



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
2015 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇERİK

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI 2015 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU	54

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
2015 YILI
DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	10
8.	EKLER.....	46

KISALTMALAR

AATUHK	Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun
ATİK	Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetler
DYİAS	Doküman Yönetimi ve İş Akış Sistemi
EFT	Elektronik Fon Transferi
E-VDO	İnternet Tabanlı Vergi Dairesi Otomasyonu
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GMS	Gayrimenkul Bilgi Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVGUT	Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
MEGM	Maliye Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü
MGM	Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SGDB	Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TAPDK	Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurulu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
VDB	Vergi Dairesi Başkanlığı
VDİY	Vergi Daireleri İşlem Yönergesi
VDK	Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
VDM	Vergi Dairesi Müdürlüğü
VEDOP	Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
VEGAS	Veri Erişimi ve Görsel Analiz Uygulaması
VİMER	Vergi İletişim Merkezi
VUK	Vergi Usul Kanunu
YMM	Yeminli Mali Müşavir

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2015 Yılı Bütçesiyle Gelir İdaresi Başkanlığına 2.444.892.000-TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin % 0,52'sine tekabül etmektedir.

İdare tarafından sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Başkanlığın 2015 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Ödeme Emirleri (TL)			Ödemeler (TL)		
Yıl İçinde Alınan	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yıl İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	Toplam
2.541.108.225	69.232.885	2.471.875.340	2.453.349.517	18.525.823	2.471.875.340

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların ekonomik düzeyde dağılımları ve bunların toplam harcamalar içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir.

Bütçe Gideri Türü	Gider Toplamı (TL)	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	1.669.607.375	67,54
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	288.608.359	11,68
03 Mal ve Hizmet Alım giderleri	386.336.574	15,63
05 Cari Transferler	10.637.645	0,43
06 Sermaye Giderleri	116.685.387	4,72
Toplam	2.471.875.340	100,00

Yine idare tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre Başkanlığın 2015 yılı bütçe gelirleri, ret ve iade tutarları ile gelir türü itibariyle net bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirine oranları aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Bütçe Geliri Türü	Gelir Toplamı (TL)	Ret ve İadeler(TL)	Net Bütçe Geliri(TL)	Oranı (%)
01 Vergi Gelirleri	361.536.889.400,95	53.964.421.558,22	307.572.467.842,73	95,26
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.700.724.199,10	17.885.427,07	1.682.838.772,03	0,52
04 Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	89.781,00	0,00	89.781,00	0,00003
05 Diğer Gelirler	14.268.105.580,87	658.299.886,92	13.609.805.693,95	4,22
06 Sermaye Gelirleri	802.798,88	3.400,01	799.398,87	0,00025
Toplam	377.506.611.760,80	54.640.610.272,22	322.866.001.488,58	100,00

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

İdare mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanununun 49 uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri; Kanunun 49, 80 ve geçici 3 üncü maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu idaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

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

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

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

Yönetmeliğin 310’uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311’inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312’nci maddesinde kamu

idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

GİB muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklar tarafından yürütülmektedir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; 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 tasarlanmıştır. Kamu zararı iddialarına ilişkin hususlara bu raporda değil yargılamaya esas raporda yer verilmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı mali işlemlerini, 5018 sayılı Kanun'un 49 ve 80' inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenen esaslara uygun olarak raporlamak zorunda olup, denetim, mali tablolar dikkate alınarak gerçekleştirilmektedir.

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.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'a 8/12/2013 tarih ve 28845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile eklenen geçici madde ile kurumsal mali tabloların Sayıştaya gönderilmesi 2013, 2014 ve 2015 yıllarını kapsamak üzere 2016 yılına kadar üç yıl ötelenmiş iken, Maliye Bakanlığınca kamu idarelerine ait mali tabloların düzenlenebilmesine esas olmak üzere Say2000i muhasebe otomasyon programı ve muhasebe yönetmeliklerinde yapılan düzenlemeler çerçevesinde ilk defa 2015 yılı sonu itibarıyla kamu idaresi mali tablolarının sunulabilmesi zemini hazırlanmış ve KBS üzerinden kamu idarelerine sunulmaya başlanmıştır.

Bu kapsamda, Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesine göre hesap dönemi sonunda verilecek olan cetvel ve mali tablolardan daha önce sunulabilen bütçe giderleri ve ödenekler tablosu ve taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveline ilave olarak;

- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu

kurumsal bazda Sayıştaya gönderilmiştir.

6085 sayılı Kanun uyarınca kamu idaresi esasına göre denetim yapılabilmesi ve denetim görüşü verilebilmesi için, anılan Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde belirtilen yıl sonu kamu idaresi mali rapor ve tablolarının; kamu idaresince muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü birimlerden alınacak kayıtlarla ve gerektiğinde envanter işlemleri de yapılarak kamu idaresinin varlık ve yükümlülükleri ile mali yıla ilişkin faaliyet sonuçlarının Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen standartlarda sunulması gerekmektedir.

Kamu idareleri, KBS üzerinden alınan verileri kendi kayıtları ile teyit ederek tasarrufu altındaki varlık ve yükümlülükleri ile mali yıla ilişkin faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgileri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen raporlama esaslarına uygun olarak hazırlaması gerekirken kamu idaresi bazında ilk defa mali tablo düzenlenmesi ve 2015 yılının geçiş süreci olması sebebiyle sadece KBS üzerinden alınan mali tabloları sunmuştur.

Birimlere ait faaliyet sonuçları konsolide edilmeden birleştirildiği için bilançoda, aynı anda olumlu ve olumsuz faaliyet sonucu ortaya çıkmaktadır. Farklı muhasebe birimleri tarafından gerçekleştirilen işlemler yıl sonu itibariyle konsolide edilemediğinden, verilen tablolar farklı birimlerce hazırlanan veri setlerinin alt alta toplamlarından oluşmaktadır. Bu nedenle yukarıda Sayıştaya verildiği belirtilen tablolar, farklı muhasebe birimlerince oluşturulan yevmiye kayıtlarının bir araya getirilmiş halidir.

Denetim çalışmaları, bu çerçevede hazırlanan mali tablolarla birlikte Gelir İdaresi Başkanlığının muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel, belgeler, yevmiye kayıtları, yevmiye kayıtlarına esas belgeler ve bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler esas alınarak bu belgelerin tamlik, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluğu açısından yürütülmüştür.

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Vergi Dairelerinde Tecil İşlemlerinin İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi

Vergi dairelerinde muhtelif Kanunlar kapsamında yapılan tecil işlemlerinin ilgili tecil hesaplarına kaydedilmeyerek, 120 nolu Gelirlerden Alacaklar ya da 121 nolu Gelirlerden Takipli Alacaklar hesaplarında izlendiği hususu 2014 yılı denetimi kapsamında tespit edilmiş ve konu “2015 yılı Denetiminde İzlemeye Alınan Bulgular” adı altında 16.09.2015 tarih ve 608997/43699 sayılı yazı ile İdareye bildirilmiştir. 2015 yılı hesap ve işlemlerinin denetimi sonucunda da aynı durumun devam ettiği anlaşılmıştır.

Mevzuatı gereğince yapılan tecil işlemleri gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında (122 ve 222 nolu hesaplar) izlenmektedir. Hesabın niteliği ve işleyişi 27.12.2014 tarih 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 57-59 ve 140-141’inci maddelerinde belirtilmektedir.

Buna göre, gelirlerden alacaklar veya gelirlerden takipli alacaklar hesaplarında kayıtlı bulunan tutarlardan mevzuatı gereğince, içinde bulunulan faaliyet dönemi sonunu geçmeyen bir süreyle tecil veya tehir edilen tutarlar ile dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen tutarlar ve bunlardan tahsil edilen tutarlar ile tecil veya tehiri kaldırılanlar “122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında” izlenir. Bir yılı aşan süre ile tecil ve tehir edilen ve bunlardan tecil ve tehiri kaldırılan tutarlar ise “222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına” kaydedilerek izlenir.

2015 yılı denetiminde konunun izlenmesi amacıyla, İdareden alınan 2015 yılında vergi dairelerince 6183 sayılı AATUHK ve 6552 sayılı sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun kapsamında gerçekleştirilen tecil miktarları ile vergi dairelerinin tecil hesapları karşılaştırılmıştır. Yapılan karşılaştırma sonucunda, 441 vergi dairesinden 137 sinde bu kapsamda tecil işlemi gerçekleştirilmesine rağmen tecil hesaplarına hiç kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, vergi dairelerinde mevzuatı uyarınca tecil edilen alacaklardan bir kısmı 122 ya da 222 nolu Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar hesabına kaydedilmeyerek 120 nolu Gelirlerden Alacaklar ya da 121 nolu Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında

izlenmektedir. Bu nedenle vergi dairelerinin muhasebe kayıtlarından tecil işlemlerine ilişkin doğru bilgi edinilememektedir. Bu durum İdarenin mali tablolarını doğrudan etkilemekte ve hatalı olmasına yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; özetle, tecil işlemlerine ilişkin mevzuat ve uygulamaya değinildikten sonra, 6183 sayılı Kanununun 48 inci maddesi ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına ilişkin olarak yapılan yasal düzenlemeler kapsamında yapılan yapılandırma/ taksitlendirmelerin; işlem sayısının çokluğu, yapılandırma/taksitlendirme dosyası içindeki vergi türü çeşitliliğinin çok fazla olması, ihlal olması durumunda yapılandırma/ taksitlendirmelerin yeniden oluşturulması veya ödenen tutar ile geçerli olması veya ödemeye bağlı olarak bazı alacakların tahsilinden vazgeçilmesi, taksitlendirmelerin bu gün itibarıyla mevcut yasal düzenlemeler gereğince en az bir ay en fazla 84 ay süreli olabilmesi gibi çeşitli iş adımlarının olması nedenleriyle “Tecil Fişi” düzenlenmek suretiyle mükellef bazında “Tecil Defterinde” izlenmesi imkânı bulunmadığını;

Bu kapsamda, 6183 sayılı Kanununun 48 inci maddesine ve zaman zaman çıkarılan yapılandırma kanunlarına göre yeni bir ödeme planına bağlanan alacakların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 57 ve 140 ıncı maddeleri dışında değerlendirilmesi için gerekli mevzuat değişikliğinin yapılmasını 18/02/2016 tarih ve 17445 sayılı yazı ile Muhasebat Genel Müdürlüğünden talep edilmiş olmakla birlikte çözüm bulunması konusunda gerekli çalışmalar yapılacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; bulgumuzda vergi dairelerinde mevzuatı uyarınca tecil edilen alacaklardan bir kısmının, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak tecil hesaplarına kaydedilmesi gerekirken, başka hesaplarda izlendiği; bu durumun vergi dairelerinin muhasebe kayıtlarının ve dolayısıyla İdarenin mali tablolarının hatalı olmasına yol açtığı tespitine yer verilmiştir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta, herhangi bir mevzuata dayanmaksızın, tecil işlemlerinin çokluğu ve karmaşık olduğu gerekçesiyle gerekli kayıtların yapılamadığı ve Muhasebat Genel Müdürlüğü’ne yazı yazılarak Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde değişiklik talep edildiği, bununla birlikte çözüm bulmak için gerekli çalışmaların yapılacağını ifade edilmiştir.

İdare tarafından birtakım eylemler öngörölmüşse de bulguda belirtilen hataya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden, vergi dairelerinde mevzuatı uyarınca tecil edilen alacaklardan bir kısmının ilgili tecil hesaplarda izlenmemesi nedeniyle, 122, 222, 120 ve 121 nolu hesapların hatalı bilgi sunduğu, İdarenin mali tablolarından tecil işlemlerine ilişkin doğru bilgi edinilemediği, dolayısıyla mali tabloların hatalı olduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gelir İdaresi Başkanlığı 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve “Denetimin Dayanağı Amacı, Yöntemi ve Kapsamı” bölümünde açıklanan çerçevede ekte sunulan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı tecil işlemleri hesap alanı hariç doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bütçe gelirlerinin muhasebe kayıtlarına kurumsal kod kullanılmadan alınması

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın gelir politikasının uygulanmasına ilişkin işlemleri; vergi dairesi müdürlükleri ve malmüdürlüğü gelir servislerince (bağlı vergi daireleri) gerçekleştirilmektedir. Vergi dairelerinin gelir işlemleri vergi dairesi muhasebe servislerince muhasebeleştirilmektedir. Malmüdürlüğü gelir servisleri ise tahakkuk ve tahsilat birimlerinden oluşmakta olup, ayrı bir muhasebe birimine sahip değildir. Bu birimlerin gelir işlemleri malmüdürlüğü muhasebe servislerince muhasebeleştirilmektedir.

Vergi daireleri ve malmüdürlüğü gelir servisleri Elektronik Vergi Dairesi Otomasyon Sistemi(EVDO) ile hizmet vermekte olup, işlemlerine ilişkin icmaller EVDO sisteminde üretilmekte ve bu icmaller muhasebe kayıtlarına esas teşkil etmektedir. Dolayısıyla gelir işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde ikili bir yapı mevcut bulunmaktadır.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 8 inci maddesinin ikinci fıkrasında;

“Bu Yönetmeliğin, bütçe sınıflandırmasının kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodları kullanılarak hesaplara kayıt yapılmasına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer verilen tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılması zorunludur.” hükmü bulunmaktadır.

Söz konusu düzenlemeye paralel olarak 41 Sıra No.lu Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin 6 ncı maddesinin 8 inci fıkrasında da; *“Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planında yer alan tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılacaktır.”* ifadesine yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine bakıldığında; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince gerçekleştirilecek her bir mali işlemin ilgili idarelerin kurumsal kodu kullanılarak yapılması gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Ayrıca ilgili kurumlar; bütçe gelirleri yardımcı hesap kodunda bulunan gelirlerden hangilerinin hangi kurumun kurumsal koduyla hesaplara alınacağına ilişkin uygulama

birliğinin sağlanması amacıyla Muhasebat Genel M¼d¼rl¼đ¼ tarafından hazırlanan 27.04.2015 tarih ve 90192509-010.03-4168 sayılı yazıyla, b¼t¼ce gelirlerinin hesaplara alınırken kullanacakları kurumsal kodlar konusunda bilgilendirilmiştir. S¼z konusu yazı ekinde, genel b¼t¼ce detaylı hesap planının b¼t¼ce gelirleri hesabının yardımcı hesap kodları itibarıyla tahsil edilen gelirlerin hangi idarelerin kurumsal kodu ile muhasebeleştirileceği ayrıntılı olarak belirtilmektedir.

Ancak İdare b¼nyesinde bulunan vergi daireleri tarafından b¼t¼ce gelirlerinin muhasebe kayıtlarına alınması sırasında, b¼t¼ce sınıflandırmasının kurumsal kod d¼zeyinde bir ayırımın yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durumun diğer kamu idarelerinin mali tablolarında g¼sterilmesi gereken bazı b¼t¼ce gelirlerinin de, İdarenin mali tablolarında yer almasına neden olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; ¼zetle, İdareye bağlı vergi dairelerinin iş ve işlemlerine ilişkin uygulamaya değinildikten sonra, t¼m iş ve işlemlerin E-VDO otomasyon sisteminde, vergi t¼r¼ esasına dayanarak vergi t¼r¼ kodları ile ger¼ekleřtirildiđi, E-VDO otomasyon sisteminin muhasebe temelli bir sistem olmadığı, bu nedenle kurumsal koda dayalı muhasebe kaydı oluşturulamadığı; ancak kurumsal kod kullanarak muhasebe kayıtlarının yapılmasına y¼nelik ¼alıřmalar yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi tarafından, EVDO otomasyon sisteminin muhasebe temelli bir sistem olmaması nedeniyle kurumsal kod kullanılmak suretiyle muhasebe kayıtlarının yapılmasına imkan tanımadığı belirtilmiştir. Ancak; genel b¼t¼ce kapsamındaki kamu idarelerinin kurumsal bazda verecekleri idare hesaplarını tam ve doğru şekilde hazırlayabilmeleri i¼in b¼t¼ce gelirlerinin kamu idarelerinin kurumsal kodlarıyla hesaplara alınması şarttır. Bu nedenle kurumsal kod kullanılarak muhasebe kayıtlarının yapılmasına y¼nelik olarak, Kurum cevabında yapılacağı belirtilen ¼alıřmaların ivedilikle hayata ge¼erilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Gayrı Faal Durumda Olan M¼kelleflerin Re'sen Terk İşlemlerinin Zamanında Yapılmaması

Gayrı faal durumda olan m¼kelleflerin re'sen terk işlemlerinin zamanında yapılmadığı hususu 2014 yılı denetimi kapsamında tespit edilmiş ve 2014 yılı Sayıştay Denetim Raporunda konu edilmiştir. 2015 yılı hesap ve işlemlerinin denetimi sonucunda da aynı

durumun devam ettiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi uyarınca işi bırakma bildiriminde bulunmayan gayri faal mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarının vergi dairelerince terkin işlemlerinin yapılmasında gecikmeler olduğu görülmüştür.

213 sayılı Kanunun 168 inci maddesinde işi bırakma bildiriminin olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılacağı belirtilmiştir. Söz konusu bildirim yükümlülüğünün mükellef tarafından yerine getirilmemesi halinde, anılan Kanunun 352 nci maddesi uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmüştür.

Aynı Kanunun, 5228 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile değişik 160 ıncı maddesinde ise;

“İş i bırakma bildiriminde bulunmayan bir mükellefin iş i bıraktığ ının tespit edilmesi veya yapılan araştırma ve yoklamalar sonucunda bilinen adreslerinde bulunamamas ı ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğ ine dair bilgi edinilememesi veya başkaca bir ticarî, ziraî ve meslekî faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğ inin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğ inin raporda belirtilmesi halinde, mükellef (matrahl ı veya matrahs ız beyanname verenler dahil) iş i bırakmış addolunur ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilir.”

denilmektedir.

Anılan Yasa hükmünün uygulanmasında kolaylık sağlamak amacıyla çıkarılan 21.12.2004 tarih ve 2004/13 Seri No.lu Uygulama İç Genelgesinde de re’sen terk işlemlerinin yapılmasına ilişkin ayrıntı düzenlemelere yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, “iş i bırakma bildiriminde bulunma” mükelleflere ait bir yükümlülük olmakla birlikte; mükelleflerin bu yükümlüğü yerine getirmemesi halinde, “gerekli araştırma ve yoklamaların zamanında yapılarak, iş i bırakma yükümlülüğ ünü yerine getirmeyen gayri faal durumda olan mükelleflerin tespit edilmesi, gerekli usulsüzlük cezasının kesilmesi ve bu mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarının re’sen terkin edilmesi” idarenin görevidir.

Denetim sırasında,

- İdarenin taşra teşkilatında yer alan tüm Vergi Dairesi Müdürlükleri ve Bağlı Vergi Daireleri (Malmüdürlükleri) tarafından 2015 yılında toplam 67.613 mükellefin re'sen terk işlemlerinin yapıldığı,
- Bu mükelleflerden sadece 14.189'unun işi bırakma yılının 2015 olduğu,
- Geriye kalan 53.424 mükellefin daha önceki yıllarda işlerini bıraktıkları,
- Buna göre, 2015 yılında yapılan re'sen terk işlemlerinin sadece %21'inin 2015 yılında işi bırakan mükelleflere ilişkin olduğu, %79'unun ise daha önceki yıllara ilişkin olduğu, görülmüştür.

2015 yılında re'sen terki yapılan mükelleflerin işi bırakma yıllarına göre sayıları ise aşağıdaki tabloda ayrıntılı olarak gösterilmektedir:

İşi Bırakma Yılı	Mükellef Sayısı (adet)
<2003	1.079
2004	407
2005	410
2006	477
2007	748
2008	1.002
2009	2.596
2010	2.732
2011	3.229
2012	4.952
2013	10.781
2014	25.011
2015	14.189
Toplam	67.613

Yukarıdaki tablodan da anlaşılacağı üzere, gayri faal durumda olan mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarının vergi dairelerince terkin işlemlerinin yapılmasında gecikmeler

yaşanmaktadır.

Re'sen terk işlemlerinin zamanında yapılmaması sonucunda,

- Vergi daireleri tarafından gayrıfaal mükellefler, faal mükellef olarak değerlendirilmekte,
- Çeşitli vergilendirme işlemleri için her yıl re'sen vergi tarhına yönelik takdir komisyonuna sevk işlemleri yapılmakta,
- Takdir komisyonu tarafından matrah tespit edilmesi halinde hesaplanan vergiler için tebligat işlemleri yapılmakta,
- Çeşitli vergisel yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmemesi nedeniyle usulsüzlük cezaları kesilerek, bunlara ilişkin tebligatlar yapılmakta,
- Mükellefin gerçekte gayrı faal durumda olduğu dönemler için tarh edilen vergi ve cezalar için mükellef tarafından yargı yoluna başvurulmakta,
- Bu süreçte vergi daireleri, takdir komisyonları ve mahkemeler açısından gereksiz iş yoğunluğu oluşmakta,
- İdare bütçesinden yersiz yere tebligat masrafları, mahkeme giderleri gibi türlü harcamalar yapılmasına neden olunmakta,
- İşi bırakma bildirimının mevzuatın öngördüğü süre içerisinde yapılmamasına ilişkin usulsüzlük cezası ise uygulanamamaktadır.

