



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# VAKIFLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

## 2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	38



## **TABLÖLÄR LİSTESİ**

Tablo 1: 2023 Yılı Gider Bütçesi Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri .....	4
Tablo 2: 2023 Yılı Gelir Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri .....	5
Tablo 3: İştirak / Ortak Olunan Kuruluşlara Ait Bilgi .....	7



## **KISALTMALAR**

- EKAP** : Elektronik Kamu Alımları Platformu
- EVOS** : Entegre Vakıf Otomasyon Sistemi
- TÜBİTAK** : Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
- TÜSSİDE** : TÜBİTAK Türk Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü
- VGM** : Vakıflar Genel Müdürlüğü





## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. İdarenin Tahsis Ettiği ve İdareye Tahsis Edilen Bazı Taşınmazlara İlişkin Gerekli Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
2. Kamulaştırılma veya Satış Suretiyle Mülkiyeti Devredilen Bazı Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarından Düşülmemesi ve Kamulaştırma veya Satış Bedellerinin Tamamının Gelir Kaydedilmesi
3. Kamulaştırma veya Satın Alma Suretiyle Edinilen Bazı Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi ve Bu Taşınmazlardan Binalar İçin Amortisman Ayrılmaması
4. Taşınır Nitelikli Maddi Duran Varlık Alımlarından Bazılarının İlgili Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi ve Bu Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması
5. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarından Bazılarının İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmemesi ve Bu Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması
6. Yapımı Süren Maddi Duran Varlıklara Ait Harcamaların Gider Kaydedilmesi

### **B. Diğer Bulgular**

1. Bazı Taşınmazların Cins Tashihinin Yapılmaması
2. Bütün Riskler Sigorta Poliçelerine İlişkin Hatalı Uygulamalar Yapılması
3. Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınan ve Belli Bir Süreyi Gerektiren Hizmet ile Yapım İşlerinden Bazıları İçin Sözleşme Düzenlenmemesi
4. İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullanılması
5. Yasaklama Kararlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması
6. İş Avans ve Kredi Tutarlarının Sürekli Olarak İhtiyacın Çok Üzerinde Belirlenmesi
7. Bazı Taşınmazların Kira Bedellerinin Tahsil Edilmesine Yönelik Gerekli İşlemlerin Yapılmaması
8. Kira Süresi Biten Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Süre Uzatımı Yoluyla Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi

9. Vakıf Evlatlarına Yapılan Galle Fazlası Ödemelerinde Vakıf Senetleri Gereği Ayrılması  
Gereken Hayır Şartı Giderlerinin Ayrılmaması

10. Vakıflara Ait Taşınmazların Kamulaştırılma Bedellerinin Ödendiğine Dair Kanıtlayıcı  
Belgelerin Bulunmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

#### Mevzuat

Vakıflar Genel Müdürlüğünün mevcut yapısına ilişkin esaslar 20.02.2008 tarihli ve 5737 sayılı Vakıflar Kanunu ile düzenlenmiş, ancak 24.06.2018 tarihinde Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin yürürlüğe girmesiyle birlikte yayımlanan 02.07.2018 tarihli ve 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 102'nci maddesi ile 5737 sayılı Kanun'un bazı maddeleri yürürlükten kaldırılarak, 15.07.2018 tarihli ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin kırkdokuzuncu bölümünde Genel Müdürlüğün kuruluş, teşkilat, görev ve yetkilerine ilişkin usul ve esaslar yeniden düzenlenmiştir.

#### Görevler

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 693'üncü maddesine göre Vakıflar Genel Müdürlüğünün görevleri şunlardır:

a) Mazbut vakıfların vakfiyelerinde veya vakfiye yerine geçen hüccet, berat, ferman gibi belgelerinde yazılı hayrî, sosyal, kültürel ve ekonomik şart ve hizmetleri yerine getirmek.

b) Vakfiyelerde öngörülen hizmetlerin en iyi şekilde yerine getirilebilmesini sağlamak amacıyla Genel Müdürlüğe ve mazbut vakıflara ait paralar ile malları değerlendirmek, daha fazla gelir getirici yatırımlara tahsis etmek.

c) Genel Müdürlüğe ve mazbut vakıflara ait paralar ile işletmeler kurma, kurulmuş şirketlere iştirak etme, bunların sermaye artışları hususlarında karar vermek.

ç) Yurtiçinde vakıf kültür varlıklarını ihya etmek ve onarmak; yurtdışında ilgili ülke mevzuatı ve standartlarına da uyularak vakıf kültür varlıklarını ihya etmek ve onarmak, yurtdışındaki vakıflara ait taşınmazlar üzerinde yeni yapı inşa etmek ve bunları onarmak, ihtiyaç halinde onarılan, ihya veya inşa edilen taşınmazların tefrişini yapmak.

d) Mülhak, cemaat ve yeni vakıflar ile esnaf vakıflarının denetimini yapmak.

e) Vakıflarla ilgili konularda araştırma, geliştirme, eğitim, kültür ve yayın

faaliyetlerinde bulunmak, ulusal ve uluslararası koordinasyonu sağlamak.

f) Vakıf kültür varlıklarından oluşan koleksiyonlar meydana getirmek; müze, kütüphane ve kültür merkezleri kurmak.

g) Anılan Kararname'nin kırkdokuzuncu bölümü ve ilgili diğer mevzuat ile Genel Müdürlüğe verilen görevleri yapmak.

Genel Müdürlük, vakıflara ilişkin görevlerle ilgili olarak diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği içerisinde çalışır ve koordinasyonun sağlanması hususunda gerekli tedbirleri alır.

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

Vakıflar Genel Müdürlüğü kamu tüzel kişiliğini haiz, Kültür ve Turizm Bakanlığına bağlı, 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli (II) sayılı Cetvelin "Özel Bütçeli Diğer İdareler" başlıklı (B) bölümünde yer alan özel bütçeli bir kurumdur.

Vakıflar Meclisi, Genel Müdürlüğün en üst seviyedeki karar organıdır.

Meclis; Genel Müdür, üç Genel Müdür yardımcısı ve I. Hukuk Müşaviri olmak üzere beş, vakıf konusunda bilgi ve deneyim sahibi yükseköğrenim mezunları arasından Cumhurbaşkanınca atanacak beş, yeni vakıflarca seçilecek üç, mülhak ve cemaat vakıflarınca seçilecek birer üye olmak üzere toplam on beş üyeden oluşur. Ayrıca yeni vakıflar üç, mülhak ve cemaat vakıfları ise birer yedek üye seçer. Seçimler; yeni vakıflarda yönetim organının, mülhak vakıflarda vakıf yöneticilerinin, cemaat vakıflarında yönetim kurullarının seçeceği birer temsilcinin iştiraki ile Genel Müdürlüğün daveti üzerine ayrı ayrı yapılır.

Genel Müdür aynı zamanda Meclisin de başkanıdır. Genel Müdür alınan kararları yürütmeye yetkili ve görevlidir. Genel Müdürün çeşitli nedenlerle görevinde bulunmadığı durumlarda Genel Müdüre vekâlet eden Meclis Başkanlığına da vekâlet eder.

Genel Müdür, Genel Müdürlüğün en üst amiri olup, Genel Müdürlüğü temsil eder. Genel Müdüre yardımcı olmak üzere üç Genel Müdür Yardımcısı atanabilmektedir.

Genel Müdürlük, merkez ve taşra teşkilatından meydana gelmekte olup, merkez teşkilatı, 7 adet ana hizmet birimi (Vakıf Hizmetleri Daire Başkanlığı, Hayır Hizmetleri Daire Başkanlığı, Sanat Eserleri ve Yapı İşleri Daire Başkanlığı, Yatırım ve Emlak Daire Başkanlığı,

Sağlık Hizmetleri Daire Başkanlığı, Kültür ve Tescil Daire Başkanlığı, Dış İlişkiler Daire Başkanlığı), 5 adet danışma ve denetim birimi (Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı, İç Denetim Birim Başkanlığı, Hukuk Müşavirliği, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği) ile 2 adet yardımcı hizmet birimi (Personel Daire Başkanlığı, Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı) olmak üzere toplam 14 adet hizmet biriminden, taşra teşkilatı ise 25 adet Bölge Müdürlüğü (Adana, Ankara, Antalya, Aydın, Balıkesir, Bitlis, Bursa, Diyarbakır, Edirne, Erzurum, Gaziantep, Hatay, İstanbul I. Bölge, İstanbul II. Bölge, İzmir, Kastamonu, Kayseri, Konya, Kütahya, Malatya, Samsun, Sivas, Şanlıurfa, Tokat, Trabzon) ile 26.04.2023 tarihli ve 161 nolu Vakıflar Meclisi Kararı ile kapatılmasına kadar faaliyette olan 1 adet İşletme Müdürlüğünden (Ayvalık Vakıf Zeytinlikleri İşletme Müdürlüğü) oluşmaktadır.

Ayrıca, Kurumun bünyesinde; toplam 11 adet vakıf müzesi, 2 adet vakıf kültür merkezi ve 3 adet vakıf kütüphanesi bulunmaktadır.

Merkezde bütçe ile ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin yöneticisi ve taşrada Genel Müdürlüğe bağlı 25 adet Bölge Müdürlüğünün bölge müdürleri harcama yetkilisi sıfatını haiz olup, bu sıfatın görev ve sorumluluğunu taşımaktadır.

