



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**2014 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Ağustos 2015



## **İÇERİK**

<b>GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI 2014 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI 2014 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>32</b>

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**2014 YILI**  
**DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	5
6.	TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	6



## 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

### Mali Yapı

Gelir İdaresi Başkanlığı, 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. 2014 Yılı Bütçesiyle Gelir İdaresi Başkanlığı'na 2.277.644.000-TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin % 0,52 sine tekabül etmektedir.

Başkanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Başkanlığın 2014 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
2.329.133.997,17	15.329.614,30	2.313.804.382,87	2.295.912.113,77	17.892.269,10	2.313.804.382,87

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

Bütçe Giderleri	Gider Toplamı	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	1.583.451.866,36	68
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	270.164.282,32	12
03 Mal ve Hizmet Alım giderleri	331.336.888,84	14
05 Cari Transferler	11.929.234,17	1
06 Sermaye Giderleri	116.922.111,18	5
<b>Toplam</b>	<b>2.313.804.382,87</b>	<b>100</b>

### Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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

5018 sayılı Kanunun 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 Kanununun 49 ve 50 nci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “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 yayımlanmasına ilişkin esas, usul, 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.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 117 inci maddesinde kapsama dahil kamu idarelerince düzenlenecek mali tablolar ile bu tabloların şekil ve türleri belirlenmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 118-135 inci maddelerinde bu tabloların “her bir kamu idaresi” esasına göre düzenleneceği; 144 üncü maddesinde muhasebe birimlerinin ve kamu idarelerinin yöneticilerinin mali raporlar ve tabloların düzenli olarak hazırlanmasından sorumlu olduğu; 136 ncı maddesinde ise ihtiyaca göre aylık üç aylık ve yıllık olarak hazırlanarak, altı aylık ve yıllık dönemler itibarıyla ilgili olduğu dönemi izleyen üç ay içerisinde Resmi Gazetede yayınlanacağı belirtilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı 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**

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

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.

Denetimler, 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.

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, mali işlemlerini, 5018 sayılı Kanunun 49 ve 50 nci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenen esaslara uygun olarak raporlamak zorunda olup, tarafımızca yürütülecek denetimlerin mali tablolar dikkate alınarak gerçekleştirilmesi hedeflenmekle birlikte;

Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin, muhasebe ve raporlama sisteminin kurulması için, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslara 8/12/2013 tarih ve 28845 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan değişiklik ile eklenen geçici maddede, hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgelerden bütçe giderleri ve ödenekler tablosu ve taşınır kesin hesap cetveli ve taşınır hesabı icmal cetveli dışında, düzenlenmesi gereken diğer mali raporların Sayıştay'a gönderilmesi 2013, 2014 ve 2015 yıllarını kapsamak üzere üç yıl ötelenmiştir.

Bu nedenlerle; Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'na ilişkin denetimlerimiz, hazırlanması gereken temel mali raporların düzenlenememesi sebebiyle, bütçe gelirleri, bütçe giderleri ile taşınırlara ait işlemlerin mevzuata uygunluğuna dönük olarak gerçekleştirilmiştir.

Denetim ve inceleme çalışmaları; Gelir İdaresi Başkanlığı'nın merkez ve taşra teşkilatlarındaki birimlerin, gelir ve giderlere ait cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları, düzenlenen Ödeme Emri Belgeleri (ÖEB) ve bunların ekinde yer alan kanıtlayıcı belgeler, vergilendirme süreçlerine dair EVDO sistemi üzerinden üretilen veriler, KDV iade dosyaları ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama ve gelir birimlerinin arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

## **5. DENETİM GÖRÜŞÜ**

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”da 8 Aralık 2013 tarihinde yapılan değişiklikle eklenen Geçici 1 inci maddesi uyarınca, Kamu İdaresi tarafından 2014 yılına ilişkin olarak Sayıştaya sunulan bütçe giderleri ve ödenekler tablosu, taşınır kesin hesap cetveli ve taşınır hesabı icmal cetveli ile “Denetimin Dayanağı, Amacı, Yöntemi ve Kapsamı” bölümünde belirlenen çerçevede gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin, kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğuna ilişkin yapılan denetimi sonucunda tespit edilen hususlar ile mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin değerlendirmeler “Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünde gösterilmiştir. Kamu zararı iddialarına ilişkin hususlara yargılamaya esas raporda yer verilecek olup TBMM'nin bilgisine sunulacak önemde başka bir husus bulunmamaktadır.

## 6. TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

**BULGU 1: Vergi iadelerine ilişkin “Düzeltilme fişlerinin mükellefe tebliğ işlemi” nin yapılmaması sonucu, iadelerin kayıtlı olduğu 25 ve 26 Kodlu Emanetlerde 1 yıllık zaman aşımının işletilememesi,**

Vergi kanunları uyarınca vergi, resim ve harçlardan fazla veya yersiz olarak tahsil edilmesi sonucu geri verilmek üzere emanete alınan paraların, Vergi Usul Kanununun 120 nci maddesine göre düzeltme fişinin mükellefe tebliği tarihinden itibaren bir yıllık zamanaşımına tabi olduğu belirtilmiştir. Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin 292 nci maddesinde, emanetler defterinin çeşitli zamanlarda taranmak suretiyle, düzeltme fişinin onay tarihi itibarıyla bir yıllık sürenin geçip geçmediğinin araştırılacağı, sürenin geçmesi halinde, muhasebe servis notu ile düzeltme fişinin tebliğ tarihinin ilgili servislerden sorulacağı, Emanetler hesabında alacağı olan mükelleflerin bir yıllık sürenin sonuna kadar muaccel hale gelmiş borçlarının olup olmadığının araştırılacağı, muaccel hale gelmiş borçları olanların alacakları, Yönergenin 278 inci maddesinde belirtilen esaslar dahilinde borçlarına mahsup edileceği belirtilmiştir.

Vergi Dairesi Müdürlüklerinde yapılan denetimlerde;

**TESPİT-1-** Mükellefe iade edilmesi beklenen “3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu Gereği Yapılacak KDV İadelerinin” yer aldığı 25 Kodlu Emanetler ve “Vergi Gelirlerinden Yapılacak İadelerin” kaydedildiği 26 Kodlu Emanetlerin bulunduğu Vergi Dairelerinde, bu emanetlerden alacak tutarı 500 TL ve üzeri olanlara ilişkin düzeltme fişlerinin mükelleflere tebliğ edilip edilmediğinin kontrol edilmesi sonucunda, söz konusu emanetlere ilişkin düzeltme fişlerinin neredeyse tamamına yakınının tebliğ edilmediği,

**TESPİT-2-**Mükelleflerin bir yılı aşkın süredir vergi gelirlerinden iadeleri dolayısıyla emanette bulunan alacaklarının dayanağı olan düzeltme fişlerinin mükelleflere “tebliğ tarihinin”, muhasebe servisinde vergilendirme servislerinden sorulmadığı,

**TESPİT-3-**34 Kodlu Emanetlerde Zaman aşımında belirleyici olan “Emanete Alma Tarihi”nin sistemde yer almasına rağmen, 25 ve 26 Kodlu Emanetlerin zaman aşımı kontrolünün yapılmasında gerekli olan “Tebliğ Tarihi” nin sistemde yer almadığı,

**TESPİT-4-**Tüm bu nedenlerle 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereği yapılacak KDV iadelerinin yer aldığı 25 Kodlu Emanetler ve vergi gelirlerinden yapılacak

iadelerin kaydedildiği 26 Kodlu Emanetlerin dayanağı olan Düzeltme Fişlerinin tebliğ edilmemesi sonucu, bahse konu emanetlerle ilgili 1 yıllık zaman aşımı süresinin işletilmediği, zaman aşımı süresinin işletilememesi nedeniyle doğabilecek kamu gelirinden mahrum kalındığı,

**TESPİT-5-** Ayrıca Emanetler listesinin taranması sonrasında Emanetler hesabında alacağı olan mükelleflerin bir yıllık sürenin sonuna kadar muaccel hale gelmiş borçlarının olup olmadığının araştırılmadığı, muaccel hale gelmiş borçları olanların alacaklarının borçlarına mahsup işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** Vergi dairesinin emanete alış ve çıkış kayıtlarının kümülatif olarak tutulduğu "Emanet Defteri" nde, emanet kaydına ilişkin dayanak belgelerin türü ve numaraları ile bunlardan tebliğ edilmesi gerekenlerin gösterilmesinin sistem işleyişi açısından mümkün bulunmadığı, ancak, "Mükellef Emanet Defteri"nde emanete alınan paraların emanete alınmasına dayanak teşkil eden belge bilgilerine, dayanak belgenin düzeltme fişi olması halinde tebliğ tarihine ilişkin bilgilere yer verilmesi imkanının bulunduğu ve bu yönde sistemde gerekli düzenlemeler yapılacağı, Emanet hesaplarda yer alan ve iadesi istenmeyen paraların zamanaşımı ile ilgili olarak 19/09/2013 tarihli genel yazı ile kurumun teşkilatına gerekli duyuruda bulunulduğu, vergi dairelerine zaman zaman talimatlar verilerek hesapların taranması Hazineye irat kaydedilmesi gerekenlerin gelir kaydedilmesi, borcu olanların emanetteki paralarından borçlarına mahsupların yapılması işlemlerinin periyodik olarak yaptırıldığı ifade edilmiştir.

Diğer taraftan kurum cevabının devamında raporda önerildiği şekilde düzeltme fişlerinin tebliğ tarihlerinin sisteme girilmiş olması halinde dahi; mükelleflerin alacaklı oldukları tutarları bir başka borçlarına mahsubunu talep etmeleri, ihtilafli alacaklara yönelik tahsil edilmiş ve ilk derece yargı kararı gereğince reddiyatı yapılarak emanete alınan paraların ihtilaf sonucuna göre tarafına iadesini talep eden mükellefler bulunabileceği vb gibi Emanet hesaplarda bulunan paraların emanete alınma gerekçelerindeki çeşitlilik dikkate alındığında, bu hesapların bizzat vergi dairelerince taranarak işlemlerin sonuçlandırılmasının zorunlu olduğu, dolayısıyla bir yıl sonra sistem tarafından otomatik olarak Hazineye irat kaydedilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir. Kurum cevabında bu şekilde işleyişin vergi dairelerinde de ek iş yükü mahiyetinde olduğu ifade edilmiştir. Son olarak kurum cevabında bulguya ilişkin olarak tespit yapılan vergi dairelerinin bildirilmesi halinde mahallinden bilgi

alınarak, gerekmesi halinde otomasyon sisteminde gerekli düzenlemeler yapılması ve vergi dairelerine düzeltme talimatı verilmesinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** Kurum cevabında Mükellef Emanet Defteri'nde emanete alınan paraların emanete alınmasına dayanak teşkil eden belgenin düzeltme fişi olması halinde tebliğ tarihine ilişkin bilgilere yer verilmesinin imkanı bulunduğu ve bu yönde sistemde gerekli düzenlemeler yapılacağı belirtildikten sonra Raporda önerildiği şekilde düzeltme fişlerinin tebliğ tarihlerinin sisteme girilmiş olması halinde dahi bir yıl sonra sistem tarafından otomatik olarak Hazineye irat kaydedilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmektedir. Ancak Bulgu metninde eleştiri konusu yapılan konu, zaman aşımına uğramış emanetlerin Hazineye otomatik gelir kaydını sağlayan bir sistemin kurulmaması değildir.

Bulgu metninde eleştiri konusu yapılan husus özetle; mükellefe iade edilmesi beklenen 25 Kodlu Emanetler ve 26 Kodlu Emanetlerin bulunduğu Vergi Dairelerinde, bu emanetlere ilişkin düzeltme fişlerinin neredeyse **tamamına yakınının tebliğ edilmemesi** ve **yeterli kontrol sisteminin kurulmaması** üzerine söz konusu emanetlerle **ilgili zaman aşımı müessesesinin işletilememesidir.**

Yine kurum cevabında Emanet hesaplarda yer alan ve iadesi istenmeyen paraların zamanaşımı ile ilgili olarak 19/09/2013 tarihli genel yazı ile kurumun teşkilatına gerekli duyuruda bulunulduğu, vergi dairelerine zaman zaman talimatlar verilerek hesapların taranması, Hazineye irat kaydedilmesi gerekenlerin gelir kaydedilmesi, borcu olanların emanetteki paralarından borçlarına mahsupların yapılması işlemlerinin periyodik olarak yaptırıldığı ifade edilmektedir. Ancak 25 ve 26 kodlu emanetlerin hazineye gelir kaydı için öncelikle düzeltme fişlerinin mükellefe tebliğ edilmiş olması gerekmektedir. Oysa ki bulgu metninde de detayıyla yer verildiği üzere şu ana kadar hiçbir düzeltme fişi tebliğ edilmediği için zaman aşımı işletilememiş ve zaman aşımına uğramayan söz konusu emanetlerle ilgili Hazineye her hangi bir gelir kaydı gerçekleşmemiştir.

### **Öneri:**

Mükelleflerin vergi iadesi alacaklarının kaydedildiği 25 ve 26 Kodlu Emanetlerde bulunan tutarlara ilişkin zaman aşımı müessesesinin işletilmesini sağlamak için, vergi iadeleri ile ilgili düzeltme fişlerinin mükellefe tebliğ işleminin yapılması, zaman aşımı kontrolleri

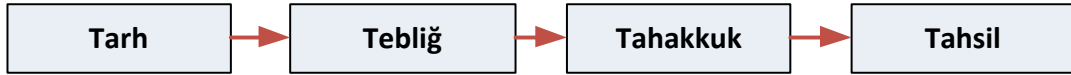
açısından da sistemden alınabilen 25 ve 26 Kodlu Emanetler listesinde “Tebliğ tarihi” kısmının yer alacak şekilde dizayn edilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 2: Tahakkuku tebliğe bağlı vergi ve cezai işlemlerin tebliğinde yapılan usul hatalarının ve tebligata esas adreslerin sağlıklı olmamasının vergilendirmede “tarh” ile başlayan sürecin “tahakkuk ve tahsil” ile sonuçlanmasını engellemesi**

**TESPİT-1-**Tebliğ işlemlerindeki usul hataları yüzünden mahkemelerce tebligatların iptal edilmesi

Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile birlikte Şekil görüleceği üzere " 4T Kuralı " olarak da adlandırılan süreç başlamakta olup, tarihyat aşamasının ardından tebligata geçilmektedir.