Bu itibarla, gayrı faal mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarının vergi dairelerince terkin işlemlerinin yapılmasında yaşanan gecikmeler sebebiyle, hem mükelleflerin, hem de idarenin yersiz olarak yukarıda belirtilen maliyetlere katlanmak zorunda kaldıkları değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, re'sen terk işlemlerinin hızlı ve etkin yapılması için 2016/2 Seri no.lu Uygulama İç Genelgesinin hazırlandığı ve bu işlemlerin zamanında yapılması hususunda 04.11.2015 tarih ve 104141-104142 sayılı genel yazılar ile vergi dairelerine gerekli talimatların verildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususun çözümüne yönelik olarak vergi dairelerine genel yazılar vasıtasıyla gerekli talimatların verildiği bildirilmişse de, sözkonusu yazıların uygulama sonuçlarının izleyen yıllar denetiminde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: 6183 Sayılı Kanun Hükümlerine Göre Yapılan Araç Haczi İşlemlerinde İlgili Mevzuata Aykırı Uygulamalarda Bulunulması

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) hükümlerine göre yapılan araç haczi işlemlerinde, araç siciline işlenen haciz kaydının mükellefe tebliğ edilmediği ve bu kayıtların daha sonra düzenli bir şekilde yakalamalı hacze dönüştürülmediği tespit edilmiştir.

6183 sayılı Kanun'un "Menkul Malların Haczi" başlıklı 77 nci maddesinin ikinci fıkrasında;

"Resmi sicile kayıtlı olan menkul malların haczi, sicillerine işlenmek üzere sicilin tutulduğu daireye tebliğ edilmek suretiyle de yapılır. Tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirimleri, alacaklı tahsil dairelerince ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilir ve bu tebligata elektronik ortamda cevap verilebilir. Elektronik ortamda yapılacak tebliğe ve cevapların elektronik ortamda verilebilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

Uygulamada Emniyet Genel Müdürlüğü ile yapılan protokol çerçevesinde haciz işleme sistemi GİB'e açılmıştır. Böylece vergi dairelerindeki yetkili memurlar tarafından doğrudan araç siciline haciz takyidat şerhi eklenmektedir.

6183 sayılı Kanununun 78 inci maddesinin üçüncü paragrafı; *"Gıyapta yapılan hacizlerde zaptın bir örneği borçlu veya zilyede derhal tebliği olunur."* şeklinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre araç sicilleri üzerine gıyaben konulan hacizlerin borçlulara tebliğ edilmesi gerekmektedir.

30.06.2007 tarih ve 26568 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği'nin II. Kısım II. Bölüm I-Menkul Malların Haczi alt başlığının 3 üncü bendinin dördüncü paragrafında aşağıdaki hususlar belirtilmiştir:

"Emniyet Genel Müdürlüğüne bağlı trafik şube ve bürolarına kayıtlı araçların sicillerine haciz tatbikiyle yetinilmemelidir. Söz konusu araçların çalınması, kaybolması ve hasar görmesi ihtimalini ortadan kaldırmak ve amme alacağının biran evvel tahsilini sağlamak amacıyla, 6183 sayılı Kanununun 78 inci maddesi uyarınca fiili haczinin gerçekleştirilmesi ve 82 nci maddesi uyarınca gerekli muhafaza tedbirlerinin alınması

gerekmektedir.”

Yukarıda yer verilen Kanun ve Tebliğ hükümlerine göre araç siciline haciz şerhi konulduktan sonra haczin borçlu mükellefe tebliğ edilmesi, mükellef borcunu ödemediği takdirde vergi dairesince haczin yakalamalı hacze çevrilmesi ve daha sonra yakalanan aracın satış işlemlerine başlanması gerekmektedir.

Hacizli araçlara yakalamalı haciz uygulanmaması, kamu alacağının geç tahsil olunması veya kamu alacağının kendisi ile tahsil imkanı olan aracın hasar görmesi, kaybolması ve çalınması durumunda ise kamu alacağının tamamen tahsil edilememesi ihtimalini ortaya çıkarmaktadır.

Konuya ilişkin olarak Ankara’da altı vergi dairesinde araç haczi uygulanan borçlu mükelleflerden örnek olarak seçilen mükelleflerin tamamına yakınına yapılan haciz işlemlerinin tebliğ edilmediği,

Haczin yakalamalı hacze çevrilmesi işleminin ya hiç yapılmadığı, ya da haciz uygulamasından çok sonraki bir tarihte yapıldığı,

Örneğin 2007-2008 yıllarında siciline haciz şerhi konulan, mükellefin tecil başvurusunun bulunmadığı ve mükelleften hiçbir tahsilat yapılmadığı hallerde dahi yakalamalı hacze çevrilmeyen araç haczi uygulamaları olduğu,

görülmüştür.

Haciz işleminden elde edilmek istenen sonuç borçlunun borcunu ödemeye zorlanması, bu sağlanamazsa nihayetinde hacizli malın satılıp paraya çevrilerek kamu alacağının tahsil edilmesidir. Uygulamada ise haciz şerhi eklenen araçların sahiplerine haciz bilgisi verilmemekte, haciz yakalamalı hacze çevrilmemekte, borçluların çoğu hacizli araçları serbestçe kullanabilmektedir. Yani borçlunun günlük yaşamında herhangi bir zorluğa, aksamaya sebebiyet verilmemektedir. Dolayısı ile haciz uygulamasından elde edilmek istenen amaca ulaşılamamaktadır.

Bu açıklamalara göre haciz şerhinin konulmasından sonra mükellefe tebliğ edilmesi, bununla da yetinilmeyerek haczin bir an önce yakalamalı hacze çevrilmesi, kamu alacağının güvenliği ve tahsiline yönelik işlemlerin yürütülmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 6183 sayılı Kanunun 78 inci maddesinde “... Gıyapta yapılan hacizlerde zaptın bir örneği borçlu veya zilyede derhal tebliğ olunur...” hükmünün yer aldığı, bu hükmün, fiilen haczedilen ve haciz tutanağı düzenlenmek suretiyle yapılan menkul mal hacizlerine yönelik bir düzenleme olmakla birlikte, 6183 sayılı Kanunun 62 nci maddesindeki borçluların menfaatlerinin de korunması esasından hareketle haczin borçlulara bildirilmesinin gerektiği ifade edilmiştir. Bununla birlikte vergi dairelerinin iş yükü ve iş süreçlerinin karmaşıklığı sebebiyle uygulamada tebliğ işlemlerinde eksiklikler yaşanabileceği belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca, araç sicilindeki haciz şerhinin yakalamalı hacze dönüştürülüp fiili haciz yapılmasına engel yasal mevzuat ve fiili durumlara ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Buna ek olarak kayden haczedilen araçların etkin bir şekilde satışının sağlanması amacıyla, vergi dairesi ve defterdarlıklar aracılığıyla ilgili vergi dairelerine, vergi dairesince birinci sırada haciz konulmuş olan, dolayısıyla satılması halinde satış bedelinden öncelikle kamu alacağına pay ayrılması gereken araçlar liste halinde aktarıldığı ve bunlara ilişkin gerekli işlemlerin yapılması gerektiğinin belirtildiği ifade edilmiştir.

Ayrıca bulguda tespit edilen hususlar konusunda, ilgili vergi dairelerine 27/04/2016 tarih ve 44347 sayılı yazı ile gerekli talimatların verildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında bulguda yer alan tebligat ile ilgili değerlendirmelere iştirak edildiği ancak, vergi dairelerinin iş yükünün fazlalığı ve iş süreçlerinin karmaşıklığı sebebiyle tebligatlarda aksamalar olduğu belirtilmiştir. İdare cevabında yer verilen, sicil kayıtlarında yer alan haczin yakalamalı hacze çevrilmeme ve fiili haciz yapılmamasına ilişkin hususlar denetimler sırasında ve örnek listelerin hazırlanması aşamalarında dikkate alınmış olan hususlardır.

İdare cevabında ayrıca vergi dairesince birinci sırada haciz konulmuş olan, dolayısıyla satılması halinde satış bedelinden öncelikle kamu alacağına pay ayrılması gereken araçların liste halinde vergi dairelerine aktarıldığı ve bunlara ilişkin gerekli işlemlerin yapılması gerektiğinin belirtildiği ifade edilmiştir. Bulguda tespit edilen hususlar konusunda, ilgili vergi dairelerine 27/04/2016 tarih ve 44347 sayılı yazı ile gerekli talimatların verildiği ifade edilmiştir.

Bulguda yer verilen tespitler doğrultusunda İdare tarafından gerçekleştirilecek eylemler takip eden denetim yılında izlenecektir.

BULGU 4: Elektronik Haciz Uygulaması Kapsamında Para ve Paraya Çevrilen Menkul Değerlerin Bankalarca Vergi Dairesi Hesaplarına Aktarılmasında Gecikmeler ve Protokole Aykırı Uygulamalar Olması

Elektronik Haciz (E-Haciz) uygulaması kapsamında para ve paraya çevrilen menkul değerlerin bankalarca vergi dairesi hesaplarına aktarılmasında gecikmeler olduğu ve bu aktarma işlemi sebebiyle bankalarla imzalanan E-haciz Protokolüne aykırı olarak elektronik fon transferi (EFT) ücreti kesintisi yapıldığı tespit edilmiştir.

A. E-haciz uygulaması kapsamında haczedilen para ve paraya çevrilen menkul değerlerin bankalarca vergi dairesi hesaplarına aktarılmasında gecikmeler olduğu görülmüştür.

E-haciz projesi; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun “Üçüncü şahıslardaki menkul malların, alacak ve hakların haczi” başlıklı 79 uncu maddesine istinaden düzenlenen haciz bildirimlerinin, idare tarafından alacaklı vergi daireleri adına e-haciz uygulamasına katılan bankalara elektronik ortamda tebliğ edilmesi ve bu tebligatlara elektronik ortamda bankalar tarafından cevap verilmesi, bu kapsamda haczedilen menkul mallar ile her türlü alacak ve hakların paraya çevrilmesi ve vergi dairesi hesaplarına aktarılmasını kapsamaktadır. Bu husus, uygulamaya katılan bankalarla yapılan Protokolün “Amaç ve Kapsam” başlıklı 2 nci maddesinde de açıkça belirtilmiştir.

E-haciz uygulaması kapsamında, vergi dairelerince düzenlenen haciz bildirimlerinin banka genel merkezlerine gönderilmesi ve bankalar tarafından bu tebligatlara cevap verilmesi işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirilmektedir. Bankalar tarafından mükellefin hesabında para bulunup bulunmadığının ve diğer hak ve alacak olup olmadığının bildirilmesinden sonra, vergi daireleri tarafından tahsilata uygun hesaplar için ilgili banka şubelerine para isteme yazıları yazılmakta ve bu resmi yazıların bankaya tebliği ya posta yoluyla ya da memur eliyle gerçekleştirilmektedir. Daha sonra haczedilen tutarlar ilgili banka şubesi tarafından mükelleflerin vergi borçlarından mahsup edilmek üzere vergi dairesi hesaplarına EFT yapılmak suretiyle aktarılmaktadır.

Yapılan incelemelerde,

- E-haciz uygulaması kapsamında haczedilen tutarların vergi daireleri tarafından resmi yazı ile istenmesi uygulaması sebebiyle idarenin, posta ve kırtasiye masrafları ve işgücü ve zaman kaybı gibi maliyetlere katlanmak zorunda kaldığı,
- Banka hesabında değer bulunduğu ve diğer hak ve alacak kaydı olmadığı halde, gerek yazışma sürecinin uzaması, gerek bankaların kendi inisiyatifleriyle mükellefin bloke konulan hesaplarında bulunan parayı vergi dairesi hesaplarına geç aktarmaları sonucu kamu alacağının tahsilinde gecikmeler yaşandığı; hatta bazı vergi dairelerinde haciz bildirisini onay tarihinden itibaren 200 günü aşan sürelerde gerçekleşen tahsilatlara ilişkin örneklerin bulunduğu,

tespit edilmiştir.

Bu itibarla, e-haciz kapsamında haczedilen para ve paraya çevrilen değerlerin bankalarca vergi dairelerine otomatik olarak aktarılmamasının, gerek vergi dairelerinin bankalar ile yazışma sürecinin aksamaması, gerek bankaların kendi inisiyatifleriyle süreci uzatmaları sebebiyle kamu alacağının geç tahsil edilmesine ve idarenin posta ve kırtasiye masrafları gibi bir takım maliyetlere katlanmasına yol açtığı değerlendirilmektedir.

B. E-haciz uygulaması kapsamında haczedilen para ve paraya çevrilen menkul değerlerin bankalarca vergi dairesi hesaplarına aktarılması sırasında bankalarla imzalanan E-haciz Protokol'üne aykırı olarak EFT ücreti kesintisi yapıldığı görülmüştür.

E-haciz uygulamasına katılan bankalarla yapılan Protokol'ün "Amaç ve Kapsam" başlıklı 2 nci maddesinde; Protokol'ün "6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 79 uncu maddesine istinaden düzenlenen haciz bildirimlerinin, T.C. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına alacaklı vergi daireleri adına elektronik ortamda tebliğ edilmesine ve bu tebligatlara elektronik ortamda cevap verilmesine, söz konusu tebligat ve cevapların içeriğinin belirlenmesine, bu kapsamda haczedilen menkul mallar ile her türlü alacak ve hakların paraya çevrilmesine ve vergi dairesi hesaplarına aktarılmasına ilişkin usul ve esasları" içerdiği belirtilmiştir.

Protokol'ün 9 uncu maddesinin 4 üncü bendinde ise bankanın e-haciz uygulamaları ile ilgili olarak idareden veya mükelleflerden haberleşme, komisyon veya her ne adla olursa

olsun herhangi bir bedel talep etmeyeceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen Protokol hükmünde açıkça belirtildiği üzere, haczedilen para ve paraya çevrilen her türlü menkul mal, alacak ve hakkın vergi dairesi hesaplarına aktarılması işlemi e-haciz uygulaması kapsamında olduğundan, bu işlemle ilgili olarak bankaların idareden veya mükelleflerden herhangi bir bedel talep etmesi Protokol hükmüne aykırılık teşkil edecektir.

Yapılan incelemelerde,

- Bazı banka şubeleri tarafından haczedilen para ve paraya çevrilen değerlerin vergi dairelerine aktarılması işlemleri için ilgili Protokole aykırı olarak EFT ücreti kesintisi yapıldığı,
- Söz konusu EFT ücreti ile ilgili olarak bankalar arasında, hatta bir bankanın farklı şubeleri arasında dahi uygulama birliği olmadığı,
- Mükellefin hesabında bulunan paranın borç tutarından az olması durumunda, mükellefin banka hesabında bulunan paradan yapılan EFT kesintisi sebebiyle tahsil edilebilecek kamu alacağının azaldığı,

görülmüştür.

Bu itibarla, yeterli bakiyesi olmayan mükellef hesaplarından yapılan EFT kesintisi uygulamasının bir yandan mükellefin haciz yoluyla ödenen borcunun, bir yandan da idarenin cebren tahsil edilen alacağının azalmasına neden olan, hem mükellefin hem de idarenin aleyhine olan bir durum olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, vergi dairelerinin 6183 sayılı Kanununun 79 uncu maddesi kapsamında bankalar nezdinde haczettikleri paraların ve paraya çevrilen menkul kıymetlerin vergi dairesince tahsil edilme süresine yönelik olarak mevzuatta açık bir hüküm bulunmadığı, ancak, elektronik haczin etkinliğinin artırılması, mükellef haklarının gözetilmesi, kamu alacaklarının hızlı bir şekilde Hazineye intikal ettirilmesi bakımından, vergi dairelerince haczin tatbik edildiği tarihi izleyen en geç 7 nci güne kadar söz konusu paraların vergi dairesi hesaplarına aktarılmasının sağlanmasına yönelik çalışmaların başlatıldığı; 2008 yılından itibaren tip protokol şeklinde bankalarla yapılan protokoller

kapsamında borçluların bankalar nezdindeki para ve menkul kıymetlerinin elektronik haciz projesi kapsamında haczine ilişkin usul ve esasların belirlendiği; tip protokolün hazırlık aşamasında, hacze konu değerlerin elektronik ortamda paraya çevrilmesi ve vergi tahsil alındılarının otomatik olarak düzenlenmesi yönünde çalışma başlatılmış olmakla birlikte sektörün gerekli alt yapıyı hazırlayamaması nedeniyle uygulama elektronik ortamda haciz aşamasında kaldığı, bu nedenle haczedilen para ve paraya çevrilen değerlerin vergi dairesi hesaplarına aktarılması işlemlerinin görevlendirilen memurlar vasıtasıyla bizzat banka şubelerinden nakden, bankadan yazıyla talep edilmek suretiyle havale veya EFT yoluyla vergi dairesi hesabına hesaben yapıldığı belirtilmiştir.

Ayrıca 6183 sayılı Kanununun 41 inci maddesi kapsamında vergi tahsilatına yetkili kılınan bankalarca vergi tahsilatlarında herhangi bir ücret, komisyon veya benzeri adlarla gerek idareden gerekse mükelleflerden ek bir mali yük tahsil edilmesinin mümkün bulunmadığı; uygulanmakta olan protokolde paraların 6183 sayılı Kanununun 41 inci maddesi kapsamında vergi tahsilatı prosedürüne uygun olarak vergi dairesi hesaplarına aktarılacağına yönelik bir düzenleme bulunmadığından, elektronik ortamda haczedilen paraların havale veya EFT yoluyla vergi dairesi hesaplarına aktarılmasında bankacılık sisteminin genel uygulaması kapsamında işlem yapılması sonucu ortaya çıktığı; Tip protokolün 9 uncu maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan düzenlemenin elektronik haciz uygulamasına, dolayısıyla haciz bildirimlerinin elektronik ortamda tebliğ edilmesi ve cevaplandırılması işlemlerine ilişkin hususları düzenlemekte olduğu; haczedilmiş olan paraların vergi dairesi hesaplarına havale veya EFT yoluyla aktarılması işlemlerinde ücret alınmasının bankacılık sisteminden kaynaklandığı ve bu noktada idarece ücret alınmaması yönünde yasal bir zorunluluk getirilemediği; e-haciz protokolünün 8 inci maddesi esas alınarak haczedilen değerlerin paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanununun 41 inci maddesi kapsamında vergi dairesi hesaplarına elektronik olarak aktarılmasını sağlamak amacıyla ek protokol çalışmalarının yapılmakta olduğu ve imzalanacak ek protokol ile haczedilen değerlerin Hazine hesaplarına aktarılmasının hızlanacağı, ayrıca herhangi bir havale veya EFT ücreti ödenmesinin önüne geçileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak;

A. İdare tarafından bulgunun A bendinde yer alan hususlar kabul edilmekle birlikte, mevcut düzenlemelerle söz konusu uygulamaların önüne geçilemeyeceği belirtilmiştir. Haczedilen paralar ile paraya çevrilen menkul kıymetlerin, haczin tatbik edildiği tarihi izleyen

en geç 7 nci güne kadar elektronik olarak vergi dairesi hesaplarına aktarılmasına yönelik çalışmaların sonuçlandırılması ile birlikte bulgunun bu bendinde konu edilen sorunların çözülebileceği anlaşılmıştır. Bu itibarla söz konusu hususun izleyen yıllar denetiminde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. Bulgunun B bendi ile ilgili olarak, idare cevabında Tip protokolün 9 uncu maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan düzenlemenin yalnızca haciz bildirimlerinin elektronik ortamda tebliğ edilmesi ve cevaplandırılması işlemlerine ilişkin hususları düzenlemekte olduğu belirtilmiştir. Ancak, bulguda da belirtildiği üzere anılan Protokolün kapsamı Protokolün 2 nci maddesinde açıkça ifade edilmiştir. Buna göre Protokol “...*haciz bildirimlerinin, T.C. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca alacaklı vergi daireleri adına elektronik ortamda tebliğ edilmesine ve bu tebligatlara elektronik ortamda cevap verilmesine, söz konusu tebligat ve cevapların içeriğinin belirlenmesine, bu kapsamda haczedilen menkul mallar ile her türlü alacak ve hakların paraya çevrilmesine ve vergi dairesi hesaplarına aktarılmasına ilişkin usul ve esasları*” içermektedir. Görüldüğü üzere, haczolunan para ve paraya çevrilen değerlerin vergi dairesi hesaplarına aktarılması işlemleri, Protokolün kapsamında yer almaktadır. Bu işlemlerin fiilen hangi yöntemle yapılacağına ilişkin ayrıntıya ise kapsam maddesinde yer verilmemiştir. Ancak uygulamada haczedilen değerlerin vergi dairesi hesaplarına aktarılması işlemleri otomatik olarak yapılmayıp havale ve EFT ile gerçekleştiğinden, Protokol kapsamının bu son yöntemlerle yapılan aktarmaları içerdiği değerlendirilmektedir.

Öte yandan, Protokolde aksi belirtilmediği sürece, tüm maddelerin kapsam maddesinde belirtilen işlemler için geçerli olması beklenir. Nitekim Protokolün 9 uncu maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan “bankanın e-haciz uygulamaları ile ilgili olarak idareden veya mükelleflerden haberleşme, komisyon veya her ne adla olursa olsun herhangi bir bedel talep etmeyeceği” hükmüne ilişkin herhangi bir kapsam sınırlaması bulunmamaktadır. Dolayısıyla, bahse konu hükmün Protokolün kapsamında yer alan tüm işlemler için uygulanması beklenmelidir.

