale Kurumu Düzenleyici Kurul Kararıyla kısmen kabul edilmiştir.

Bunun üzerine, MSB'nin 11.11.2020 tarih ve E.657883 sayılı yazı ile askeri kantinlerin ana faaliyetlerine yönelik mal ve hizmet alımlarına ilişkin istisna talebi başvurusuna ilişkin Kamu İhale Kurumu 23.12.2020 tarih ve 2020/DK.D-423 no'lu kararı ile; MSB bünyesinde yer alan askeri kantinlerin Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinin (d) bendinde sayılan kuruluşlardan olduğuna, kurul kararının ekinde sayılmak sureti ile bir kısım mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna, bir kısım mal ve hizmetlerin ise istisna kapsamında olmadığına karar vermiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve kararlar birlikte değerlendirildiğinde, askeri kantinler 4734 sayılı Kanun kapsamında olup Kamu İhale Kurulunca anılan Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendi uyarınca istisna kapsamında olduğuna karar verilenler (Kurul kararının ekinde "EK 1 Kabul Edilen 3 (G) İstisna Talep Listesi"nde yer verilen mal ve hizmetler) dışındaki mal ve hizmet alımlarının söz konusu Kanun hükümleri doğrultusunda yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresince, bulguda tespit edilen hususa ilişkin gerekli düzeltici işlemlerin yapılmasını teminen uygulama emri yayımlandığı ve muafiyet konusunda mevzuat çalışmalarına devam edildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, TSK bünyesindeki askeri kantinler tarafından 3 (g) istisnası kapsamı dışında gerçekleştirilecek mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

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

7. EKLER

EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Bulguya Raporda Diğer Bulgular bölümünde yer verilmiştir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI SOSYAL TESİS

2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	49
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	51
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	52
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	52
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	52
6. DENETİM BULGULARI.....	53
7. EKLER.....	58

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: TSK Bünyesindeki Sosyal Tesislerde Görevli Personel Sayısı Tablosu 50

Tablo 2: TSK Bünyesindeki Sosyal Tesislerin 2020 Yılı Mali Büyüklükleri Tablosu..... 50

KISALTMALAR

TSK Türk Silahlı Kuvvetleri

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Amortisman Tabi Varlıklar İçin Amortisman Kaydı Yapılmaması
2. Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Kanunu'nun 98 ve 99'uncu maddelerine istinaden orduvevleri, askerî gazinolar, kışla gazinoları ve vardiya yatakhaneleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezleri şeklinde sosyal hizmet faaliyetleri sürdürülmektedir.

Bu tesislerin amacı, Türk Silahlı Kuvvetleri (TSK) personelinin; sosyal ve moral ihtiyaçlarını karşılamak, dayanışmayı artırmak, meslekî sosyal gelişmelerini mümkün kılacak imkânları hazırlamak ve barınma da dâhil olmak üzere ihtiyaçlarını karşılamak, çeşitli eğitim, seminer, konferans, sempozyum gibi hizmetlerde kullanılmak maksadıyla faaliyette bulunmaktır.

Sosyal tesis niteliğindeki bu idarelerin iş ve işlemleri;

- 211 sayılı İç Hizmet Kanunu,
- Orduvevleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezleri Yönetmeliği,
- Orduvevleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezleri Yönergesi,

çerçevesinde yürütülmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1.2.1. Teşkilat Yapısı

TSK bünyesinde yer alan Orduvevleri, Askeri Gazinolar, Kışla Gazinoları ve Vardiya Yatakhaneleri ile Eğitim Merkezleri Genelkurmay Başkanlığına, Milli Savunma Bakanlığına, Kara Kuvvetleri Komutanlığına, Deniz Kuvveti Komutanlığına ve Hava Kuvvetleri Komutanlığına bağlı olarak işletilmektedir.

1.2.2 İnsan Kaynakları

Orduvevleri, askeri gazinolar, kışla gazinoları ve vardiya yatakhaneleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezleri yönetim kurulları ile kadrolarına atanan veya görevlendirilen personel tarafından yönetilmektedir.

Ayrıca tesislerde, hizmet ünitelerinin gerektirdiği nitelik ve nicelikte olmak üzere; kadrolarında belirtilen personel ile ücretleri tesis gelirlerinden karşılanmak üzere özel hukuk hükümlerine göre çalıştırılacak personel, hizmet alımı yöntemiyle temin edilen personel, mal alımı hizmetini sunan firma personeli, 05.06.1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu ve bu Kanun çerçevesinde yürürlüğe konulan yönetmelik hükümlerine göre çırak ve beceri eğitimi öğrencisi çalıştırılmaktadır.