#### 4T Süreci



Vergilendirme sürecindeki tebliğ işlemlerine ait düzenlemeler VUK içerisinde yer almakla birlikte, 7201 sayılı Tebligat Kanununun 51 inci maddesinde mali konuları ilgilendiren tebliğlerle ilgili kendi kanunlarında açıklık bulunmayan durumlarda Tebligat Kanunu hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmektedir. Buna göre VUKun 21inci maddesinde tebliğ; “vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe ya da ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir.” olarak tanımlanmaktadır. Bu kapsamda tebligatın yapılması ile birlikte yükümlü, adına salınan vergiden haberdar olmakta daha sonra ya borcu kabul edip ödemekte ya da işleme karşı hukuki yollara başvurmaktadır. Dolayısıyla tebliğ süreci, tahakkuk aşamasına geçiş konusunda bağlantı vazifesi görmekte, idari ve yargısal sürelerin işlemeye başlamasında da belirleyici olmaktadır.

VUKun 93 üncü maddesine göre adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta yolu ile tebligat yapılmaktadır. Aynı Kanununun 107 nci maddesine göre memur aracılığı ile de bilinen adrese ilgili yazı veya belge elden teslim edilebilmektedir. Kanun koyucu tebligat işlemlerini kolaylaştırmak için postayla ya da memur aracılığıyla yapılacak tebliğ işlemlerinin, ilgilinin kabul etmesi koşuluyla daire ya da komisyonda da yapılabileceğini



hüküm altına almıştır. VUKun 103 üncü maddesine göre mükellefin adresinin hiç bilinmemesi, mektubun geri gelmesi, posta ile tebliğ yapılmasının imkansızlığı ve yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına olanak bulunmaması durumlarında ise, nihai aşamada ilan yoluyla tebligat yapılacaktır.

VUKun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına göre tebligat, mükelleflere (ve vergi sorumlularına), bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılmaktadır. Aynı maddenin üçüncü fıkrasına göre kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgah adresinde bulunanlardan veya işyerlerinde memur ya da müstahdemlerinden birine yapılacağı belirtilmektedir. Tebliğ yapılacak adresler konusunda ise VUKun 100 üncü maddesinde “Bilinen Adresler” tanımlamasına yer verilmekte ve bunların neler olduğu 101 inci maddede aşağıda gösterildiği şekliyle sıralanmaktadır:

- Mükellef tarafından işe başlamada bildirilen adresler,
- Adres değişikliğinde bildirilen adresler,
- İş bırakmada bildirilen adresler,
- Vergi beyannamelerinde bildirilen adresler,
- Yoklama fişinde tespit edilen adresler,
- (Değişik: 23/6/1982 - 2686/18 md.) Vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresler,
- Yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen adresler (İlgilinin tutanakta imzası bulunmak şartıyla),
- Bina ve arazi vergilerinde komisyonlarca tahrir varakalarında tespit edilen adresleri.

Tebligata dair yasal düzenlemeler bir bütün olarak değerlendirildiğinde, tebliğ işleminin hukuksal sonuç doğurabilmesi için kanunda öngörülen kişilere ve usulüne uygun biçimde yapılması gerektiği ortaya çıkmaktadır. Aksi takdirde hatalı tebligat yargı organları tarafından usul yönünden bozma nedeni olarak kabul edilmekte ve esasa hiç girilmeden tebliğ işlemi ortadan kaldırılmaktadır.

Konu ile ilgili yerinde denetim yapılan yerlerde tebligat süreçlerine dair idare aleyhine karara bağlanan dava dosyaları incelenmiş ve sebepleri aşağıda gösterilen hatalar yüzünden mahkemelerce tebliğ işlemlerinin iptal edildiği görülmüştür.

- Tebliğin yanlış kişiye yapılması,
- Bilinen adreslere tebliğ yapılmadan ilan tebliğ yoluna gidilmesi,
- Tebliğin VUK 102 nci madde hükümlerine uygun olmaması,
- Merkezi Nüfus İdare Sistemine (MERNİS) kayıtlı adresin VUKun bilinen adres sıralaması içerisinde yer, almamasına rağmen söz konusu adrese tebliğ yapılması.

**TESPİT-2-** Tebligata esas mükellef adreslerinin sağlıklı olmamasının posta masraflarını artırması ve iş gücünün verimli kullanımına engel olması

Tebliğlerin büyük çoğunluğu posta yoluyla yapılmaktadır. Tebligata esas her bir zarf için 2014 yılı asgari posta masrafı 9 TL olup, sisteme kayıtlı mükellef adreslerinin sağlıklı olmaması dolayısıyla bir mükellefin tek bir borcu için çok sayıda adrese tebligat yapılmaya çalışıldığı göz önüne alındığında önemli bir masrafa katlanıldığı ortaya çıkmaktadır. Diğer taraftan bu durum, yerinde denetim yapılan yerlerdeki bazı örneklerden de görüleceği üzere, alacak miktarından daha fazla posta masrafı yapılmasına sebep olmaktadır. Tebligatların memur vasıtasıyla yapılması halinde ise her bir tebliğ için görevlendirilen personel sayısı ve konuya ayrılan zaman göz önüne alındığında, iş gücünün verimli kullanılmaması gibi bir durum ile karşılaşmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Başkanlığımız birimlerince sürekli ve süreksiz mükellefiyetler esas alınarak yıllık yaklaşık 27 milyon adet tebliğ evrakı tebliğ hükümleri çerçevesinde muhataplarına tebliğ edilmeye çalışılmaktadır.

Tebliğ ile ilgili sorunlar idaremiz tarafından da bilinmekte ve sorunların çözümünde yasal değişiklik ihtiyacı olduğu gündeme getirilmektedir.

Sistem kayıtlarımızda var olan adres bilgileri çoğunlukla mükelleflerin bildirimlerine süreksiz yükümlülüklerde ise idarenin tespitlerine ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bildirimlerine dayanmaktadır.

Tebliğ ile amaçlanan hususlar dikkate alındığında, vergi dairelerimizin bu konuda azami gayreti sarf ettiği, ancak mükelleflerin bildirim görevlerini yerine getirmemesi

nedeniyle tespit edilemeyen yeni adreslere tebliğ yapılmadığı gerekçesiyle davaların kaybedildiği dikkate alındığında bu konuda tebliğ işlemlerine yönelik yasal ihtiyaçlar daha da net anlaşılabilir.

Nitekim, yeni Vergi Usul Kanunu taslağı çalışmalarında tebliğ konusu, problemleri çözecek nitelikte ele alınmakta ve ihtiyaçları giderecek şekilde düzenleme önerilmektedir.

Diğer taraftan, tebliğ masrafları için gerekli ödenekler bütçe imkanları çerçevesinde temin edilmekte ve işlemlerin aksatılmaması için bu konuda da gerekli tedbirler alınmaktadır." denilmektedir.

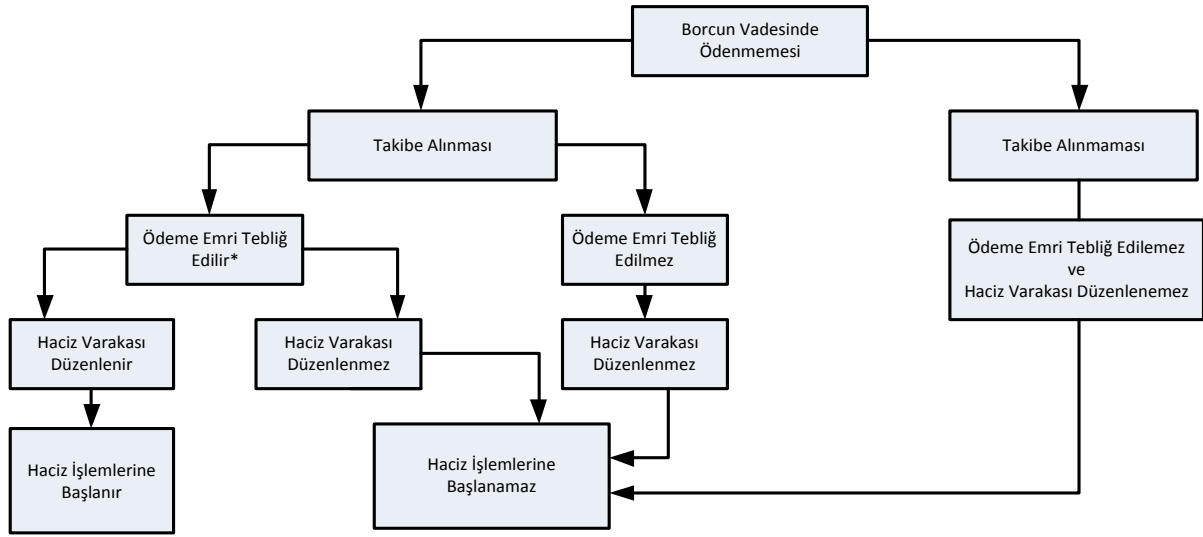
**Sonuç olarak** Tebliğ süreçlerinde yaşanan sorunların varlığı Kurum tarafından da bilinmekte olup bulgu konusuna iştirak edilmektedir.

**BULGU 3: Vergi alacağını takibe alma, ödeme emri tebliğ etme ve haciz varakası düzenlenerek cebri tahsilat işlemlerine başlanması için gerekli süreçlerin zamanında işletilmemesi**

Kamu alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak görevi, 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) verilmiştir.

Bu itibarla vadesinde ödenmeyen kamu alacağının zamanında takibe alınması ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) çerçevesinde buna ilişkin ödeme emirleri düzenlenerek mükelleflere tebliğ edilmesi ve borcun ödenmemesi halinde cebri icra işlemlerine başlanması gerekmektedir. Bu kapsamda Vergi Dairelerince yapılması gereken işlemlere ait ayrıntılı düzenlemeler Otomasyonlu Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin 106-131 inci maddeleri arasında yer almaktadır. Buna göre takip ve tahsil süreci özet olarak aşağıda gösterilmektedir.

### Takip ve Tahsil Süreci



Şekilde görüleceği üzere, kamu alacağının takip ve cebren tahsil süreçleri birbirine bağlı ve birbirinin devamı niteliğinde işlemler olduğundan, bir aşamadaki işlemin yapılmaması ya da geç yapılması izleyen süreçler açısından da benzer sonuçlara sebep olacaktır. Dolayısıyla şekilde gösterilen her bir aşamadaki gecikme bir sonraki aşamayı da geciktirdiğinden kamu alacağının tahsil sürecini uzatmakta ve bunların zamanında kamu gelirleri haline gelmesine engel olmaktadır. Bu doğrultuda 2010-2014 yılları için şekilde özetlenen sürece ait GİB'den alınan bilgiler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

### Takip-Tahsil Süreçleri İstatistiği

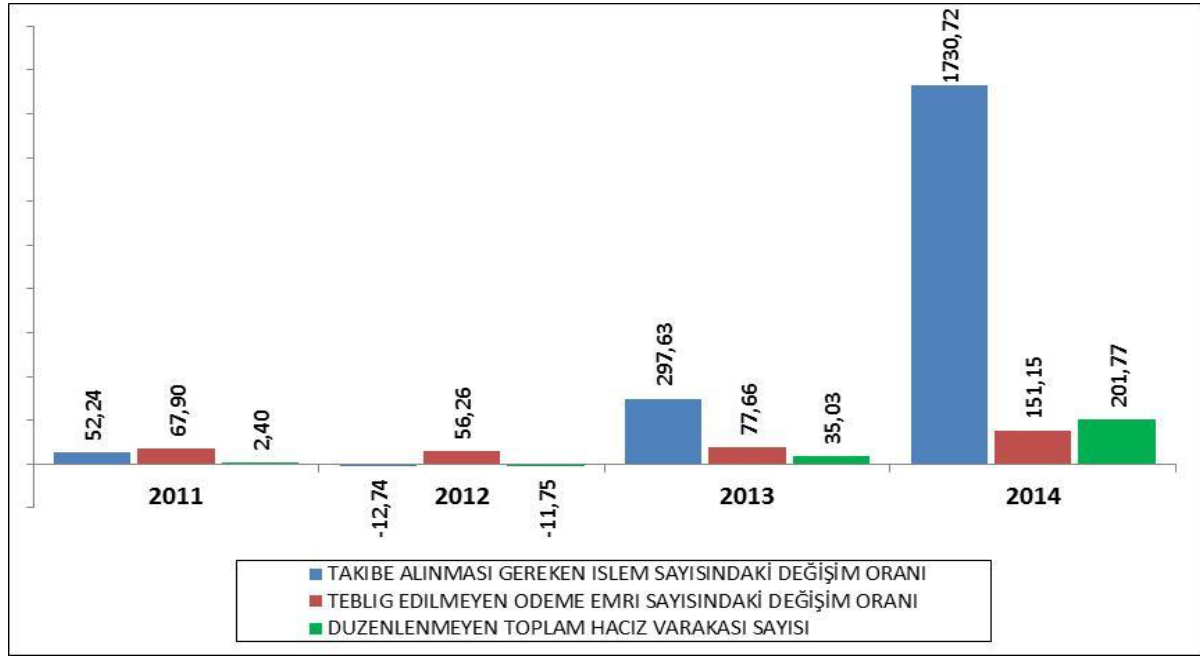
Yıl	Takibe Alınması Gereken Toplam İşlem Sayısı	Takibe Alınması Gereken Toplam Borç Miktarı (TL)	Tebliğ Edilmeyen Toplam Ödeme Emri Sayısı	Ödeme Emri Tebliğ Edilmeyen Toplam Borç Miktarı (TL)	Düzenlenmeyen Toplam Haciz Varakası Sayısı	Düzenlenmeyen Haciz Varakasına Ait Toplam Borç Miktarı (TL)
2010	69.821	29.870.255,22	1.368.181	2.030.668.536,98	288.070	364.742.853,52
2011	106.298	129.773.541,37	2.297.168	3.358.288.706,33	294.991	416.685.291,48
2012	92.759	143.372.019,20	3.589.657	4.612.935.116,62	260.319	405.916.922,56
2013	368.838	339.540.592,78	6.377.218	10.112.683.144,10	351.517	810.626.183,67
2014	6.752.406	4.583.545.659,65	16.016.585	20.757.627.102,05	1.060.765	2.153.928.570,71
<b>Toplam</b>	<b>7.390.122</b>	<b>5.226.102.068,22</b>	<b>29.648.809</b>	<b>40.872.202.606,08</b>	<b>2.255.662</b>	<b>4.151.899.821,94</b>

Tablo ve şekil birlikte değerlendirildiğinde takibe alınması gereken sütununda yer alan sayıdaki işlem için sonraki aşamaların hiç birine başlanılamamaktadır. Tebliğ edilmeyen ödeme emirleri sütunundaki işlemler için ise takibe alma işlemleri tamamlanmış ancak haciz

işlemleri yapılamamıştır. Benzer şekilde ödeme emri tebliğ edilip de haciz varakası düzenlenmeyenler için ise cebren tahsil işlemlerine başlanılamamaktadır.