Sonuç olarak, idare tarafından bulgunun B bendi ile ilgili yapılan değerlendirme yeterli görülmemekle birlikte, bankalarla imzalanacak ek bir protokolün sorunun çözümüne katkı sağlayacağı,

Ayrıca, söz konusu ek protokolün hazırlanıp imzalanması uzun zaman alabileceğinden, bulguda konu edilen Protokole aykırı uygulamaların bir an önce önüne geçilebilmesi amacıyla gerekli tedbirlerin alınması gerektiği, değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Hurdaya Ayrılan ve Ekonomik Değeri Bulunan Taşınırın Satılmak Üzere Milli Emlak Genel Müdürlüğüne Teslim Edilmemesi

İdarenin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı”nda ekonomik değeri bulunan taşınırın biriktiği ve bu taşınırın satılmak üzere Milli Emlak Genel Müdürlüğüne teslim edilmediği görülmüştür.

Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiğine 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 28 inci maddesindeki usuller çerçevesinde karar verilen taşınırın hurdaya ayrılmaktadır. Hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırın muhasebe kayıtlarında izlenmesine, 27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 214 ve 215 inci maddeleri gereğince “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı”nda devam edilmektedir.

Hurdaya ayrılıp “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı”nda takip edilen taşınırlardan ekonomik değeri bulunanların satış işlemlerini yapmakla ise; 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun taşınır ve taşınmaz satışını düzenleyen 46 ncı maddesinde yer alan “*Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her türlü taşınır ve taşınmazlarının satışına Maliye Bakanlığı yetkilidir. Satış bedelleri genel bütçeye gelir kaydedilir.*” hükmü ve 178 sayılı Maliye Bakanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevlerini işaret eden 13 üncü maddesinin (i) bendindeki “*Genel bütçeye dahil dairelerin hizmet dışı kalan taşınır mallarının satışını yapmak...*” ibaresi nedeniyle Milli Emlak Genel Müdürlüğü görevlidir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; Gelir idaresi Başkanlığı bünyesinde bulunan ve hurdaya ayrılan taşınırın satış işlemi Milli Emlak Genel Müdürlüğünce gerçekleştirilerek, elde edilecek satış bedeli bütçeye gelir kaydedilecektir.

İdarenin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde ise; dönem başı ve dönem sonu bakiyesi aşağıdaki tabloda yer alan “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı”nda geçmiş yıllardan gelen bir birikme olduğu ve bu birikmenin hurdaya ayrılan taşınırın satılmak için Milli Emlak Genel Müdürlüğüne teslim edilmemesinden kaynaklandığı tespit edilmiştir.

294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın Dönem Başı ve Dönem Sonu Tutarları	
Dönem başı itibariyle hesapta kayıtlı toplam tutar	3.861.567,47 (TL)
Dönem sonu itibariyle hesapta kayıtlı toplam tutar	4.793.386,12 (TL)

Kamu idaresi cevabında; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesindeki birikiminin,

- Harcama birimlerince taşınırın hurdaya ayrılmasına ve taşınır işlem fişlerinin muhasebe birimlerine intikal ettirilmesine rağmen satılmak üzere ilgili Milli Emlak birimine gönderilmemesinden,
- Harcama birimleri tarafından hurdaya ayrılan taşınırın satılmak üzere Milli Emlak birimlerine bildirilmesine rağmen Milli Emlak birimlerince işlemlerin yoğunluğu, depo durumunun müsait olmaması gibi çeşitli nedenlerle hemen alınamamasından,
- Hurdaya ayrılan ve satılmak üzere Milli Emlak birimlerine intikal ettirilen taşınırınla ilgili düzenlenen teslim tutanağının ve/veya gerçekleşen satış işlemlerine ilişkin belgelerin Milli Emlak birimlerince muhasebe kayıtlarına yansıtılmak üzere ilgili saymanlığa iletilmemesi veya iletilen teslim tutanaklarına istinaden ilgili muhasebe kayıtlarının gerçekleştirilmemesinden,
- Söz konusu işlemlerle ilgili ayrıntılı bir mevzuat düzenlemesi bulunmadığı da dikkate alındığında işlemlerin muhasebe kayıtlarının doğru yapılmamasından,
- Hurdaya alınan ve ekonomik değeri olmadığı veya teknik, sağlık, güvenlik ve benzeri nedenlerle imha edilmesine karar verilen taşınırınla ilgili hurdaya alınma muhasebe kaydının yapılmasına karşın imha kaydının yapılmamasından kaynaklandığı;

Öte yandan çoğunlukla harcama birimlerince, diğer birimlerle koordineli olarak belli periyotlarda hurdaya ayırma, satış ve muhasebe işlemleri eş zamanlı olarak yapıldığı ve muhasebe kayıtlarına doğru yansıtıldığı;

Diğer taraftan Bulguda belirtilen hususla ilgili olarak, 294 kodlu hesabın birim ve yardımcı hesaplar bazında ayrıntılı dökümünün Muhasebat Genel Müdürlüğünden temin edildiği ve alınan bilgiler kapsamında konunun nedenleri araştırılması ve hataların bulunması halinde gerekli düzeltme işlemlerinin tesis edilmesi için 26.04.2016 tarihli ve 44101, 44102 sayılı yazılarla birimlerin bilgilendirildiği;

Bulgunun kamu idaresinin harcama birimlerinin yanında Başkanlığın birimi olmayan Milli Emlak ve Muhasebe birimlerini de ilgilendirmesi nedeniyle araştırma sürecinin uzun sürdüğü ve konunun takibinin devam etmekte olduğu;

ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu tespitle ilgili olarak gerekli araştırma ve çalışmaların yapılacağı belirtilmiş olup; idarenin konuyla ilgili yapacağı çalışmalar sonucu eleştiri konusu tespitlerin ortadan kalkıp kalkmadığı hususunun izleyen yıl denetimlerinde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Bilgisayar Sistemlerine Yönelik Donanım Alımlarında Doğrudan Temin Yönteminin Uygulanması

İdare tarafından “Vergi Daireleri Otomasyon Projeleri (VEDOP) kapsamında mal ve hizmet alımı” işi ile “VEDOP kapsamında Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının kullanımı amacıyla kiralanan hizmet binasının network altyapısında kullanılmak üzere donanım alınması ve sair hizmetlerin gerçekleştirilmesi” işlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun (Kanun) 22 nci maddesinin (a) bendine göre doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

30.11.2015 ve 27.2.2015 tarihli sözleşmeler kapsamında gerçekleştirilen alımlara ilişkin işlem dosyalarına dahil olan teknik şartname, yüklenici olan firmalardan alım yapılmasına ilişkin gerekçe tutanakları, “tek kaynaktan temin edilen hizmetler ilişkin form”lar ve piyasa araştırma tutanakları ile diğer belge ve bilgiler değerlendirilmiştir. Buna göre söz konusu mal ve hizmet alımlarının özetle; İdarenin kullandığı VEDOP projesi çerçevesinde ortaya çıkan yeni ihtiyaçları karşılamak üzere yapılan donanım alımları ve bunların çalışma vaziyette teslimine ilişkin hizmet alımları olduğu bu çerçevede Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının yeni taşındığı binadaki donanımın temini olduğu anlaşılmaktadır. Sözleşmeler kapsamındaki hizmetlere bakıldığında, bu hizmetlerin alınan donanımın çalışma hale

getirilmesine ilişkin montaj ve diğer mühendislik işleri olduğu görülmüş olup içerik itibarıyla alımın mal alımı olması niteliğini değiştirmedigi görülmüştür.

Her iki alım da aynı firmadan yapılmış olup, alımlara ilişkin gerekçelerin de aynı olduğu görülmüş ve imza altına alınmış tutanaklarda belirtilen gerekçeler aşağıda aktarılmıştır:

“

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin;

Yukarıda bahsedilen teminlerle oluşturulan mevcut bilişim sistemlerine uyumu ve standardizasyonu sağlayacak şekilde entegre edilmesinin zorunlu olması,

VEDOP kapsamında satın alınan mal ve hizmetler çerçevesinde 31.12.2015 tarihine kadar bakım-onarım sözleşmesi kapsamında uygulama, geliştirme, teknik destek ve işletim hizmetlerinin bir firma tarafından yürütülüyor olması,

İlave donanım, kaynak ve lisans arttırımı yapılacak mal ve hizmetlerin bir sistem bütünlüğü içinde çalışacak şekilde entegre edilmiş ve yönetiliyor olması, mevcut sistemlerde yapılacak donanım arttırımı ve konfigürasyon işlerinin en hızlı, en etkin ve en sorunsuz bir şekilde gerçekleşme zorunluluğu bulunması ve bu konuda gerekli bilgi ve tecrübe birikimine söz konusu firmanın sahip olması nedenleriyle,

Bu firma, bünyesinde yürütülmekte olan tüm bilişim hizmetlerini varlık satışı yoluyla başka bir firmaya devrettiğinden,

Devir alan firmaya Kanununun 22 nci maddesinin (a) bendi uyarınca doğrudan teminle yaptırılmasının uygun olacağı değerlendirilmiştir.”

Sözleşme konusu hizmet alımların nasıl yapılması gerektiğine ilişkin mevzuat incelendiğinde; İdarenin ve sözleşme konusu işin Kanun kapsamında olduğu görülmektedir. Kanunun 5 inci maddesine göre, açık ihale ve belli istekliler arasında ihale temel usuller olup diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen hallerde uygulanabilir. Kanunun “doğrudan temin” başlıklı 22 nci maddesinde de, hangi ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabileceği bentler halinde sayılmış olup maddenin son fıkrası uyarınca; bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve Kanununun 10 uncu

maddesinde sayılan yeterli kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilmelidir.

Maddenin (a) bendinde;

“a) İhtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi.”

Hükmü bulunmakta olup bu bende göre alım yapılabilmesi için ihtiyacın başka bir gerçek veya tüzel kişiden karşılanamayacağını tespit edilmesi gerekmektedir. Konuya ilişkin olarak Kamu İhale Genel Tebliğinin (Tebliğ) 22.2 maddesindeki hükümler şöyledir:

“İdareler, 4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (a) bendinin uygulamasında mal ve hizmet alımlarında, 4734 Sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Formu (KİK022.0/M ve KİK021.0/H) kullanarak ihtiyacın neden sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğini detaylı olarak yazacak, fiyat araştırması yapacak, ihtiyaç konusu malın veya hizmetin niteliklerini tarif edecek ve bu hususlara ilişkin bütün belgeleri standart forma ekleyeceklerdir.”

Kanunun 22 nci maddesinin (a) bendindeki hükme bakıldığında tek kaynakla ilgili olarak “tespit edilme” şartının bulunduğu görülmektedir. Kamunun ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetlerin piyasada çok sayıda satıcısı bulunduğundan esas olan, ihtiyaçların serbest piyasa koşullarında ihale yoluyla karşılanmasıdır. Bu bağlamda doğrudan temin, ihale edilmesinde fayda bulunmayan ve farklı satıcıların yarıştırılmasının mümkün olmadığı veya fayda getirmediği ihtiyaçların temininde kullanılan bir yöntem olarak öne çıkmaktadır. Dolayısıyla hem Kanunun 5 inci maddesindeki ilkeler hem de 22 nci maddesindeki hükümler nedeniyle idarelerin ihtiyaçlarını temin için öncelikle ihale yolunu seçmeleri, ancak ihtiyaç açısından satıcının tek olduğunu tespit etmeleri halinde doğrudan temin yöntemini kullanmaları gerekli olup bu gereklilik, eğer alım yapılacak kişinin alım konusu alanda tek satıcı olduğuna dair yetkili merci tarafından verilmiş bir tek satıcılık belgesine dayanmıyorsa, tespit edilen satıcının ihtiyacı karşılayabileceğine yönelik tespite değil başkasının bu ihtiyacı karşılayamayacağına ilişkin tespite dayandırılmalıdır. Bunun için de ihtiyacın başkalarından karşılanıp karşılanamayacağına ilişkin araştırma ve tespit yapılması gerektiği

değerlendirilmektedir.

Tebliğin 22.2. maddesine bakıldığında da; böyle bir durum tespit edildiğinde “4734 Sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form”un (KİK022.0/M ve KİK021.0/H) düzenlenmesi ve ihtiyacın neden tek satıcıdan temin edilebileceğinin detaylı olarak açıklanması, ihtiyacın niteliklerinin tarif edilmesi, fiyat araştırması yapılması ve bu hususlara ilişkin belgelerin standart forma eklenmesinin istendiği görülmektedir. Dolayısıyla, tek kaynaktan doğrudan temin yöntemiyle alım yapılabilmesi için satıcının tek olduğunun, başkasının ihtiyacı karşılayamayacağını tespit edilmesi ve bu tespite ilişkin belgenin standart forma eklenmesi gerekmektedir. Tebliğde bu belgelendirmenin nasıl olması gerektiğine ilişkin bir belirleme yapılmamış olup ihtiyaca ve piyasa koşullarına göre bu belgelendirme şeklinin değişeceği söylenebilmekle birlikte, objektif ve tereddüde yol açmayacak şekilde kesin tespit ve delillere dayanması gerektiği açıktır. Çünkü bu tespit ve deliller nedeniyle ihtiyaç ihale yoluyla değil, rekabetçi bir yarışma sürecinin getireceği avantajlar bir tarafa bırakılarak tek bir gerçek veya tüzel kişiden temin edilecektir.

Yukarıda aktarılan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde alımlara ilişkin olarak İdare tarafından ileri sürülen gerekçelere bakıldığında, söz konusu gerekçelerin doğrudan temin yönteminin bu alımlarda kullanılması açısından geçerli gerekçeler olmadığı görülmüştür. Şöyle ki;

Alım konusu donanımlara bakıldığında teknik şartnamede istenen özellikleri karşılayacak nitelikler farklı firmalar tarafından üretilen farklı markalı ürünlerde bulunmaktadır. Nitekim İdare de birkaç belirleme dışında teknik şartnamede marka ve model belirtmemiştir.

Alım konusu donanım bileşenleri açısından alım yapılan firmanın tek satıcılık durumu yoktur.

İhale yoluyla temin halinde, mevcut bilişim sistemi ile uyum ve standardizasyon sorunu çıkacağına ilişkin bir teknik delil yoktur. Esasen ihale yapılması durumunda teklif verecek firmalar mevcut sistem hakkında bilgi alacaklarından bu konuda teknik şartnamede istenen uyum ve standardizasyon şartlarını sağlayacak şekilde tekliflerini hazırlayacaklarından yeterli bir teknik şartname ve yeterli bir kontrol teşkilatı/muayene ve

kabul komisyonu ile böyle bir riskin de kalmayacağı düşünülmektedir.

Alım yapılan yüklenici dışındaki firmaların, alım konusu donanım malzemelerinin temini ve montajı ile işletim sistemi yazılımlarının ilave edilerek çalıştırılması konusunda bilgi ve tecrübelerinin olmadığına dair bir tespit yoktur ve alınan malzeme ve yazılımlara bakıldığında böyle bir durumdan söz edilmesi de mümkün değildir.

Sonuç olarak Kanunun 22 nci maddesinin (a) bendine göre yapılan her iki alım açısından da anılan Kanun ve ikincil mevzuatta öngörülen şartların oluşmadığı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; özetle, VEDOP sisteminin kuruluşu ve geliştirilmesine ilişkin üç aşama hakkında bilgi verilmekte ve bu aşamalarda alımların rekabete açık şekilde yapıldığı, özellikle 2011 ve 2012 yılında yapılan alımların 4734 sayılı Kanunun 5 inci maddesindeki temel ilkelere uygun olarak İdareleri ve Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü tarafından rekabetçi yöntemlerle yapıldığı, bu proje dışında e-fatura, yeni nesil ödeme kaydedici cihaz ve diğer projelerde rekabet ortamı sağlayan alım usullerinin uygulandığı belirtilmekte,

10.12.2003 tarih ve 52668 sayılı yazıları ile Kamu İhale Kurulu Başkanlığından 4734 sayılı Kanunun 4964 sayılı Kanunla değişik 22/c maddesinde yer alan “zorunlu olma” halinin, ilk alımı yapılan gerçek ve tüzel kişiyi mi yoksa mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerde uyumun ve standardizasyonun sağlanmasını mı ifade ettiği hususunun sorulduğu ve Kamu İhale Kurulu Başkanlığından alınan 11.12.2003 tarih ve 18132 sayılı cevabi yazıda; Kamu İhale Kurulunun konuya ilişkin olarak 11.12.2003 tarih ve 2003/D.K.D-492 sayılı kararında, 06.11.2003 tarih ve 2003/D.K-426 sayılı Kurul Kararının alınacak mal veya hizmetlerle uyum ve standardizasyonunun sağlanmasının zorunlu olduğu idarelerin teknik birimlerince ya da ilgili kuruluşlardan teknik yardım alınarak saptanırsa, bu mal ve hizmetlerin ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınabileceği biçiminde anlaşılması gerektiğinin belirtildiği,

Dolayısıyla eleştiriye konu olan doğrudan temin usulü ile gerçekleştirilen alımlar bünyesinde; taşra birimlerinin hizmette kesintiye uğramasına neden olunmasının önüne geçilmesinin sağlanmasına yönelik sistem altyapı çalışmaları, mühendislik hizmetleri ve verilen hizmetlerdeki sürekliliğin sağlanması için merkezi veri alışverişini sağlayacak

donanım kalemlerinin temin işlemlerinin bahse konu Kurul Kararı doğrultusunda gerçekleştirildiği. merkezi bilgi işlem birimi açısından ise, kurulu sistem bünyesinde garanti ve/veya bakım onarım koşulları devam eden donanım kalemlerinde kapasite artışlarının sağlanmasına yönelik alımlar ile İdarece yürütülen diğer elektronik projelerin Vergi Dairesi Otomasyon Projesi ile entegrasyonunun sağlanmasına yönelik donanım ve sistem yazılımlarını içeren alımların aynı gerekçelerle gerçekleştirildiği,

Bu temin çalışmaları bünyesinde ihale yetkilisi tarafından görevlendirilen kişi veya kişilerin, yapılan ihtiyaç analizlerine ve planlama süreçlerine göre, temin edilecek donanım kalemlerinin üretici firmaları nezdinde yapılan görüşmeler neticesinde ve oluşan kurumsal hafıza ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması açısından en uygun fiyatlarla temin işleminin yapılmasını sağladığı,

İdare bünyesinde, üretilen ve diğer kamu kurum ve kuruluşlar aracılığıyla edinilen yüksek stratejik öneme sahip olan, mali ve ticari sır niteliğinde verilerin bulunduğundan bahisle sahip olunan bu verilerin korunması ve yönetilmesi için çok özel şartlar ve çalışmaların gerektiği, söz konusu temin çalışmalarına konu olan donanım kalemleri ve sistem yazılımları açısından yapılan seçimlerde (marka/model), mevcut halihazırda kullanılan ve bakım onarım kapsamında olan bilişim sistemlerine uyum ve standardizasyonunda sorun yaşanmaması ve bu içerikteki sistem bütünlüğünün zarar görmemesi, sunulan hizmetlerde aksama yaşanmaması amacıyla çalışmalar yürütüldüğü belirtilmektedir.

Sonuç olarak; İdare savunmasında söz konusu alımların hangi amaca yönelik olarak yapıldığını ve bu alımlar sayesinde hangi kazanımları elde ettiğini açıklamakla birlikte alıma ilişkin mevzuata aykırılık iddialarımıza karşılık gelecek bir açıklamada bulunmamıştır. Açıklamalarda hukuki dayanak olarak sunulan Kamu İhale Kurulu kararının konumuz ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Zira Kurul kararı 4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (c) bendindeki hükme ilişkin Kurul görüşünü içermektedir. Bulgumuza konu alımlarda tercih edilen yöntem ise aynı maddenin (a) bendi uyarınca doğrudan temin yapılmasıdır. Esasen her ikisi de doğrudan temin yöntemi olmakla birlikte bu iki bentte belirtilen durumlar birbirinden farklı olup İdarenin yaptığı alımlar, alıma dayanak olarak belirtilen (a) bendi çerçevesinde değerlendirilmiştir. Ancak İdare bulgumuzdaki iddialara verdiği cevapta bu bendi değil maddenin (c) bendinden bahsetmeden (c) bendinin içeriğini dayanak göstermektedir.

Kanunun 22 nci maddesinin (c) bendinde;

“c) Mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin, asıl sözleşmeye dayalı olarak düzenlenecek ve toplam süreleri üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınması.”

Hükmü bulunmakta olup bu hükmün nasıl uygulanması gerektiğine ilişkin olarak Kamu İhale Genel Tebliğinin 22.4 maddesinde açıklamalar bulunmaktadır. Konuya ilişkin olarak, Kamu İhale Genel Tebliğinin 22.4 maddesinde yer alan hükümler şöyledir :

“... ”

22.4.1.3. İhtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması, kamu kaynaklarının verimli şekilde kullanılması için 4734 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak ihale usulünün belirlenmesine ve ihale dokümanında yapılacak düzenlemelere ilişkin yetki ve sorumluluk idarelerin takdirinde bulunduğu; ihtiyaçların 4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (c) bendi kapsamında temini için, alımı gerçekleştirilecek mal ve hizmetin, mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanmasının zorunlu olduğunun idarelerin teknik birimlerince ya da ilgili kuruluşlardan teknik yardım alınarak saptanması gerekmektedir.

22.4.1.4. Yukarıdaki esaslar çerçevesinde; alınacak mal veya hizmetin mevcut ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyum ve standardizasyonunun sağlanmasının zorunlu olduğu idarelerin teknik birimlerince ya da ilgili kuruluşlardan teknik yardım alınarak saptanması halinde, bu mal ve hizmetler ilk alım yapılan gerçek ya da tüzel kişiden 4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (c) bendi kapsamında alınabilir. İdareler 4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (c) bendinin uygulamasında, 4734 Sayılı Kanun’un 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Formu (KİK022.0/M ve KİK021.0/H) kullanacaklardır...”