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 4’üncü maddesi uyarınca Kararname’ye ekli (I) sayılı Cetvelde yer alan Genel Müdürün görev süresi, atandığı tarihte görevde bulunan Cumhurbaşkanının görev süresini geçemez. Cumhurbaşkanının görevi sona erdiğinde Genel Müdürün de görevi sona erer. Ancak, Genel Müdür, yerine atama yapılmaya kadar görevine devam eder. Görev süresi sona eren Genel Müdür yeniden atanabilir ve görev süresi sona ermeden de Cumhurbaşkanınca görevden alınabilir.

3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 3’üncü maddesinde Kararname’ye ekli (I) ve (II) sayılı Cetvellerde yer alan kadro, pozisyon ve görevlere atanacaklarda aranacak şartlar düzenlenmiş olup, 18.09.2020 tarihli ve 31248 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 67 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile söz konusu maddeye; “*Vakıflar Meclisi üyeliklerine yapılacak atamalarda iki üye için ikinci fıkranın (c) bendi hükmü uygulanmaz.*” şeklindeki fıkra eklenmiş ve 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 700’üncü maddesi tümüyle değiştirilmiştir. Böylelikle, Vakıf Meclisi üyeliklerine yapılacak atamalarda iki üye için kamuda en az beş yıllık hizmeti bulunmak şartının uygulanmayacağı hüküm altına alınarak Meclis üyelerinin nitelikleri, görev süresi, yenilenmesi ve huzur hakkı yeniden düzenlenmiştir.

Kurum bünyesinde 2023 yılı itibarıyla memur, işçi ve sözleşmeli personel için ihdas edilmiş toplam 4283 kadro olup, 3124 memur kadrosunun %52,78'i (1649'u), 839 işçi kadrosunun %81,41'i (683'ü), 320 sözleşmeli personel kadrosunun da %20,31'i (65'i) dolu bulunmaktadır. Dolayısıyla toplam 4283 kadronun %55,97'si (2397'si) dolu, %44,03'ü (1886'sı) ise boştur.

Kurumda istihdam edilen 2397 personelin 508'i merkez teşkilatında, 1837'si Bölge Müdürlüklerinde, 52'si ise kapanma sürecinde olan İşletme Müdürlüğü kadrolarında olup, Genel Müdürlüğün çeşitli birimlerinde görev yapmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

Vakıflar Genel Müdürlüğü, 5018 sayılı Kanun'a ekli (II) sayılı Cetvelin "Özel Bütçeli Diğer İdareler" başlıklı (B) bölümünde yer alan özel bütçeli bir kurum olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

16.12.2022 tarihli ve 7427 sayılı "2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu" ile Genel Müdürlüğe 2023 yılı için 2.138.719.000,00 TL başlangıç ödeneği tahsis edilmiş olup, 2023 yılı bütçesi için 2.686.949.000,00 TL tahmini bütçe geliri öngörülmüştür.

Kurumun 2023 yılı bütçe başlangıç ve nihai ödeneği, ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi bazında tahmini ve gerçekleşen bütçe giderleri ile gelirleri aşağıdaki Tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2023 Yılı Gider Bütçesi Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri**

Bütçe Giderinin Türü	Bütçe ile Verilen Başlangıç Ödeneği (TL)	Nihai Ödenek (TL)	Gerçekleşen Bütçe Gideri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Toplam Bütçe Giderine Oranı (%)
Personel Giderleri	567.509.000,00	823.535.179,21	822.016.996,64	99,82	9,71
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	100.725.000,00	138.145.816,49	136.291.724,29	98,66	1,61
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	231.765.000,00	1.530.174.727,12	1.499.693.227,57	98,01	17,72
Cari Transferler	188.720.000,00	393.674.457,33	389.197.395,13	98,86	4,60
Sermaye Giderleri	1.050.000.000,00	3.431.131.695,28	3.394.439.534,02	98,93	40,10
Borç Verme	-	2.223.196.466,00	2.223.100.236,00	99,99	26,26
<b>Toplam</b>	<b>2.138.719.000,00</b>	<b>8.539.858.341,43</b>	<b>8.464.739.113,65</b>	<b>99,12</b>	<b>100</b>

Yukarıda yer verilen Tabloda da görüldüğü üzere; 2023 yılına ait toplam bütçe giderleri içinde en büyük paya %40,10 ile sermaye giderleri sahip olup, 3.394.439.534,02 TL tutarında gerçekleşen sermaye giderleri tertibinde; mamul mal alımları, menkul sermaye üretim giderleri, gayri maddi hak alımları, gayrimenkul alımları ve kamulaştırması, gayrimenkul sermaye üretim giderleri, menkul malların büyük onarım giderleri ve gayrimenkul büyük onarım giderleri bulunmaktadır.

Toplam bütçe giderinin %17,72'lik kısmını oluşturan 1.499.693.227,57 TL tutarındaki mal ve hizmet alım giderleri; muhtaç vatandaşlara sıcak yemek ve kuru gıda dağıtım hizmetleri, cari tüketime yönelik mal ve malzeme alımları, personel yollukları, mahkeme harç ve vergi giderleri ile hizmet alımları, 6 Şubat depremlerinin yaşandığı bölge halkının kuru gıda, sıcak yemek, giyim kuşam, çadır, ilaç gibi temel ihtiyaçları için yapılan giderleri kapsamaktadır.

Toplam bütçe giderinin %4,60'ına karşılık gelen 389.197.395,13 TL tutarındaki cari transferler; muhtaç durumda bulunan engellilere, yetimlere ödenen muhtaç maaşları ve ailelerinin maddi durumu yeterli olmayan ilköğretim ve ortaöğretim öğrencileri ile üniversite öğrencilerine yapılan eğitim yardımlarından (burslardan) oluşmaktadır.

Toplam bütçe giderinin %26,26'sına tekabül eden 2.223.100.236,00 TL tutarındaki borcun; 2.222.096.466,00 TL'si mazbut vakıflar adına kurulmuş olan Vakıf Katılım Bankası Anonim Şirketine, 1.003.770,00 TL'si Genel Müdürlüğün iştiraklerinden Vakıf İnşaat Restorasyon ve Ticaret Anonim Şirketine sermaye artırımını olarak verilmiştir.

2023 yılı bütçesinde personel giderleri %9,71 oranına, sosyal güvenlik kurumlarına ödenen devlet primi giderleri ise %1,61 oranına sahiptir.

**Tablo 2: 2023 Yılı Gelir Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri**

Bütçe Gelirinin Türü	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Gerçekleşen Brüt Bütçe Geliri (TL)	Red ve İadeler (-) (TL)	Gerçekleşen Net Bütçe Geliri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Toplam Net Bütçe Gelirine Oranı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.349.580.000,00	3.695.936.830,86	197.575.804,58	3.498.361.026,28	148,89	38,81
Alınan Bağış ve Yardımlarile Özel Gelirler	-	5.259.764,09	-	5.259.764,09	-	0,06
Diğer Gelirler	127.369.000,00	610.445.400,85	170.165.855,80	440.279.545,05	345,67	4,88

Sermaye Gelirleri	210.000.000,00	5.070.995.081,90	292.809,76	5.070.702.272,14	2.414,62	56,25
<b>Toplam</b>	<b>2.686.949.000,00</b>	<b>9.382.637.077,70</b>	<b>368.034.470,14</b>	<b>9.014.602.607,56</b>	<b>335,50</b>	<b>100</b>

Yukarıda yer verilen Tabloda da görüldüğü üzere; 2023 yılına ait toplam bütçe gelirleri içinde en büyük paya %56,25 ile sermaye gelirleri sahip olup, net 5.070.702.272,14 TL tutarındaki bu gelir kalemi bünyesinde; taşınmaz satış gelirleri ile menkul kıymet ve varlık gelirleri mevcut olup, bunlar içinde de en büyük pay net 4.454.490.460,21 TL ile menkul kıymet ve varlık gelirlerine (tahvil, senet ve bono gelirlerine) aittir. Tahvil, senet ve bono gelirlerinin beklenenin çok üzerinde gerçekleşmesi, Genel Müdürlüğün Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığında sahip olduğu hisselerinin Hazineye devredilmesi karşılığında, Kuruma ihraç edilen kira sertifikasının enflasyon farkı ödemesinden kaynaklanmaktadır.

Toplam bütçe gelirin %38,81'lik oranla en büyük paya sahip ikinci gelir türü olan net 3.498.361.026,28 TL tutarındaki teşebbüs ve mülkiyet gelirleri içinde; mal ve hizmet satış gelirleri, KİT ve kamu bankaları gelirleri ile kira gelirleri bulunmakta ve bunlar içinde de en büyük gelir net 2.374.834.649,72 TL ile kira gelirlerinden elde edilmektedir.

Toplam bütçe gelirin %0,06'lık kısmını oluşturan 5.259.764,09 TL tutarındaki alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler kalemi kurumlardan ve kişilerden alınan şartlı ve şartsız bağış ve yardımları içermektedir.

Toplam bütçe gelirin %4,88'ine karşılık gelen net 440.279.545,05 TL tutarındaki diğer gelirler kalemi; faiz gelirleri, para cezaları ile diğer çeşitli gelirlerden oluşmakta ve net 178.870.222,88 TL tutarındaki diğer çeşitli gelirler bunlar içinde en büyük payı teşkil etmektedir. Diğer çeşitli gelirler kalemi de; şartname, basılı evrak, form satış gelirleri, teftiş ve denetleme ücret ve payları, avukatlık vekalet ücreti gelirleri, irtifak hakkı gelirleri, diğer idari para cezaları, irat kaydedilecek nakdi teminatlar, kişilerden alacaklar ile tanımlanmayan diğer çeşitli gelirlerden oluşmaktadır.