Tabloda yer alan 2010-2014 yılları arasındaki takip süreçlerine ait işlem sayılarının yıllar itibariyle değişim oranları aşağıdaki grafikte gösterilmektedir.

### 2010-2014 Yılları Takip ve Tahsil İşlemlerine İlişkin İşlem Sayıları



Grafığe göre, takibe alınmayan, ödeme emri tebliğ edilmeyen ve haciz varakası düzenlenmeyen işlem sayıları, 2012 yılındaki takibe alınmayan ve haciz varakası düzenlenmeyen sayılardaki azalışlar haricinde diğer yıllarda sürekli artış eğiliminde olmuştur. Tüm süreçler açısından 2014 yılındaki oranlar incelendiğinde ise yapılmayan işlem sayılarında dikkat çekici bir artış olduğu görülmektedir.

Diğer taraftan, yerinde denetim yapılan vergi dairelerinde, 2014 yılında takibe alınan belirli bir tutarın üzerindeki alacaklar için takip-tahsil aşamaları arasındaki süreler incelenmiştir. Buna göre:

- Vade tarihleri ile takibe alma tarihleri karşılaştırılmış, takibe alma işlemindeki gecikmelerin vade tarihinden itibaren 1.000 günün üzerine,

- Takibe alma tarihleri ile ödeme emri tebliğ tarihleri de karşılaştırılmış olup ödeme emri tebliğ işlemlerindeki gecikmelerin takibe alma tarihinden itibaren 300 günün üzerine,
- Ödeme emri tebliğ tarihleri ile haciz varakası düzenleme tarihleri kıyaslanmış haciz varakalarının düzenlenmesindeki gecikmelerin ödeme emri tebliğinden itibaren 100 günün üzerine çıkabildiği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında;** "2014 yılına ilişkin takibe alınması gereken toplam işlem sayısında ve toplam borç tutarında meydana gelmiş önemli artışın ana sebebi; 2014 yılının başından itibaren vergi mükelleflerinin borçlarının yapılandırılmasına yönelik mali yapılandırma kanun beklentisinin artması ve bu beklentiye uyumlu şekilde Haziran 2014 ayının başında Türkiye Büyük Millet Meclisine Kanun Teklifinin verilmiş olması ve 11/09/2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6552 sayılı **İş Kanunu** ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanunun yürürlüğe girmesidir

Yukarıda yer verilen düzenlemelere rağmen, vergi dairelerince söz konusu takip işlemlerinin yapılmasında aşağıda yer verilen nedenlerden dolayı gecikmeler meydana gelebilmektedir.

1) Amme alacakları vergi dairelerince vergi türü kodu oluşturulmak suretiyle takip edilmekte olup. bu alacaklar yaklaşık 400 adet değişik vergi türü kodu altında vergi dairelerince takip ve tahsil edilmektedir. Bu vergi türü kodlarından 175 adedi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında olup, bunların pek çoğu vergi daireleri dışındaki idarelerce tarh ve tahakkuk ettirilmektedir (örneğin, öğrenim ve katkı kredileri, maden devlet hakkı, ecrimisiller ve çeşitli idari para cezaları). Vergi daireleri dışındaki idarelerce tarh ve tahakkuk ettirilen bu alacaklar, vadesinde ödenmemeleri üzerine ilgili idare tarafından 6183 sayılı Kanun kapsamında takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine aktarılmaktadır. İlgili idarece vadesi geçmiş alacakların vergi dairesine intikal ettirilme süresinin uzaması, vergi dairelerince bu alacakların 6183 sayılı Kanun kapsamında takip işlemlerine başlanılmasında gecikmelere sebep olmaktadır.

2) Tarhiyata karşı açılan davalarda mükellef talebinin ilk derece mahkemesince reddini müteakip, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112'inci maddesi gereğince "Vergi Mahkemesi Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesi" düzenlenerek mükellefe tebliğ edilmekte

ve tebliğ edilen vergi; taksit süresi geçmemiş ise taksit süreleri içinde, taksit süresi kısmen veya tamamen geçmiş ise bir ay içinde ödenmektedir. Diğer bir ifadeyle, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan ve taksit ödeme süresi kısmen veya tamamen geçmiş olan vergilerde vade, söz konusu ihbarnamenin tebliğini izleyen 1 aylık ödeme süresinin sonunda oluşmaktadır.

İlk derece mahkemesinin nihai kararlarına karşı 2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanununun 45 inci maddesi kapsamında itiraz veya 46\*ncı maddesi kapsamında temyiz yoluna başvurulması üzerine bölge idare mahkemeleri veya Danıştay tarafından yürütmenin durdurulması kararının verilmesi halinde, bu kararlar ilk derece mahkemesi kararıyla vadesi olmuş bu alacakların takip işlemlerini durdurmaktadır.

3)Mükelleflerin birikmiş borçlarının yapılandırılarak Ödenmesine yönelik düzenlemeler getiren 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun 25/02/2011 tarihinde yürürlüğe girmiş ve bu Kanun kapsamında yapılacak ödemeler 30/04/2014 tarihi İtibarıyla sona ermiştir.

Öte yandan, bazı amme alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin olarak Türkiye Büyük Millet Meclisinde Haziran 2014 ayı başında yeni bir kanun teklifi verilmiş ve 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun olarak 11/09/2014 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Anılan Kanununun 73'üncü maddesi kapsamında vergi dairelerince yapılandırılan alacaklara ilişkin ödemeler ise halen devam etmektedir.

Söz konusu kanuni düzenlemelerle amme alacaklarının taksitlendirilmesi ve böylece muaccel olmaktan çıkmaları nedeniyle bu alacakların takip edilebilmesi engellenmiştir.

4) 6183 sayılı Kanununun 48 İnci maddesinde, nev'i itibarıyla tecil edilebilir borçların tecil İçin öngörülen şartların mevcudiyetinin anlaşılması halinde tecil faizi de alınarak, aylık bazda ödenebilir tutarda taksitlendirilmek suretiyle ödeme kolaylığı sağlanabileceği hususu düzenlenmiştir.

Söz konusu düzenleme kapsamında, tecil-taksitlendirme talebinde bulunulan ve bu talepleri tecile yetkili makamlarca uygun görülen mükellefler hakkında cebri takibat işlemleri durmaktadır.

5) Mükellefler tarafından tebligat yapılabilecek adreslerin İlgili vergi dairelerine bildirilmemesi, eksik veya yanlış bildirilmesi veya vergi dairelerince hiç tespit edilememesi durumları ödeme emirlerinin tebliğ sürecine olumsuz etki etmekte olup, cebri takip sürecinin uzamasına sebebiyet vermektedir.

6) Amme alacağının takip süreçlerinde mevzuat gereği oluşan gecikmeler dışında personel yetersizliği, iş yoğunluğu ve benzeri gerekçelerle de takip süreçlerinde gecikmeler yaşanabilmektedir.

Vergi dairelerinde çeşitli gerekçelerle takip sürecine ilişkin olarak yaşanan gecikmelerin önüne geçilebilmesi için Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde 2 adet müdürlük ihdas edilmiş ve taşra teşkilatında bu işlemlerin koordine edilmesi için tahsilat takip birimleri oluşturulmuştur. Bu müdürlükler tarafından vergi dairelerinin yapması gereken işlemlerdeki gecikmeler tespit edilmekte ve raporlanarak vergi dairesi başkanlığı/defterdarlık üzerinden ilgili vergi dairelerine bu hususta gerekli işlemlerin yapılabilmesi için bilgilendirmeler yapılmaktadır.

**Sonuç olarak** Amme alacağının süresinde takip edilebilmesini engelleyen veya geciktiren çeşitli sebepler bulunmakta olup bunlar bulguya verilen Kurum cevabında sıralanmaktadır. Bunların bir kısmı işletilmesi gereken yasal süreçlerden kaynaklanmakta, bir kısmı da idare çalışanlarının yapılması gereken işlemleri zamana yayması sonucu meydana gelebilmektedir.

#### **Öneri:**

Takip-tahsil süreçlerine dair işlemlerin zamanında yapılmasını sağlayacak önlemler alınmalıdır.

**BULGU 4: 213 sayılı Kanunun “Pişmanlık ve Islah” başlıklı 371 inci maddesinden yararlanan ancak yükümlülüklerini ihlal eden mükellefler hakkında yapılması gerekli işlemlerin “İhlalin gerçekleştiği tarih” yerine, ihlalin gerçekleştiği tarihten çok daha ileri tarihlerde tesis edilmesi neticesinde, geç hesaplanan Vergi Ziyai cezasına bağlı Gecikme Zamlarının gelir kaybına sebebiyet vermesi,**

Vergi dairelerinde yapılan denetimlerde 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesinden yararlanan ancak yükümlülüklerini ihlal eden mükellefler hakkında “İhlalin gerçekleştiği



tarih” yerine, bazı Vergi Dairelerince belli periyotlarla bazılarında ise belirsiz periyotlarla ileri tarihlerde 371 İhlal Listelerinin alındığı, ilgili vergilendirme servislerince bazı mükelleflerle ait tahakkuk işlemlerinin düzeltilmesinde ve ceza kesilme işleminde gecikmeler yaşandığı, bazı mükelleflere ait tahakkuk işlemlerinin düzeltilmediği ve ceza kesilme işleminin denetimlerin gerçekleştiği tarihlerden önce yapılmadığı görülmüştür.

Denetim esnasında 371 ihlal listesinden 500 TL ve üzeri vergi aslı borcu olan mükellefler seçilmiş, listeler ile yapılan işlemler, bu kapsamda kontrol edilerek, tüm vergi daireleri için denetim kanıtı alınmıştır.

213 sayılı Kanunun “Pişmanlık ve İslah” başlıklı 271 inci maddesinde, beyana dayanan vergilerde vergi ziyayı cezası gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren ve ödeme süresi geçmiş vergilerini ödemenin geciktiği her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlarla birlikte haber verme tarihinden itibaren 15 gün içinde ödeyenlere vergi ziyayı cezası kesilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin 48 inci maddesinde ise, pişmanlık hükümlerine göre tahakkuk ettirilen vergi ile pişmanlık zammının, süresi içinde ödenmediğinin veya kısmen ödendiğinin bilgisayar kayıtlarından tespiti halinde, tahakkuk işlem türünün değiştirilmesi, vadenin bir aya tamamlanması ve pişmanlık zammının gecikme faizine dönüştürülmesi, işleminin yapılacağı, bu beyannamelerin kanuni süreden sonra verilen beyanname olarak kabul edileceğinden bahsedilmektedir. Buna göre pişmanlık şartlarına uymayan mükelleflerin bildirilmesi üzerine bu mükellefler tarafından verilen beyannamelere kanuni süresinden sonra verilen beyannamelere uygulanan cezaların uygulanması gerekmektedir. 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda “*Vergi ziyayı*” başlıklı 341 inci maddede; “*Mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder*” şeklinde tanımlamaktadır. Aynı Kanunun “*Vergi ziyayı cezası*” başlıklı 344 üncü maddesinde; “*341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyayına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.*” Denildikten sonra, “*...Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca*

*kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır.”* Denilmektedir. Kanununun 352 nci maddesinde, vergi beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması birinci derecede usulsüzlük olarak sayılmış, ayrıca 352 nci maddede sayılan usulsüzlük fiillerinin re’sen takdiri gerektirmesi halinde, Kanun’a bağlı cetvelde yazılı olan cezaların iki kat olarak uygulanacağı, 336 ncı maddesinde ise cezayı istilzam eden tek bir fiille vergi ziyayı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktarı ağır olanın uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Yapılacak işlemler Yönergenin 87 ve 88 inci maddelerinde de detaylı olarak açıklanmıştır.