Kamu İhale Genel Tebliğindeki hükümlerin 4734 sayılı Kanunun yukarıda aktarılan hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi sonucunda anılan bende dayalı olarak yapılacak alımlarla ilgili olarak;

1- Sözleşmeye bağlanan ilk alımın kapsam ve miktarının beklenen öngörüler çerçevesinde belirlenmesi ve sonradan ek alımlara mümkün olduğunca ihtiyaç duyulmayacak şekilde alımın miktar ve kapsamının belirlenmesi,

2- İlk alım yapılan yükleniciden Kanununun 22/c maddesine göre tekrar alım yapılması için, başka bir yükleniciden alım yapılması halinde mevcut mal, ekipman, teknoloji veya

hizmetlerle uyum ve standardizasyonun sağlanamayacağı teknik olarak ispat edilmesi, aksi durumda Kanundaki diğer alım yöntemlerinden uygun olanın kullanılması,

3- Sonradan yapılacak alımların mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerin tamamlayıcısı niteliğinde o işin devamı olarak yapılması, ilk alımla sonra yapılacak alımlar arasında doğal bir bağlantı bulunması,

4- Alımlarda yüklenici ile yapılacak fiyat görüşmesinden önce piyasa araştırması yapılması,

Gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Söz konusu edilen Kamu İhale Kurulu kararının; sonradan yapılacak alımların mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyum ve standardizasyonun sağlanmasının zorunu olmasının tek yeter şart olarak yorumlandığı şeklinde değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira bu uyum ve standardizasyon zorunluluğu nedeniyle alınacak donanımın başka sunucular tarafından da sunulabilir olması durumunda dahi ilk alım yapılan yükleniciden alıma devam edilmesi Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve dördüncü fıkralarında belirtilen ilkelere ve emredici hükümlere aykırı olur. Bu nedenle Kurul kararı; tek satıcı durumundaki istekliden yapılmış olan alımın sonradan devam ettirilmesi için uyum ve standardizasyon zorunluluğunun bulunduğu duruma ilişkin olarak değerlendirilmelidir. Diğer bir ifade ile ilk alım yapılan yüklenici alım konusu malın tek satıcısı durumunda olsa bile, sonradan yapılacak alımlar açısından uyum ve standardizasyon zorunluluğu yoksa ve başka satıcıların sunduğu mal, hizmet veya teknolojilerin alınması uyum ve standardizasyonu bozmuyorsa sonradan yapılacak alımların ihale yoluyla yapılması gerektiği şeklinde değerlendirilmesi gerekir. Aksi durum ihtiyaçların ihale yoluyla karşılanması gerektiğine ilişkin bütün hükümlerin uygulanmaz hale gelmesi sonucunu doğuracaktır.

Sonuç olarak; bulgumuzda ve yukarıda aktarılan mevzuat hükümleri çerçevesinde değerlendirme yapıldığında,

1- Bulgumuza konu edilen alımların farklı marka ve modelden oluşan donanım alımı ve bunların çalışır hale getirilmesine ilişkin montaja yönelik mühendislik alımları olduğu,

2- Yapılan alımların yüksek stratejik öneme sahip mali ve ticari sır niteliğindeki verilerin korunmasına yönelik olmadığı ve söz konusu verilere ilişkin yazılımların işlerin kapsamında olmadığı,

3- Her iki alım bakımından da yüklenicinin tek satıcı durumunun bulunmadığı ve piyasada alım konusu işi yapabilecek çok sayıda isteklinin bulunduğu,

4- Esasen İdarece tutanağa bağlanan gerekçelere bakıldığında, ileri sürülen gerekçelerin ne 22 nci maddenin (a) bendindeki tek satıcılığı ne de (c) bendi uyarınca başka bir satıcının alım konusu donanımı temin etmesinin mümkün olmadığını teknik olarak ortaya koyamadığı ve koyamayacağı,

Dikkate alındığında, gerçekleştirilen alımların 4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin hem (a) hem de (c) bendine uygun olmadığı ve yapılan savunmanın hukuki dayanaktan yoksun olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Yüklenilen KDV listelerinde yüklenilemeyecek giderlerin bulunması ve bu giderlerin kabulü konusunda vergi daireleri arasında uygulama farklılıkları bulunması

Net alanı 150 m² altında olan konut teslimleri ile ilgili KDV iadesi dosyalarının incelenmesinde; iade edilecek KDV tutarının temelini oluşturan yüklenilen KDV listelerinde yüklenim konusu edilemeyecek giderlerin mevcut olduğu ve bu giderlerin kabulü konusunda vergi daireleri arasından uygulama farklılıkları bulunduğu hususu 2014 yılı denetimi kapsamında tespit edilmiş ve konu “2015 yılı Denetiminde İzlemeye Alınan Bulgular” adı altında 16.09.2015 tarih ve 608997/43699 sayılı yazı ile İdareye bildirilmiştir. 2015 yılı hesap ve işlemlerinin denetimi sonucunda da aynı durumun devam ettiği anlaşılmıştır.

KDVGUT’ye göre, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade tutarının hesaplanmasında, önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin dikkate alınması, daha sonra ilgili dönem genel yönetim giderleri için yüklenilen vergilerden pay verilmesi gerekmektedir. Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir vergi tutarının altında kalması halinde, en fazla aradaki farka isabet eden tutar kadar amortismanına tabi iktisadi kıymetler (ATİK) dolayısıyla yüklenilen vergilerden iade hesabına pay verilmesi mümkün bulunmaktadır.

İndirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetler ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen KDV’nin iade hesabına dâhil edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Tebliğ hükümlerinden de anlaşılacağı üzere 150 m² altı konut tesliminde

yüklenilebilecek giderler, inşa edilen konut bünyesine doğrudan giren mal ve hizmet teslimleri ile inşaat edilen konutla ilgili bulunan üretim ve genel yönetim giderlerinden teslim edilen konutlara isabet eden kısım ile inşaatla kullanılan ATİK'lere ilişkin giderlerden oluşmaktadır. Tanımlama esas olarak bu şekilde olmakla birlikte özellikle inşa edilen konutun doğrudan girdisini oluşturan mal ve hizmet giderlerinin kabulü konusunda vergi daireleri ve YMM'ler arasında uygulama birliği bulunmamaktadır. Bu husus her ne kadar dosyaya bakan personel veya YMM'nin değerlendirme farklılığından kaynaklanmış olabileceksede esas nedeninin Tebliğ'in bu noktada net bir belirleme yapmaması olduğu düşünülmektedir. Aslında Tebliğde bunu ortadan kaldırmaya yönelik olarak "*Örnek 1: Ankastre ürünlerle birlikte veya mobilyalı olarak satılan 150 m²'nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde; buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyalar, konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılacak (ekleni) mahiyette olup, bunların teslimi konut tesliminden bağımsız bir teslim olarak değerlendirilecektir.*

Dolayısıyla söz konusu eşyaların teslimi için bu eşyaların tabi olduğu KDV oranı uygulanacak ve konut ile birlikte teslim edilen söz konusu eşyaların temininde yüklenilen KDV, genel esaslara göre indirim konusu yapılacak, ancak iade hesabına dâhil edilemeyecektir." şeklinde bir düzenleme yapılmış ancak örnekte yer alan "**ve benzeri eşyalar**" hükmü vergi daireleri arasında farklı uygulamalarda bulunulmasına yol açmıştır. Her ne kadar Tebliğ'de bu malzemelerle ilgili olarak "sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilme" kriteri getirilmişse de bu kriter vergi daireleri tarafından farklı uygulanmaktadır. Bir kısım vergi daireleri örnekte ismen sayılan buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon gibi malzeme ve yapılara ilişkin giderlerden kaynaklanan yüklenimleri kabul etmez iken bazı vergi daireleri bunların sökülüp taşınabilme özelliği bulunup bulunmadığını sorgulamaktadır. Bu uygulama farklılıkları da iade edilmesi gereken KDV tutarını doğrudan etkilemekte ve mükellefler arasında adaletsizlik yaratmaktadır.

Öte yandan yapılan incelemelerde, yukarıda ismen sayılan malzemelere ilişkin KDV'nin bile (fırın, davlumbaz, ocak, kombi, televizyon, cam balkon, mobilya, vestiyer, vb) yüklenim ve iade konusu edildiği görülmüştür. Bunun yanında yüklenilen KDV listelerinde indirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV'lerin de bulunduğu anlaşılmıştır. Halbuki yukarıda da belirtildiği üzere, bahse konu bu giderlerle ilgili

olarak yüklenilen KDV'nin iadesinin mümkün bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle,

Net alanı 150 m²'nin altındaki konut teslimleri ile ilgili iade dosyalarının incelenmesi aşamasında yüklenilen KDV listelerinde, Tebliğde belirtilen uygulama kriterleri ve örnekler dikkate alınarak yüklenim konusu edilemeyecek giderlerin bulunup bulunmadığının araştırılmakta ve gerekli tedbirler alınmakta olduğu,

Ayrıca, söz konusu bulguya ilişkin hususların, 2016 yılı içerisinde düzenlemesi planlanan turne programı kapsamında dikkate alınmak üzere 11/02/2016 tarih ve 14387 sayılı yazı ile Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına iletildiği,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından verilen cevapta her ne kadar KDV iade dosyalarının incelenmesi aşamasında yüklenim konusu edilmeyecek giderlerin araştırıldığı ve gerekli tedbirlerin alınmakta olduğu ifade edilmişse de, KDVGUT'de ismen zikredilen malzemelere ilişkin KDV'nin bile yüklenim konusu edilmesi ilgili tedbirlerin yeterli olmadığını göstermektedir. Halbuki elektronik ortamda sunulan Yüklenilen KDV listelerinde yer alan "Alınan mal ve hizmetin cinsi" başlıklı sütun üzerinden yapılacak kontrol ile Tebliğde ismen sayılan eşyaların kolayca tespitinin mümkün olduğu düşünülmektedir. Nitekim Sayıştay denetimi esnasında yapılan tespitler de bu işleme dayanmaktadır. Bulgu metninde de ayrıntılı olarak açıklandığı üzere; Tebliğe göre buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyaların konut tesliminden bağımsız bir teslim olarak değerlendirilmesi ve bu eşyalar için tabi olduğu KDV oranının uygulanması gerekmektedir. Bahsi geçen malzemelerin konut tesliminden ayrı olarak değerlendirilmesinin nedeni ise Tebliğde "*konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılacak (eklenti) mahiyette olması*" olarak gösterilmiştir. Bu itibarla başta yukarıda ismen sayılan malzemeler olmak üzere konut sahibi kişilerce sökülüp tekrar kurulup kullanılacak mahiyette bulunan malzemelere ilişkin KDV'nin yüklenim konusu edilerek iadesinin talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan yüklenim konusu edilemeyecek giderlerin kabulü konusunda vergi daireleri arasında uygulama farklılığı bulunduğu hususuna ilişkin olarak İdare tarafından verilen cevapta herhangi bir açıklama bulunmamaktadır. Bulguda da belirtildiği üzere yüklenim konusu edilemeyecek giderlerin kabulü konusunda vergi daireleri arasında

uygulama farklılığı bulunmasının temel nedeni Tebliğ metninde yer alan “*ve benzeri eşyalar*” ifadesidir. Bu ifade her ne kadar muğlak bir ifade olsa da cümlede geçen “*konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılacak (ekleni) mahiyette olması*” kriteri bu belirsizliği ortadan kaldırmaktadır. Bu nedenle konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılacak mahiyette olan eşyaların yüklenim ve iade konusu edilmesinin mümkün bulunmadığı değerlendirilmektedir.

İdare tarafından verilen cevapta ayrıca söz konusu bulguya ilişkin hususların 2016 yılı içerisinde düzenlenmesi planlanan turne programı kapsamında dikkate alınmak üzere VDK’ya bildirildiği ifade edilmiş olup bu kapsamda bir işlem yapıp yapılmadığının izleyen yıllar denetiminde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Diğer taraftan net alanı 150 m² altında bulunan konut tesliminden kaynaklanan KDV iade dosyalarının vergi daireleri tarafından incelenmesinde, başta Tebliğde ismen sayılan eşyalar olmak üzere konut sahibi tarafından sökülüp taşınarak tekrar kurulabilecek mahiyette bulunan eşyaların yüklenim ve iadeye konu edilmemesi için gerekli tedbirlerin alınması gerektiği düşünülmektedir. Bununla birlikte vergi daireleri arasındaki uygulama farklılıklarını gidermek amacıyla düzenlemeler yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Yüklenim Oranı ve Tutarının Hatalı Hesaplanması ve Bunlara İlişkin Kontrollerin Yapılmaması

Net alanı 150 m² altında olan konut teslimleri ile ilgili KDV iade dosyalarının incelenmesinde; YMM raporlarında yer alan yüklenim oranı ve tutarı hesaplamalarında hatalar bulunduğu ve bu hesaplamalara ilişkin kontrollerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

3065 sayılı Kanun’un 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının, Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen sınırı aşan kısmının, KDVGUT’un III/B-3.2.2. bölümünde belirtilen borçlara yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mahsuben, izleyen yıl içerisinde talep edilmesi kaydıyla nakden ya da söz konusu borçlara mahsuben iade edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Yılı içerisinde yapılan mahsuben iade talepleri vergi daireleri tarafından Tebliğ’in III/B-3.1.1 bölümünde yer alan hükümleri doğrultusunda YMM raporuna ihtiyaç duyulmaksızın yerine getirilmektedir.

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergilerin izleyen yıl içinde nakden veya mahsuben iadesinin talep edilmesi ve iade talebinin işlemin yapıldığı yıl için belirlenen sınırın üstünde olması halinde ise, nakden veya mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, teminat karşılığı veya YMM raporuna istinaden yerine getirilmektedir.

Yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi tasdik raporlarının dispozisyonu ve raporda bulunması gereken asgari bilgiler çeşitli Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMM) ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde ayrıntılı olarak belirlenmiştir. Buna göre raporlar temel olarak dört ana bölümden oluşmakta olup,

- Genel bilgiler bölümünde, şirketin sicil bilgileri ile işyerine ilişkin birtakım bilgiler, muhasebeden sorumlu olanlara ilişkin bilgiler,
- Usul incelemeleri bölümünde şirket defterlerinin tasdiki ve kayıtları ile bunların gerçekliğine ilişkin bilgiler,
- Hesap incelemeleri bölümünde, iadeye konu işlemlere ilişkin ayrıntılı birtakım bilgiler ile iade edilecek tutarın hesaplanmasına ilişkin bilgiler,
- Sonuç bölümünde ise fiili durumun, muhasebe kayıt ve belgelerinin ve buna ilişkin beyannamelerin ilgili mevzuata uygunluğunu ile iadesi gereken katma değer vergisi miktarının ne kadar olduğu konusundaki görüşlerin,

yer alması gerekmektedir.

Görüleceği üzere raporun genel bilgiler, usul incelemeleri ve sonuç bölümleri, herhangi bir hesaplama ve değerlendirme içermeyen yalnızca birtakım bilgilerin kaydedildiği bölümlerdir. Buna mukabil hesap incelemeleri bölümü ise, iade edilecek KDV tutarına ilişkin hesaplama ve değerlendirmelerin yapıldığı bölümdür.

Net alanı 150 m² altında olan konut teslimleri ile ilgili KDV iade dosyalarında yer alan YMM raporlarının hesap incelemeleri bölümünde, iade edilecek KDV tutarının belirlenmesinde kullanılan “yüklenme oranı” ve bu oranın toplam yüklenilen KDV ile çarpılması sonucu elde edilen “yüklenme tutarı” hesaplanmaktadır. *Yüklenme oranı*, net alanı 150 m² altında bulunan konut teslimleri ile ilgili olarak yapılan giderlere ilişkin KDV tutarının hangi oranda iadeye konu edileceğinin belirlenmesinde kullanılan orandır. Diğer bir deyişle,

inşa edilen 150 m² altı konutlardan ne kadarlık kısmının iade istenen dönemde teslim edildiğini belirlemede kullanılan orandır. Zira inşa edilen 150 m² altı konutlardan yalnızca teslim edilenlere isabet eden KDV'nin iadesi mümkün bulunmaktadır. Bu nedenle yüklenim oranının hesaplanması önem arz etmektedir.

Yüklenim oranı hesaplanırken tüm inşaat için yapılan harcamalar ve bunlara ilişkin KDV'nin dikkate alınması ve bu KDV'den ilgili dönem içerisinde teslimi yapılan 150 m² altı konutlara isabet eden KDV'nin hesaplanması gerekmektedir. Çünkü inşaat bünyesinde iadeye konu edilebilecek 150 m² altı konutlarla birlikte iadeye konu edilemeyecek işyeri veya 150 m² üstü konut bulunabilmektedir. Bu nedenle yüklenim oranı hesaplanırken yalnızca ilgili dönemde teslimi yapılan 150 m² altı konutlara isabet eden kısmın dikkate alınması gerekmektedir. Bu itibarla yüklenim oranının aşağıdaki şekilde hesaplanması gerekmektedir:

$$\text{Yüklenim oranı} = \frac{\text{Teslimi yapılan 150 m}^2 \text{ altı konutların toplam m}^2\text{'si}}{\text{Toplam inşaat m}^2\text{'si (Konut +işyeri+150 m}^2 \text{ üstü konut)}}$$

Ancak bazı KDV iade dosyaları ve YMM raporları üzerinde yapılan incelemelerde, yüklenim oranı hesabı yapılırken teslim edilen 150 m² altı konut m² sinin toplam konut m²'sine oranının dikkate alındığı ve işyeri m² sinin göz ardı edildiği, bu sebeple yüklenim oranının fazla hesaplandığı görülmüştür. Nitekim bu konuda yapılan incelemelerde, toplam 2.573.972,92 TL'lik KDV'nin fazladan iade edildiği tespit edilmiştir. Söz konusu tespit üzerine vergi dairesi ile YMM arasında yapılan yazışmalarda YMM tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve fazla iade edilen 2.573.972,92 TL KDV ile buna ilişkin bir kat vergi ziyayı cezası ve hesaplanacak gecikme faizinin tahsilinin sağlanması ve bundan sonra mükellefe ait banka teminat mektuplarının iade edilmesi yönünde mutabakata varılmıştır. YMM raporu da bu doğrultuda değiştirilmiştir.

Bu itibarla, net alanı 150 m² altında kalan konut teslimleri ile ilgili KDV iadelerine ilişkin YMM Raporlarında yer alan yüklenim oranı ile yüklenim tutarı hesaplamalarının kontrol edilmesi ve yukarıda bahsedilen tutarın takibinin sağlanması amacıyla gerekli tedbirlerin alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle, net alanı 150 m²'nin altındaki konut teslimlerine ilişkin KDV iade taleplerinde iade edilecek KDV tutarının belirlenmesi aşamasında, tüm inşaat

bünyesine tekabül eden maliyet toplamının ilgili dönemde teslimi yapılan 150 m2 altında yer alan konutlara isabet eden kısmına isabet eden KDV iade konusu yapılmakta olduğu ve raporda belirtilen hususlarla ilgili olarak fazladan iade edilen 2.573.972,92 TL KDV'nin ilgili vergi dairesince tarh ve tebliğ edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususla ilgili olarak vergi dairesince tarh ve tebliğ işleminin yapıldığı bildirilmiş olup gerek bahsi geçen tutarın tahsilinin sağlanıp sağlanmadığı gerekse benzer nitelikteki hataların bulunup bulunmadığının araştırılması için konunun izleyen yıllar denetiminde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: İdare Tarafından Kamu İç Kontrol Standartlarının Tamamını Sağlayan Bir İç Kontrol Sistemi Oluşturulmadığı Gibi, İç Kontrolün Her Bir Bileşenine Yönelik Eylemler İçeren Yeni Bir İç Kontrol Eylem Planı Hazırlanmaması

İdare tarafından 2012–2014 yılları arasında uygulanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı ile iç kontrol standartlarının tamamını sağlayan bir iç kontrol sistemi oluşturulmadığı gibi, iç kontrolün her bir bileşenine yönelik eylemler içeren yeni bir iç kontrol eylem planı hazırlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55 inci maddesinde iç kontrol; *“idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü”* şeklinde tanımlanmıştır.

31.12.2005 tarih ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul Esaslar'ın 7 nci maddesine göre iç kontrol; “kontrol ortamı”, “risk değerlendirme”, “kontrol faaliyetleri”, “bilgi ve iletişim” ve “gözetim” olmak üzere beş bileşenden oluşmaktadır.

26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde, bu beş bileşen esas alınarak toplam 18 standart ve bu standartlar için gerekli toplam 79 genel şart öngörülmüştür. Tebliğde ayrıca kamu idareleri tarafından iç

kontrol sistemlerinin İç Kontrol Standartlarına uyumlu hale getirmek üzere yapılması gereken çalışmalar için eylem planı oluşturulması gerektiği belirtilmiştir.

Daha sonra Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı Genel Yazı ve ekinde bulunan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi ile iç kontrolün temel ilkeleri ile eylem planlarının hazırlık ve uygulama çalışmalarına açıklık getirilmiştir.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 02.12.2013 tarihli ve 10775 sayılı Genelgesinde ise;

“Kamu idarelerinin eylem planlarında öngördükleri eylemlerin tamamının gerçekleştirilmiş olması kamu iç kontrol standartlarına uyumun tam olarak sağlandığı anlamına gelmemektedir. 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat, iç kontrol sistemi ve işleyişinin düzenli ve sürekli olarak izlenmesini ve geliştirilmesini öngörmektedir. Bu nedenle kamu idarelerinin mevcut eylem planlarında öngörülen eylemler tamamlandıktan sonra da düzenli olarak mevcut durumlarını Kamu İç Kontrol Standartları ve bu standartların sağlanması için belirlenmiş genel şartlar çerçevesinde yeniden değerlendirmeleri gerekmektedir.