Kurumun Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; 2023 yılı faaliyet gideri 9.003.823.246,96 TL ve net faaliyet geliri 9.538.292.045,11 TL olarak gerçekleşmiş, dolayısıyla da 2023 yılı dönemi 534.468.798,15 TL olumlu faaliyet sonucu ile kapatılmıştır.

Kurumun iştirakleri ile ortaklıklarına ilişkin bilgiler aşağıdaki Tabloda yer almaktadır.



**Tablo 3: İştirak / Ortak Olunan Kuruluşlara Ait Bilgi**

Sıra No	İştirakin / Ortaklığın		İştirak / Ortaklık Oranı (%)	Sahip Olunan Sermaye Tutarı (TL)
	Niteliği	Adı		
1	Mali Kuruluş	Vakıf Katılım Bankası A.Ş.	100	14.635.000.000,00
2	Mali Kuruluş	Kuveyt Türk Katılım Bankası A.Ş.	18,72	861.086.145,00
3	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluş	1048 Vakıf Enerji A.Ş.	100	50.000.000,00
4	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluş	Vakıf İnşaat Restorasyon ve Ticaret A.Ş.	43,72	30.026.229,14
5	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluş	Taksim Otelcilik A.Ş.	16,137	56.479.500,00
6	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluş	Tüstaş Sınai Tesisler A.Ş.	0,63	9.500,00

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Genel Müdürlük, mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. Genel Müdürlüğün muhasebe kayıt ve işlemleri, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile 27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde yürütülmekte olup, Muhasebat Genel Müdürlüğünün özel bütçeli kurumlar için hazırladığı detaylı hesap planı kullanılmaktadır.

Genel Müdürlüğün muhasebe hizmetleri Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca, Bölge Müdürlüklerinin muhasebe hizmetleri ise Bölge Müdürlüklerinde bulunan muhasebe yetkililerince “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi” üzerinden 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 Sayıştay Başkanlığına 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.

- Birleştirilmiş Veriler Defteri,
- Geçici ve Kesin Mizan,

- Bilanço,
- Faaliyet Sonuçları Tablosu,
- Öz Kaynak Değişim Tablosu,
- Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu,
- İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli

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

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

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

## 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

### Kontrol Ortamı Standartları

İç kontrol sisteminin yıllık olarak değerlendirilmesi yapılarak üst yöneticiye raporlama yapılmaktadır. Kurum personelinin görev, yetki ve sorumlulukları kısmen belirlenmiştir. Kurum, 2019-2023 yıllarını kapsayan stratejik planını hazırlamış ve her yıl faaliyet raporunu ve performans programını hazırlayıp yayınlamaktadır. Kurum için Kanun'da belirtilen organizasyon yapısı oluşturulmuştur. Personel davranışlarını belirleyen etik değerler, kurallar bulunmakta ve personel tarafından imzalanmaktadır. Bazı personele ilişkin görev tanımı Teşkilat Kanunu uyarınca bulunmakla birlikte genel olarak personelin görev tanımları yazılı olarak kısmen belirlenmiştir. Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde, Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez ve Taşra Teşkilatı Görev, Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'te düzenlenmiştir. Eğitim ihtiyaçlarının belirlenmesi kapsamında personelin eğitime yönelik prosedürün var olduğu, işe alım, tayin, terfiyi müteakip hizmet içi eğitim programlarının düzenlendiği görülmüştür. Ayrıca Kurum personelinin performansını değerlendirmeye ve geliştirmeye yönelik çalışmalar da yapılmaktadır. Süreç akış şemaları kısmen tamamlanmıştır. Yer değiştirme, üst görevlere atanma, eğitim, özlük hakları gibi insan kaynaklarına ilişkin hususlar ilgili mevzuat hükümlerine göre yürütülmektedir. Harcama birimince birim faaliyet raporu düzenlenmekte ve harcama yetkilisince güvence beyanı verilmektedir. İç kontrol güvence

beyanı verilmektedir. Kurum bütçesinin ilk 6 aylık uygulama sonuçları ve ikinci 6 aya ilişkin beklenti ve hedefler kamuoyuna duyurulmaktadır. İç denetim birimi Vakıflar Genel Müdürlüğüne bağlı iç denetim birim başkanlığı olarak faaliyetlerini yürütmektedir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Kurumca iç kontrol standartlarına uyum eylem planı ilk kez 2011 yılında hazırlanmıştır; ancak detaylı olarak 2014 yılında TÜBİTAK Türk Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü (TÜSSİDE) rehberliğinde mevcut durumun tespitine yönelik yapılan İç kontrol anket çalışması, uzman görüşmeleri ve söz konusu veriler doğrultusunda oluşturulan Kontrol Ortamı Analiz Raporu ile İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı revize edilmiş olup, tarihten itibaren de iki yılda bir sürekli olarak revize edilmektedir. Genel Müdürlük bünyesinde uygulamaya geçirilen İç Kontrol Sistemi beklenen kalitede çalışmasının ve sürekliliğinin sağlanması açısından izlenmesi ve değerlendirilebilmesi amacıyla, merkez ve taşra teşkilatı tarafından cevaplandırılmış İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Formu kapsamında hazırlanan İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu ve sorumlu birimlerden alınan verilerle oluşturulan İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Gerçekleşme Raporu doğrultusunda revize edilen ve "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu" üyeleri ile "İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu" görüş ve değerlendirilmeleri ile son şekli oluşturulan Genel Müdürlüğe ait Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (2019-2020) 26.02.2019 tarihli ve E.31163 sayılı Makam Oluru onaylanmış ve 07.03.2019 tarihli ve 2019/10 sayılı Genelge ile ve aynı zamanda e-posta ile tüm merkez ve taşra teşkilatına duyurulmuştur.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Önleyici kontrol faaliyetleri kapsamında, istenmeyen faaliyet ve sonuçların gerçekleşmesini önlemek ve caydırıcı etki yaratmak amacıyla görevler ayrılığı ilkesine uygun yetkilendirme yapılmakta ve İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda belirtilen parasal limitler çerçevesinde ön mali kontrol faaliyeti gerçekleştirilmektedir. Tespit edici kontrol faaliyetleri kapsamında, istenmeyen faaliyetlerin tespit edilmesine yönelik olarak incelemeler, mutabakatlar ve karşılaştırma faaliyetleri yapılmaktadır. Düzeltici kontrol faaliyetleri kapsamında, istenmeyen faaliyetlerin düzeltilmesine yönelik olarak muhasebe yetkilisince ödeme emri üzerindeki maddi hatalarla ilgili kontroller yapılmaktadır.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

Birim yöneticilerinin verdikleri görevleri takip edebildikleri bir yönetim bilgi sistemi mevcuttur. Elektronik Belge Yönetim Sistemi kurumca kullanılmakta olup, evrak takip ve izleme belirtilen sistem üzerinden yapılmaktadır. Kurumun sağladığı hizmetlerden yararlananların şikâyet ve önerilerinin alınıp değerlendirildiği bir sistem bulunmaktadır.

Kurumun gelir toplama fonksiyonuna ilişkin on-line uygulamaları mevcut olup, kurumsal tahsilat yöntemi ile gelirlerin kurum hesaplarına alınmakta, tahakkuk ve tahsil edilen gelirler ilgili muhasebe tarafından izlenmektedir. Elektronik Belge Yönetim Sistemi aracılığı ile belgeler elektronik ortamda arşivlenmektedir.

### **İzleme Standartları**

İç kontrollerle ilgili izleme ve değerlendirme yapan İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulmuş olup, dolayısıyla yıllık değerlendirme raporları da düzenlenmektedir. İç kontrol sistemi 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatında belirtildiği şekliyle kısmi eksiklikleri olsa da kurulmuştur. Varolan iç kontroller de çalışmaktadır. Kurum iç kontrollerle ilgili yapması gereken işlemleri kısmi eksiklikleri de olsa gerçekleştirmektedir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Vakıflar Genel Müdürlüğünün 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

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

### **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR**

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

#### **BULGU 1: İdarenin Tahsis Ettiği ve İdareye Tahsis Edilen Bazı Taşınmazlara İlişkin Gerekli Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

İdarenin başka kurumlara tahsis ettiği ve İdareye başka kurumlarca tahsis edilen bazı arsa ve binalara ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesinde; "*Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.*" denilmekte olup, 27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin;

250-Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini düzenleyen 172'nci maddesinin birinci fıkrasının a/5 bendinde; "*Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.*", b/4 bendinde; "*Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.*"

252-Binalar Hesabının işleyişini düzenleyen 176'ncı maddesinin birinci fıkrasının a/7 bendinde; "*Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*" b/4 bendinde de; "*Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, binalara ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Yönetmelik'in 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği 170'nci maddesinin birinci fıkrasının a/3 bendinde; "*Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlar, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenir.*" denilmiş olup, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan "Özel Bütçe Detaylı Hesap Planı"nda; kamu idaresinin tahsis ettiği arsa ve binaların kaydında sırasıyla 250.2 ve 252.2 nolu hesapların, tahsisli kullandığı arsa ve binaların kaydında sırasıyla 250.3 ve 252.3 nolu hesapların kullanılacağı, bu hesapların karşılığında ise tahsis edilen taşınmazlar için

500.11, tahsisli kullanılan taşınmazlar için 500.12 nolu hesabın ve 257 nolu hesabın karşılığında da 500.13 nolu hesabın çalışacağı düzenlenmiştir.