Yapılan denetimler neticesinde; yukarıda mevzuat ve düzenlemelerde yer alan açık hükümlere rağmen, pişmanlık hükümlerini ihlal eden mükelleflere “İhlalin gerçekleştiği tarihte” uygulanması gereken Vergi Ziyayı cezasının ileri tarihlerde uygulanması/veya uygulanmaması sonucu, zamanında/veya hiç kesilmeyen Vergi Ziyayı cezaları üzerinden hesaplanacak Gecikme Zamları yönüyle gelir kayıplarının oluştuğu tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Kurum, Bulguya ilişkin cevabında özetle; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesi kapsamında verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin süresinde ödenmemesi üzerine gerçekleşen pişmanlık ihlallerinde ceza kesme zaman aşımı süresi içerisinde vergi cezalarının kesilmesi ve ilgisine tebliğinin yasal olarak mümkün olduğu, dolayısıyla pişmanlık ihlalleri üzerine, ihlalin gerçekleştiği tarihte işlem yapılması raporda belirtildiği gibi mevzuatta yer alan açık bir hükmün zorunluluğu olmadığı şeklinde açıklama yapılmıştır.

Kurum cevabının devamında; pişmanlık hükümlerini ihlal eden mükellefler listesinin sistemden temin edilebildiği, pişmanlık ihlali üzerine kesilecek cezanın tahakkukunu müteakip süresinde ödenmemesi halinde uygulanacak gecikme zammı ise bu alacakların vadesinde ödenmemesi şartına bağlı olduğundan bu yönde gelir kaybı olduğundan bahsetmenin mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Bulguda özetle; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesi kapsamında pişmanlık hükümlerinden yararlanan ancak pişmanlık hükümlerini ihlal eden mükelleflere “İhlalin gerçekleştiği tarihte” uygulanması gereken Vergi Ziyayı cezasının ileri tarihlerde uygulanması/veya uygulanmaması sonucu, zamanında/veya hiç kesilmeyen Vergi Ziyayı cezaları üzerinden hesaplanacak Gecikme Zamları yönüyle gelir kayıplarının oluştuğu tespitine yer verilmiştir.

Kurum cevabında pişmanlık ihlali üzerine kesilecek cezanın tahakkukunu müteakip süresinde ödenmemesi halinde uygulanacak gecikme zammı ise bu alacakların vadesinde ödenmemesi şartına bağlı olduğundan bu yönde gelir kaybı olduğundan bahsetmenin mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

Kurum cevabında da belirtildiği üzere gecikme zammı ise kamu **alacağının vadesinde ödenmemesi** şartına bağlıdır. Bu konuda tereddüt bulunmamaktadır. Ancak bulgumuzda tespiti konu husus “vadesinde ödenmeyen alacağa gecikme zammı uygulanmaması” değil, “cezai işlemin geç tesis/tebliğ edilmesi üzerine kamu alacağının kesinleştiği ve dolayısıyla vadenin ötelenmesi üzerine gecikme zammı alacağının çok daha ileri bir tarihte başlatılması”dır. Vergi ziyai cezası kesilip mükellefe tebliğ edilmesi ile birlikte dava açma süresi olan 30 gün içerisinde kesinleşir ve 1 aylık süre içerisinde bu ceza ödenmemesi halinde gecikme zammı hesaplanacaktır. Buna göre ihlalin gerçekleştiği anda kesilecek ve tebliğ edilecek vergi ziyai cezası üzerinden 60/61 gün sonra gecikme cezası hesaplanabilecektir. Ancak ihlalin gerçekleştiği tarih ile vergi ziyai cezası kesilmesi ve tebliğ edilmesi tarihleri farklılaştığı zaman, örneğin pişmanlık ihlalinin gerçekleştiği 01.03.2015 tarihinden 2.5 ay sonra 15.05.2015 tarihinde vergi ziyai cezası tahakkuk ettirilip, 01.06.2015 tarihinde mükellefe ceza tebliğ edilirse, cezanın 30 günlük kesinleşme ve 1 aylık vadeyi birlikte değerlendirdiğimizde söz konusu vergi ziyai cezası üzerinden hesaplanacak gecikme zammının başlangıç tarihi ancak 01.08.2015 tarihi olabilecektir. Böylece ilk durumda 60/61 günde gecikme zammı uygulaması başlayabilecekken, ikinci durumda cezai işlemin geç tesisi ve tebliği (01.03.2015-01.08.2015 tarihi arasında) 5 ay sonra ancak gecikme zammının tatbik edilebilirliğine sebep olacaktır.

Sonuç olarak kurumun cevabında belirtilenin aksine pişmanlık hükümlerini ihlal eden mükelleflere “İhlalin gerçekleştiği tarihte” uygulanması gereken Vergi Ziyai cezasının ileri tarihlerde uygulanması/veya uygulanmaması sonucu, zamanında/veya hiç kesilmeyen Vergi Ziyai cezaları üzerinden hesaplanacak Gecikme Zamları yönüyle gelir kaybı oluşmaktadır.

**BULGU 5: Gayri faal durumda olan mükelleflerin re’sen terk işlemlerinin zamanında yapılmaması**

Vergilendirme süreçlerinin zamanında ve doğru yapılabilmesi için mükelleflerin işe başlama ve işi bırakma tarihlerinin vergi dairelerince sağlıklı bir şekilde bilinmesi büyük önem arz etmektedir. Bu kapsamda VUKun 153 üncü maddesinde sayılan mükelleflerin işe

başlama, 160 ıncı Maddesinde ise de aynı mükelleflerin işi bırakma keyfiyetlerini vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları ifade edilmektedir. Aynı kanunun 168'inci Maddesinde de iş bırakma bildirimiminin olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılması gerektiği hüküm altına alınmış, bu yükümlülüğün yerine getirilmemesi halinde 352'nci maddenin II-4 fıkrasına göre ikinci derecede usulsüzlük cezasının kesileceği ifade edilmiştir.

Mükellefiyete giriş işlemleri, mükelleflerin verecekleri ilk beyannameler üzerine, beyanname verilmez ise vergi idaresinin yapacağı araştırma, yoklama, tespit çalışmaları, ihbar dilekçeleri veya inceleme raporları üzerine yapılmaktadır. Mükellefiyetten çıkış işlemleri ise vergiye tabi olmayı gerektiren sebeplerin ortadan kalkması ile meydana gelmektedir. Vergi yükümlüsü tarafından mükellefiyetin terkinine dair gönüllü bir bildirimde bulunulmamış olması halinde idare tarafından gerekli kontrollerin yapılması ve yükümlülüğü gerektiren nedenlerin ortadan kalktığına tespit edilmesi ile birlikte mükellefiyetin re'sen terki yoluna gidilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda 425 vergi dairesi tarafından 2014 yılında re'sen terki yapılan mükelleflerin işi bırakma tarihlerine göre sayıları aşağıda gösterilmektedir.

#### Re'sen Terk Edilen Mükellef Sayıları

İş Bırakma Yılı	Mükellef Sayısı
1974-2003	1.026
2004	436
2005	341
2006	493
2007	906
2008	2.473
2009	3.256
2010	3.914
2011	6.171
2012	11.345
2013	24.182
2014	15.380
<b>Toplam</b>	<b>69.923</b>

Buna göre 2014 yılında toplam 69.923 adet mükellef için re'sen terk işlemi yapılmıştır. Ancak bu mükelleflerden 15.380 tanesinin iş bırakma ve resen terk dönemi 2014 yılıdır. Geriye kalan 54.543 mükellefin iş bırakma dönemlerinin 2014 yılından önceki yıllar olduğu göz önüne alındığında terkin yapılması sürecinde gecikmeler olduğu ortaya çıkmaktadır.

Diğer taraftan aşağıda 2010-2014 yılları arasında vergi türleri itibariyle faal mükellef sayıları gösterilmektedir. Buna göre 2010 yılından 2014 yılına faal mükellef sayıları sürekli bir artış eğilimindedir. Ancak bulgu içerisindeki her iki tablo birlikte değerlendirildiğinde, iş bırakması 2014 yılından önce olup da resen terki 2014 yılında yapılanların iş bırakma tarihlerinden sonra gayri faal duruma düştükleri ortaya çıkmaktadır. Ancak bu gibi mükelleflerin resen terklerinin zamanında yapılmaması neticesinde aşağıdaki tabloda gösterilen faal mükellef sayıları içerisinde yer aldıkları ortaya çıkmaktadır.

#### 2010-2014 Dönemi Faal Mükellef Sayıları

Vergi Türü Adı	2010	2011	2012	2013	2014
Gelir Vergisi	1.693.316	1.703.754	1.760.785	1.798.056	1.798.738
Kurumlar Vergisi	652.009	663.967	662.190	662.225	673.920
Basit Usulde Ticari Kazanç	728.850	714.693	705.093	693.694	730.956
Gayrimenkul Sermaye İradı*	972.864	1.041.427	1.336.632	1.550.164	1.595.320
Katma Değer Vergisi	2.271.049	2.293.765	2.343.221	2.378.432	2.390.387
Gelir Stopaj Vergisi	2.353.382	2.386.309	2.433.590	2.471.782	2.489.121
Banka Muameleleri Vergisi	13.844	14.371	7.103	6.307	6.131
Sigorta Muameleleri Vergisi	1.927	1.532	1.130	907	726
Damga Vergisi (Beyannameli)	110.976	131.468	142.645	154.893	169.937
Diğer Ücret**	27.438	35.774	48.339	51.850	54.929
<b>Toplam</b>	<b>8.825.655</b>	<b>8.987.060</b>	<b>9.440.728</b>	<b>9.768.310</b>	<b>9.910.165</b>
*GMSİ yönünden mükellefiyeti bulunan gelir vergisi mükellefleri					
**Vergi mükellefiyeti bulunmayanların (elçilik gibi) yanında çalışan ücretliler					

VUKun 160 ıncı maddesine 5228 sayılı kanunun 6 ıncı maddesiyle eklenen fıkralarla gayri faal duruma düşmüş mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarının terkin edilme yetkisi vergi dairelerine verilmiştir. Böylece işi bırakma bildiriminde bulunmadığı halde işi bıraktığı tespit edilen, yapılan yoklamalara göre bilinen adreslerinde bulunamayan ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğine dair bilgi olmayan mükellefiyetler vergi dairelerince silinebilecektir. Yasa hükmüyle ihtiyari olmaktan çıkarılan terk işlemi ile ilgili ayrıntılı

düzenlemeler 21.12.2004 tarih ve 2004/13 Seri No'lu Uygulama İç Genelgesi içerisinde yer almaktadır. Söz konusu Genelgeye göre, işini terk ettiği tespit edilen mükellefler hakkında yapılacak işlemler için 31.07.2004 tarihi öncesi ve sonrası şeklinde ikili bir ayrıma gidilmiş ve işletilmesi gereken prosedürler açıklanmıştır.

Vergi yükümlüsünün işi bıraktığına dair keyfiyeti zamanında vergi dairesine bildirmemesi ve bunlarla ilgili kontrol süreçlerinin de idare tarafından zamanında yapılmaması sonucunda mükellefiyet faal gibi değerlendirilerek;

- 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,
- Yükümlülüklerin zamanında yerine getirilmemesi nedeniyle usulsüzlük cezaları uygulanmakta ve bunlar tebliğ edilmektedir.

Konu hakkında yerinde denetim yapılan yerlerde, EVDO içerisinde iş bırakma yılı 2009 ve öncesi olup re'sen terki 2014 yılında yapılanlarla ilgili vergi daireleri tarafından işletilen kontrol süreçleri incelenmiştir. Buna göre, örnekleri çoğaltmak mümkün olmakla birlikte, 2005 yılında işi bırakıp da bildirimde bulunmayan bir mükellefle ilgili vergi dairesi tarafından ilk yoklamanın 2013 yılında yapılması gibi durumlarla karşılaşabilmektedir. Söz konusu mükellefle ilgili aradan geçen 8 yıllık süre içerisinde her yıl takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmış ve cezalar kesilerek tebliğ edilmiştir. Vergi dairesince iş bırakma zamanının 2005 yılı olduğunun tespit edilip terkinin de 2014 yılında yapılması ile birlikte, iş bırakma tarihinden sonraki tüm tahakkuklar düzeltme yoluyla terkin edilmiştir. Tüm bu işlemler sonucunda, vergi yükümlüsü mükellefiyetin faal olmadığı dönemle ilgili muhtelif vergi ve ceza tarhiyatlarına katlanmak durumunda kalmış veya bunların yargıya taşınması durumunda hem kendisi hem de mahkemeler için gereksiz iş yoğunluğuna sebep olunmuştur. Diğer taraftan vergi idareleri ve takdir komisyonları açısından da önemli bir iş yükü meydana gelmiş, süreç içerisindeki işlemlerle ilgili çeşitli masrafların bütçeden karşılanmasına sebep olunmuştur. Ayrıca mükellef tarafından iş bırakma bildiriminin mevzuatın öngördüğü süre içerisinde yapılmaması dolayısıyla kesilmesi gereken usulsüzlük cezası da uygulanabilirliğini yitirmiş olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Gayri faal mükelleflerin tespiti ve re'sen terk işlemlerine İlişkin yapılacak iş ve işlemlerin, günümüz teknolojisinin verdiği imkanlardan da yararlanılarak yapılması ve uygulamada ortaya çıkan tereddütlerinin giderilmesi amacıyla 2004/13 Seri No.lu Uygulama İç Genelgesinin "İşi Bırakma Bildiriminde Bulunmayan Bir Mükellefin İşi Bıraktığının Tespit Edilmesi Veya Yapılan Araştırma Ve Yoklamalar Sonucunda Bilinen Adreslerinde Bulunamaması Ve Başka Bir Adreste Faaliyetine Devam Ettiğine Dair Bilgi Edinilememesi" başlıklı bölümünün değiştirilmesi için çalışma yapılmaktadır." denilmektedir

**Sonuç olarak** Gayri faal durumunda olan mükelleflerle ilgili re'sen terk işlemlerindeki gecikmeler, bulgu içerisinde de belirtildiği üzere hem idare hem de mükellef açısından çeşitli maliyetlere katlanması zorunluluğuna sebep olmaya devam etmektedir. Konu ile ilgili Kurum cevabında da belirtildiği üzere süreci daha etkin hale getirecek düzenlemeler hızlı bir şekilde hayata geçirilmelidir.