Kamu idarelerinin bu çerçevede yapacakları değerlendirmeler sonucunda;

Tüm standartlar için makul güvence sağlandığı sonucuna varılmış ise söz konusu açıklamaları içeren eylem planının hazırlanarak üst yönetici tarafından onaylanması ve Bakanlığımıza gönderilmesi, bununla birlikte mevcut durumun Kamu İç Kontrol Standartları çerçevesinde belirli aralıklarla gözden geçirilmesine devam edilmesi,

Makul güvencenin sağlanmadığı anlaşılan standartların bulunması halinde ise, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi ile bu Genelgede yer alan açıklamalar çerçevesinde yeni bir eylem planının hazırlanması ve üst yöneticinin onayı ile uygulamaya konulması, gerekmektedir.” denilmiştir.

İdare tarafından 2012–2014 yılları arasında uygulanan Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının incelenmesi sonucunda;

- Eylem Planı kapsamında standartların sağlanması için gerekli 79 genel şarttan sadece 27’si için eylem gerçekleştirildiği,

- 34 genel şart için makul güvence sağlandığından eylem öngörülmediği,
 - 18 genel şart için makul güvence sağlanmadığı,
 - Makul güvence sağlanmayan 16 genel şart için eylem öngörüldüğü halde, bu eylemlerin 2013 ve 2014 yıllarında Eylem Planının revize edilmesi için alınan onaylarla plan kapsamından çıkarıldığı,
 - Makul güvence sağlanmayan 2 genel şart için ise hiç eylem öngörülmediği,
- anlaşılmıştır.

Dolayısıyla idarede, 2012–2014 yılları arasında uygulanan Eylem Planı ile tüm standartları sağlayan bir iç kontrol sisteminin oluşturulduğundan bahsetmek mümkün değildir. Bu nedenle iç kontrol sisteminin her bir bileşeni ile ilgili standartların sağlanması için yeni bir kapsamlı eylem planının hazırlanması gerekmektedir. Kaldı ki, standartları sağlamaya yönelik tüm şartlar için eylemler öngörülmesi ve bu eylemlerin gerçekleştirilmiş olması durumunda ya da tüm standartlar için makul güvence sağlandığı sonucuna varılması halinde dahi yeni bir eylem planının hazırlanması ve iç kontrol sisteminin düzenli olarak değerlendirilmeye devam edilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede;

- İdare tarafından 2012–2014 yılları arasında uygulanan Eylem Planından sonra, iç kontrol sisteminin her bir bileşenine yönelik eylemler içeren yeni bir iç kontrol eylem planı hazırlanmadığı,
 - Bunun yerine 2015 yılında sadece iş süreçlerinin çıkarılması ve süreç kartlarının oluşturulmasına yönelik bir Süreç Eylem Planının hazırlandığı ve uygulanmaya başlandığı,
- görülmüştür.

Bu itibarla, idare tarafından Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum çalışmaları kapsamında iç kontrol sisteminin tüm bileşenlerini esas alan yeni bir iç kontrol eylem planı hazırlanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 09.09.2015 tarihinde Başkanlık Makamı Onayı ile yürürlüğe giren Gelir İdaresi Başkanlığı Merkez Birimlerinde İş Süreçlerinin Çıkarılması ve Süreç Kartlarının Oluşturulması Eylem Planı'nın 31.07.2016 tarihinde tamamlanması sonrasında; bir önceki eylem planında revize edilerek çıkarılan eylemler ile iç kontrol sisteminin tüm bileşenlerini kapsayan eylemlerin yer alacağı yeni bir iç kontrol eylem planının hazırlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu hususu ortadan kaldıracak nitelikte yeni bir iç kontrol eylem planı hazırlanacağı ifade edilmişse de, bu kapsamda gerekli çalışmaların yapılıp yapılmadığının izleyen yıllar denetiminde dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 10: İç Denetçi Görevlendirilmemesi

Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum çerçevesinde idarelerin fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlamaları gerektiği halde, idarede henüz bir iç denetim biriminin kurulmadığı görülmüştür.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul Esasların 3 üncü maddesinde, iç kontrolün iç denetimi de kapsayan mali ve diğer kontrollerin bir bütünü olduğu ifade edilmiştir.

19.04.2013 tarih ve 28623 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Denetim Genel Tebliğinin 4 üncü maddesinde de, iç denetimin iç kontrol sisteminin temel unsuru olduğu ve aynı zamanda sistemin yeterli ve etkin bir şekilde işleyip işlemediği hususlarında değerlendirme ve önerilerde bulunduğu belirtilmiştir. Yine aynı maddenin devamında iç kontrol sisteminin idarelerde yeterli ve etkin bir seviyede hayata geçirilmesinin ancak iç denetim faaliyetlerinin varlığına ve etkinliğine bağlı olduğu ifade edilmiştir. Bu nedenle idarelerce etkin bir iç kontrol sisteminin temel unsuru olan iç denetim biriminin oluşturulması ve faaliyetlerine işlerlik kazandırılması büyük önem arz etmektedir.

12.07.2006 tarih ve 26226 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 21 inci maddesinde; iç denetçilerin bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanacağı belirtilmiştir. Anılan Yönetmelik ve buna paralel olarak çıkarılan 2006/10809 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Gelir İdaresi Başkanlığına 25 adet iç denetçi kadrosu tahsis

edildiği halde, 31.12.2015 tarihi itibariyle kuruma hiç iç denetçi ataması yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, idarenin iç kontrol sisteminin izleme bileşeni kapsamında “İç denetim” standardını sağlamadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle, 5018 sayılı Kanunun 63 üncü maddesi uyarınca kamu idarelerinin iç denetim birimi başkanlıkları kurma ve iç denetçi atama zorunluluklarının bulunmadığı, bu nedenle denetlenen idarede iç denetim biriminin kurulmamış olmasının, kamu mali yönetim ve kontrol sistemi açısından bir eksiklik oluşturmayacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; 5018 sayılı Kanunun 11 inci maddesinde, üst yöneticilerin stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana karşı sorumlu oldukları belirtildikten sonra, Üst yöneticilerin bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri ifade edilmiştir.

Anılan Yasanın 63 ün maddesinde ise aynen;

“İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir.

(Düzenleme ikinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 md.) İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.”

hükümleri yer almaktadır.

Bu Yasa hükmüne göre, kamu idarelerinin iç denetçi atamaları bir zorunluluk olup, sadece yapısı ve personel sayısı dikkate alınarak iç denetim birim başkanlığı kurmaları konusunda bir zorunluluk öngörülmemiştir. Zira, belirtilen hükümlerde üst yöneticilerin sorumluluklarını iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri ve iç denetimin iç denetçiler tarafından yapılacağı açık ve net biçimde belirtilmiştir.

Nitekim, 19.04.2013 tarih ve 28623 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Denetim Genel Tebliğinin 3 üncü maddesinin (a) bendinde de “iç denetim birimi”nin; kurulması halinde “iç denetim birimi başkanlığı”nı, iç denetim birimi başkanlığı kurulmayan idarelerde ise “iç denetçiler”i ifade edeceği belirtilmiştir. Bu hükümden de anlaşılacağı üzere, idarelere sadece iç denetim birimi başkanlığı kurmaları konusunda bir serbesti tanınmış olup, tüm idarelerin iç denetçi atamaları kanuni bir zorunluluktur.

Dolayısıyla, idarenin iç denetçi atama zorunluluğunun bulunmadığı yönündeki görüşünün kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca, Gelir İdaresi Başkanlığının geniş örgüt yapısı ve personel sayısı dikkate alındığında, bu nitelikte bir idarede iç denetim birimi başkanlığı kurulması gerektiği tabiidir.

Kaldı ki, uluslararası standartlar temelinde hazırlanmış olan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre, iç kontrol beş bileşenden oluşmaktadır ve bu beş bileşenden biri izlemedir. Anılan Tebliğ’de, izleme bileşeninin bir alt unsurunu oluşturan iç denetimle ilgili olarak; idarelerin fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlaması gerektiği belirtilmiştir.

İdareye 2006 yılında Bakanlar Kurulu Kararı ile tahsis edilmiş 25 adet iç denetçi kadrosu mevcut iken, rapor düzenleme tarihi itibarıyla bir iç denetim birimi kurulmamıştır. Bu konu, 2011 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almış ve söz konusu raporda “*Kurum iç denetim birimini kuralmalı, bu birime tahsis edilen kadro imkânlarından faydalanmalı ve bu birimin etkin çalışmasını sağlayan bir ortam oluşturmalıdır.*” önerisinde bulunulmuştur. Ancak, aradan geçen zaman zarfında idare tarafından bir iç denetim birimi kurulmadığı gibi, bulgu üzerine gönderilen cevapta 2011 yılında belirtilen görüş yinelenmiştir.

Bu itibarla İdare tarafından bir iç denetim birimin kurulması ve yeterli sayıda i denetçi ataması yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 12.76		Adı : GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI		Yıl : 2015			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2015		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2015	
1 DÖNEN VARLIKLAR		213.906.688.101,08		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		1.168.438.540,69	
10 HAZİR DEĞERLER		1.231.691.098,30		32 FAALİYET BORÇLARI		2.936.613,07	
100 KASA HESABI	4.840.484,45	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	938.755,76	325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	1.997.857,31		
101 ALINAN ÇEKLER HESABI	268.488.529,83			33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		1.164.094.495,81	
102 BANKA HESABI	183.003.920,91	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	121.254.061,98	333 EMANETLER HESABI	1.042.840.433,83		
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-2.771.450,32			36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		1.253.592,29	
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI	847.131,18	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	43.110,98	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TA	1.097.228,94		
109 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	777.282.482,25	363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	113.252,37	39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		153.839,52	
12 FAALİYET ALACAKLARI		212.506.290.389,12		397 SAYIM FAZLALARI HESABI		153.839,52	
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	26.671.967.787,27			4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		17.204,25	
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	182.327.797.997,97			43 DİĞER BORÇLAR		17.204,25	
122 GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	3.505.919.107,62			430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		17.204,25	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	299.191,48			5 ÖZ KAYNAKLAR		213.075.356.551,16	
127 DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	306.304,78			50 NET DEĞER		73.212.570.420,70	
14 DİĞER ALACAKLAR		25.167.565,73		500 NET DEĞER HESABI		73.212.570.420,70	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	25.167.565,73			51 DEĞER HAREKETLERİ		-1.276.935.801.946,60	
15 STOKLAR		35.663.070,54		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI		-1.276.935.801.946,60	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	35.663.070,54			57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		1.073.217.500.757,54	
16 ÖN ÖDEMELER		107.866.838,29		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI		1.073.217.500.757,54	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	84.950.347,32			58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI		-8.523.720.065,84	
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	22.916.490,97			580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-8.523.720.065,84	
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		9.139,10		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI		352.104.807.385,36	
197 SAYIM NOKSANLARI HESABI	9.139,10			590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI		354.417.677.442,90	
				591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)		-2.312.870.057,54	

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 12.76		Adı : GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI		Yıl : 2015	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2015		PASİF HESAPLAR	
2 DURAN VARLIKLAR		337.124.195,02		N Yılı 2015	
22 FAALİYET ALACAKLARI		293.155.780,79			
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI		4.865,19			
222 GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI		293.145.948,11			
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		4.967,49			
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		43.956.073,98			
250 ARAZI VE ARSALAR HESABI		4.050,00			
252 BİNALAR HESABI		76.649.356,15			
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		24.308.601,56			
254 TAŞITLAR HESABI		42.325.341,45			
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		348.018.860,29			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-450.886.774,69			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		3.536.639,22			
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00			
260 HAKLAR HESABI		75.631.940,73			
264 ÖZEL MALİYETLER HESABI		223.943,82			
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-75.855.884,55			
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		12.340,25			
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR		4.793.386,12			
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-4.781.045,87			
AKTİF TOPLAMI		214.243.812.296,10		PASİF TOPLAMI	214.243.812.296,10
Bilanço Dipnotları :					
906 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER H		22.916.490,97			
907 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI		22.916.490,97			
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		7.558.576.281,68			
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		7.558.576.281,68			
912 KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMETLER HESABI		5.729.234,76			
913 KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET EMANETLERİ HESABI		5.729.234,76			
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI		21.031.175,68			
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		21.031.175,68			
946 ÖZEL TAHAKKUKLARDAN ALACAKLAR HESABI		5.115.108.835,95			
947 ÖZEL TAHAKKUKLAR HESABI		5.115.108.835,95			
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		585.123.146,25			
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HES		585.123.146,25			

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 12.76				Adı : GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI				Yılı : 2015			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630			GİDERLER HESABI		88.931.854.458,23	600			GELİRLER HESABI		441.036.661.843,59
630	01		Personel Giderleri		1.669.610.541,71	600	01		Vergi Gelirleri		404.541.557.868,16
630	01	01	Memurlar		1.664.615.987,30	600	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		147.609.441.494,90
630	01	04	Geçici Personel		4.888.045,58	600	01	02	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler		11.205.230.063,90
630	01	05	Diğer Personel		106.508,83	600	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		209.665.119.189,53
630	02		Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri		288.608.070,02	600	01	04	Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergi		15.252,89
630	02	01	Memurlar		287.935.024,22	600	01	05	Damga Vergisi		11.516.715.148,75
630	02	04	Geçici Personel		663.858,56	600	01	06	Harçlar		24.543.537.027,07
630	02	99	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları		9.187,24	600	01	09	Başka Yerde Sınıflandırılmayan Vergiler		1.499.691,12
630	03		Mal ve Hizmet Alım Giderleri		321.895.588,82	600	03		Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri		1.776.439.455,60
630	03	01	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		28.952,81	600	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		1.546.612.100,44
630	03	02	Tüketim Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		39.294.105,24	600	03	02	Malların kullanma veya faaliyette bulunma izni ge		588,32
630	03	03	Yolluklar		14.038.084,79	600	03	03	KIT ve Kamu Bankaları Gelirleri		781,50
630	03	04	Görev Giderleri		130.330.998,31	600	03	04	Kurumlar Hasılatı		469,95
630	03	05	Hizmet Alımları		126.812.088,92	600	03	05	Kurumlar Karları		46.395,50
630	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri		1.578.723,08	600	03	06	Kira Gelirleri		211.895.717,86
630	03	07	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım		4.745.763,52	600	03	09	Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri		17.883.402,03
630	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri		5.065.808,25	600	04		Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler		350.591,96
630	03	09	Tedavi ve Cenaze Giderleri		1.063,90	600	04	03	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar		80.425,45
630	05		Cari Transferler		10.637.644,68	600	04	04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla		270.166,51
630	05	03	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler		10.532.000,00	600	05		Diğer Gelirler		34.717.565.867,78
630	05	04	Hane Halkına Yapılan Transferler		252,00	600	05	01	Faiz Gelirleri		4.830.771.266,47
630	05	06	Yurtdışına Yapılan Transferler		105.392,68	600	05	02	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar		6.512.592.580,33
630	07		Sermaye Transferleri		46.486,51	600	05	03	Para Cezaları		23.169.922.283,52
630	07	01	Yurtiçi Sermaye Transferleri		46.486,51	600	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler		204.279.737,46
630	11		Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri		220,44	600	06		Sermaye Gelirleri		2,40
630	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri		220,44	600	06	03	Menkul Kıymet ve Varlık Gelirleri		2,40
630	12		Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler		65.010.729.026,14	600	11		Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri		97.315,84
630	12	01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklan		63.770.711.751,49	600	11	01	Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Kur		3.113,11
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde		28.849.378,02	600	11	08	Kur Değişikliği Dışındaki Değ.ve Mik.Değişiml.Kaynak. Gelir		76.197,56
630	12	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirlerin Ret		141.974,95	600	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri		18.005,17
						600	25		Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel		650.741,85

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 12.76				Adı : GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI				Yılı : 2015			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	1.211.025.921,68		600	25	01	Gen BütKap Kamu İdBedelsiz Olarak Al Mali Olmayan VEİEd Gel	597.841,85	
630	13		Amortisman Giderleri	82.652.754,45		600	25	02	Özel BütKap Kamu İd Bedelsiz Ol Al Mali Olmayan VEİEd Gel	52.900,00	
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	57.871.157,89		NET GELİR TOPLAMI : 441.036.661.843,59					
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	24.527.544,24							
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri	254.052,32							
630	14		İlk Madde ve Malzeme Giderleri	64.521.205,84							
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri	53.573.772,44							
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme	505.551,26							
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	62.860,52							
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	1.496.690,24							
630	14	05	Temizleme Ekipmanları	338.594,25							
630	14	06	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri	859.608,06							
630	14	07	Yiyecek	288.177,08							
630	14	08	İçecek	20.881,02							
630	14	10	Zirai Maddeler	15.247,42							
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	2.204.651,32							
630	14	13	Yedek Parçalar	4.055.321,98							
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri	176.863,70							
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	3.594,58							
630	14	17	Basınçlı Ekipmanlar	10.671,92							
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	908.720,05							
630	20		Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	21.388.072.412,76							
630	20	01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler	21.384.018.882,06							
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler	3.992.874,89							
630	20	03	Kurum Alacaklarından Silinenler	60.655,81							
630	25		Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid	29.283,73							
630	25	01	Genel BütKap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	24.243,73							
630	25	02	Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	4.440,00							
630	25	03	Düz ve Den Kurumlara Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	600,00							
630	30		Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	36.492.613,82							
630	30	06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	36.492.613,82							
630	99		Diğer Giderler	58.558.609,31							

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	58.558.609,31					
GİDERLER TOPLAMI :				88.931.854.458,23					
GİDERLER TOPLAMI (A)		88.931.854.458,23							
GELİRLER TOPLAMI (B)		441.036.661.843,59							
İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)		0,00		NET GELİR (D= B- C)		441.036.661.843,59		FAALİYET SONUCU D- A 352.104.807.385,36	

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

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
2015 YILI
PERFORMANS DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	57
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	58
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	58
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	58
5. GENEL DEĞERLENDİRME	59
6. DENETİM BULGULARI.....	62

1. ÖZET

Bu rapor, Gelir İdaresi Başkanlığının performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

Sayıştay, 6085 sayılı Sayıştay Kanununun 36 ncı maddesi uyarınca; “*hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim*” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Gelir İdaresi Başkanlığının hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla,

- 2015 yılı Performans Programı,
- 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri,

denetlenmiştir.

2014–2018 dönemine ait Stratejik Planın denetimi ise 2014 yılında gerçekleştirildiğinden, söz konusu belge bu yıl yeniden değerlendirilmemiştir.

Yapılan denetim sonucunda, idare tarafından bir performans yönetim sisteminin kurulması çalışmalarının başlatıldığı ve ilgili mevzuat çerçevesinde bir takım uygulamaların gerçekleştirildiği, incelenen belgelerin mevzuatta yer alan sunum şartlarına uygun biçimde hazırlanarak zamanında yayımlandığı görülmüştür.

Ancak bununla birlikte idare tarafından performans bilgisinin kalitesini etkileyebilecek risklerin tespit edilmediği ve bu risklere karşı önlemler alınmadığı; hedefler, göstergeler, faaliyetler ve bu faaliyetler için ayrılan kaynaklar arasında tam bir bağ kurulmadığı, göstergelerin iyi tanımlanmadığı, performans programlarında yer alan göstergelerden bir kısmının her yıl değiştirildiği tespit edilmiştir. Yapılan bu tespitler ile denetim bulgularının birlikte değerlendirilmesi sonucunda; idarede stratejik yönetim anlayışının yerleşmediği ve bu nedenle kurumsal hesap verilebilirlik ve saydamlık ilkelerinin tam olarak sağlanamadığı kanaatine varılmıştır.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve

bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilmiştir.

Bu çerçevede, Gelir İdaresi Başkanlığının yayımladığı 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2015 yılı performans denetimi kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığının yayımladığı 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Yapılan incelemede,

- İdarenin performans bilgisinin yönetilmesine ve raporlanmasına yönelik açık iç politikaları, yapıları, süreçleri ve karar mekanizmalarının olduğu,
- Performans bilgisinin yönetimi için görev ve sorumlulukların açıkça belirlenmiş olduğu,
- Performans bilgisinin üretilmesi ve kalitesinden sorumlu birimlerin belirlendiği,
- İncelenen belgelerin mevzuatta yer alan sunum şartlarına uygun biçimde hazırlanarak zamanında yayımlandığı,
- 2015 Performans Programıyla ilgili olarak üçer aylık dönemlerde 4 adet Performans Programı İzleme Raporu düzenlendiği,

görülmüştür.

Bununla birlikte,

- İdare tarafından performans bilgisinin kalitesini etkileyebilecek risklerin tespit edilmediği, dolayısıyla riskleri karşılayacak önlemlerin alınmadığı,
- Performans programlarında yer alan göstergelerden bir kısmının her yıl değiştirildiği,
- Performans hedefleri, göstergeler, faaliyetler ve bu faaliyetler için ayrılan

kaynaklar arasında tam olarak bir bağ kurulamadığı,

- Göstergelerle ilgili herkes tarafından tek bir biçimde yorumlanabilecek, sade, anlaşılır tanımlar yapıp, bu tanımların idarede başka bir dokümanla yazılı hale getirilip resmiyete kavuşturulmadığı, dolayısıyla göstergelerin iyi tanımlanmadığı, tespit edilmiştir.