Ancak, yapılan incelemelerde; 2023 yılı itibarıyla İdare tarafından başka kurumlara tahsis edilen ve İdareye başka kurumlarca tahsis edilen bazı arsa ve binalara ilişkin muhasebe kayıtlarının yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca yapılmadığı görülmüş, bunun sonucunda da; Bilançodaki 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ile 500-Net Değer Hesabının olması gerekenden farklı görünmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

**BULGU 2: Kamulaştırılma veya Satış Suretiyle Mülkiyeti Devredilen Bazı Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarından Düşülmemesi ve Kamulaştırma veya Satış Bedellerinin Tamamının Gelir Kaydedilmesi**

Kamulaştırılma veya satış suretiyle mülkiyeti devredilen bazı taşınmazların ilgili varlık hesapları olan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabından ve bu taşınmazlardan binalar için ayrılmış amortisman tutarlarının 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabından düşülmediği, kamulaştırma veya satış bedellerinin tamamının gelir kaydedildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin;

250-Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini düzenleyen 172’nci maddesinin birinci fıkrasının b/1 bendinde; “*Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark ve mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinden bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.*”

252-Binalar Hesabının işleyişini düzenleyen 176'ncı maddesinin birinci fıkrasının b/1 bendinde; *“Satılan binaların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına, satış işlemi sonucunda ortaya çıkan olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, binalar için ayrılmış olan amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına, satış sonucunda ortaya çıkan olumsuz fark ve mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinden bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.”*

257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının işleyişini düzenleyen 186'ncı maddesinin birinci fıkrasının b/1 bendinde; *“Amortisman tabii tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlıkların ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.”*

hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri uyarınca İdarenin satılan veya kamulaştırılan taşınmaz mallarına ait kayıtlı değerlerin, ilgili varlık hesapları olan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabına alacak, bu taşınmazlardan binalar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının da 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç kaydedilmek suretiyle düşülmesi, taşınmazların kayıtlı bedellerinden birikmiş amortisman tutarının düşülmesi sonucu bulunan tutar ile satış veya kamulaştırma bedelleri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, olumsuz farkın ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemelerde; 2023 yılı içinde kamulaştırılma veya satış suretiyle mülkiyeti devredilen bazı taşınmazların ilgili varlık hesapları olan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabından ve binalar için ayrılmış amortisman tutarlarının 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabından düşülmemesi sonucu Bilançodaki 250, 252 ve 257 nolu Hesapların, kamulaştırma veya satış bedellerinin tamamının gelir kaydedilmesi sonucu ise Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 600-Gelirler Hesabının olması gerekenden fazla görünmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.



İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

**BULGU 3: Kamulaştırma veya Satın Alma Suretiyle Edinilen Bazı Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi ve Bu Taşınmazlardan Binalar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Kamulaştırma veya satın alma suretiyle edinilen bazı taşınmazların ilgili varlık hesapları olan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği ve bu taşınmazlardan binalar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin;

250-Arazi ve Arsalar Hesabının niteliğini düzenleyen 171’inci maddesinde; bu Hesabın, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 172’nci maddesindeki birinci fıkranın (a) bendinde yer alan (1) nolu alt bentte; bütçeye gider kaydedilmek suretiyle edinilen arsa ve arazilerin, maliyet bedeli üzerinden bir taraftan bu hesaba borç, kesintilerin ilgili hesaplara, ödenmesi gereken tutarın 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği,

252-Binalar Hesabının niteliğini düzenleyen 175’inci maddesinde; bu Hesabın, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 176’ncı maddesindeki birinci fıkranın (a) bendinde yer alan (1) nolu alt bentte; bütçeye gider kaydıyla satın alınan binaların maliyet bedelinin bir taraftan bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsa maliyet bedeli üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, kesintilerin ilgili hesaplara, ödenmesi gereken tutarın 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği,

hükme bağlanmış olup,

02.10.2006 tarihli ve 26307 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 13.09.2006 tarihli ve

2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinde de; taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmış ve anılan Yönetmelik'e ekli Kayıt Planındaki "1.Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesindeki birinci fıkranın (u) bendinde; maliyet bedeli, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamı olarak tanımlanmıştır.

Diğer taraftan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin;

25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin işlemleri düzenleyen 170'inci maddesindeki birinci fıkranın (d) bendinde yer alan (1) nolu alt bentte; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, (3) nolu alt bentte; kapsama dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usullerin, uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları ile duran varlık çeşitlerine göre tutulacak defterlerin Bakanlıkça belirleneceği, (4) nolu alt bentte de; ayrılan amortisman tutarının gider olarak muhasebeleştirileceği,

257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının niteliğini düzenleyen 185'inci maddesinde; bu Hesabın, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 186'ncı maddesindeki birinci fıkranın (a) bendinde yer alan (1) nolu alt bentte; yıl sonunda maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği,

belirtilmiş olup,

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin; 3’üncü maddesinde; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklarından arazi ve arsaların amortismanına tabi olmadığı, 252-Binalar Hesabında izlenenler için ise amortisman ve tükenme payı ayrılacağı, 4’üncü maddesinde; duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olduğu, 5’inci maddesinde; duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı ve bu yöntem ile varlıklara ait amortisman ve tükenme payının, varlığın yararlanma süresine göre Tebliğ’e ekli 1 sayılı Listede belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı, 6’ncı maddesinde de; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te yer alan taşınmazlardan maliyet bedeli 34.000,00 TL’yi aşmayanlar için amortisman oranının %100 olarak belirlendiği, diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutara kadar olan taşınmazların, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edileceği ve bu maddede belirtilen söz konusu limitin, gerektiğinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca güncellenerek yılı Kasım ayı sonuna kadar duyurulacağı ifade edilmiştir.

Anılan Tebliğ’in 6’ncı maddesinde %100 oranında amortisman uygulanacak taşınmazlar için belirlenen 34.000,00 TL tutarındaki limit, aynı maddenin vermiş olduğu yetki uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 114.000,00 TL olarak güncellenerek 2023 yılı Kasım ayı içinde duyurulmuştur.

Yapılan incelemelerde; 2023 yılı itibarıyla satın alma veya kamulaştırma suretiyle edinilen ve ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen bazı arsalar ile binalara ait satın alma veya kamulaştırma bedeli toplamı 140.127.171,90 TL’den; arsalarla ilişkin olan 132.007.304,42 TL’nin 250 nolu Hesaba, binalara ilişkin olan 8.119.867,48 TL’nin de 252 nolu Hesaba kaydedilip varlığa dönüştürülmesi gerektiği halde, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak 630 nolu hesaba kaydedilerek giderleştirildiği ve bu taşınmazlardan binalar için amortisman hesaplanmadığı görülmüş, bunun sonucunda da; Bilançodaki 250 ve 252 nolu Hesapların, söz konusu tutarlar kadar, 257 nolu Hesabın da binalara ilişkin olarak hesaplanması gereken amortisman tutarı kadar eksik, Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 630 nolu Hesabın ise gider kaydedilen harcama toplamı ile binalar için hesaplanması gereken amortisman tutarı arasındaki fark kadar fazla görünmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

---

---

**BULGU 4: Taşınır Nitelikli Maddi Duran Varlık Alımlarından Bazılarının İlgili Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi ve Bu Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Taşınır nitelikli maddi duran varlık alımlarından bazılarının 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255-Demirbaşlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği ve bu varlıklar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin;

253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının niteliğini düzenleyen 177’nci maddesinde; *“Tesis, makine ve cihazlar hesabı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazları ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılır.”*, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 178’inci maddesinin birinci fıkrasının a/2 bendinde de; *“Bütçeye gider kaydıyla edinilen tesis, makine ve cihaz tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”*

255-Demirbaşlar Hesabının niteliğini düzenleyen 181’inci maddesinde; *“Demirbaşlar hesabı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.”*, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 182’nci maddesinin birinci fıkrasının a/1 bendinde de; *“Bütçeye gider kaydıyla edinilen demirbaş tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”*

257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının niteliğini düzenleyen 185’inci maddesinde; *“Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabı, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır.”*, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 186’ncı maddesinin birinci fıkrasının a/1 bendinde; *“Yıl sonunda maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 18.01.2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’ne ekli “Taşınır Kod Listesi”nin “Dayanıklı Taşınır” başlıklı “B” bölümünde 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255-Demirbaşlar Hesabına kaydı gereken taşınır listelenmiş olup, anılan Yönetmelik’in 39’uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi ile de Hazine ve Maliye Bakanlığı taşınır II’nci düzey detay kodundan sonraki detay kodları belirleme konusunda yetkili kılınmıştır.