#### **Öneri:**

Mükelleflerin iş bırakma tarihi yükümlülüklerini zamanında kuruma bildirmelerini sağlayacak yaptırım mekanizmaları gözden geçirilerek daha etkin hale getirilmeli ve vergi daireleri tarafından da en kısa zamanda tespitler yapılarak gerekli süreçler işletilmelidir.





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**

**2014 YILI**

**PERFORMANS DENETİM RAPORU**





# İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	32
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	33
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	34
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	34
5. GENEL DEĞERLENDİRME .....	35
6. DENETİM BULGULARI.....	37



## 1. ÖZET

Bu rapor, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Sayıştay Kanununun 36 ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “*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 Başkanlığı'nın hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla;

- 2014- 2018 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2014 yılı Performans Programı,
- 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri denetlenmiştir.

Stratejik plan içerisinde yer alan stratejik amaçlar ve bunların stratejik hedefleri aşağıda gösterilmektedir:

**Amaç 1:** Vergi ve diğer gelirleri toplamada etkinliği artırmak

- Hedef 1: Vergi ve Diğer Mali Yükümlülüklerin Zamanında Ödenmesini Sağlamak Amacıyla Tahsilatın Etkinliği Artırılacaktır.

**Amaç 2:** Kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek.

- Hedef 1: Kayıt Dışı Ekonominin GSYH'ye Oranı 5 Puan Düşürülecektir.

**Amaç 3:** Vergiye gönüllü uyumu artırmak.

- Hedef 1: Vergilendirmede Toplumsal Farkındalık ve Vergi Bilinci Artırılacaktır.
- Hedef 2: Mükellef Memnuniyeti Artırılacaktır.

**Amaç 4:** Kaliteli hizmet sunmak

- Hedef 1: Bilgi Teknolojisi Sistemleri ve Uygulamaları Geliştirilecektir.
- Hedef 2: Vergi Mevzuatı Sadeleştirilerek Vergisel Yükümlülükler Anlaşılır Hale Getirilecektir.
- Hedef 3: Hizmetlerde Verimlilik Artışı Sağlanarak Maliyetler Düşürülecektir.

- Hedef 4: Kurumsal Organizasyon Daha Etkin ve Verimli Hale Getirilecektir.
- Hedef 5: Ulusal ve Uluslararası İşbirliği Geliştirilecektir.

**Amaç 5:** Kurumsal gelişime katkı sağlamak amacıyla çalışan memnuniyetini artırmak.

- Hedef 1: Çalışan Memnuniyeti Artırılacaktır.
- Hedef 2: Çalışma ve Hizmet Ortamları İyileştirilecektir.

Performans programı içerisinde yer alan amaç ve hedefler incelendiğinde ise,

- İlk üç amaç ve bunlara ait hedeflerin tamamı program içerisinde yer almaktadır.
- Dört nolu amaç program içerisinde yer almakta ancak buna ait bir ve dört nolu stratejik hedefler yer almamaktadır.
- Beş nolu stratejik amaç ve hedefleri programda yer almamaktadır.

Yapılan denetim sonucunda, performans yönetim sürecine ait temel dokümanlar olan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun hazırlanması, uygulanması ve raporlanması safhalarında denetim bulguları bölümünde belirtilen hususlar tespit edilmiştir. Bu bağlamda, kamuoyu ile paylaşılan faaliyet sonuçlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini güvence altına almak üzere performans yönetim sistemi bütün yönleriyle gözden geçirilmelidir.

## **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

Bu çerçevede, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2014 yılı Performans Programı ve 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.



## 5. GENEL DEĞERLENDİRME

2014 yılı performans denetimi kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2014 yılı Performans Programı ve 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

**Yapılan denetim neticesinde aşağıda sıralanan konular tespit edilmiştir:**

### **Stratejik Plan:**

- Stratejik plan hazırlık programının mevzuat gerekliliklerine uygun hazırlanmaması
- İç ve dış paydaş analizi sonucu elde edilen paydaşların öneri, görüş, beklenti ve değerlendirmelerinin stratejik planda yer almaması
- Kurum içi analiz başlığı altında yer alması ve değerlendirilmesi gereken güçlü-zayıf yönlerin, çevre analizi başlığı altında ele alındığı ve kuruluş içi analizde dikkate alınması gereken Kurumun mali durum bilgisine Stratejik Planda yer verilmemesi
- Stratejik Planda yer alan hedeflerle ilgili zaman çerçevesinin belirlenmemesi
- Stratejik plan içerisinde, kurumsal amaç ve hedefler doğrultusunda ulaşılmak istenen sonuçlarla ilgili ölçülebilir gösterge tahminlerine yer verilmemesi
- Stratejik Planda yer alan bazı stratejilerin bağlı oldukları amaç ve hedeflerle ilgili yol ve yöntemleri açıklar nitelikte olmaması

### **Performans Programı:**

- Performans programının, stratejik plan ile bağlantı kurulabilecek düzeyde hazırlanmaması
- Performans programı içerisinde yıllık programın dikkate alındığına ilişkin bilgi veya açıklamanın yer almaması
- Performans Programında yer verilecek öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin, üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından belirlenmemesi
- Hedefler kapsamında yapılması düşünülen faaliyetlere dair ayrıntılı bilgilere yer verilmemesi ve bunlara etkide edebilecek içsel ve dışsal faktörlerin analiz edilmemesi
- Performans Programının, bütçe teklifleriyle birlikte Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığı'na gönderilmemesi

- Performans hedefi kapsamında belirlenen faaliyetlerden performans göstergeleri ile ilişkilendirilemeyenlerin bulunması
- “Bankalara e-haciz bildirisi gönderilen mükellef sayısının, hakkında haciz varakası düzenlenmiş olan toplam mükellef sayısı oranı” göstergesinin açık bir şekilde tanımlanmaması

#### **Faaliyet Raporu:**

- Performans hedefleri kapsamında bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir mekanizmanın oluşturulmaması ve dolayısıyla hedef bazında kullanılan ödeneklerin ayrıntısına faaliyet raporu içerisinde yer verilememesi
- “Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı” göstergesine ait gerçekleştirme sonucunun fiili durum ile uyumsuz olması
- Hedeflenene göre negatif yönde sapma meydana gelen göstergeler için içsel ve dışsal faktörler göz önünde bulundurulmayarak isabetli hedef tespitlerinin yapılmaması. Pozitif yönde sapma meydana gelen gerçekleştirme sonuçları ile ilgili faaliyet raporu içerisinde herhangi bir açıklama bulunmaması

#### **Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesi:**

- Veri kayıt sistemlerinin incelenmesi kapsamında örnekleme yöntemiyle belirlenen iki adet göstergenin faaliyet raporundaki gerçekleştirme sonuçlarına esas teşkil eden sayıların gerçek durumu yansıtmaması

#### **Genel Değerlendirme**

Çeşitli kanun ve yönetmeliklerde, performans yönetim sürecinin kurulması, işletilmesi ve sürdürülmesine dair üst yöneticiye önemli sorumluluklar yüklenmektedir. Ancak uygulamada stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun hazırlanmasında ve bunların bütçe ile bağlantısının kurulmasında raporun değişik bölümlerinde de belirtildiği üzere bir takım problemler bulunmaktadır. Bu bağlamda bütüncül ve kapsayıcı bir anlayış temelinde performans yönetim süreci gözden geçirilmeli, sağlıklı işleyen bir mekanizma kurulabilmesi için mevcut ve potansiyel risklerin önüne geçilmesi sağlanmalıdır.

## 6. DENETİM BULGULARI

### A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

#### **BULGU 1: Stratejik plan hazırlık programının mevzuat gerekliliklerine uygun hazırlanmaması**

Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesine göre stratejik planlama ekibi tarafından hazırlanması gereken hazırlık programında; stratejik planlama sürecinin aşamaları, bu aşamalarda gerçekleştirilecek faaliyetler, aşama ve faaliyetlerin tamamlanacağı tarihleri gösteren zaman çizelgesi, sorumlu birim ve kişiler, eğitim ihtiyacı, gerek duyulması halinde danışmanlık hizmeti ihtiyacı, planlama sürecinin gerektirdiği masraflar ile beşeri ve teknik kaynak ihtiyacı hususlarına yer verilmesi gerekmektedir.

Kurumun 2014-2018 dönemini kapsayan Stratejik Planına ilişkin hazırlık programı, 2012 yılında oluşturulan stratejik planlama ekibi tarafından değil, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Stratejik Yönetim ve Planlama Müdürlüğü tarafından Kasım 2011 tarihinde hazırlanmıştır.

Ayrıca stratejik planlama sürecini şekillendirecek, stratejik plan hazırlamaya geçmeden önce eksiklikleri tespit edip gidererek hazırlık dönemi ile stratejik planlama sürecinin daha verimli şekilde geçirilmesini sağlayacak olan hazırlık programında yer alması gereken ve aşağıda belirtilen bazı hususların Kurumca hazırlanan hazırlık programında belirlenmediği görülmüştür.

Buna göre, programda sorumlu birim ve kişiler belirlenmemiş, 2009-2013 dönemindeki stratejik plan hazırlama çalışmalarındaki sorumlulardan bahsedilmiştir. Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunun 3-C bölümünde ayrıntısı belirtilen eğitim, danışmanlık ve mali kaynak ihtiyaçlarının; bulunup bulunmadığı, ihtiyaç var ise ne şekilde temin edileceği bilgilerine ise açık ve ayrıntılı şekilde yer verilmemiştir.

**Kamu idaresi cevabında:** Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu uyarınca hazırlanması gereken hazırlık programında eğitim ihtiyacı, eğitim ve diğer hususlara ilişkin danışmanlık hizmeti ihtiyacı gibi hususlara yer verilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

2011 -2012 yılları arasında yürütülen “Gelir İdaresinde Kalite Yönetimine Giriş İçin Teknik Destek Projesi” kapsamında 1.850 personelin liderlik, stratejik yönetim, süreç yönetimi, Özdeğerlendirme ve EFQM(Avrupa Kalite Yönetim Vakfı) Modeli hakkında ayrıntılı eğitimler aldığı belirtilmiştir. Ayrıca stratejik yönetim anlayışının kurum içerisinde yaygınlaştırılması için yaklaşık 38.000 çalışanın Model eğitimlerini aldıkları belirtilmiştir. Bu çerçevede, stratejik yönetim sürecine dair yürütülen proje kapsamında alınan eğitimler haricinde stratejik planlama konusunda ayrıca bir eğitim ve danışmanlık ihtiyacının öngörülmediği ifade edilmektedir.

Diğer taraftan stratejik planlama hazırlık sürecinde oluşturulan hazırlık programı ile ilgili eleştirilerin bir sonraki stratejik plan dönemine ilişkin oluşturulacak Hazırlık Programı sürecinde dikkate alınacağı ifade edilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresi tarafından stratejik planlama hazırlık sürecinde oluşturulan hazırlık programı ile ilgili olarak bulguda yer alan eleştirilerin, bir sonraki stratejik plan dönemine ilişkin oluşturulacak Hazırlık Programı sürecinde dikkate alınacağı belirtilmiştir. Bu kapsamda stratejik planlama sürecinde karşılaşılabilecek muhtemel eksikleri tespit edip bu eksikliklerin giderilmesini sağlayarak etkin bir planlama süreci için yol gösterici nitelikte olan hazırlık programının stratejik planlama ekibi tarafından ve ihtiyaçları daha net şekilde belirlemeye yönelik hazırlanması uygun olacaktır.

**BULGU 2: İç ve dış paydaş analizi sonucu elde edilen paydaşların öneri, görüş, beklenti ve değerlendirmelerinin stratejik planda yer almaması**

Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzunun 4-D bölümünde; “Katılımcılık stratejik planlamanın temel unsurlarından biridir. Kuruluşun etkileşim içinde olduğu tarafların görüşlerinin dikkate alınması stratejik planın sahiplenilmesini sağlayarak uygulama şansını artıracaktır. Diğer yandan, kamu hizmetlerinin yararlanıcı ihtiyaçları doğrultusunda şekillendirilebilmesi için yararlanıcıların taleplerinin bilinmesi gerekir. Bu nedenle durum analizi kapsamında paydaş analizinin yapılması önem arz etmektedir.” denilmektedir.