Ayrıca yapılan denetim sonucunda, ayrıntıları “Denetim Bulguları” bölümünde açıklanan aşağıdaki konular tespit edilmiştir:

Performans Programının Değerlendirilmesi:

- Performans hedefleri Stratejik Planda yer alan hedeflerin yıllık dilimlerini oluşturacak biçimde belirlenmemiş ve hedefler, performans hedefleri ve faaliyetlerin, kaynaklar ile gerçek durumu yansıtacak biçimde ilişkilendirilmemiştir.
- Performans hedeflerini ölçmek üzere belirlenen göstergeler iyi tanımlanmamıştır.
- Cebri tahsilat sürecinde hızlanma hedefini ölçmeye yönelik göstergeler belirlenmemiştir.
- “Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı” göstergesi, idarenin ilgili performans hedefine ulaşmadaki performansını etkin şekilde ölçmemektedir.
- Vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefini ölçmeye yönelik belirlenen göstergeler faaliyet niteliği taşımaktadır ve hedef bu göstergelerle ölçülememektedir.

Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi:

Faaliyet Raporunda, performans göstergelerine ilişkin hedef ile gerçekleşme arasındaki sapma nedenleri açıklanmamış ya da yapılan açıklamalarda belirsiz veya genel ifadeler kullanılmıştır.

Genel Değerlendirme ve Öneriler:

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, idare tarafından bir performans yönetim sisteminin kurulması çalışmalarının başlatıldığı ve ilgili mevzuat çerçevesinde bir takım

uygulamaların gerçekleştirildiği; ancak henüz idarede stratejik yönetim anlayışının tam olarak yerleştiğinden bahsedilemeyeceği, bu nedenle kurumsal hesap verilebilirlik ve saydamlık ilkelerinin tam olarak sağlanamadığı değerlendirilmektedir. Bu bağlamda;

- Performans programlarında hedef, gösterge, faaliyet ve kaynaklar arasında gerçek durumu yansıtacak biçimde bağ kurulması,
 - Performans hedeflerini ölçme kapasitesine sahip olmayan göstergeler yerine yeni ve daha uygun göstergeler belirlenmesi,
 - Faaliyet niteliği taşıyan göstergelere yer verilmemesi,
 - Faaliyet Raporunda, performans göstergelerine ilişkin hedef ile gerçekleşme arasındaki sapma nedenlerinin yeterli düzeyde açıklanması,
 - Performans bilgisinin kalitesini etkileyebilecek risklerin en kısa sürede tespit edilerek, bu riskleri karşılayacak önlemlerin belirlenmesi,
- gerektiği düşünülmektedir.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan 2014 yılında incelendiğinden, sözkonusu belge bu yıl yeniden değerlendirilmemiştir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 1: Performans Hedeflerinin Stratejik Planda Yer Alan Hedeflerin Yıllık Dilimlerini Oluşturacak Biçimde Belirlenmemesi ve Hedefler, Performans Hedefleri ve Faaliyetlerin, Kaynaklar ile Gerçek Durumu Yansıtacak Biçimde İlişkilendirilmemesi

2015 Yılı Performans Programının, Stratejik Planın yıllık dilimlerini oluşturacak biçimde hazırlanmadığı ve Programda hedefler, performans hedefleri ve bunlara ilişkin faaliyetlerin, kaynaklar ile gerçek durumu yansıtacak biçimde ilişkilendirilmediği anlaşılmıştır.

26.05.2006 tarih ve 26179 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 16 ncı maddesinde, performans programlarının stratejik planların yıllık uygulama dilimlerini oluşturacağı ve kamu idarelerinin performans programlarını stratejik planlarına uygun olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde hazırlayacakları ifade edilmiştir.

05.07.2008 tarih ve 26927 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin,

3/(h) maddesinde, performans programının, bir kamu idaresinin program dönemine ilişkin öncelikli stratejik amaç ve hedeflerini, performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans göstergelerini içereceği,

4/(2) maddesinde ise performans programlarının doğru ve güvenilir bilgiye dayalı, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde her yıl hazırlanacağı,

belirtilmiştir.

Denetim sırasında, idarenin 2014–2018 Stratejik Planında yer aldığı halde 2015 Yılı Performans Programında yer verilmeyen hedefler olduğu görülmüştür. Bu hedefler aşağıda belirtilmektedir:

Amaç 4: Kaliteli Hizmet Sunmak (Performans Programında amaç yer almakla birlikte, aşağıda belirtilen hedefler yer almamaktadır.)

Hedef 1: Bilgi teknolojisi sistemleri ve uygulamaları geliştirilecektir.

Hedef 4: Kurumsal organizasyon daha etkin ve verimli hale getirilecektir.

Amaç 5: Kurumsal Gelişime Katkı Sağlamak Amacıyla Çalışan Memnuniyetini Artırmak (Performans Programında hem amaç, hem de bu amaca ilişkin aşağıda belirtilen hedefler yer almamaktadır.)

Hedef 1: Çalışan memnuniyeti artırılabacaktır.

Hedef 2: Çalışma ve hizmet ortamları iyileştirilecektir.

Öte yandan, söz konusu hedefler Performans Programında yer almadığı halde, 2015 yılında bu hedeflere yönelik çeşitli faaliyetler gerçekleştirildiği ve bu faaliyetlere yönelik harcamalar yapıldığı da tespit edilmiştir. Örneğin,

- Bilgi teknolojisi sistemleri ve uygulamalarının geliştirilmesi hedefiyle ilgili olarak, çeşitli bilgisayar donanımları alımı, bilgisayar sistemlerinin bakım onarımı ve VEDOP yenileme çalışmaları kapsamında birçok mal ve hizmet alımı ve sermaye giderleri yapıldığı,
- Kurumsal organizasyonun daha etkin ve verimli hale getirilmesi hedefiyle ilgili olarak, Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığında pilot uygulaması yapılan E-VDB (Vergi Dairesi Başkanlık Sistemi Entegrasyon ve Yaygınlaştırma Projesi) için hizmet alımı yapıldığı,
- Çalışan memnuniyetinin artırılması hedefiyle ilgili olarak, lojman onarım işleri kapsamında sermaye giderleri yapıldığı ve çeşitli hizmet içi eğitim etkinliklerinin gerçekleştirildiği,
- Çalışma ve hizmet ortamlarının iyileştirilmesi hedefiyle ilgili olarak ise, vergi daireleri inşaat işlerine bağlı sermaye giderleri yapıldığı, görülmüştür.

Yapılan incelemede, bu faaliyetlerden bazılarının Performans Programında yer verilen başka hedeflerle ilişkilendirildiği, bazılarının ise Programda hiç değinilmediği anlaşılmıştır.

Bu itibarla,

- 2015 Yılı Performans Programının, Stratejik Planın yıllık dilimleriyle uyumlu hazırlanmadığı,
- Hedefler, performans hedefleri ve bunlara ilişkin faaliyetlerin, kaynaklar ile gerçek durumu yansıtacak biçimde ilişkilendirilmediği, değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; aynen;

“Bilindiği üzere, performans esaslı bütçeleme ana unsurlarından olan performans programları, Maliye Bakanlığı tarafından yürürlüğe konulan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik ve Performans Programı Hazırlama Rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Söz konusu Yönetmelik ve Rehberde Performans Programı; bir kamu idaresinin program dönemine ilişkin öncelikli stratejik amaç ve hedeflerini, performans hedeflerini ve bu hedeflere ulaşmak için yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans göstergelerini içeren program olarak tanımlanmıştır.

Bulguda, 2014-2018 Stratejik Planda yer alan “Amaç 4: Kaliteli Hizmet Sunmak” Amacı altında yer alan “H1: Bilgi teknolojileri sistemleri ve uygulamaları geliştirilecektir.” ve H4: Kurumsal organizasyon daha etkin ve verimli hale getirilecektir.” Stratejik Hedefleri yer aldığı halde, bu hedeflere 2015 Yılı Performans Programında yer verilmediği, bununla birlikte Stratejik Planda yer alan söz konusu hedeflere yönelik olarak, 2015 yılı içinde çeşitli faaliyetler gerçekleştirildiği ve harcama yapıldığı ifade edilmektedir.

Performans Programı Hazırlama Rehberinde, performans hedeflerinin idare düzeyinde belirlenen ve bir veya birden fazla harcama birimini ilgilendiren hedefler olduğu; program döneminde, idarenin her bir stratejik hedefi için performans hedefi belirleme zorunluluğu bulunmadığı belirtilmektedir.

Buna göre, “Amaç 4: Kaliteli Hizmet Sunmak” Amacı altında, 2014-2018 Stratejik Planında yer alan aşağıdaki hedefler, Başkanlığımız üst yöneticisi ve harcama yetkilileri

tarafından 2015 Yılı Performans Programı dönemine ilişkin önceliği olan hedefler olarak değerlendirilerek belirlenmiştir. Bu hedefler şöyledir;

- H2-Vergi Mevzuatı sadeleştirilerek vergisel yükümlülükler anlaşılır hale getirilecektir,
- H3-Hizmetlerde verimlilik artışı sağlanarak maliyetler düşürülecektir,
- H5-Ulusal ve uluslararası işbirliği geliştirilecektir.

Başkanlığımız Stratejik Planda yer alan yukarıdaki H3 hedefiyle ilgili olarak 2015 yılında “Hizmet çeşitliliğinde ve etkinlikte artış sağlanacaktır.” Performans Hedefini belirleyerek; yeni hizmet seçenekleri sunmak amacıyla hizmet verilen herkesi memnun etmeyi ve de vergi uygulamaları ile ilgili yaşanan sorunları çözmeye yönelik hizmetlerle, mükellefin hayatını kolaylaştırarak hizmet kalitesini artırmayı hedeflemiştir.

Öte yandan, Performans Programı Hazırlama Rehberinde, bir faaliyetin bir performans hedefi ile ilişkilendirilmesinin tercih edilmesi; faaliyet maliyetlerinin mükerrerliğe yol açmayacak şekilde performans hedefleriyle ilişkilendirilmesi gerektiği belirtilmektedir. “Hizmet çeşitliliğinde ve etkinlikte artış sağlanacaktır.” Performans Hedefini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlere 2015 Yılı Performans Programında yer verilmiştir. Söz konusu faaliyetler, aynı zamanda “H1-Vergi ve Diğer Mali Yükümlülüklerin Zamanında Ödenmesini Sağlamak Amacıyla Tahsilatın Etkinliği Artırılacaktır” ve “H4-Kurumsal Organizasyon Daha Etkin ve Verimli Hale Getirilecektir.” Stratejik Hedefleri ile de ilgili faaliyetlerdir. Başkanlığımız, faaliyet maliyetlerinde mükerrerliğe yol açmayacak şekilde stratejik hedef ve performans hedefi belirleyerek program döneminde faaliyetlere yer vermiştir.

Bulguda “...Bilgisayar sistemlerinin bakımı ve VEDOP yenileme çalışmaları, kurumsal organizasyonun daha etkin ve verimli hale getirilmesi...” ile ilgili 2015 yılı içinde harcama yapıldığı, ancak bu kapsamda Performans Programında bu harcamalarla ilgili faaliyetlere yer verilmediği ifade edilmiştir.

2015 Yılı Performans Programında “Hizmet çeşitliliğinde ve Etkinlikte Artış sağlanacaktır” performans hedefi altında yer alan “6.2.1. Elektronik Vergi Hizmetleri” ile “6.2.2. Otomasyon Sistem Yönetimi” faaliyetleri; “bilgisayar sistem bakımı ve VEDOP yenileme çalışmaları; kurumsal organizasyonun daha etkin hale getirilmesi kapsamında vergi

dairesi başkanlıklarına vergi dairesi sıfatı kazandırılmasına yönelik çalışmaları” da içeren faaliyetlerdir. Belirtilen faaliyetlere yönelik kaynak ihtiyacı da yine Programda gösterilmiştir. Buna göre, Başkanlığımızca belirlenen “Hizmet çeşitliliğinde ve etkinlikte artış sağlanacaktır.” performans hedefine ulaşmak için yapılan faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacı 2015 Yılı Performans Programında yer almıştır.

Diğer taraftan aynı Bulguda, Stratejik Planda yer alan “Amaç 5: Kurumsal Gelişime Katkı Sağlamak Amacıyla Çalışan qMemnuniyetini Artırmak” Amacı altında yer alan Hedef 1:Çalışan memnuniyeti artırılabacaktır.” ve “Hedef 2: Çalışma ve hizmet ortamları iyileştirilecektir.” Hedeflerine yönelik olarak da 2015 yılı içinde çeşitli faaliyetlerle harcama yapıldığı; ancak, bu hedefler ve harcamalara Performans Programında yer verilmediği belirtilmektedir.

Bilindiği üzere, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 08.04.2014 tarihli Performans Esaslı Bütçeleme Genelgesinin 1’ inci maddesinde; performans programlarının, talep/tahsis edilen kaynaklar dahilinde üretilen ve sunulan hizmetlerin miktar kalitesinin geliştirilmesine ve iyileştirilmesine ilişkin kamu idarelerinin, bütçe karar mekanizmalarına ve kamuoyuna karşı üstlendiği taahhütleri gösteren belge niteliğinde olduğu; dolayısıyla söz konusu belgelerin, kamu idarelerince yürütülen hizmetlerin, kaynak tahsisine değer özelliklerini, toplum ve paydaşlar için taşıdığı önemi, güncelliğini ve önceliğini açıklayacak nitelikte ve içerikte olması gerektiği, bu itibarla, performans hedefleri topluma sunulacak hizmetlere ve sağlanacak yararlar odaklanılarak, belirlenmesi gerektiği açıklamasına yer verilmiştir.

Aksi takdirde, performans programının; İdarece sunulan hizmetler, çıktılar veya sonuçlar yerine iş, işlem ve süreçlere odaklanılarak belirlenmiş performans hedefleri, kapsamı dar, çok sayıda ve spesifik maliyetleri içeren faaliyetlerin geliştirilmesine neden olacağı, anılan Genelgede belirtilmiştir. Faaliyetlerle doğrudan ilişkilendirilemeyen ve faaliyet maliyetine dahil edilemeyen, ancak kurumsal ve yönetsel ihtiyaçlarının karşılanması bakımından idarenin yüklendiği maliyetler ile birden çok faaliyet ve hedefle ilişkili maliyetler, “dolaylı maliyet” olarak değerlendirilmiş ve “genel yönetim giderleri” altında gösterilmiştir.

Buna göre, Stratejik Plandaki Amaç 5 ile buna ilişkin H1 ve H2 Stratejik Hedefleri, Başkanlığımız üst yöneticisi ve harcama yetkilileri tarafından 2015 Program döneminde, toplum açısından taşıdığı önem ve öncelikler göz önünde bulundurularak, öncelikli stratejik

amaç ve hedefler arasında değerlendirilmemiş ve 2015 Yılı Performans Programında yer verilmemiştir. Bununla birlikte, 2014-2018 Stratejik Planın diğer uygulama dilimleri olan 2016, 2017 ve 2018 yıllarında hazırlanacak olan Performans Programlarında, söz konusu stratejik amaç ve hedeflerinin dikkate alınması da mümkün bulunmaktadır.”

denilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından “6.2.1. Elektronik Vergi Hizmetleri” ile “6.2.2. Otomasyon Sistem Yönetimi” faaliyetlerinin, bilgisayar sistem bakımı ve VEDOP yenileme çalışmalarını, kurumsal organizasyonun daha etkin hale getirilmesi kapsamında vergi dairesi başkanlıklarına vergi dairesi sıfatı kazandırılmasına yönelik çalışmaları da içeren faaliyetler olduğu ve belirtilen faaliyetlere yönelik kaynak ihtiyacının da Programda gösterildiği ifade edilmiştir.

2015 yılı Performans Programında “Hizmet çeşitliliğinde ve etkinliğinde artış sağlanacaktır” performans hedefine yönelik faaliyetlerden, 6.2.1. Elektronik Vergi Hizmetleri faaliyeti kapsamında aşağıda belirtilen hizmetler sayılmıştır:

- “6.2.1.1. e-Fatura projesi
- 6.2.1.2. e-Defter projesi
- 6.2.1.3. e-Arşiv projesi
- 6.2.1.4. e-Bilet projesi
- 6.2.1.5. e-Posta bilgilendirme hizmeti
- 6.2.1.6. GİB internet sayfası (www.gib.gov.tr)
- 6.2.1.7. Kısa mesaj bilgilendirme servisi (KMBS)
- 6.2.1.8. İnternet Vergi Dairesi yönetimi
- 6.2.1.9. e-Beyanname projesi işletimi”

Bu faaliyetleri gerçekleştirmek üzere ayrılan kaynak tutarı, mal ve hizmet alımı için 1.640.326,00 TL, sermaye giderleri için ise 150.000,00 TL’dir.

Yine 2015 yılı Performans Programında “Hizmet çeşitliliğinde ve etkinliğinde artış sağlanacaktır” performans hedefine yönelik faaliyetlerden, 6.2.2. Otomasyon sistem yönetimi faaliyeti kapsamında aşağıda belirtilen hizmetler sayılmıştır:

- “6.2.2.1. Vergi dairesi uygulama yazılımları

6.2.2.2. Vergi Dairesi Başkanlığı / Defterdarlık Gelir Müdürlüğü
otomasyonu (DEFGEL) projesi
6.2.2.3. Takdir komisyonu otomasyonu”

Bu faaliyetleri gerçekleştirmek üzere ayrılan kaynak tutarı, mal ve hizmet alımı için 1.152.519,00 TL, sermaye giderleri için ise 111.087.500,00 TL’dir.

Oysa, 2015 yılı içerisinde sermaye gideri kapsamında; KDV hariç;

- 1- KDV, Kurumlar Vergisi İadeleri Analizi ve Değerlendirme Projesi için 860.000 TL,
- 2- Vergisel Uyum Analizi ve Değerlendirme İş Geliştirme Projesi için 550.000 TL,
- 3- Gayrimenkul Bilgi Sistemi (GMS) İş Geliştirme Projesi için 900.000 TL,
- 4- Veri Erişimi ve Görsel Analiz (VEGAS) Projesi için 1.802.000 TL,
- 5- E-defter, E-İrsaliye, E-Fatura ve E-Bilet Sistemleri Yaygınlaştırma Projesi GİB ile VDK Arasında Elektronik Belge ve Bilgi Paylaşımı Projesi için 1.800.000 TL,
- 6- Vergi Dairesi Başkanlık Modeli Sistemi Entegrasyon ve Yaygınlaştırma Projesi için 7.450.000 TL,
- 7- Elektronik Vergi İşlem Merkezi (EVİM) projesi için 3.510.000 TL,

Olmak üzere 16.870.000 TL,yazılım geliştirme, 12.805.706 TL bilgisayar sistemlerine yönelik donanım alımı ve 21.956.179 TL bilgisayar sistemi bakım –onarım ve güncelleştirme hizmeti bedeli ödenmiştir.

Görüldüğü üzere, Performans Programında belirtilen Elektronik Vergi Hizmetleri ve Otomasyon Sistem Yönetimi faaliyetlerinin söz konusu işleri ve bunlara yönelik yapılan sermaye giderlerini kapsadığından söz edilemez.

Öte yandan, Stratejik Planda “4: Kaliteli Hizmet Sunmak” amacı altında yer alan “1:Bilgi Teknolojisi Sistemleri ve Uygulamaları Geliştirilecektir” hedefi için “Teknolojik Altyapı ve Donanımı Geliştirmek” strateji olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla teknolojik altyapı ve donanımın geliştirilmesi amacıyla yapılacak mal ve hizmet satın almaları ile sermaye giderleri için ayrılan kaynakların bu hedefle ilişkilendirilmesi daha uygun olacaktır.

Yine Stratejik Planda “4:Kurumsal Organizasyon Daha Etkin ve Verimli Hale Getirilecektir” hedefi için ise “5345 Sayılı Kanunun Taşra Teşkilatına İlişkin Öngördüğü

Yapısal Düzenlemeye Geçmek Üzere Pilot Uygulamalar Yapmak, Süreç Yönetimini Kurmak, İş ve İşlem Süreçlerini Değerlendirmek ve İyileştirmek ve Taşra Birimlerinde Öz Değerlendirme Çalışmalarını Yaygınlaştırmak” stratejileri öngörülmüştür. Bu nedenle, E-VDB (Vergi Dairesi Başkanlık Sistemi Entegrasyon ve Yaygınlaştırma Projesi) hizmet alımı için ayrılan kaynakların bu hedefle ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, “Çalışan memnuniyeti artırılacaktır.” ve “Çalışma ve hizmet ortamları iyileştirilecektir.” Hedeflerinin 2015 Program döneminde, toplum açısından taşıdığı önem ve öncelikler göz önünde bulundurularak, öncelikli stratejik amaç ve hedefler arasında değerlendirilmediği ve bunlara 2015 Yılı Performans Programında yer verilmediği; bu hedeflerle ilgili faaliyetlerin “dolaylı maliyet” olarak değerlendirildiği ve “genel yönetim giderleri” altında gösterildiği ifade edilmiştir.

Kamu idarelerinin öncelikli stratejik amaç ve hedefler belirlemelerinin sebebi; kalkınma planı, hükümet programı, orta vadeli program ve orta vadeli mali plan ile bütçe içi ve bütçe dışı kaynaklar göz önünde bulundurularak, amaç ve hedeflerden bazılarına öncelik tanınması ve o program döneminde sadece bu amaç ve hedeflere yönelik faaliyetler için kaynak ayrılmasıdır. Dolayısıyla, bir program döneminde öncelikli olmayan stratejik amaç ve hedefler için kaynak ayrılmadığından, bunlara yönelik faaliyetler de gerçekleştirilemez. Oysa, bulguda eleştirilen konu, öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi değil, Programda yer almadığı halde bu hedefler ve amaç için bir takım faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ve bunlar için harcamalar yapılmasıdır.