Tablo 1: TSK Bünyesindeki Sosyal Tesislerde Görevli Personel Sayısı Tablosu

Subay	Astsubay	Uzman Erbaş	Memur	Sözleşmeli Personel	Er/Erbaş	Hizmet Alım Personeli	Toplam
353	1.603	567	3.047	489	11.220	1.085	18.364

1.3. Mali Yapı

Faaliyette bulunan 272 sosyal tesisten denetlenen;

- Merkez Orduevi Müdürlüğünün 31.12.2020 tarihi itibarıyla sermayesi 11.475.529,98 TL, 2020 yılı brüt satışı ise 12.879.880,70 TL,

- Etiler Orduevi Müdürlüğünün 31.12.2020 tarihi itibarıyla sermayesi 7.735.471,12 TL, 2020 yılı brüt satışı ise 11.881.426,32 TL'dir.

İlgili Yönetmelik gereği mali tablolar aylık hazırlandığından geçmiş aylara ait kar ve zararlar, geçmiş yıllar karları/zararları hesapları adı altında mali tablolarda yer almaktadır.

Faaliyette bulunan 272 işletmenin ayırımına ve mali büyüklüklerine aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 2: TSK Bünyesindeki Sosyal Tesislerin 2020 Yılı Mali Büyüklükleri Tablosu

Tesis Adı	Toplam Tesis Sayısı	Toplam Ciro	Brüt Kâr	Net Kar	Toplam Harcama	Yatırılan Hazine Payı
Orduevi	33	184.391.838	91.088.657	3.237.083	87.851.574	1.923.805
Askeri Gazino	73	108.727.015	46.590.080	10.395.815	36.194.265	2.906
Kışla Gazinosu	124	283.663.543	126.099.956	27.465.628	98.634.328	0
Vardiya Yatakhane	19	10.939.771	5.889.379	845.099	5.044.280	0
Özel / Yerel ve Kış Eğitim Merkezi	23	77.641.825	45.641.777	4.690.540	40.951.237	812.269

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan 1 sıra numaralı “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ” Ek`indeki “Tek Düzen Muhasebe Plânı” esas alınmaktadır. Orduvevleri, askeri gazinolar, kışla gazinoları ve vardiya yatakhaneleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezlerinin hesap dönemi yıllık olup muhasebe sistemlerini tek düzen muhasebe esaslarına göre yürütürler. Tutulacak belgeler ve formlar, dayanak ve kontrol belgeleri ile tüm belge ve formların işleniş usulleri ise Yönerge ile düzenlenmektedir.

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

- Yevmiye defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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 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, Merkez Orduevi Müdürlüğü ve Etiler Orduevi Müdürlüğü'nün mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Merkez Orduevi Müdürlüğü ile Etiler Orduevi Müdürlüğü'nün 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan, geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Amortisman Tabi Varlıklar İçin Amortisman Kaydı Yapılmaması

Etiler ve Merkez Orduevi Müdürlüklerinde yapılan denetimlerde amortisman tabi varlıklar için amortisman kaydı yapılmadığı tespit edilmiştir.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "Mali Tablolar İlkeleri" başlıklı bölümünde yer alan gelir tablosu ilkelerine göre, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

Yine aynı bölümde düzenlenen bilanço ilkelerine göre, bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

Adı geçen Tebliğ'in "IV Düzenlemenin Kapsamı" başlıklı bölümünde ise yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilerin girdiği, diğer bir anlatımla söz konusu teşebbüs ve işletmelerin bu Tebliğ ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorunda oldukları, teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olmasının, hukuki yapılarının farklılığının, özel kanunlarının bulunmasının, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmalarının bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmediği ve bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermelerinin belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterli olduğu belirtilmiştir.

Bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren bilançonun aktif tarafında yer alan duran varlıklar hesap grubu bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeven varlıkları kapsar.

255 Demirbaşlar hesabında, işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıklar izlenir. 257 Birikmiş Amortismanlar (-) hesabı ise, maddi duran varlık bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde hesaben yok edilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır. Ayrılan amortismanlar, ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak; satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler ise hesaba borç, ilgili varlık hesabına da alacak kaydedilir.

260 Haklar hesabı, imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar. Edinilen haklar, maliyet bedelleri ile bu hesaba borç kaydedilir ve yararlanma süreleri içerisinde, yararlanma sürelerinin belli olmaması durumunda, 5 yıllık sürede eşit taksitlerle itfa olunarak yok edilir. 268 Birikmiş Amortismanlar (-) hesabı ise, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır.