Yukarıda bahsedilen yetki çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan ayrıntılı taşınır kod listesine bakıldığında; İdarece 2023 yılı içinde yapılan alımlardan bazılarının 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına, bazılarının da, 255-Demirbaşlar Hesabına kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Ancak, yapılan incelemelerde; 2023 yılı itibarıyla yapılan söz konusu alımların anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak ilgili varlık hesaplarına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirildiği ve bu varlıklar için amortisman hesaplanmadığı görülmüş, bunun sonucunda da; Bilançodaki 253 nolu Hesabın 45.671,12 TL, 255 nolu Hesabın 474.053,18 TL ve 257 nolu Hesabın da varlıklar için hesaplanması gereken amortisman tutarlarının toplamı kadar eksik, Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 630 nolu Hesabın ise gider kaydedilen harcama toplamı ile bahsedilen varlıklar için hesaplanması gereken amortisman tutarı arasındaki fark kadar fazla görünmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

#### **BULGU 5: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarından Bazılarının İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmemesi ve Bu Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Maddi olmayan duran varlık niteliğindeki bilgisayar yazılımı ve programı, lisans ile telif hakkı alımlarından bazılarının 260-Haklar Hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği ve bu varlıklar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin;

260-Haklar Hesabının niteliğini düzenleyen 194’üncü maddesinde; “*Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve*

*yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.”, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 195’inci maddesinin birinci fıkrasının a/1 bendinde de; “Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”,*

268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının niteliğini düzenleyen 202’nci maddesinde; *“Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır.”, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 203’üncü maddesinin birinci fıkrasının a/1 bendinde; “Yıl sonunda maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin 6’ncı maddesinde;

*“(1) Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için “1” rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür. (Örnek: 1/0,20 = 5 yıl; 1/0,025 = 40 yıl)*

*(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırınların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.*

...”

denilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; patent, lisans, yazılım, işletme hakkı, işletme ünvanı, marka, telif hakkı, şerefiye gibi maddi olmayan duran varlık niteliğindeki alımların 260-Haklar Hesabına kaydedilmesi ve bu Hesapta yer alan tutarın tamamı için de yıl sonunda amortisman ayrılması gerekmektedir.

Bu itibarla, Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez Teşkilatı ile bazı Bölge Müdürlükleri tarafından 2023 yılında yapılan maddi olmayan duran varlık niteliğindeki bilgisayar yazılımı ve programı, lisans ile telif hakkı alımlarından bazılarının ilgili varlık ve amortisman hesapları kullanılmadan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirilmesi mevzuata aykırı olup, bu uygulama İdarenin temel mali tablolarından olan Bilançosundaki 260 ve 268 nolu Hesapların 952.677,92 TL (596.089,27 TL tutarındaki yazılım, program ve lisans alımları ile 356.588,65 TL tutarındaki telif hakkı alımlarının toplamı kadar) az görünmesine neden olmakta, Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 630 nolu Hesabın toplam tutarı ise amortisman oranının %100 olması nedeniyle değişmemekte, ancak 630.03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri alt koduna daha fazla, 630.13-Amortisman Giderleri alt koduna ise daha az kayıt yapılmaktadır.

İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

#### **BULGU 6: Yapımı Süren Maddi Duran Varlıklara Ait Harcamaların Gider Kaydedilmesi**

Yapımı süren maddi duran varlıklara ait harcamaların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarihli ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğini düzenleyen 187’nci maddesinde; “*Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; 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 hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır.*”, anılan Hesabın işleyişini düzenleyen 188’inci maddesinin birinci fıkrasının a/1 bendinde; “*Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili*

*hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.” hükümlerine yer verilmiştir.*

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümlerinden de anlaşıldığı üzere yapımı süren maddi duran varlıklar için İdarece yapılan her türlü harcamanın, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi ve bu Hesapta kayıtlı tutarların da geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın İdarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde ise işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemelerde; 2023 yılı içinde inşasına başlanan maddi duran varlıklara ait harcamaların 258 nolu Hesap yerine mevzuata aykırı olarak 630-Giderler Hesabına kaydedildiği, bunun sonucunda da; Bilançodaki 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının 22.463.411,62 TL eksik, Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 630-Giderler Hesabının ise aynı tutarda fazla görünmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

İdare tarafından her ne kadar Bulguya konu tespit üzerine gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmişse de, 2024 yılında gerçekleştiği görülen söz konusu kayıtların 2023 yılı Mali Tablolarında oluşan hatayı giderici bir etkisi bulunmamaktadır.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Bazı Taşınmazların Cins Tashihinin Yapılmaması**

İdareye ait veya İdarenin yönetiminde olan bazı taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde; cins tashihi, binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin



mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in, "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde; *"Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar."* denilmektedir.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlüğe ait veya Genel Müdürlüğün yönetiminde olan bazı taşınmazların cinsleri ve kullanım şekilleri değişmesine rağmen, cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Bununla birlikte, Genel Müdürlükçe bulguda belirtilen hususun düzeltilmesini teminen bölge müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ve çalışmalara başlanıldığı anlaşılmaktadır.

Mevzuat hükümleri uyarınca, tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilerek cins tashihlerinin yapılması uygun olacaktır.

## **BULGU 2: Bütün Riskler Sigorta Poliçelerine İlişkin Hatalı Uygulamalar Yapılması**

Yapım işlerinin "İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)" poliçelerindeki bazı risk unsurlarına %2'den fazla muafiyet oranı belirlendiği ve koasürans uygulanması öngörülme riskler için koasürans uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İş ve işyerinin sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde; yapım işlerinde yüklenicinin ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak iş yerlerindeki her türlü araç, gereç ve malzemenin oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırılmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2 ve deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranının ise azami %20 olduğu ve bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; bazı risk unsurlarına %2'den fazla muafiyet oranlarının belirlendiği ve mevzuatta sayılan riskler dışında koasürans uygulanmasını içeren hükümlerin bulunduğu tespit edilmiştir.

İnşaat Sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının %2'den fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Yüklenici, olağanüstü hallerin/doğal afetlerin iş yerlerinde ve yapılan işlerde meydana getireceği zararlar için idareden bir bedel isteyememektedir. Ancak bu zararlardan meydana gelecek gecikmeler için idarece yükleniciye gerekli ek süre verilmektedir. İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler/All Risk) temel amacı yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla, bu amaç ve yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri kapsamında hareket edilmesi hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı-sigortalı-idare ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

İdarenin yapım işlerine ait İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk) poliçelerinin mevzuatta belirtilen şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınan ve Belli Bir Süreyi Gerektiren Hizmet ile Yapım İşlerinden Bazıları İçin Sözleşme Düzenlenmemesi**

Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez Teşkilatı ile bazı Bölge Müdürlüklerinin doğrudan temin yöntemiyle aldığı ve belli bir süreyi gerektiren hizmet ile yapım işlerinden bazıları için sözleşme düzenlenmediği tespit edilmiştir.

22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının 22.1.1.3 numaralı alt bendinde; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında alımı yapılacak malın tesliminin veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu, bir defada yapılacak alımlarda ise sözleşme yapılmasının idarelerin takdirinde bulunduğu belirtilmiştir.

Bahse konu Kamu İhale Genel Tebliği ile öngörülen sözleşme zorunluluğunun gerek idareleri gerekse yüklenicileri koruma amaçlı olduğu aşıkardır. Nitekim, alımın bir defada yapılacak olması halinde tarafların sorun yaşama ihtimali düşükken, mal alımının, hizmet veya yapım işinin belli bir süreye yayılması halinde yüklenicinin yükümlülüğünü zamanında ve gerektiği şekilde yerine getirmeme veya idarenin malın teslimi, hizmetin ya da yapım işinin

sunulabilmesi için üzerine düşen mali ve diğer yükümlülüklerini yerine getirmeme riski, bu bağlamda da tarafların zarara uğrama riski artacaktır. Dolayısıyla, idarelerin belli bir süreyi gerektiren mal alımları ile hizmet ve yapım işleri için sözleşme düzenleyerek, söz konusu riski minimize etmesi, karşı tarafın yükümlülüğünü gereği gibi yerine getirmemesi halinde uygulanacak yaptırımları ve yaşanacak hukuki uyuşmazlıkların çözümünde esas alınacak hükümleri belirlemesi gerekmektedir.

Bu itibarla, Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez Teşkilatı ile bazı Bölge Müdürlükleri tarafından 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında doğrudan temin yöntemiyle alınan ve belli bir süreyi gerektiren bazı hizmet ve yapım işleri için sözleşme düzenlenmemesi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 4: İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullanılması**

Vakıflar Genel Müdürlüğüne ait taşınmazların ecrimisil karşılığı kullanılması neticesinde taşınmaz işgaline süreklilik kazandırılarak ecrimisil uygulamasının kira niteliğine büründürüldüğü görülmüştür.

Taşınmazların kamu idaresinin izni olmaksızın kullanılması durumunda uygulanacak yaptırımlar, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Ecrimisil ve tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde düzenlenmiş olup, buna göre idarenin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden, taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenilmesi gerekmektedir. Aynı maddede, ecrimisil talep edilebilmesi için, idarenin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şağilin kusurunun aranmadığı, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülki amiri tarafından tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca ecrimisile itiraz edilmemesi halinde yüzde yirmi, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca yüzde onbeş indirim uygulanacağı, ecrimisil bedeli fuzuli şağil tarafından rızaen ödenmez ise hesaplanan tutarın 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinde de anlaşılacağı üzere, ecrimisil idare taşınmazının gerçek veya tüzel kişilerce işgal edilmesi nedeniyle işgalci tarafından ödenmesi gereken ve esas itibarıyla kira geliri olarak değerlendirilemeyecek bir tazminattır. Ayrıca mevzuata aykırı bir uygulama olarak ecrimisilin olağan bir hale dönüştürülmesi, idare malını haksız yere kullananın

ödüllendirilmesi sonucunu doğuracağı gibi ecrimisile itiraz edilmemesi halinde yüzde yirmi, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca yüzde on beş indirim uygulanması da taşınmazın rayicinin altında bir bedelle kiralanmasına neden olmaktadır.