Her ne kadar İdare cevabında bu hedeflerle ilgili yapılan harcamaların, genel yönetim giderleri olarak gösterilmesi gerektiği savunulmuşsa da, bu iddia yerinde görülmemiştir. Performans Programı Hazırlama Rehberinde “Genel yönetim gideri”, “Faaliyetler ile doğrudan ilişkilendirilemeyen ve faaliyet maliyetlerine dahil edilemeyen giderler” şeklinde tanımlanmıştır. Oysa bulguda bahsedilen giderler, faaliyetlerle doğrudan ilişkilendirilebilecek ve faaliyet maliyetlerine dahil edilebilecek türden giderlerdir.

Ayrıca, Stratejik Planda “5. Kurumsal Gelişime Katkı Sağlamak Amacıyla Çalışan Memnuniyetini Artırmak” amacı altında yer alan “2. Çalışma ve Hizmet Ortamları İyileştirilecektir.” hedefi için “Hizmet Binalarının İnşası ve Seçiminde Standartlar Getirmek ve Mevcut Fiziki Mekanları İyileştirmek” stratejileri öngörülmüştür. Dolayısıyla vergi

daireleri inşaat işleriyle ilgili yapılan sermaye giderleri için ayrılan kaynakların bu hedefle ilişkilendirilmesi daha uygun olacaktır.

Sonuç olarak, buguda da belirtildiği üzere, yukarıda açıklanan gerekçelerle, 2015 Yılı Performans Programının, Stratejik Planın yıllık dilimleriyle uyumlu hazırlanmadığı ve hedefler, performans hedefleri ve bunlara ilişkin faaliyetlerin, kaynaklar ile gerçek durumu yansıtacak biçimde ilişkilendirilmediği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Cebri Tahsilat Sürecinde Hızlanma Hedefini Ölçmeye Yönelik Göstergelerin Belirlenmemesi

2015 Yılı Performans Programında yer verilen “Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanacak ve cebri tahsilat süreci hızlandırılacaktır.” şeklinde ifade edilen performans hedefiyle ilgili olarak, cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçmek üzere herhangi bir gösterge belirlenmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 3 üncü maddesinin (g) bendinde “performans göstergesi”, “*kamu idarelerince performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ya da ne kadar ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan ve sayısal olarak ifade edilen araçlar*” olarak tanımlanmıştır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberine göre performans hedeflerinin performans göstergeleri ile ölçülebilir olması; performans göstergelerinin ise performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ölçebilmesi gerekmektedir.

Cebren tahsil ve şekilleri, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 54 üncü maddesinde açıklanmıştır. Buna göre, cebren tahsil aşağıdaki şekillerden herhangi birinin uygulanması suretiyle yapılır:

“1. *Amme borçlusunu tahsil dairesine teminat göstermişse, teminatın paraya çevrilmesi yahut kefilin takibi,*

2. *Amme borçlusunun borcuna yetecek miktardaki mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi,*

3. *Gerekli şartlar bulunduğu takdirde borçlunun iflasının istenmesi.”*

Dolayısıyla cebri tahsilat sürecindeki hızlanma hedefine ulaşıp ulaşılmadığının değerlendirilebilmesi için, teminatın paraya çevrilmesi, haciz ya da iflas istenerek yapılan tahsilatlardaki hızlanmayı ölçebilecek göstergelerin belirlenmesi gerekir.

2015 Yılı Performans Programında, vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanması ve cebri tahsilat sürecinin hızlandırılması hedefini ölçmek üzere belirlenen göstergeler ise aşağıda sıralanmaktadır:

1. Cari dönem toplam tahsilatın toplam tahakkuka oranı
2. Kanuni süresinde yapılan ödemelerin tahakkuka oranı
3. Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı
4. Bankalarca yapılan tahsilatın toplam tahsilat içindeki yüzdesi
5. Kredi kartı ile yapılan tahsilatın toplam tahsilat içindeki yüzdesi

Görüldüğü üzere, bahse konu performans hedefini ölçmek üzere belirlenen göstergelerden hiçbiri cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçme niteliğine sahip değildir. Bu nedenle mevcut göstergelerle, cebri tahsilat sürecinin hızlanması hedefine ulaşıp ulaşılmadığının ya da ne kadar ulaşıldığının ölçülmesi, izlenmesi ve değerlendirilmesinin mümkün olmadığı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; aynen,

"Bulguda, "Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanacak ve cebri tahsilat süreci hızlandırılacaktır." şeklinde ifade edilen performans hedefiyle ilgili olarak, cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçmek üzere herhangi bir gösterge tespit edilmediği belirtilmiştir.

Bilindiği üzere, cebren tahsil ve şekilleri, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 54 üncü maddesinde açıklanmıştır. Buna göre, cebren tahsil aşağıdaki şekillerden herhangi birinin uygulanması suretiyle yapılmaktadır.

1. "Amme borçlusunu tahsil dairesine teminat göstermişse, teminatın paraya çevrilmesi yahut kefilin takibi,

2. Amme borçlusunun borcuna yetecek miktardaki mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi,

3. Gerekli şartlar bulunduğu takdirde borçlunun iflasının istenmesi.”

Bulguda cebri tahsilat sürecindeki hızlanma hedefine ulaşıp ulaşılmadığını değerlendirilebilmesi için, teminatın paraya çevrilmesi, haciz yada iflas istenerek yapılan tahsilatlardaki, hızlanmayı ölçebilecek göstergelerin belirlenmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Kamu alacaklarının süratle tahsili ve vergi daireleri iş yükünün azaltılması, zaman tasarrufu sağlanarak tahsilat işlemlerinin elektronik ortama taşınması için bir seri uygulama gerçekleştirilmiş, malvarlığı araştırması ve haciz işlemlerinin önemli bir bölümü elektronik ortama taşınmıştır. Ancak hacizli varlıkların paraya çevrilme süreci henüz elektronik ortamda izlenememektedir.

Kamu alacağının tahsilinde etkinliğin, vadede ödemeleri artıracığı, cari dönem ödeme yükümlülüklerini zamanında yerine getirilmesinde etkili olacağı açıktır.

Bu nedenle belirlenen göstergeler hedefe uyumlu olmakla birlikte cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçecek güvenilir, değerlendirme maliyetleri makul ve elde edilebilir spesifik göstergeler tespit etme çalışmalarımız devam edecektir.”

denilmistir.

Sonuç olarak; Kamu idaresi cevabında özetle, halihazırda belirlenmiş olan göstergelerin hedefle uyumlu olduğu, ancak cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçecek güvenilir, maliyet etkin ve elde edilebilir göstergeler belirleme çalışmalarının yapılacağı belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında da belirtildiği üzere, mevcut göstergeler hedefle uyumlu olmakla birlikte, tamamı vergilendirme işlemlerinde etkinliğin artırılmasına yöneliktir. Oysa performans hedefi, “*Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanacak ve cebri tahsilat süreci hızlandırılacaktır.*” şeklinde ifade edilmiştir. Dolayısıyla, bu hedefin ölçülebilir olması için vergilendirme işlemlerinde etkinliğin sağlanmasına yönelik göstergelerin yanında, cebri tahsilat sürecindeki hızlanmayı ölçebilecek göstergelerin de belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Performans Programında Yer Alan Performans Hedeflerini Ölçmek Üzere Belirlenen Bazı Göstergelerin İyi Tanımlanmamış Olması

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberinde; performans hedeflerinin belirli, ulaşılabilir, gerçekçi ve performans göstergeleri ile ölçülebilir olması gerektiği, performans hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığını ölçmek ve değerlendirmek üzere performans göstergeleri belirlendiği, bu nedenle performans göstergelerinin de ölçülebilir, ulaşılabilir ve güvenilir veri sunacak nitelik taşıması gerektiği belirtilmiştir.

05.07.2008 tarih ve 26927 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 4 üncü maddesinde de performans programlarında yer alan hedef ve göstergelerin sade ve anlaşılır olmasının esas olduğu ifade edilmiştir.

Bir performans göstergesinin bu nitelikleri taşıması için, herkes tarafından aynı biçimde anlaşılacak, açık ve net bir tanımının olması, diğer bir ifadeyle iyi tanımlanmış olması gerekmektedir. Göstergelerin iyi tanımlanmamış olması, kamu idarelerinin hedeflere ilişkin başarıyı yanlış raporlaması riskini ortaya çıkarır. Zira açık, net ve resmi tanımları olmayan göstergelerle güvenilir veriler sunulamayacağından, hedeflerin doğru biçimde ölçülebilmesi de söz konusu olamayacaktır. Bu riskin ortadan kaldırılabilmesi için kamu idarelerinin performans hedef ve göstergelerini açık ve anlaşılır şekilde belirlemeleri gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2015 yılı Performans Programında yer alan bazı göstergelerin, ayrıntısı aşağıda belirtilen sebeplerle iyi tanımlanmadığı kanaatine varılmıştır.

A. “Cari Dönem Toplam Tahsilatın Toplam Tahakkuka Oranı” ve “Kanuni Süresinde Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Oranı” Göstergelerinin İyi Tanımlanmaması

2015 yılı Performans Programında, “*Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanacak ve cebri tahsilat süreci hızlandırılacaktır.*” performans hedefini ölçmek üzere belirlenen performans göstergeleri arasında “Cari dönem toplam tahsilatın toplam tahakkuka oranı” ve “Kanuni süresinde yapılan ödemelerin tahakkuka oranı” da bulunmaktadır.

Söz konusu göstergelerin gerçekleşme değerleri hesaplanırken, cari dönem tahakkuku esas alındığı halde, göstergelere ilişkin yapılan açıklamalarda tahakkuk verisinin cari döneme ilişkin alınacağı belirtilmediği, dolayısıyla tahakkuk verisinin cari döneme ilişkin mi, yoksa kümülatif mi olduğunun anlaşılamadığı; bu itibarla söz konusu göstergelerle ilgili yapılan açıklamaların, göstergelerin nasıl hesaplanacağıyla ilgili netlik sağlamadığı görülmüştür.

B. “İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşma Sayısı” Göstergesinin İyi Tanımlanmaması

2015 yılı Performans Programında, “*Diğer ülke vergi idareleri ile işbirliği imkanları artırılacaktır.*” performans hedefini ölçmek üzere “*İmzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşma sayısı*” performans göstergesi olarak belirlenmiştir. Söz konusu programda göstergeye ilişkin yapılan açıklamada ise; “*Mükellef odaklı hizmet anlayışı çerçevesinde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması sayısının artırılması ve mevcut anlaşmaların revize edilmesine yönelik 6 adet düzenleme yapılması hedeflenmektedir.*” ifadelerine yer verilmiş ve göstergenin yılsonu gerçekleşme hedefi “6 adet” olarak belirlenmiştir.

2015 yılı Faaliyet Raporunda ise; Performans Programında 2015 yılı içerisinde “6 adet” imzalanması hedeflenen göstergeye ilişkin gerçekleşme “5 adet” olarak raporlanmıştır. Ancak 2015 yılında yalnızca Senegal ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalanmış olup; Fildişi Sahili, Çad, Gabon ve Kore (revize) ile olan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları parafe edilmiştir. Dolayısıyla 2015 yılında “1 adet” çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalanmasına karşın; Faaliyet Raporu dipnotlarında da belirtildiği üzere “İmzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşma sayısı” göstergesine ait gerçekleşme sonuçlarına, parafe edilen anlaşmalar da dahil edilmiştir.

Oysa söz konusu göstergeye ilişkin 2015 yılı Performans Programı açıklamalarında, parafe edilen anlaşmaların da gösterge gerçekleştirmeleri kapsamında dikkate alınacağına ilişkin bir bilgiye yer verilmemiştir.

A ve B bendlerinde açıklanan gerekçelerle, bahse konu göstergelerin anlaşılır olmadığı, bir başka ifadeyle iyi tanımlanma kriterini sağlamadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; aynen;

"Bulguda; "A-Cari Dönem Toplam Tahsilatın Toplam Tahakkuka Oranı" ve "Kanuni Süresinde Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Oranı", "B-İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşma Sayısı" göstergelerinin iyi tanımlanmadığı kanaatine varıldığı ifade edilmiştir.

Bilindiği üzere performans hedefi kamu idarelerinin stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflerine ulaşmak için gerçekleştirmeyi planladıkları çıktı-sonuç odaklı hedeflerdir. Performans göstergeleri ise kamu idarelerince performans hedeflerine ulaşıp ulaşılamadığını ya da ne kadar ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan ve sayısal olarak ifade edilen araçlardır.

Bulgunun (A) Bölümünde yer alan "Cari Dönem Toplam Tahsilatın Toplam Tahakkuka Oranı" ve "Kanuni Süresinde Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Oranı" gösterge tanımları 2015 Yılı Performans Programında aşağıdaki şekilde yer almıştır.

Buna göre "Cari Dönem Toplam Tahsilatın Toplam Tahakkuka Oranı" performans göstergesi; "...Toplam tahakkukun ne kadarının cari yıl içinde tahsil edildiğini izlemek amacıyla cari dönem toplam tahsilatın toplam tahakkuka oranı gösterge olarak belirlenmiştir."

"Kanuni Süresinde Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Oranı" performans göstergesi; "...Kanuni süresinde yapılan vergi ödemelerinin tahakkuklarına oranlanması ile tahakkuk eden verginin ne kadarının zamanında ödendiği ölçülerek, vergiyi tahsil edebilmede ne ölçüde etkin olduğu görülebilecektir."

Söz konusu göstergelerin gerçekleşme değerleri hesaplanırken, cari dönem tahakkuku esas alındığı halde, göstergelere ilişkin yapılan açıklamalarda tahakkuk verisinin cari döneme ilişkin alınacağı belirtilmediği, dolayısıyla tahakkuk verisinin cari döneme ilişkin mi, yoksa kümülatif mi olduğunun anlaşılamadığı; bu itibarla söz konusu göstergelerle ilgili yapılan açıklamaların, göstergelerin nasıl hesaplanacağıyla ilgili netlik sağlamadığı belirtilmiştir.

Buna göre "Cari Dönem Toplam Tahsilatın Toplam Tahakkuka Oranı" göstergesi ile Bulguda da hesaplama yöntemi belirtildiği şekilde cari dönemde tahakkuk eden alacaklar ve

bu alacaklara karşılık cari dönemde yapılan tahsilatların oranlanması kastedildiğinden bu gösterge daha anlaşılır hale getirilecektir.

Ayrıca “Kanuni Süresinde Yapılan Ödemelerin Tahakkuka Oranı” performans göstergesi; kanuni süresinde yapılan vergi ödemelerinin tahakkuklarına oranlanması şeklinde tanımlanmış olup kanuni süresinde yapılacak ödemeler ile ödemeye konu verginin tahakkukunun kıyaslanacağı açık olmakla birlikte bu gösterge için de daha anlaşılır ifadeler kullanılacaktır.

Öte yandan bulgunun B bölümünde, “İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşma Sayısı” göstergesinin iyi tanımlanmadığı belirtilmiştir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının imzalanması süreci analiz edildiğinde Başkanlığımız görev alanı içerisinde İdaremizin bilfiil yürüttüğü süreç, söz konusu Anlaşmaların akdedilmesine yönelik yapılan müzakereler ve bu müzakereler sonucunda taraflarca uzlaşıp bahse konu Anlaşmaların parafe edilmesine kadar olan süreçtir. Söz konusu Anlaşmaların parafe edilmesinden sonraki süreç, (politik süreçler, Anlaşmaya taraf ülkenin tutumu ve yapılacak üst düzey ziyaretler gibi) İdaremiz dışındaki faktörlere bağlıdır.

Dolayısıyla İdarenin bu alandaki performansı ölçülürken parafe edilen Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması sayısının dikkate alınması gerekmektedir. İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Sayısı göstergesi ile bu kastedilmektedir. Bu durum, 2016 yılı Performans Programında ayrıntılı olarak açıklanmış ve “Ulusal ve uluslararası işbirliğini artırmaya yönelik olarak; parafe edilen ya da imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşma sayısını takip etmek üzere belirlenmiş bir göstergedir.” şeklinde tanımlanmıştır.”

denilmiştir.

Sonuç olarak;

A. İdare cevabında “Cari dönem toplam tahsilatın toplam tahakkuka oranı” ve “Kanuni süresinde yapılan ödemelerin tahakkuka oranı” göstergeleriyle ilgili tanımların daha anlaşılır hale getirileceği belirtildiğinden, konunun 2016 yılı Sayıştay denetimi sırasında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

B. Bulguda söz konusu performans göstergesinin iyi tanımlanmaması eleştiri konusu edilmiş olup; eleştiri konusu yapılan hususun Kamu İdaresince 2016 yılı Performans Programında düzeltildiği görülmüştür.

BULGU 4: “Vergi Borcu Yoktur Yazısı Alan Mükelleflerden Yapılan Vadesi Geçmiş Borç Tahsilatının, Toplam Vadesi Geçmiş Borç Tahsilatına Oranı” Göstergesinin, İdarenin İlgili Performans Hedefine Ulaşmadaki Performansını Etkin Şekilde Ölçememesi

2015 yılı Performans Programında, *“Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacıyla vergilendirme işlemlerinde etkinlik sağlanacak ve cebri tahsilat süreci hızlandırılacaktır.”* performans hedefini ölçmek üzere belirlenen performans göstergeleri arasında *“Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı”* da bulunmaktadır. Söz konusu göstergeye ait gerçekleşme sonuçlarına dışsal faktörlerin yüksek düzeyde etki ediyor olması nedeniyle, bu göstergenin idarenin ilgili performans hedefine ulaşmadaki performansını etkin şekilde ölçemeyeceği anlaşılmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 22/A maddesinde; *“4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında hak sahiplerine yapacakları ödemeler ile kanun, kararname ve diğer mevzuatla nakdi olarak sağlanan Devlet yardımları, teşvikler ve destekler nedeniyle yapılacak ödemelerde ve 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli tarifelerde yer alan ticaret sicil harçlarından kayıt ve tescil harçları, noter harçlarından senet, mukavelename ve kağıtlardan alınan harçlar, tapu ve kadastro harçlarından tapu işlemlerine ilişkin alınan harçlar, gemi ve liman harçları ile diploma harçları hariç olmak üzere (8) sayılı tarifeye konu harçlar ve trafik harçlarına mevzu işlemler ile 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan bina inşaat harcı ve yapı kullanma izin harcına mevzu işlemlerde; Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye, bu kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”* denilmek suretiyle bazı işlemlerin yapılması mükellefin vadesi geçmiş vergi borcunun olmaması şartına bağlanmıştır.

Söz konusu madde kapsamında bulunan işlemlerin yapılabilmesi için mükelleflerin öncelikle, (varsa tahsil dairelerine olan vadesi geçmiş borçlarını ödeyerek) vergi borçları bulunmadığına dair yazıyı almaları gerekmektedir. Dolayısıyla bu yazıyı almak için başvuran mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatı, mükelleflerin yukarıda belirtilen işlemlerden yararlanıp yararlanmama durumuna ve yararlanma sıklığına bağlıdır. Bu durum ise gösterge gerçekleştirmelerinin; idarenin ilgili performans hedefini gerçekleştirmek için yapacağı faaliyetlerden ziyade, mükelleflerin şahsi durumlarından kaynaklı olarak “Vergi borcu yoktur” yazısına duydukları taleple şekillenmesine neden olmaktadır.

Bu itibarla bahsi geçen göstergenin gerçekleşme sonuçları büyük oranda dışsal etmenlerle oluştuğundan, göstergenin idarenin faaliyetleri sayesinde ilgili performans hedefine ne ölçüde ulaşıp ulaşılmadığını ölçemeyeceği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Vadesi geçmiş borcu bulunmama şartı genel bir düzenleme olarak 5766 sayılı Kanununun 2 nci maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna eklenen 22/A maddesi 2008 yılında yürürlüğe girmiştir.

Anılan hüküm vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmesini sağlamak amacı ile uyumludur.

22/A maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetki kapsamında, borcu bulunmama zorunluluğu getirilen alanlarda bu maddenin uygulanma etkisinin ölçülmesi amacıyla söz konusu gösterge oluşturulmuştur.

Ancak, bulguda idarenin performansının ölçülmesi için idarenin aktif rol alması ilkesine karşılık bu göstergeye konu işlemlerde temelde üçüncü kişilerin etkinliği gerektiğinden bu hususun cebri takibatla ilgili performansın ölçülmesinde uygun bir gösterge olmadığı yönündeki tespit de dikkate alınarak bu göstergenin gelecek yıllarda cebri tahsilatın performansının ölçülmesinde kullanılmaması uygun bulunmuştur.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu performans göstergesine ilişkin tespitlerin dikkate alınarak söz konusu göstergenin ilgili performans hedefini ölçmek için gelecek yıllarda kullanılmayacağı belirtilmiştir.