Stratejik Planda iç ve dış paydaş olarak kimlerin dikkate alındığı ve nasıl bir analize tabi tutulduğu bilgileri yer almakla birlikte, stratejik planlama sürecinde katılımcılığı sağlayıcı ve yol gösterici niteliği olan dış paydaş analiz sonuçlarına (paydaşların öneri, görüş ve beklentilerinin neler olduğu bilgisine) yer verilmemiştir. Bu durum paydaşların düşünce ve

değerlendirmelerinin, plana nasıl yansıtıldığının ve planda ne derece dikkate alındığının görülememesine neden olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Stratejik Planlama Kılavuzunda iç ve dış paydaşların görüş, öneri ve beklentilerinin stratejik planlama sürecine dahil edilmesinin gerekliliği vurgulanmış, bulguya konu edildiği şekilde, paydaşların öneri, görüş, beklenti ve değerlendirmelerinin stratejik planda bire bir yer alması gerektiği konusunda bir belirleme yapılmamıştır. Başkanlığımızın 2014-2018 Stratejik Plan hazırlık sürecinde gerçekleştirilen paydaş analizleri de, mezkur Kılavuzda Paydaş Analizi bölümdeki açıklamalara uygun olarak yapılmıştır. Bu kapsamda "Durum Analizi" ana başlığı altında; Başkanlığımızın faaliyetlerini etkileme gücü ile Başkanlığımız faaliyetlerinden etkilenme derecesine göre, paydaşlar etki/önem derecelerine göre gruplandırılmış ve ağırlıklandırılmıştır. Bu değerlendirmeler neticesinde, gerçek/tüzel kişi mükellefler, sivil toplum kuruluşları, kamu idareleri, medya ve üniversiteler olmak üzere beş gruba ayrılan paydaşlarımızın planlama sürecine katılımları düzenlenen anketler ile sağlanmıştır. Ayrıca, iç paydaşlarımızın katılımının üst düzeyde tutulmasını teminen, Başkanlığımızın her kademesinden personel çalışmalara dahil edilmiştir. Bu çerçevede düzenlenen çalıştaylarda ve gerçekleştirilen anket çalışmalarında, misyon ve vizyon tespitine yönelik önerilerin yanında GZFT analizine yönelik çalışmalar da yapılmıştır. Dış Paydaş Analizi bölümünde ise paydaşlarımıza yönelik olarak üç ayrı mükellef memnuniyet anket çalışması yapılmıştır. Mükelleflerin vergi ödeme davranışını belirleyen tutumlarının öğrenilmesi ve bunlara uygun stratejilerin geliştirilmesi açısından büyük önem taşıyan söz konusu anketler, paydaşların görüş ve beklentilerinin Başkanlığımız 2014-2018 Stratejik Planına aktarılmasını sağlamıştır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Stratejik planda yer alan açıklamalar ve tarafımızca stratejik plan hazırlık sürecine ilişkin olarak yapılan incelemelerde, Kamu İdaresinin iç ve dış paydaş analizine ilişkin geniş kapsamlı ve ayrıntılı bir çalışma yaptığı görülmüştür.

Paydaş analizinin yapılma amacı; paydaşların görüş, öneri, beklenti ve değerlendirmelerinin neler olduğunu ortaya koyarak kuruluşun etkileşim içinde olduğu tarafların stratejik planlama sürecine katılımını sağlamaktır. Analiz sonuçlarının stratejik planlama sürecine dahil edilmesi ile birlikte tüm paydaşlar, görüş ve önerilerinin süreç içerisinde ne derece dikkate alındığının değerlendirmesini yapabileceklerdir. Ancak stratejik plan içerisinde analizlerle ilgili genel bilgiler haricinde sonuçlarına yer verilmemiştir.

**BULGU 3: Kurum içi analiz başlığı altında yer alması ve değerlendirilmesi gereken güçlü-zayıf yönlerin, çevre analizi başlığı altında ele alındığı ve kuruluş içi analizde dikkate alınması gereken Kurumun mali durum bilgisine Stratejik Planda yer verilmemesi**

Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzunun 4-E bölümünün “Kuruluş içi analiz” başlığı altında; “Kuruluş içi analiz, kuruluşun mevcut durumunu ve geleceğini etkileyebilecek, iç ortamdan kaynaklanan ve kuruluşun kontrol edebildiği koşulların ve eğilimlerin incelenerek güçlü ve zayıf yönlerin belirlenmesi ve değerlendirilmesidir. Güçlü yönler kuruluşun amaçlarına ulaşması için yararlanılabileceği olumlu hususlardır. Zayıf yönler ise kuruluşun başarılı olmasına engel teşkil edebilecek eksiklikler, diğer bir ifadeyle, aşılması gereken olumsuz hususlardır. Belirlenecek güçlü yönler kuruluşun hedeflerine, zayıf yönler ise kuruluşun alacağı tedbirlere ışık tutacaktır.” ifadeleri yer almaktadır. Dolayısıyla Kurumun güçlü ve zayıf yönlerinin, kuruluşun kontrolü dışındaki koşulların ve eğilimlerin incelenerek, kuruluş için kritik fırsat ve tehditlerin belirlendiği çevre analizi yerine kuruluş içi analiz başlığı altında yer alması gerekmektedir.

Kılavuzun yine aynı bölümünde kuruluş içi analizde dikkate alınacak hususlar; kuruluşun yapısı, beşeri kaynaklar, kurum kültürü, teknoloji ve mali durum olmak üzere beş başlık halinde belirlenmiştir. Stratejik Planda ilk dört hususa yer verilmesine karşın Kurumun mali kaynaklarının bütçe büyüklüğünün, araç- bina envanteri ile diğer varlıklarının yer alması gereken mali durum bilgilerine yer verilmediği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında:** "GZFT (Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar ve Tehditler) analizi kullanılarak kuruluşumuzun güçlü ve zayıf yönleri ile kuruluşumuz dışında oluşabilecek fırsatlar ve tehditler belirlenmiştir. GZFT analizi sonucunda tespit edilen güçlü ve zayıf yönler topluca, metin içerisinde “Kuruluş İçi Analiz” başlığı altında yer verilmiş, Başkanlığımızca güçlü ve zayıf yönler ile fırsatlar ve tehditler arasında ilişki kurulması açısından bu analiz “Çevre Analizi” başlığı altında verilmiştir. Öte yandan, bulgudaki diğer eleştiri, bir sonraki plan dönemine ilişkin çalışmalarda dikkate alınacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kurum içi analiz başlığı altında yer alması ve değerlendirilmesi gereken güçlü-zayıf yönlerin, çevre analizi başlığı altında ele alınmasına ilişkin Kamu İdaresi cevabı yerinde görülmüş olup bu hususta denecek kalmamıştır.

2014-2018 Stratejik Planında yer verilmeyen ve kuruluş içi analizde dikkate alınması gereken mali durum bilgisine ise, Kurum tarafından gelecek dönemlerde hazırlanacak stratejik planlarda yer verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

**BULGU 4: Stratejik Planda yer alan hedeflerle ilgili zaman çerçevesinin belirlenmemesi**

Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzunun 5-E bölümünde; “Hedefler ulaşılması öngörülen çıktı ve sonuçların tanımlanmış bir zaman dilimi içinde nitelik ve nicelik olarak ifadesidir. Hedeflerin miktar, maliyet, kalite ve zaman cinsinden ifade edilebilir olması gerekmektedir.” denilmektedir. Kılavuzdaki açıklamalarda da belirtildiği üzere, hedefler kurumun belirli bir zaman diliminde başarmak istediği ölçülebilir alt amaçlardır. Zaman çerçevesinin olmaması faaliyetlerin gerçekleşeceği takvimin belirlenmemesine ve dolayısıyla etkin bir planlamanın yapılamamasına yol açacağından, hedeflerin gerçekleştirilmesinin öngörüldüğü zaman çerçevelerinin belli edilmesi gerekmektedir. Ancak stratejik plan incelendiğinde hedeflerle ilgili zaman çerçevesinin belirlenmediği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında:** "Devlet gelirleri politikasını uygulamakla görevli olan GİB'in söz konusu faaliyeti ile ilgili Stratejik Planımızda belirlenen amaç ve hedefler, dinamik ve sürekli bir nitelik taşıdığından, bu hedefler belli bir zaman çerçevesi ile sınırlandırılmamıştır. Ancak, beş yıllık bir zaman dilimi için hazırlanan Stratejik Planımızda yer alan mezkur amaç ve hedeflerin, zaman çerçevesinin stratejik plan dönemi olacağı ise tabiidir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu idarelerinin ulaşmayı hedeflediği sonuçlarla ilgili olarak genel bir çerçeve çizen amaçların, spesifik ve ölçülebilir hale getirilmesi; hedeflerin miktar, maliyet, kalite ve zaman cinsinden ifade edilmesiyle mümkündür. Bu nedenle Stratejik planlar her ne kadar beş yıllık bir zaman dilimi için hazırlanıyor olsa da, Stratejik Planlama Kılavuzunda da belirtildiği üzere hedeflerin zaman çerçevesinin belirlenmiş olması gerekmektedir. Böylece planlama sürecindeki belirsizlikler ortadan kalkacak ve amaçlara oranla daha somut bilgilerle yol haritası çizilebilecektir.

**BULGU 5: Stratejik plan içerisinde kurumsal amaç ve hedefler doğrultusunda ulaşılmak istenen sonuçlarla ilgili ölçülebilir gösterge tahminlerine yer verilmemesi**

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu 5-F bölümünde; “Hedeflerin ölçülebilir olarak ifade edilemediği durumlarda stratejik planda hedefe yönelik performans göstergelerine yer verilmesi gereklidir. Performans göstergeleri gerçekleşen sonuçların önceden belirlenen hedefe ne ölçüde ulaşıldığının ortaya konulmasında kullanılır. Bir performans göstergesi, ölçülebilirliğin sağlanması bakımından miktar, zaman, kalite veya maliyet cinsinden ifade edilir.” denilmektedir. Plan içerisinde bu bağlamda tespitler yapıldıktan sonra bunların izlenmesi ve değerlendirilmesi konuları gündeme gelmektedir. Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzun’a göre izleme, stratejik plan uygulamasının sistematik olarak takip edilmesi ve raporlanması, değerlendirme ise, uygulama sonuçlarının amaç ve hedeflere kıyasla ölçülmesi yoluyla amaç ve hedeflerin tutarlılık ve uygunluğunun analiz edilmesi olarak tanımlanmıştır. Stratejik planlama sürecinde, izleme ve değerlendirme faaliyetleri sonucunda elde edilen bilgiler kullanılarak, stratejik plan gözden geçirilmeli, hedeflenen ve ulaşılan sonuçlar karşılaştırılmalıdır. Böylece hedeflere ulaşılma derecesinin ölçülüp tespit edilmesi yoluyla rol ve sorumluluklar kapsamında hesap verilebilirlik mekanizmasının işler hale getirilmesi istenmektedir.

Konu ile ilgili yapılan denetimde, stratejik planda yer alan “Kayıt dışı ekonominin GSYH’ye oranı 5 puan düşürülecektir” hedefi dışındaki 10 hedefin ölçülebilir nitelikte olmadığı görülmüştür.

Stratejik Planlama Kılavuzu’na göre ölçülebilir nitelikte olan hedef için tespit edilen göstergeler de doğrudan ölçülebilir olarak kabul edilmektedir. Bahsi geçen konu ölçülebilir olmayan hedefler açısından incelendiğinde ise bunların ölçülebilir hale getirilmesi için tespit edilen performans göstergelerinin de yıllık bazda miktar, zaman, kalite veya maliyet cinsinden ölçüm yapılabilmesine olanak sağlayacak şekilde belirlenmediği tespit edilmiştir. Bu durum kurumun amaç, hedef ve göstergeleri doğrultusunda bulunduğu nokta ile beş yıllık dönem sonunda gelmek istediği nokta arasında bağlantı kurulamamasına sebep olmaktadır. Diğer taraftan planda belirlenmeyen ölçülebilir hedefler performans programı içerisinde düzenlenmektedir. Hal böyle olunca performans programı plandan bağımsız bir yapıya bürünmekte ve hedeflenen düzeyler açısından stratejik plan ile performans programı arasında koordinasyondan bahsedilememektedir. Söz konusu yanlış uygulama 2009-2013 stratejik



planı içerisinde de yapılmıştır. Bu durum 2014-2018 stratejik planının izleme-değerlendirme başlığı altında önceki döneme ait stratejik plan ile ilgili yapılan değerlendirmelerin genel ifadelerle sınırlı kalmasına sebep olmuştur. Benzer bulgular, Kalkınma Bakanlığı tarafından hazırlanan “GİB 2014-2018 Taslak Stratejik Plan Değerlendirme Raporu” içerisinde de yer almaktadır. Kaldı ki plan içerisinde hedef ile gerçekleşme sonuçlarına dair ölçülebilir göstergelere yer verilmiş olsa bile, sonuçları belirli periyotlarda bir araya getiren, analiz eden, raporlayan ve değerlendiren sistematik bir mekanizma oluşturulmadığından etkin bir izleme ve değerlendirme yapılma imkanı da bulunmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Stratejik Planlama Kılavuzunun 5/F bölümünde yer alan Karayolları Genel Müdürlüğünün hedef ve göstergelerinden olan “2010 yılına kadar yol ağımızda kar ve buzla mücadele uygun malzeme ve çağdaş ekipman kullanılarak yapılacaktır” hedefini ölçmeye yönelik verilen performans göstergesi örneklerinde;

*-Kar ve buz mücadelesinde kullanılan alternatif eritme maddelerinin toplam içindeki oranı*

*-Kullanılan tuzun modern tuz serme araçlarıyla serilme oranı*

yer almaktadır. Stratejik Planımızda bulunan performans göstergeleri de yukarıda yer alan örnekler doğrultusunda; miktar, zaman, kalite veya maliyet cinsinden ölçülebilirliği temin edecek şekilde hazırlanarak ilgili hedeflerin altında yer almıştır.

Konu ile ilgili bazı göstergelere ve bunların ölçülmesi nihayetinde ortaya çıkan sonuçlara yer verilmiştir." denmektedir.