Yapılan incelemede, idareye ait taşınmazlardan bir kısmının ecrimisil karşılığı kullanıldığı, bazı işgalciler ile 17 Kasım 2020 tarihinde yürürlüğe giren 7256 sayılı Kanun kapsamında kira sözleşmesi yapıldığı, kira sözleşmesi yapılmayan taşınmazlara ilişkin haksız kullanımların bir kısmının uzun süredir devam etmesine rağmen bu taşınmazların tahliyesi yoluna gidilmediği ve ecrimisil uygulamasının kira niteliğine büründürüldüğü görülmüş olmakla birlikte bu durumun önüne geçilebilmesi için de yasal düzenlemeler üzerinde çalışıldığı idare tarafından bildirilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalara göre, Vakıflar Genel Müdürlüğü bünyesindeki taşınmazların hukuka aykırı kullanımı halinde 2886 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda ecrimisil bedellerinin tahakkuk ettirilerek tahsil edilmesi zorunlu olup, geçici bir durum olması gereken işgal haline son verildikten ve taşınmaz tahliye edildikten sonra olası gelir kayıplarının önüne geçilmesi amacıyla ihaleye çıkılarak kiraya verilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: Yasaklama Kararlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması**

08.09.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilen ancak anılan Kanun'da belirtilen sebeplerle geçici teminatı gelir kaydedilen bazı işlerin müteahhitleri veya müşterileri hakkında ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilmediği, verilmiş yasaklama kararlarından bazılarının Resmi Gazete'de yayımlanmadığı bazılarının ise Kuruma ait Entegre Vakıf Otomasyon Sistemi (EVOS) Kiralama Modülü içinde yer alan ve yasaklılık sorgulamasının yapılması amacıyla oluşturulan "Kara Liste"ye kaydedilmediği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un;

53'üncü maddesinde; bütün ihalelerin bir sözleşmeye bağlanacağı, bu Kanun'da belirtilen özel hallerde sözleşme yapma zorunluluğunun bulunmadığı,

57'nci maddesinin birinci ve üçüncü fıkralarında; sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşterinin 31'inci maddeye göre onaylanan ihale kararının veya Hazine ve Maliye Bakanlığının vizesi gereken hallerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini

izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi, idareye vermek zorunda olduğu, bu zorunluluğa uyulmadığı takdirde, protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihalenin bozulacağı ve varsa geçici teminatın gelir kaydedileceği,

84'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği ve bu kararların Resmi Gazete'de ilan ettirileceği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işleneceği, dördüncü fıkrasında da; 83'üncü maddede belirtilen fiil veya davranışlarda bulunanlar hariç olmak üzere, Türkiye genelinde faaliyet gösteren tüzel kişilerden; şube personeli, vekil, mümessil gibi yetkili temsilcilerin şahsi kusurlarından kaynaklanan ve bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen fiil veya davranışları sebebiyle haklarında ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilmesi gerektiği idarece tespit edilenlerden, verilecek bir aylık süre içinde ihale bedelinin üç katı tutarında tazminatı peşin olarak ödeyenler hakkında ihaleden yasaklama kararı verilmeyeceği,

hükme bağlanmış,

22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin;

28'inci maddesindeki 28.1.2. nolu bentte; 2886 sayılı Kanun'un 84'üncü maddesine göre verilen ve Resmi Gazete'de yayımlanan ihalelere katılmaktan geçici olarak yasaklamaya ilişkin kararların, kararı veren kurum veya kuruluşun ihalelerine ya da bu Kanun'a göre yapılan tüm ihalelere katılmaktan yasaklama şeklinde olduğu, 2886 sayılı Kanun'a göre idarelerce verilen yasaklama kararlarının, Resmi Gazete'de yayımlandığı kapsam ve içeriğe göre uygulanacağı, 2886 sayılı Kanun'a ve diğer ilgili Kanun ve mevzuata göre verilen yasaklama kararlarının da bu Tebliğ ekindeki (Ek-O.3) nolu formda yer alan bilgileri içerecek şekilde düzenlenerek Resmi Gazete'de yayımlatılması gerektiği,

30'uncu maddesindeki 30.5.5. nolu bentte de; Kamu İhale Kurumunun Resmî Gazete'de yayımlanan ihalelere katılmaktan yasaklama kararlarını günlük olarak takip ettiği ve kararlarda yer alan bilgilere göre sicil tutma görevini yerine getirdiği, Kurumun görevini daha etkin, hızlı ve sağlıklı bir şekilde yerine getirebilmesi, ihale yapan idarelerin ise ihaleyi zamanında ve

usulüne uygun bir şekilde tamamlayabilmeleri amacıyla Kurum tarafından tutulan ve Kurumun internet sayfasında ilan edilen yasaklılar listesinin ve yasaklamalarla ilgili açıklamaların takip edilmesi gerektiği,

belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde ise;

- 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale edilen ancak anılan Kanun'da öngörülen süre içinde sözleşmesi imzalanmadığı için ihalesi bozularak geçici teminatı gelir kaydedilen bazı kiralama işlerinin müteahhit veya müşterisi olup, 2886 sayılı Kanun'un 84'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında öngörülen şartları sağlayarak ihale bedelinin üç katı tutarında tazminatı peşin ödemiş tüzel kişilerden olmayanlar hakkında 2886 sayılı Kanun'un yukarıda bahsedilen 84'üncü maddesine aykırı olarak ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilmediği,

- 2886 sayılı Kanun'a göre verilmiş yasaklama kararlarından bazılarının anılan 84'üncü maddeye aykırı olarak Resmi Gazete'de yayımlanmadığı,

- 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale edilen kiralama işlerinin müşterileri için verilmiş yasaklama kararlarından bazılarının ise mevzuat ile öngörülmemiş olsa da Kurum uygulamasında kullanılan EVOS'daki Kiralama Modülü içinde yer alan ve yasaklılık sorgulamasının yapılması amacıyla oluşturulan "Kara Liste"ye kaydedilmediği,

- Dolayısıyla da, mevzuatta öngörülen şartlar gerçekleştiği halde hakkında yasaklama kararı verilmediği veya hakkında verilen yasaklama kararı Resmi Gazete'de yayımlanmadığı için Kamu İhale Kurumuna ait internet sayfasındaki Elektronik Kamu Alımları Platformunda (EKAP'ta) yer alan Yasaklı Sorgulama Modülünde kaydı bulunmayanların, İdareye ait başka bir işte müteahhit veya müşteri olabilmesine ve bunun sonucunda da İdarenin zarara uğrama riskiyle karşılaşmasına sebebiyet verildiği,

görülmüştür.

Bu itibarla, 2886 sayılı Kanun ile öngörülen ihalelere katılmaktan yasaklama kararlarının eksiksiz şekilde verilerek tamamının Resmi Gazete'de yayımlanması gerekmekte olup, söz konusu kararların ayrıca Kurum uygulamasına riayet edilerek EVOS'da yasaklılık kontrolü için oluşturulmuş "Kara Liste"ye kaydedilmesinde de fayda olacağı değerlendirilmektedir.

---

---

## **BULGU 6: İş Avans ve Kredi Tutarlarının Sürekli Olarak İhtiyacın Çok Üzerinde Belirlenmesi**

Verilen bazı iş avans ve kredi tutarları ile bunlara ilişkin harcamaları gösteren mahsup tutarları arasında büyük fark olduğu, bu avans ve kredilerden önemli bir kısmının iade edilmek suretiyle kapatıldığı, dolayısıyla da ihtiyacın çok üzerinde kullanılan kamu kaynağının belli bir süre atıl kalmasına sebebiyet verildiği tespit edilmiştir.

10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde; harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabileceği, her mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu, süresi içinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı,

21.01.2006 tarihli ve 26056 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in; "Ön ödeme şekilleri ve uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; verilecek avanslara ilişkin üst sınırların yılları merkezi yönetim bütçe kanununda gösterileceği,

Anılan Yönetmelik'in 15'inci maddesine dayanılarak hazırlanıp 25.02.2017 tarihli ve 29990 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 55 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Ön ödeme uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında da; harcama yetkilisi mutemetlerine verilecek avans sınırlarının, gider türleri ve idareler itibarıyla her yıl Maliye Bakanlığınca yayımlanan Parasal Sınırlar ve Oranlar Hakkında Genel Tebliği ile belirleneceği,

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 08.03.2007 tarihli ve 26456 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliğ'in;

"Genel esaslar" başlıklı 2'nci maddesinde;

---

“(1) 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümleri gereğince, kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludurlar.

(2) Ön ödeme, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde kesin ödeme öncesi avans veya kredi şeklinde yapılan geçici bir ödemedir. Ön ödeme uygulamasında kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınması zorunludur.

...”

“Diğer hususlar” başlıklı 11’inci maddesinde de;

“(1) ... *Harcama yetkilileri, harcama yetkilisi mutemetlerine verilecek avanslarda;*

*a) Belirlenen sınırlar dahilinde olmak şartıyla, ihtiyaç tutarında avans verilmesine,*

...

*özen gösterecekler, kamu idaresine ait paranın gereksiz yere mutemetler üzerinde kalmasına izin vermeyeceklerdir.*

(2) ... *Belirtilen sürede mahsup edilmeyen avanslar, mahsup edilmesi gereken tarihten itibaren, 6183 sayılı Kanunun değişik 51 inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte, anılan Kanun hükümlerine göre ilgili mutemetten tahsil edilir.*

...”

denilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; ön ödemelerden harcanan tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgelerin, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine verilmesi ve artan tutarların iade edilmesi gerektiği, süresi içinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanarak gecikme zammı hesaplanacağı, harcanmayıp mahsup süresi içinde iade edilen tutarlar için ise gecikme zammı gibi bir yaptırım öngörülmediği, dolayısıyla da kamu kaynağının atıl kalmasının ve enflasyonist bir ortamda değer kaybına uğramasının önüne geçilmesi için avansların ihtiyaç tutarında verilmesine dikkat edilmesi gerektiği



anlaşılmaktadır. Nitekim, 5018 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde yer alan; “*Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.*” hükmü ile de kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması kamu görevlileri açısından bir yükümlülük olarak öngörülmüştür.