BULGU 5: Vergiye Gönüllü Uyumun Sağlanması Hedefini Ölçmeye Yönelik Belirlenen Göstergelerin Faaliyet Niteliği Taşınması ve Hedefin Bu Göstergelerle Ölçülebilir Olmaması

2015 Yılı Performans Programında “Toplumun tüm kesimlerinde vergi bilincinin artırılması yönünde faaliyet ve etkinliklerin yapılmasına devam edilerek vergiye gönüllü uyum sağlanacaktır.” şeklinde ifade edilen performans hedefinin, belirlenen faaliyet niteliği taşıyan göstergelerle ölçülebilir olmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 3 üncü maddesinin (g) bendinde;

“Performans göstergesi”, *“kamu idarelerince performans hedeflerine ulaşılmadığını ya da ne kadar ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan ve sayısal olarak ifade edilen araçlar”*,

“Faaliyet” ise *“Belirli bir amaca ve hedefe yönelen, başlı başına bir bütünlük oluşturan, yönetilebilir ve maliyetlendirilebilir üretim veya hizmetler”*

şeklinde tanımlanmıştır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberine göre performans hedefleri idarenin neleri başaracağını, faaliyetler ise bunların nasıl gerçekleştirileceğini ifade eder. Ayrıca performans hedeflerinin göstergeler ile ölçülebilir olması; göstergelerin ise performans hedeflerine ulaşılmadığını ölçebilmesi gerekmektedir.

2015 Yılı Performans Programında, toplumun tüm kesimlerinde vergi bilincinin artırılması yönünde faaliyet ve etkinliklerin yapılmasına devam edilerek vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefini ölçmek üzere belirlenen göstergeler aşağıda sıralanmaktadır:

1. Medya araçları kullanım sayısı (Radyo, TV, billboard, gazete, kamu spotu sayısı v.b.)
2. Kamuoyunu bilgilendirme amaçlı hazırlanan yazılı ve görsel doküman sayısı (CD, DVD, tanıtım filmi, broşür, rehber, vs)
3. Vergi bilincini geliştirme eğitimi verilen öğrenci sayısı
4. Meslek odaları ile yapılan eğitim seminer sayısı

5. Toplumda vergi bilincini artırmaya yönelik olarak gerçekleştirilen eğitim sayısı (konferans, seminer, panel vb)
6. Kamuoyunu bilgilendirmeye yönelik (yazılı ve elektronik ileti sayısı) elektronik uygulama sayısı (SMS, mektup, e-posta...sayısı)

Anılan performans hedefine ulaşmak için “Toplumsal vergi eğitimleri ve etkinlikleri” ise faaliyet olarak belirlenmiştir.

Görüldüğü üzere, bahse konu performans hedefini ölçmek üzere belirlenen göstergeler “toplumsal vergi eğitimleri ve etkinlikleri” faaliyeti kapsamında yapılması planlanan eğitim ve etkinliklerdir. Bu eğitim ve etkinliklerle vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefi yönünde ilerleme sağlanabilir. Ancak faaliyet niteliği taşıyan bu göstergelerin hiçbiri vergiye gönüllü uyumdaki artışı ölçme niteliğine sahip değildir. Bu nedenle mevcut göstergelerle, vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefine ulaşıp ulaşılmadığının ya da ne kadar ulaşıldığının ölçülmesi, izlenmesi ve değerlendirilmesinin mümkün olmadığı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; aynen;

“Bulguda, 2015 Yılı Performans Programında “Toplumun tüm kesimlerinde vergi bilincinin artırılması yönünde faaliyet ve etkinliklerin yapılmasına devam edilerek vergiye gönüllü uyum sağlanacaktır.” şeklinde ifade edilen performans hedefinin, belirlenen faaliyet niteliği taşıyan göstergelerle ölçülebilir olmadığı ifade edilmektedir.

Gönüllü uyum, mükelleflerin uyum davranışlarının göstergesi olan beyanname, bildirim ve ödeme gibi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirme kriterleri ile ölçülebilmektedir. Vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefi ve buna ilişkin kriterlerin niteliği dikkate alındığında performans göstergelerinin belirlenmesinde güçlükler yaşanmaktadır. Bu nedenle, vergiye yönelik algı ve tutumların olumlu yönde değiştirilmesi ve toplumsal farkındalığın artırılmasına ilişkin faaliyetlerin mükelleflerin gönüllü uyum davranışları üzerindeki etkisi tam olarak ölçülemediğinden, söz konusu hedefe etki edebilecek ve ölçümü yapılabilecek faaliyetlerden oluşan performans göstergeleri kullanılmak zorunda kalmıştır.

Başkanlığımızca toplumsal vergi bilincinin artırılması ve vergiye gönüllü uyumun sağlanması için gerçekleştirilen faaliyetler; verginin toplumun tüm kesimlerine

benimsetilmesine ve vergiyi gönüllü olarak ödeme alışkanlığının arttırılmasına yönelik Türkiye genelinde gerçekleştirilen etkinlikler, vergi ile ilgili konularda güncel bilgi sunmak üzere hazırlanan yazılı ve görsel dokümanlar, öğrencilere yönelik vergi bilinci eğitimleri, paydaşlar ile yapılan konferans, seminer ve paneller, kamuoyu ve mükelleflere yönelik reklam, tanıtım ve bilgilendirme çalışmalarından oluşmaktadır.

Diğer taraftan periyodik olarak yapılan mükellef memnuniyet anketleri, Mükellef Geri Bildirim Sistemi ve Vergi İletişim Merkezi aracılığıyla mükelleflerin sunulan hizmetlere ilişkin memnuniyetleri ölçülmektedir. Bu sayede mükelleflerin hizmet kanallarımıza ilişkin geri bildirimleri alınmakta ve alınan görüşler kaliteli hizmet sunumuna ve gönüllü uyumu arttırmaya yönelik çalışmalarımızda değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, toplumun vergilendirmeye ilişkin algı ve tutumlarının olumlu yönde değiştirilmesi ile vergi ve vergi bilinci konusundaki toplumsal farkındalığın artırılmasına yönelik yürütülen faaliyetlerin niteliği dikkate alındığında, söz konusu hedefe ilişkin performans göstergelerinin belirlenmesinde zorunlu olarak faaliyetlerden oluşan göstergeler kullanılmıştır.”

denilmistir.

Sonuç olarak; İdare cevabında da belirtildiği üzere vergiye gönüllü uyum, mükelleflerin beyanname verme bildirim ve ödeme gibi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirme kriterleri ile ölçülebilmektedir. Her ne kadar idare cevabında bu kriterleri değerlendirebilecek performans göstergelerinin belirlenmesinde güçlükler yaşandığı ve bu nedenle faaliyet niteliği taşıyan göstergeler belirlenmek zorunda kalındığı ifade edilmişse de; vergi dairelerince ve Bilgi İşlem Merkezince tutulan kayıtlara dayanan bir takım istatistikler kullanılmak ve çeşitli anketler hazırlanmak suretiyle gerekli nitelikleri taşıyan göstergeler oluşturulabileceği düşünülmektedir.

Sonuç olarak, faaliyet niteliği taşıyan mevcut göstergelerle, vergiye gönüllü uyumun sağlanması hedefine ulaşıp ulaşılmadığının ya da ne kadar ulaşıldığının ölçülmesi, izlenmesi ve değerlendirilmesi mümkün olmadığından; bahse konu hedefin ölçülmesine yönelik yeni göstergelerin tespit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 6: Faaliyet Raporunda, Performans Göstergelerine İlişkin Hedef ile Gerçekleşme Değerleri Arasındaki Sapmaların Nedenleri ile İlgili Yapılan Açıklamaların Yeterli Olmaması

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 18 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin 2 numaralı alt bendine göre, faaliyet raporu içerisinde performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerinin açıklanması gerekmektedir. Aynı zamanda planlanan ve raporlanan performans arasındaki sapmayı açıklayan bu nedenlerin ikna edici ve geçerli sebeplere dayandırılmak suretiyle, tam ve net şekilde ortaya konulması da raporlama gereklilikleri açısından şarttır.

Ancak 2015 yılı Faaliyet Raporunda ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere, bazı göstergelere ilişkin hedef ve gerçekleşme değerleri arasındaki sapmaların nedenleri ile ilgili yapılan açıklamaların yeterli olmadığı kanaatine varılmıştır.

Performans Göstergesi	2015 Hedef	Yıl Sonu Gerçekleşme	Sapma Nedenine İlişkin Faaliyet Raporunda Yer Alan Açıklama
Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı(yüzde)	25,00	39,99	Gösterge gerçekleşme değeri beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir.
Gayrimenkul İzleme ve Değerlendirme Sistemi ile uyumsuz olarak tespit edilen mükelleflerden gönüllü uyum ve ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı (adet)	20.000	164.306	Gönüllü Uyum Çalışmaları kapsamında 2015 GMSİ Beyan Dönemine ilişkin olarak 164.306 kişi tespit edilerek vergi dairelerine gönderilmiştir.
Yaygın ve yoğun denetimlerde denetlenen mükellef sayısı (adet)	3.000.000	837.550	Başkanlığımız merkez ile Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Defterdarlıkların mahallinde

			hizmet içi eğitimler verilmektedir. İlgili eğitimlerle personelimizin kabiliyet ve bilgi düzeyi ile yetki ve sorumluluk bilinçlerini en üst seviyeye ulaştırmayı planlamaktayız. Ayrıca, yapılacak denetimlerin elektronik ortamda yapılabilmesi için proje çalışmaları ve teknik çalışmalar sürdürülmekte, yapılacak denetimlerde verimliliğin ve standardın sağlanmasına en üst düzeyde önem gösterilmektedir.
Akaryakıt ürünlerine yönelik gerçekleştirilen denetlemelerde, denetlenen mükellef sayısı (adet)	30.000	40.369	Başkanlığımız merkez ile Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Defterdarlıkların mahallinde hizmet içi eğitimler verilmektedir. İlgili eğitimlerle personelimizin kabiliyet ve bilgi düzeyi ile yetki ve sorumluluk bilinçlerini en üst seviyeye ulaştırmayı planlamaktayız.
Bandrollü ürünlere yönelik denetlenen mükellef sayısı (adet)	200.000	89.066	Denetimler için tahsis edilen mobil denetim cihazları yenilenerek sayıları 500 adetten 1000 adete çıkarılmış ve 2015 yılının ikinci yarısından itibaren kullanılmaya başlanmıştır. Denetim cihazlarının aktif olarak kullanılması ve denetim planlarının gözden geçirilmesiyle denetim sayısında artış sağlanması öngörülmektedir.
Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı (adet)	43	76	2015 yılı içinde yayımlanan ikincil mevzuat sayısında hedeflenen gösterge değerinin üzerinde gerçekleşme olmuştur.
Güncellenen ve idarece yeni düzenlenen beyanname, bildirim, form sayısı(adet)	36	77	1- Ekonomik kriz gibi dışsal faktörler performans hedefinin gerçekleşmesini etkilemektedir. 2- Performans hedeflerinin tahmini verilere dayanması nedeniyle gerçekleşme oranlarında büyük sapmalar olmaktadır. 3- Planlanan Kanun, BKK, Tebliğ, Sirküler gibi çalışmaların ertelenmesine bağlı olarak da hedefte sapmalar olabilmektedir.
e-bilet uygulamasından	100	1	

yararlanan mükellef sayısı (adet)			415 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde 446 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişiklik yapılmıştır. İlgili değişiklikle birlikte mükelleflerimiz e-bilet uygulamasından, www.efatura.gov.tr internet adresinde yayımlanacak olan “e-Bilet Uygulaması Özel Entegrasyon İzni” alan mükelleflerin bilgi işlem sistemleri vasıtası ile de yararlanabileceklerdir. Bu değişiklikle birlikte daha çok mükellefin kapsama dahil edilmesi hedeflenmektedir.
İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması sayısı (adet)	6	5	-

Görüldüğü üzere 2015 yılı Faaliyet Raporunda,

- Bazı performans göstergeleri için hedeflenen değer ile gerçekleşme sonuçları arasındaki farklara ilişkin nedenler açıklanmamıştır.
- Bazı göstergelerdeki sapmalar için yapılan açıklamalarda, net olmayan ifadeler kullanılmıştır.
- Hedefin altında kalınan bazı gösterge gerçekleştirmelerine ilişkin sapma nedeni açıklamalarında ise; gerçekleşme sonucunun nasıl artırılacağına ilişkin gelecek dönemlerde yapılması planlanan faaliyetler belirtilmiş, sapma nedenleri ise açık ve anlaşılır şekilde ortaya konulmamıştır. Şayet sapma nedeni, belirtilen bu faaliyetlerin faaliyet raporunun kapsadığı yıl içerisinde gerçekleştirilmemesi ise; açıklamalarda doğrudan söz konusu faaliyetlerin yapılmaması/yapılamaması nedeniyle hedeflenen değerde sapma meydana geldiği belirtilmelidir. Hedeflenen gösterge değerlerine ulaşabilmek için yapılması planlanan çalışmalar ile gerçekleştirilmesi öngörülen faaliyetlere ise planlama ve programlama dokümanlarında yer verilmelidir.

Bu itibarla, Faaliyet Raporunda bazı göstergelere ilişkin hedef ve gerçekleşme değerleri arasında meydana gelen sapmaların nedenlerinin ikna edici biçimde açıklanmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda yer alan bazı performans göstergelerindeki hedef ve gerçekleşme değerleri arasındaki negatif ve pozitif sapmaların nedenlerine ilişkin gerekli açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

1. “Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı”

Belli işlemlerin ve ödemelerin yapılmasından önce konuya taraf olanların vergi dairesine borcunun bulunmaması şartını getiren zorunluluktur. Bu zorunluluğun getirilmesinin etkisinin ölçülmesi için öngörülmuş olan gösterge hedefleri ile gerçekleştirmeler arasındaki farkların temel etkeni, vergi dairesinin eyleminden ziyade üçüncü kişilerin eylemlerinin belirleyici olması ve bu gösterge için Başkanlığımızın ihtiyatlı bir bakış açısını benimsemiş olmasıdır.

2. “Gayrimenkul İzleme ve Değerlendirme Sistemi ile uyumsuz olarak tespit edilen mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı”

Gönüllü uyum çalışmasında değerlendirilecek mükelleflerin seçiminde dikkate alınan kriterler yapılacak olan çalışmanın mahiyetine göre değişebildiğinden, kişi sayısında farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Bununla birlikte, ekonomisinin içinde bulunduğu durumun yanı sıra mükelleflerin vergiye olan uyumunu etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Performans göstergeleri yılbaşında henüz mükellefler tarafından beyannameler verilmeden belirlenmektedir.

Diğer taraftan, Gelir İdaresi Başkanlığı açısından mükelleflerin vergiye olan uyumları asıl, uyumsuzlukları ise istisnai olarak değerlendirilmektedir. Tüm bu hususlar birlikte değerlendirildiğinde, gönüllü uyum kapsamındaki çalışmalara hazır hale getirilecek olan mükellef sayısının her yılın kendi koşulları dikkate alınarak belirlenmesi gerekmektedir.

3. “Yaygın ve Yoğun Denetimlerde Denetlenen Mükellef Sayısı”

Başkanlığımız merkez ve taşra personeline 2015 yılı içerisinde hizmet içi eğitimler verilmiştir. Bu nedenle merkez ve taşra teşkilatında denetim faaliyetiyle görevli personelimiz yıl içerisinde belirli dönemlerde eğitim faaliyetine katılmıştır. Eğitimlere dahil edilen personel daha çok yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde görev alan personelimizden oluşmuştur. Başkanlığımızın misyonu ve vizyonu gereği mükellefler nezdinde oluşabilecek sorunların en

aza indirilmesi amacıyla, denetimlerin elektronik ortamda mobil tabletlerle yapılması uygulamasına 2015 yılı içerisinde geçilmiştir. Bu çerçevede yapılan denetimlerde ilk defa elektronik cihazların kullanılması tereddütlere neden olmuş, bu sorunlar uygulamalı eğitimlerle çözüme kavuşturulmuştur. Bu nedenle, yapılan eğitim çalışmalarının tamamlanması ve mobil cihazların (e-yoklama) denetimlerde kullanılmaya başlaması, 2015 yılı ikinci yarısında büyük ölçüde gerçekleştirildiğinden, 2015 yılı performans göstergesi belirlenen hedefin altında kalmıştır. Ancak, 2016 yılından itibaren e-yoklama sisteminin etkin bir şekilde kullanılmaya başlanmasıyla, Gelir İdaresi Başkanlığı personeline yapılan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde verimlilik ve performans artışı sağlanması öngörülmektedir.

4. “Akaryakıt Ürünlerine Yönelik Gerçekleştirilen Denetlemelerde, Denetlenen Mükellef Sayısı”

Başkanlığımızca merkez ile vergi dairesi başkanlıkları ve defterdarlıklarda hizmet içi eğitimler verilmektedir. İlgili eğitimlerle personelimizin kabiliyet ve bilgi düzeyi ile yetki ve sorumluluk bilinçlerinin en üst seviyeye ulaştırılması hedeflenmektedir. Bu kapsamda, Başkanlığımızca 2015 yılı içerisinde, denetimlerde yüksek kalite, üst seviye verimlilik ve standarda ulaşabilmek amacıyla, akaryakıt istasyonları ÖKC denetimlerinde, sektörel denetimlerde, yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde ve ÖKC denetimlerinde saha görevi yapan merkez ve taşra teşkilatında görevli 700 personelimize OECD Ankara Çok Taraflı Vergi Merkezinde hizmet içi eğitim verilmiştir. Bu nedenle, verilen eğitimler denetimlerde etkinlik ve verimliliği artırmış, öngörülen performans hedef değeri aşılmıştır.

5. “Bandrollü Ürünlere Yönelik Denetlenen Mükellef Sayısı”

2015 Yılında denetimler için tahsis edilen mobil denetim cihazları yenilerek sayıları artırılmış ve yılın ikinci yarısından itibaren kullanıma başlanmış olduğundan belirlenen hedefin altında kalmıştır. Denetim cihazlarının tamamının aktif olarak kullanılmaya başlanmasıyla birlikte denetim sayısında artış sağlanacaktır.

6-7. “Yayımlanan İkincil Mevzuat Sayısı” ve “Güncellenen ve İdarece Yeni Düzenlenen Beyanname, Bildirim, Form Sayısı”

“Yayımlanan İkincil Mevzuat Sayısı” performans göstergesi değeri; mevcut yasal mevzuat ile yasama döneminde idaremiz görev alanı ile ilgili kanunlaşan düzenlemelere bağlı olarak oluşmaktadır. Mevcut mevzuata yönelik planlanan düzenlemeler, sosyo-ekonomik

dışsal faktörlerden etkilenecek artabilmekte, planlananın dışında yasalaşan Kanun ve yürürlüğe giren Bakanlar Kurulu Kararları ile de tahmin edilenin üzerinde ikincil mevzuat düzenlemesi yapılabilmektedir. Bu nedenlerle öngörülen sayısal hedeflerde sapmalar yaşanabilmektedir.

Ayrıca 2015 yılında, toplumda vergi bilincini yerleştirip, kalıcı kılmak adına basılı form, görsel afiş ve sair yayınlara ağırlık verildiğinden, “Güncellenen ve İdarece Yeni Düzenlenen Beyanname, Bildirim, Form Sayısı” yönünden pozitif yönde bir sapma gerçekleşmiş bulunmaktadır.

8. “E-bilet uygulamasından Yararlanan mükellef sayısı”

E-Bilet uygulaması 415 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile hayata geçmiş olup, söz konusu Tebliğ ile kara ve deniz yolu ile şehirler arası ve uluslararası yolcu taşımacılığı faaliyeti kapsamında düzenlenen biletlerin e-Bilet olarak düzenlenebilmesine olanak sağlanmış, ancak mükelleflere bir zorunluluk getirilmemiştir. 2015 hedefi belirlenirken havayolu ile yolcu taşımacılığı, çeşitli etkinlikler kapsamında da e-Bilet düzenlenmesine olanak sağlanarak uygulamanın kapsamının genişletilmesi ve bu kapsamda uygulamadan yararlanacak mükellef sayısının artacağı öngörülmüştür. Ancak söz konusu yeni düzenlemelere ilişkin olarak sektör temsilcileri ile yapılan görüşmelerle sektör ihtiyaçlarının belirlenmesi ve karşılanması süreci uzun sürdüğünden söz konusu Tebliğler (462, 463 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri) yıl sonunda yayınlanmış olup, uygulamaya 2016 yılı içinde geçirilmiştir. Bu nedenle 2015 yılı içerisinde hedefe ulaşılamamıştır.

9. “İmzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşma Sayısı”

Göstergeye ilişkin sapmanın nedenine, Faaliyet Raporunda 4- Performans Sonuçlarının Değerlendirilmesi başlığı altında “Amaç 4 : Kaliteli Hizmet Sunmak , Hedef 5: Ulusal ve Uluslararası İşbirliği Geliştirilecektir” hedefine ait tabloda; “Bu gösterge hedefinin gerçekleşmemesinin en önemli sebebi hedefin müzakere sürecine bağlı olması , bu sürecin uzun zaman alması ve ilgili ülkelerin koşullarından etkilenmesidir.” ifadesi ile yer verilmekle birlikte, anılan tabloya nihai hali verilirken, sapmaya ilişkin açıklamanın sehven tablodan çıkarıldığı anlaşılmıştır.

Nitekim bulguya konu edilen tablo, mezkur hatanın fark edilmesini müteakip derhal düzeltilmiş ve internet sitemizde de bilgilerin doğru şekilde yer alması sağlanmıştır.

Diğer taraftan, 2015 yılı için hedeflenen performansa %83 oranında ulaşılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu edilen performans göstergelerinin hedeflenen değerinde meydana gelen sapma nedenleri, Kurum cevabında açıklanmış olup Faaliyet Raporunda net bir şekilde ya da ikna edici biçimde ortaya konulmamıştır. Sapma nedenleriyle ilgili olarak Kurum cevabında yer verilen ayrıntılı ve somut açıklamaların, Faaliyet Raporunda da yer almış olması gerektiği düşünülmektedir.

D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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