Bulguya verilen cevabın devamında ise "performans esaslı bütçelemenin temel unsurları ise stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporudur. Performans programları, stratejik planın yıllık uygulama dilimlerini oluşturmaktadır. Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflere ilişkin yıllık hedefler, söz konusu hedefleri gerçekleştirmek üzere belirlenen faaliyetler, kaynak ihtiyacı ile performans hedeflerine ne derece ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek üzere oluşturulan performans göstergelerine yer verilmektedir. Kurumumuzun ilgili yıl performans programında da bir yıllık bir zaman sürecinde stratejik planda öngörülen öncelikli stratejik amaç ve hedefler ile alt amaçlara bağlı olarak performans hedefleri, bu hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını izlemek ve değerlendirmek üzere performans göstergeleri ve bu

hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik faaliyetler belirlenmiştir. Kurumumuz stratejik planında yer alan hedeflerin zaman çerçevesinin belirlenmemiş olması ile kurumsal amaç ve hedefler doğrultusunda ulaşılmak istenen sonuçlarla ilgili, Stratejik Planda gösterge tahminlerine yer verilmemiş olması, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerimizin ölçülemediği ve bu konuda herhangi bir zaman kıstasının ortaya konulmadığını, izleme ve değerlendirme yapılmadığını göstermemekte olup, bu kapsamda ölçme, izleme ve değerlendirme faaliyetleri, performans esaslı bütçeleme sistemi içerisinde yer alan performans programları ve faaliyet raporları ile yerine getirilmektedir. İdaremizce bu kapsamda e-bütçe sistemi üzerinden de izlenen ve değerlendirilen süreç için ayrıca rapor üretilmesi yönünde de çalışmalar başlatılmıştır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresi tarafından bulgumuza verilen cevapta stratejik planda yer alan ve performans göstergeleri ile bu göstergelerin ölçülebilir olduğu ortaya koymaya yönelik 2013 ve 2014 yılı gerçekleştirmelerine yer verilmiştir. Ancak; stratejik plan içerisinde bu göstergelere yönelik yıllar itibariyle artış mı yoksa azalış yönünde mi bir beklenti öngörüldüğünü veya sayısal olarak göstergenin hangi değeri alması beklendiğini ortaya koyan hedef değer ile mevcut durum bilgileri yer almadığı için salt bu gerçekleşme sonuçlarının ortaya konulması anlamlı değildir. Dolayısıyla söz konusu göstergelerin ifade olarak ölçüm yapmaya elverişli olması, göstergenin ölçülebilir olduğu anlamına gelmemekte; hedef değerlerin ortaya konulmaması planlamadan beklenen öngörü ortamının yaratılmamasına yol açmaktadır. Bu nedenle stratejik planın kapsadığı beş yıllık sürecin sonunda elde edilen gerçekleşme sonuçları ile planda yer alan/almaması gereken hedef değerler arasında karşılaştırma yapma imkanı da olmayacaktır. Bu kapsamda sonraki dönemlere ait stratejik plan çalışmalarında yıllık bazda ölçülebilir hedef değerlere yer verilmesi uygun olacaktır.

**BULGU 6: Stratejik Planda yer alan bazı stratejilerin bağlı oldukları amaç ve hedeflerle ilgili yol ve yöntemleri açıklar nitelikte olmaması**

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu 5-G bölümünde; "Stratejiler, kuruluşun amaç ve hedeflerine nasıl ulaşılacağını gösteren kararlar bütünüdür. Etkili stratejiler olmaksızın amaç ve hedeflere ulaşmak mümkün değildir." denilmiştir. Yine aynı bölümde, stratejilerin oluşturulması için cevaplanması gereken sorulardan birisi; "Amaç ve hedeflere ulaşmak için izlenebilecek alternatif yol ve yöntemler nelerdir?" şeklinde belirlenmiştir. Dolayısıyla amaç ve hedefler, ulaşılmak istenilen sonuçları ifade ederken;

stratejiler, bunlara ulaşmak için nelerin yapılacağını gösteren yol ve yöntemleri ortaya koymaktadır.

Ancak, Stratejik Plan incelendiğinde; aşağıda belirtilen stratejilerin, amaç ve hedeflere nasıl ulaşacağını göstermediği ve hedef niteliği taşıdığı görülmüştür.

- **Amaç 1-Strateji 1:** Cari yılda ödenmesi gereken gelirlerin tahsilat oranını artırmak.
- **Amaç 2-Strateji 2:** Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi için gerekli tedbirleri almak.
- **Amaç 4-Hedef 5-Strateji 1:** Paydaşlarla işbirliğini geliştirmek.
- **Amaç 4-Hedef 5-Strateji 2:** Uluslararası işbirliği olanaklarını artırmak.

**Kamu idaresi cevabında:** "Kılavuzda yer alan ve stratejileri oluşturmaya yardımcı olması bakımından yol gösterici olarak hazırlanan sorulardan yalnızca "Amaç ve hedeflere ulaşmak için izlenebilecek alternatif yol ve yöntemler nelerdir?" sorusundan hareketle yorum yapılarak sonuca varıldığı görülmektedir. Bulguya konu edilen, Başkanlığımızın Stratejik Planında yer alan dört stratejinin, Stratejik Planlama Kılavuzunun 5/G bölümünde ifade edilen; "Amaç ve hedeflere ulaşmak için neler yapılabilir?" sorusunu karşıladığı açık olup, söz konusu stratejiler Kılavuzda yer alan açıklama ve örneklere uygun olarak belirlenmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunda belirtilen ve stratejileri oluşturmakta yararlanılan soruların ("Amaç ve hedeflere ulaşmak için neler yapılabilir?" sorusu dahil) tamamı uzun vadede önceden belirlenen amaca ulaşmak için izlenecek yolları; yani stratejileri ortaya koymaya yarayan sorulardır. Kamu İdaresi cevabında belirtilen İller Bankası Stratejik Planı örneğinde de görüldüğü gibi somut ve uygulamaya dönük ifadeler strateji olarak belirlenmelidir.

Kurum tarafından yapılan açıklamada, 2014-2018 Stratejik Planında yer alan "Cari yılda ödenmesi gereken gelirlerin tahsilat oranını artırmak" stratejisinin, "Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında ödenmesini sağlamak amacıyla tahsilatın etkinliği arttırılacaktır." stratejik hedefine ulaşmaya katkı sağlayacağı ifade edilmiştir. Cari yılda ödenmesi gereken gelirlerin tahsilat oranını artırarak, vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında ödenmesini sağlamak amacıyla tahsilatın etkinliği arttırmak mümkündür. Ancak bu defa da,

cari yılda ödenmesi gereken gelirlerin tahsilat oranını artırmak için neler yapılabileceğinin ortaya konulması gerektiğinden, mezkur ifadenin bir stratejiden çok alt hedef özelliğine sahip olduğu düşünülmektedir. Aynı konu Kalkınma Bakanlığı'na ait, "Gelir İdaresi Başkanlığının 2014-2018 Taslak Stratejik Planı Değerlendirme Raporu" içerisinde de eleştiri konusu yapılmıştır.

## **B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular**

### **BULGU 7: Performans programının, stratejik plan ile bağlantı kurulabilecek düzeyde hazırlanmaması**

Performans Esaslı Bütçeleme Rehberine göre performans programı; "Bir mali yıl içerisinde kamu idaresinin stratejik planı doğrultusunda yürütmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren, idare bütçesi ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına esas teşkil eden programdır." olarak tanımlanmaktadır. Buna göre performans programı, beş yıllık dönem için hazırlanan stratejik planın yıllık bazda uygulama dilimini oluşturmaktadır. Dolayısıyla performans programlarının, üst belge niteliğindeki stratejik planın sistematiği doğrultusunda hazırlanması gerekmektedir. Böylece stratejik plan dönemine ait her bir yılın performans programı ve bu doğrultuda hazırlanan faaliyet raporunda yer alan bilgilerin yıllık değerlendirmesinin yanında, beş yılın sonunda stratejik planda yer alan hedef ve gerçekleştirmelerle ilgili bütüncül bir analiz yapılma imkanı ortaya çıkmaktadır.

Konu ile ilgili yapılan incelemede, stratejik plan içerisinde yer alan amaç, hedef ve göstergelerin 2014 yılı performans programına yansımada durumu kontrol edilmiştir. Buna göre, amaç ve hedefler açısından plan ile program arasında uyum bulunmakta olup göstergeler açısından aynı durum geçerli değildir. Bir başka ifade ile program içerisinde yer alan toplam 32 adet göstergenin 9'u stratejik planda bulunmamakta olup 1 tanesi için ise planda yer alan tanımlamadan farklı bir tanımlama yapılmıştır. İdare faaliyet raporu içerisinde bu şekilde olan göstergeler için de gerçekleşme sonuç ve değerlendirmelerine yer verilmiştir. Ancak bunların plan içerisinde bulunmadığı dikkate alındığında, stratejik plandan bağımsız performans programı sonuçlarına ulaşılması durumu ortaya çıkmaktadır. Bunun neticesinde stratejik plan ile performans programı arasında bağlantı kurulamamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Başkanlığımız 2014-2018 Dönemi Stratejik Planı'nda 5 stratejik amaç, 11 stratejik hedef ve 82 adet performans göstergesi belirlenmiş bulunmaktadır. 2014 Yılı Performans Programında ise 4 stratejik amaç, 7 stratejik hedef ve performans hedefi ile 13 faaliyet ile bu faaliyetlerin başarısını izlemek üzere 33 adet performans göstergesi belirlenmiştir.

Aşağıdaki tabloda, stratejik planda bulunmadığı halde performans programında yer verilen 8 adet performans göstergesinin stratejik planda bulunan göstergelerle birebir aynı ismi taşımamakla birlikte, stratejik planda yer alan amaç, hedefler ve stratejilerle bağlantısı görülmektedir. Performans programında yer alan ancak, stratejik planda aynı tanımla bulunmayan söz konusu göstergelerin varlığı, Performans Programının Stratejik Planla bağının olmadığı anlamına gelmemektedir.

Bulguda belirtilen bir diğer husus da; Stratejik Planda "internet vergi dairesi sayfalarına erişim sayısı" olarak tanımlanan göstergenin, Performans Programında "internet vergi dairesi kullanıcı sayısı" olarak tanımlandığı ifade edilmiştir. Burada farklı ibareler kullanılmakla birlikte, internet vergi dairesine erişim tek bir kanaldan Başkanlığımız <https://intvd.gib.gov.tr> adresinden sağlanmaktadır. Erişimin tek olduğu bu sistemde ölçüleme de tek bir yöntemle yapılmaktadır. Dolayısıyla ifadelerin farklılığı, varılmak istenen sonucu etkileyen ve kamuoyu tarafından yanlış anlaşılacak bir nitelik taşımamaktadır.

Performans göstergelerinin temel politika ve öncelikler dikkate alınarak üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından birlikte oluşturulması gerekmektedir. Ancak, stratejik planda bulunan göstergelerin performans programlarında aynen yer alması gerektiğine yönelik mevcut mevzuatta açık bir ifade bulunmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalarımızda da belirtildiği gibi stratejik planda yer almamakla birlikte performans programında yer verilen göstergelerimiz; kalkınma planı, hükümet programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, yıllık program ve stratejik planın ruhuna uygun olarak tespit edilmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Performans Programı Hazırlama Rehberine göre performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların

kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir. Buna göre stratejik plana uygun olarak hazırlanma zorunluluğu bulunan performans programı cari yıl içerisinde ulaşılmak istenen hedefleri ve bunlara göre tespit edilen faaliyetleri ortaya koymaktadır. Yıl içerisinde elde edilen sonuçların bir bütün olarak idare faaliyet raporu içerisinde yer aldığı göz önüne alındığında üç dokümanın birbirinin devamı niteliğinde olduğu sonucuna kolaylıkla varılabilmektedir. Dolayısıyla *stratejik planda yer almayan* amaç, hedef veya göstergelerin *performans programında yer alması* veya bunların planda yer aldığından daha farklı tanımlamalarla programda yer alması, performans esaslı bütçeleme anlayışının bütüncül sistematiğine uygun düşmemekte bunların birbiri ile olan bağlantısını ortadan kaldırmaktadır.

**BULGU 8: Performans programı içerisinde yıllık programın dikkate alınmadığına ilişkin bilgi veya açıklamanın yer almaması**

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; “Kamu idareleri performans programı hazırlıklarında Kalkınma Planı, Hükümet Programı, Orta Vadeli Program, Orta Vadeli Mali Plan, Yıllık Program ile stratejik planlarını esas alırlar.” denilmektedir. Bu şekilde bir düzenleme yapılmasının temel amacı, performans programlarının ulusal düzeydeki belgelerle koordineli olması ve yukarıdan aşağı bütçeleme anlayışına uygun hazırlanma gerekliliğidir. Buradan hareketle 2014 yılı performans programının “Temel Politika ve Öncelikler” başlığı altında Onuncu Kalkınma Planına, 61 inci Hükümet Programına, Orta Vadeli Programa (2014-2016), Orta Vadeli Plana (2014-2016) ilişkin bilgilere yer verilip programla bağlantı kurulmasına karşın, yıllık programa ilişkin bilgi ya da açıklamalara yer verilmemiştir.

**Kamu idaresi cevabında:** " Performans Programı Hazırlama Rehberinde Performans Programının Şeklini tarif eden tabloda; Temel Politika ve Öncelikler başlığı altında; Hükümet programında, kalkınma planı ve stratejik planda yer alan, idare ile ilgili temel politika ve önceliklere kısaca yer verileceği belirtilmektedir. Ancak, yıllık programın, performans programında dikkate alınması gerekliliği söz konusu rehberde ifade edilmemektedir.

Öte yandan, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik'in 4 üncü maddesinin 3 üncü bendinde; kamu idarelerinin performans programı hazırlıklarında Kalkınma Planı, Hükümet Programı, Orta Vadeli Program (OVP), Orta Vadeli Mali Plan (OVMP), Yıllık Program ile Stratejik Planlarını esas alacakları belirtilmekte fakat

bu temel politika ve önceliklerden her birinin performans programında yer alması gerektiği şeklinde açık bir ifade bulunmamaktadır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen plan ve programlar; birbirleri ile ilişkili olan ve uyum içerisinde hazırlanması gereken; yalnızca kapsadıkları zaman dilimleri bakımından uzun, orta ve kısa vadeli olarak ayrılan üst politika belgeleridir. Ülke düzeyinde belirlenen amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesi, kurum ve kuruluşların bu konularla ilgili olarak kendi görev ve yetki alanlarına giren sorumlulukları yerine getirmelerine bağlıdır. Bu da ancak üst politika belgelerinin, kurumun plan ve programlarına yansıtılması ile mümkündür. Dolayısıyla ülke politikalarının yıllık bazda uygulama hedeflerine ilişkin çerçeve çizen ve Yönetmelik hükmünde de anlaşılacağı üzere dikkate alınıp alınması isteğe bağlı olmayan yıllık programların performans programlarında dikkate alınması gerekmektedir.