Ancak yapılan incelemelerde bazı iş avans ve kredilerinden harcanmayıp iade edilen tutarların oransal olarak yüksek olduğu, %50'sinden fazlasının iade edildiği çok sayıda iş avans ve kredisinin bulunduğu, bazılarında bu iadenin %80, %90 veya %100 gibi oranlara dahi çıktığı görülmüştür.

Sonuç olarak, İdarece verilen iş avans ve kredi tutarları ile bunlara ilişkin harcamaları gösteren mahsup tutarları arasında büyük fark olmaması, harcanmayıp iade edilen tutarların oransal olarak düşük kalması için iş avans ve kredilerinin ihtiyaç tutarına uygun verilmesi, böylelikle de kamu kaynağının belli bir süre atıl kalmasının önüne geçilerek etkili, ekonomik ve verimli kullanılması önem arz etmektedir.

#### **BULGU 7: Bazı Taşınmazların Kira Bedellerinin Tahsil Edilmesine Yönelik Gerekli İşlemlerin Yapılmaması**

Vakıflar Genel Müdürlüğü ve mazbut vakıflara ait bazı taşınmazların kiralarının vadesinde tahsil edilmemiş olmasına rağmen takip ve tahsili için mevzuatta belirtilen hukuki işlemlerin başlatılmadığı tespit edilmiştir.

Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından 10.07.2014 tarihinde çıkarılan Vakıf Taşınmazlarının Kiraya Verilme Usul ve Esasları adlı 3 No'lu Genelge'nin “Kiranın süresinde tahsil edilmemesi” başlıklı 18'inci maddesinde; kiralananın tesliminden sonra vadesi gelmiş kira bedellerinin veya yan giderlerinin ödenmemesi durumunda İdarenin kiracıya yazılı olarak on günlük, konut ve çatılı işyeri kiralarında ise otuz günlük süre vererek sözleşmeyi feshedeceğini bildireceği ve tahsil edilemeyen kira gelirlerinin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümlerince tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

7226 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 34'üncü maddesi ile 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'na eklenen geçici 14'üncü maddesinde ise, “*Genel Müdürlüğe ve mazbut vakıflara ait taşınmazların devam eden kiralamalarında birikmiş üç aylık veya daha*

*fazla kira borcu olanların bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde borcunu tamamen ödememesi halinde kira sözleşmeleri feshedilmiş sayılır. Bu durum Genel Müdürlük tarafından mülki amirliğe derhal bildirilir ve taşınmaz mülki amirlikçe en geç on beş gün içindetahliye ve teslim edilir.”* denilmiştir.

7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’un 4’üncü maddesinin onuncu fıkrası ile; “*Vakıflar Genel Müdürlüğü ile mazbut vakıflara ve temsilen yönetilen vakıflara ait taşınmazların kiralanması işlemlerinden kaynaklanan ve 31.8.2020 tarihi itibarıyla vadesi geldiği hâlde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan kira bedelleri asıllarının, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ay sonuna kadar başvuruda bulunulması ve bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üç ay içinde haklarında açılan dava ve icra takiplerine ilişkin yargılama masrafları ile birlikte tamamen ödenmesi şartıyla, bu alacaklara ilişkin gecikme faiz gibi fer’i alacakların tahsilinden vazgeçilir. Bu fıkra kapsamına giren alacakların taksitle ödenmek istenmesi hâlinde en fazla on iki ay içinde ve eşit taksitler hâlinde kanuni faizi ile birlikte ödenmek üzere taksitlendirme yapılabilir. Bu takdirde dava ve icra takiplerine ilişkin yargılama masrafları ilk taksit tutarı ile birlikte tahsil edilir. Bu fıkra hükümlerinden yararlanılabilmesi için dava açılmaması ve açılmış davalardan vazgeçilmesi şarttır. Bu kiracılardan, tahliye hakkı doğmuş ancak tahliye kararı kesinleşmemiş olanlar ile yeniden sözleşme yapılabilir. Vakıflar Genel Müdürlüğüne, mazbut vakıflar ile temsilen yönetilen vakıflara ait taşınmazlar üzerinde bu Kanunun yayımlandığı tarihte işgalci durumda olanlar ile işgalleri bu tarihten önce sonlandırılanlardan ecrimisil borcu bulunanların talep etmeleri hâlinde birikmiş borçları bu fıkroda belirtilen şartlarla tahsil edilir. Hâlen işgali devam edenlerin müracaat etmeleri hâlinde, taşınmazın mevcut durumu dikkate alınarak taşınmazın bağlı olduğu bölge müdürlüğüne belirlenecek bedel üzerinden bu taşınmazlar kiralanabilir. Bu fıkra kapsamında yapılandırılan tutarların fıkra kapsamında ödemeleri devam ettiği sürece bu borçlar nedeniyle 25.3.2020 tarihli ve 7226 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 20.2.2008 tarihli ve 5737 sayılı Vakıflar Kanunu’na eklenen geçici 14’üncü madde hükmü uygulanmaz. Bu fıkra kapsamında ödenmesi gereken tutarların fıkroda öngörülen süre ve şekilde kısmen veya tamamen ödenmemesi hâlinde, ödenmemiş alacak asılları ile bunlara ilişkin faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer’i alacaklar ilgili mevzuat hükümlerine göre tahsil edilir. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Vakıflar Genel Müdürlüğü yetkilidir.” hükmü getirilmiştir. 30 Aralık 2020 tarih ve 31350 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3343 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile de 7256 sayılı*

Kanun'un 3'üncü ve 4'üncü maddelerinde başvuru ve ilk taksit ödeme sürelerinin bir ay uzatılmasına karar vermiştir.

Ayrıca 5737 sayılı Kanun'un geçici 14'üncü maddesinin yürürlük tarihi, 7226 sayılı Kanun'da 01.01.2021 iken 7256 sayılı Kanun'un 43'üncü maddesi ile 30.6.2021 olarak değiştirilmiştir.

Yukarıda yer verilen madde hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Vakıflar Genel Müdürlüğü ile mazbut vakıflara ve temsilen yönetilen vakıflara ait taşınmazların vadesinde ödenmemiş kira alacakları ile ilgili olarak; 7256 sayılı Kanun kapsamında Mart 2021 ay sonuna kadar yapılandırılması ve taksitlendirilmesi talebinde bulunan işgalci durumunda olanlar ile kiracılardan olan asıl alacakların yapılandırılması, bu alacaklara ilişkin gecikme zammı, faiz gibi fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilmesi, yapılandırma talebinde bulunmayan diğer kiracılardan olan alacakların 30.06.2021 tarihinden itibaren tahsili ve taşınmazların tahliyesi için hukuki süreçlerin başlatılması, taksitlendirilmiş alacakların vadesinde ödenmemesi durumunda vazgeçilmiş fer'i alacaklarıyla birlikte tahsili ve taşınmazların tahliyesi için hukuki süreçlerin başlatılması gerekmektedir.

Kurumun bilgi işlem sistemi EVOS üzerinden yapılan incelemelerde; 01.09.2022 ile 31.12.2022 tarihi itibarıyla vadesinde tahsil edilemeyen kira bedelleri ile 7256 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilen alacaklardan vadesinde ödenmeyen alacaklar olduğu, tahsil edilemeyen bu kira alacaklarının bir kısmının da takip ve tahsili için hukuk birimine yönlendirilmediği tespit edilmiştir.

Bulgu konusu hususun yerine getirilmesine ilişkin çalışmalara başlanıldığı anlaşılmaktadır.

İdarenin yönetimindeki taşınmazların kira bedellerinin tahsili için yukarıda açıklanan mevzuat çerçevesinde; vadesinde tahsil edilemeyen kiralar ile 7256 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilen alacaklardan vadesinde ödenmeyen alacakların tahsili için kiralama dosyalarının hukuk birimine intikal ettirilmesi ve hukuki işlemlerin başlatılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 8: Kira Süresi Biten Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Süre Uzatımı Yoluyla Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi**

Bölge Müdürlüklerince kiraya verilen taşınmazların kira süresi sonunda ihale

yapılmadan bir taahhütname ile yeniden aynı kişilere kiraya verildiği tespit edilmiştir.

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun "Kira Süresi" başlıklı 20'nci maddesinde;

*"Genel Müdürlüğe ve mazbut vakıflara ait taşınmazların kira süresi azami üç yıldır. Ancak bu süre Genel Müdürlüğün bağlı olduğu Bakanın onayı ile on yıla kadar belirlenebilir. Ayrıca onarım veya inşaa karşılığı kiralamalarda; onarım ve inşaa bedeli göz önüne alınarak kira süresi Genel Müdürün onayı ile yirmi yıla, Meclis kararı ile kırk dokuz yıla kadar tespit edilebilir."* hükmü yer almaktadır.