Adı geçen sosyal tesislerin bilançolarında duran varlıklar hesap grubu içerisinde 255 Demirbaşlar ve/veya 260 Haklar hesaplarının bulunduğu ve ilgili varlıkların hesaben yok edilmesinde kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar (-) ve 268 Birikmiş Amortismanlar (-) hesaplarına herhangi bir kayıt yapılmadığı görülmektedir. Dolayısıyla duran varlıkların net değerini bilançodan görebilme imkanının olmadığı değerlendirilmektedir. Aynı zamanda gider hesaplarının kullanılmaması sebebiyle, duran varlığın yıpranmasından kaynaklanan gider, gelir tablosu hesapları içerisinde yer almamaktadır.

Kamu İdaresince, Bakanlık nezdinde çalışmaları yürütülen yazılım programının tamamlanmasını müteakip amortisman uygulamasına geçileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, duran varlıklar hesap grubunda yer alan maddi duran varlıkların amortisman tutarlarının da mali tablolarda gösterilip duran varlıkların net değerinin tablolardan anlaşılması ve amortisman kaydı yapılırken ilgili gider hesaplarının kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması

Orduevi ve kışla gazino müdürlükleri ile özel eğitim merkezi komutanlıkları mal ve hizmet alım işlerinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Kanun'un amacı, kamu hukukuna tabi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemek olarak ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'un "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde; maddede belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinin bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinde ise Kanun'un uygulanmasında esas alınacak istisnalar belirtilerek, orduevi ve kışla gazino müdürlükleri ile özel eğitim merkezi komutanlıklarının mal ve hizmet alım işleri bu istisnalar kapsamında sayılmamıştır.

Yine anılan Kanun'un "Uygulanmayacak hükümler" başlıklı 68'inci maddesinin (b) bendinde; diğer kanunların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunundan muafiyet tanıyan hükümleri ile bu Kanuna uymayan hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bu konu Kamu İhale Kurulunun gündemine de gelmiş olup bu hususta 11.04.2003 tarih ve 2003/DK.D-120, 25.03.2004 tarih ve 2004/DK.D-91 ve 09.01.2012 tarih ve 2012/DK.D-10 sayılı Düzenleyici Kurul Kararlarında, ayrı tüzel kişilikleri bulunmayan orduevleri, askeri gazinolar ve sosyal tesisler ile askeri kantinler tarafından yapılacak harcamaların 4734 sayılı Kanuna tabi olarak gerçekleştirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yine Kamu İhale Kurulunun 15.11.2012 tarih ve 2012/DK.D-217 sayılı Kararında bu idarelerin Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinde yer alan (g) bendinde belirtilen istisna hükmünden yararlanamayacağı ifade edilmiştir. Kamu İhale Kurulunun Düzenleyici Kurul Kararları ilgili idareler için bağlayıcı olup bu hususta aksi yönde herhangi bir karar mevcut değildir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde, Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesindeki orduevi ve kışla gazino müdürlükleri ile özel eğitim merkezi

komutanlıklarının 4734 sayılı Kanun kapsamında olduğu anlaşılmaktadır.

Kamu İdaresince, sosyal tesislerin Kamu İhale Kanunundan muaf tutulmasına yönelik mevzuat çalışmasının yürütüldüğü ifade edilmekle birlikte, Genelkurmay Başkanlığının 12.05.2021 tarih ve 59644094-660-758141 sayılı uygulama emrinde belirtilen; orduevleri, askeri gazinolar ve kışla gazinolarının askeri mahal olmalarından bahisle bu tesislerin beslenmeye yönelik ihtiyaçlarının 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (b) bendi Kapsamında Yapılacak İhalelere İlişkin Esaslar doğrultusunda yapılmasına ilişkin görüşünün hukuki dayanağının bulunmadığı düşünülmektedir.

Bu itibarla, Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesindeki anılan idareler tarafından gerçekleştirilecek mal ve hizmet alım işlerinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

7. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Amortisman Tabi Varlıklar İçin Amortisman Kaydı Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguya Raporda Diğer Bulgular bölümünde yer verilmiştir.
Mal ve Hizmet Alımlarında 4734 Sayılı Kanun Hükümlerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguya Raporda Diğer Bulgular bölümünde yer verilmiştir.
Yüklenici Tarafından Karşılanması Gereken Maliyetlerin İdare Tarafından Karşılanması ve Sorumlu Personele Rücu Davası Açılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.