12.01.2011 tarihli 6101 sayılı Türk Borçlar Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun'un 10'uncu maddesiyle 6570 sayılı Gayrimenkul Kiraları Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır. 11.1.2011 tarihli 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun Dördüncü bölümünde kira sözleşmeleri düzenlenmiştir. 6098 sayılı Kanun'un 339'uncu maddesinin ikinci fıkrasında, "*Kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümler uygulanır.*" ve aynı Kanunun 347'nci maddesinde "*Konut ve çatılı işyeri kiralarında kiracı, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşme aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılır. Kiraya veren, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremez. Ancak, on yıllık uzama süresi sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebilir.*

*Belirsiz süreli kira sözleşmelerinde, kiracı her zaman, kiraya veren ise kiranın başlangıcından on yıl geçtikten sonra, genel hükümlere göre fesih bildiriyle sözleşmeyi sona erdirebilirler."* hükümleri bulunmaktadır.

Belirlenen hükümler çerçevesinde adi kiralamalarda kiralama süresinin üst sınırı 10 yıl olarak belirlenmiştir ve bu sürenin sonunda kiralamaya konu olan taşınmazların tekrar ihale yoluyla kiralınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise, kiralama süresi 10 yılı geçen taşınmazların bulunduğu tespit edilmiştir ve bu taşınmazların kira süresi dolmasına rağmen, kira sözleşmelerinin yenilenmesi veya uzatılması suretiyle kiracılıklarının devam ettiği de görülmüştür.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre vakıfların yönetiminde olup, kiralama süresi 10 yılı geçmiş taşınmazların ihale yapılmak suretiyle kiraya verilmesi ve yenileme işlemlerinin aynı usuller çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 9: Vakıf Evlatlarına Yapılan Galle Fazlası Ödemelerinde Vakıf Senetleri Gereği Ayrılması Gereken Hayır Şartı Giderlerinin Ayrılmaması**

Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından vakıf evlatlarına yapılan galle fazlası ödemelerinde, vakıf senetleri gereği ayrılması gereken vakıf hayır şartı giderinin ayrılmadığı tespit edilmiştir.

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde, mazbut ve mülhak vakıflarda, hayrat ve akarlarının onarımından ve vakfiyelerindeki hayrat hizmetlerin ifasından sonra kalan miktar 'galle fazlası' olarak tanımlanmış olup, Vakıflar Yönetmeliği'nin "Galle fazlasının hesabı" başlıklı 54'üncü maddesinde ise mahkeme kararı ile galle fazlası almaya hak kazanan vakıf evladı veya ilgilisi bulunan vakıflarda % 15 ihtiyat akçesi, hayır şartı giderleri, yönetim ve temsil payı, tevliyet ücreti ile vakıf için yapılan diğer giderler, vakfın gerçekleşen gayri safi gelirinden düşüldükten sonra vakıf evlatlarına veya ilgililerine ödenecek galle fazlasının miktarının belirleneceği, galle fazlasının hesaplanmasında o yıla ait gelirin tamamının dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden, vakfiyesinde şart bulunan mazbut vakıfların, uygulamadaki adıyla intifalı vakıfların, evlatlarına her yıl galle fazlası adı altında ödeme yapılacağı anlaşılmaktadır. Galle fazlası hesaplanırken, vakfın ilgili yıla ait gelirleri toplanıp, gelirlerden ihtiyat akçesi, hayır şartı giderleri, yönetim ve temsil payı, tevliyet ücreti ile vakıf için yapılan diğer giderlerin düşüleceği ve kalan tutarın da vakıf evlatlarına ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, intifalı vakıfların gelirlerinden hayır şartları için belirlenen ve güncellenen tutarların ayrılıp kalan tutarların vakıf evlatlarına galle fazlası olarak ödenmesi esas olmakla birlikte, vakıf gelirlerinden vakıf hayır şartları için kaynak ayrılmaması, vakıf evlatlarının normalde almaları gerekenden daha fazla tutarda galle ödemesi almasına sebebiyet vermektedir.

Yapılan incelemede, bazı Bölge Müdürlüklerinde intifalı vakfın ilgili yıla ait toplam gelirinden %15 ihtiyat akçesi, %20 yönetim ve temsil payı giderlerinin ayrıldığı ancak hayır şartı gideri düşülmeden hesaplanan tutarların 'galle fazlası' olarak vakıf evlatlarına dağıtıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, Genel Müdürlük tarafından yönetilen intifalı vakıflarla ilgili komisyon kurulduğu ve yapılan çalışmalar sonucunda yeni bir kanuni düzenleme yapılmasıyla birlikte intifalı vakıfların mevcut gelirlerinden belirli oranda hayır şartı kesilmesinin mümkün olacağı kanaatine varıldığı, bu şekilde bahis konusu edilen hususların yerine getirilmesini teminen mevzuat değişikliği çalışmalarının başlatıldığı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen tüm hususlar gözönüne alındığında, intifalı vakıfların vakıf senetlerinde yazılı hayır şartları için belli parasal tutarlar ayrıldıktan sonra kalan tutarların vakıf evlatlarına galle fazlası olarak ödenmesinin, idare tarafından gerekli kontrollerin yapılarak konu ile ilgili işlemlerin tamamlanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 10: Vakıflara Ait Taşınmazların Kamulaştırılma Bedellerinin Ödendiğine Dair Kanıtlayıcı Belgelerin Bulunmaması**

Bazı bölge müdürlüklerinin sorumluluk alanında olan vakıflara ait gayrimenkullerin üzerinde Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından inşa edilen karayolu/bulvar niteliğindeki yapıların bulunduğu parselasyonların ve tapu bilgilerinin düzeltilmediği görülmüştür. Ayrıca söz konusu parselasyonlarda kamulaştırılma yapıldığı iddia edilmekle birlikte bölge müdürlüklerinde buna ilişkin kanıtlayıcı belgelerin olmadığı tespit edilmiştir.

İnceleme yapılan Antalya Bölge Müdürlüğü sorumluluk alanında bulunan çeşitli vakıflara ait gayrimenkullerin geçtiğimiz yıllarda Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından yol yapımı maksadıyla kamulaştırıldığı ve bu amaçla kullanıldığı görülmüştür. Bölge Müdürlüğü tarafından Bakanlıktan kamulaştırılma belgeleri yazılı talep edildiği halde bazı taşınmazlara ilişkin gerekli bilgi ve belgeye ulaşılamadığı tespit edilmiştir. Bu durum, özel mülkiyetin izinsiz kullanımına neden olmakta ve hukuki sorun ortaya çıkarmaktadır. Bölge Müdürlüğü, bu husus ile ilgili izinsiz kullanıldığını düşündüğü bir çok parsel tespit etmiş ancak sınırlı sayıda parsel için dava açmıştır.

Bölge Müdürlüğü bunun üzerine kamulaştırıldığı iddia edilen tüm parseller için Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığına çeşitli zamanlarda yazılı talepte bulunmuş ancak yeterli ve gerekli cevap alamamıştır. İlgili Bakanlığın kamulaştırmanın yerine getirildiğini ispat etmesinin sağlanması; ispat olmadığı takdirde Vakıflar Genel Müdürlüğü (VGM) tarafından parseller için 'kamulaştırmasız el atma' davaları açılarak mağduriyetin giderilmesi noktasında gereğinin yapılması uygun olacaktır.

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: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Bazı Taşınmazların Kira Bedellerinin Tahsil Edilmesine Yönelik Gerekli İşlemlerin Yapılmaması	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır. Ek-3 Kamu Kurumuna Bildirilecek Diğer Hususlar kısmında yer almaktadır.
Bazı Taşınmazların Cins Tashihinin Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır.
İhalelere Katılmaktan Yasaklama Kararlarında Eksiklik Olması ve Verilen Yasaklama Kararlarından Bazılarının Resmi Gazete’de Yayımlanmaması Bazılarının da Kuruma Ait İlgili Bilişim Sistemine Kaydedilmemesi	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır.
Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınan ve Belli Bir Süreyi Gerektiren Hizmet ile Yapım İşlerinden Bazıları İçin Sözleşme Düzenlenmemesi	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır.
İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullandırılması	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır.
Vakıf Evlatlarına Yapılan Galle Fazlası Ödemelerinde Vakıf Senetleri Gereği	2022	Yerine Getirilmedi	Yapılan incelemede, bulguda belirtilen tespitler



Ayrılması Gereken Hayır Şartı Giderlerinin Ayrılmaması			doğrultusunda işlem yapılabilmesinin ancak mevcut yasal düzenlemelerde değişiklik yapılması ile mümkün olabileceği, bu nedenle konu ile ilgili mevzuat çalışmalarının başlatıldığı anlaşılmakla birlikte, bulgu konusu hususun halen devam ettiği görülmüş olup, bulguda ele alınan tespitlerin idarenin temel faaliyet konusuyla ilişkisi açısından önemi göz önüne alındığında, söz konusu bulgunun tekrar Rapora alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.
Vakıflara Ait Taşınmazların Kamulaştırılma Bedellerinin Ödendiğine Dair Kanıtlayıcı Belgelerin Bulunmaması	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu taşınmazlara ilişkin bir kaç parselle alakalı hususun düzeltildiği; bununla birlikte büyük bir kısım taşınmazın kamulaştırılmış olduğuna dair kanıtlayıcı belgelerin henüz ibraz edilemediği görülmüştür. Bu nedenle raporda diğer bulgular kısmında yer almasının uygun olacağı değerlendirilmiştir.
Kamulaştırma veya Satın Alma Suretiyle Edinilen Bazı Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Kaydedilmemesi ve Bu	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan

Taşınmazlardan Binalar İçin Amortisman Ayrılmaması			tekrar Rapora alınmıştır.
Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarından Bazılarının İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmemesi ve Bu Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu tespit 2023 yılında da mevcut olduğundan tekrar Rapora alınmıştır.