**BULGU 9: Performans Programında yer verilecek öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin, üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından belirlenmemesi**

Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan Performans Programı Hazırlama Rehberinin "Performans Programı Hazırlama Süreci" başlığı altında, "Performans programı hazırlama süreci kamu idarelerinin üst yöneticisi ve harcama yetkilileri tarafından program dönemine ilişkin öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin, performans hedef ve göstergelerinin, faaliyetlerin ve bunlardan sorumlu harcama birimlerinin belirlenmesi ile başlar.", "Öncelikli Stratejik Amaç ve Hedeflerin Belirlenmesi" başlığı altında ise "Kamu idareleri; kalkınma planı, hükümet programı, orta vadeli program ve orta vadeli mali plan ile bütçe içi ve bütçe dışı kaynaklarını göz önünde bulundurarak, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerden program döneminde hangilerine, ne ölçüde öncelik vereceklerini üst yönetici, harcama yetkilileri ve diğer ilgili tarafların katkılarının sağlanacağı katılımcı bir yöntemle belirlerler." denilmektedir. Konu ile ilgili yapılan incelemede, programda yer alan öncelikli stratejik amaç ve hedefler ile performans hedeflerinin, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından belirlenerek Kurumdaki diğer daire başkanlıklarına bildirildiği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında:** "2014 Yılı Performans programında yer verilen öncelikli stratejik amaç ve hedefler, performans hedef ve göstergeleri ile faaliyetler 2013 yılı Şubat ayında Bolu'da yapılan Başkanlık üst yöneticileri, harcama yetkilileri, vergi dairesi başkanları

ve defterdarların hazır olduğu toplantıda görüşülmüştür. Ayrıca, aynı yıl Mayıs ayı içerisinde Başkanlığımız harcama birimi yetkililerinin katılımı ile düzenlenen benzer mahiyette toplantıda performans hedef ve göstergeleri belirlenmiştir. Ancak bu toplantıların yapıldığına dair tutanak düzenlenmemiştir.

Bu toplantılar sonucunda, öncelikli stratejik amaç ve hedefler, performans hedef ve göstergeleri, faaliyetler ve bunlardan sorumlu 8 harcama birimi belirlenmiştir. Söz konusu toplantılarda belirlenen bu hususlar üst yönetici onayına sunulmuş ve daha sonra onay ve ekleri harcama birimlerine duyurulmuştur." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Performans programı içerisinde yer verilmesi düşünülen öncelikli amaç ve hedeflerin tespitine dair yapılan çalışmaların yazılı ortamda kayıt altına alınması uygun olacaktır.

**BULGU 10: Hedefler kapsamında yapılması düşünülen faaliyetlere dair ayrıntılı bilgilere yer verilmemesi ve bunlara etki edebilecek içsel ve dışsal faktörlerin analiz edilmemesi**

Performans Programı Hazırlama Rehberi'ne göre performans hedefleri, idarenin neleri başaracağını, faaliyetler ise bunların nasıl gerçekleştirileceğini ifade etmektedir. Hedeflerin gerçekleşmesine yönelik olarak doğru faaliyetlerin belirlenmesi ve bunların maliyetlerinin gerçeğe en yakın şekilde hesaplanması, mal ve hizmet üretimine ilişkin daha isabetli tercihler yapılması, kaynakların amaç ve hedeflere tahsis edilmesini öngören bütçeleme anlayışının işlerlik kazanması açısından büyük önem taşımaktadır. Diğer taraftan hedeflerin dolayısıyla da faaliyetlerin belirlenmesi sırasında kurum faaliyetlerinden bağımsız olarak bunlara etki edebilecek içsel ve dışsal faktörlerin varlığı analiz edilmelidir ki ulaşılan sonuçlar en sağlıklı şekilde değerlendirilebilsin.

Performans Programı Hazırlama Rehberi'nin ekler kısmında performans hedefi tablosuna yer verilmiş ardından da tablonun nasıl doldurulması gerektiği açıklanmıştır. Buna göre tablonun faaliyetlere ilişkin bölümünde, ilgili performans hedefine ulaşmak için öngörülen faaliyetlere ve bu faaliyetlerin hangi kaynaklardan ve hangi miktarlarda karşılanmasının planlandığına ilişkin bilgilere yer verilmesi gerekmektedir.

Konu hakkında yapılan incelemede, performans hedefine ulaşmak için hangi spesifik iş ve işlemlerin yapılacağını belirtir şekilde ifade edilmeyen faaliyetlerin bulunduğu



görülmüştür. Dolayısıyla bunlar aracılığıyla performans hedefine ulaşmak için tam olarak ne yapılmak istendiği ya da ne yapılacağı ortaya konmamıştır. Bir başka ifade ile “...teknik ve hukuki altyapı oluşturulacaktır” örneğinde olduğu gibi faaliyetle ilgili genel ifadelere yer verilmiştir. Bu durum, faaliyetlerin hedeflere ulaşmadaki katkılarının spesifik olarak ölçülememesine sebep olduğu gibi kaynak ihtiyacının gerçeğe en yakın şekilde belirlenmesini ve faaliyetlerin sağlıklı bir şekilde maliyetlendirilmesini de zorlaştırmaktadır.

Diğer taraftan “e-bilet uygulamasından yararlanan mükellef sayısı” benzeri göstergelerde olduğu gibi gerçekleşme sonucunu doğrudan etkileyebilecek dışsal faktörlerle ilgili analizler yapılmamıştır. Bu gibi durumlar, özellikle dışsal faktörlerin etki düzeyinin yüksek olduğu göstergelerle ilgili elde edilen sonuçlarda sapma meydana gelmesi halinde bunların sadece dışsal etkenler üzerinden açıklanması gibi bir sonuç doğurmakta ve kurumun hangi faaliyetlerindeki aksamalar dolayısıyla sapma meydana geldiğinin net bir şekilde ortaya konulamamasına yol açmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Buna göre 2014 yılı Performans Programında yer alan 13 faaliyet performans programı hazırlama rehberinde açıklanan hususlar göz önünde bulundurularak belirlenmiş bulunmaktadır.

Söz konusu bölümün bütünü incelendiğinde “Gönüllü uyumu teşvik etmek ve mükelleflerimize daha kaliteli hizmet vermek” amacıyla sürdürülen bir seri elektronik vergi hizmetlerine yönelik faaliyetler açıklanmaya çalışıldığı anlaşılabacaktır. Elektronik faaliyetlerin iş adımları teknik ve değişken süreçlerden oluşmaktadır. Bu süreçlere performans programında ayrıntılı olarak yer verilmesinin faaliyet ile amaçlanan hususun gözden kaçırılmasına sebebiyet verebileceği düşünülmektedir.

Diğer taraftan tüm elektronik uygulamaların bir hukuki alt yapısının bulunması gerekmektedir. Elektronik arşiv uygulamasında da, bu uygulamanın yasal dayanağı esas alınarak gerekli ikincil mevzuat yayımlanması zorunludur. Hazırlanacak ikincil mevzuatta uygulama kapsamına girecek mükellefler ve bu mükellefler tarafından yapılması gereken işlemler detaylı olarak açıklanacaktır. Dolayısıyla bir elektronik uygulamanın faaliyete geçebilmesi için öncelikle yasal zeminin bulunması ve buna bağlı olarak teknik alt yapısının hazırlanması ve nihayetinde uygulamaya muhatap olacak kitlenin uygulama konusunda bilgilendirilmesi gerekmektedir. Olaya bu çerçevede bakıldığında bu süreçler tamamlandığı

anda faaliyet de tamamlanmış olacak, uygulamadan yararlanan mükellef sayısı da ölçülebilir hale gelecektir.

Bu amaçla “teknik ve hukuki alt yapı oluşturulacaktır” şeklinde yer alan faaliyet ifadesi, sürecin kısaca özetlenmesi olup her projenin maliyeti ayrıca izlenmektedir.

Dışsal faktörlerin etki düzeyinin yüksek olduğu anılan gösterge ve benzeri göstergelerin belirlenmesinde yer alan sebeplerin başında; başlatılan uygulamaların sonuçlarını görebilmek ve bu sonuçlardan hareketle yeni uygulamalar geliştirebilmektir. Bu amaçla performans programında yer almış olan bu göstergeler sonucu elde edilen veriler uygulamalara yön verilmesi için kullanılmıştır. Nitekim, “e-bilet uygulamasından yararlanan mükellef sayısı” göstergesi örneğinde; e-bilet uygulamasının ihtiyari olması, mükelleflerin belli bir sürede Bilgi İşlem Sistemi Entegrasyonu yönteminden yararlandırılması ve sadece kara ve deniz yolu ile şehirlerarası veya uluslararası yolcu taşımacılığı kapsamında olması nedenleriyle beklenen hızda yaygınlaşmaması sonuçları bu göstergelerin irdelenmesi ile elde edilmiştir.

Daha sonra söz konusu göstergede gerçekleşme sonucunu doğrudan etkileyen dışsal faktörler analiz edilerek; e-bilet uygulamasında Özel Entegrasyon Yöntemi getirilmiş, hava yolu ile yolcu taşımacılığında e-Bilet için gerekli mevzuat çalışmaları yapılmış, ayrıca etkinliklerde de (sinema, tiyatro, konser, spor müsabakaları v.b.) e-Bilet düzenlenebilmesi için çalışmalar yapılarak, e-bilet uygulamasının yaygın olarak kullanılmasına yönelik adımlar atılmıştır.

Bu nedenle özellikle yeni uygulamalarda mükellef davranışlarının analiz edilmesi ve gerekli tedbirlerin alınabilmesi için dışsal faktörlere bağlı göstergelerin tespit edilmesinde faaliyet belirleme ruhuna aykırı hareket edilmediği düşünülmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Performans hedefleri, idarenin neleri başaracağını faaliyetler ise bunların nasıl gerçekleştirileceğini ifade etmektedir. Buna göre faaliyet içerisinde bulunmaktıkça tek başına hedef hiçbir anlam ifade etmeyecektir. Bu bakımdan sistemin temelini oluşturan ve kamu kaynağının kullanımı gündeme getiren faaliyetlerden hangi konuların kastedildiğinin daha spesifik olarak açıklanması, hesap verilebilirlik ve şeffaflık anlayışı için son derece önemlidir. Bu bakımdan program içerisinde yer alan ve genel nitelikli olarak ifade edilen faaliyetlerin gözden geçirilerek revize edilmesi uygun olacaktır.

Dışsal faktörlerin etki düzeyinin yüksek olduğu göstergelerin belirlenmesi ile ilgili bahsedilen sebeplerden biri söz konusu göstergelere esas uygulamaların başlangıç aşamasında olması ve sonraki süreçlerde gerekli adımların atılacak olmasıdır. Ancak bunların olgunlaşma ve tamamlanma dönemlerinin net olarak bilinemeyeceği göz önüne alındığında, sonraki yıllarda da bu göstergelerle ilgili kurumun faaliyetlerindeki başarı yada başarısızlık tespitinin değerlendirilmesi yapılamayacaktır. Bu bakımdan doğrudan dışsal etkenlere bağlı gösterge tespiti yerine, kurumun doğrudan etkide bulunabileceği ve kendi faaliyetleri ile açıklayabileceği göstergelere yer verilmesi uygun olacaktır.

**BULGU 11: Performans Programının, bütçe teklifleriyle birlikte Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığı'na gönderilmemesi**

Performans esaslı bütçeleme rehberine göre stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir.

Ancak 2013 yılının Ocak ayında Kalkınma Bakanlığı'na gönderilmesi gereken 2014-2018 Stratejik Planı, 13.05.2013 tarihinde Kalkınma Bakanlığına gönderilmiştir.

Yine Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğin 7 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; “Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, performans programlarını bütçe teklifleri ile birlikte Bakanlığa ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına gönderirler. Performans programları kamu idarelerinin bütçe tekliflerine ilişkin olarak Bakanlık ve Devlet Planlama Teşkilatında yapılan bütçe görüşmelerinde değerlendirilir.” denilmektedir. Bu kapsamda yapılan incelemede, performans programının bütçe teklifi ile birlikte Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığına gönderilmediği görülmüştür. Bir başka ifade ile bütçe ve stratejik plan arasında köprü vazifesi görmesi gereken performans programı bütçeleme sürecine entegre edilmemiştir.

**Kamu idaresi cevabında:** "2014 Yılı Performans Programı, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik'in 7. maddesi gereğince; 2013 yılı Temmuz ayı içinde bütçe teklifi ile birlikte Maliye Bakanlığı-Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'ne (BÜMKO) gönderilmiş, Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan yayımlandıktan sonra, bu program ve plana göre revize edilen Performans Programı 2013 yılı Ekim ayı içinde Maliye Bakanlığı'na (BÜMKO) tekrar elden teslim edilmiştir. Dolayısıyla,

2014 Yılı Performans Programının, Başkanlığımız bütçe teklifine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı (BÜMKO) tarafından yapılan bütçe görüşmelerinde değerlendirilmesi sağlanarak, 2014 Yılı Performans Programı bütçeleme sürecine entegre edilmiştir. Ancak, Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan Ekim ayında yayınlandığı için Performans Programı henüz tamamlanmadığından, Kalkınma Bakanlığı'na bu aşamada gönderilememiştir. Performans Programının nihai hali 2014 yılı Ocak ayında kamuoyuna açıklandıktan sonra Mart ayında Maliye Bakanlığı'na ve Kalkınma Bakanlığı'na gönderilmiştir.

Başkanlığımız tarafından hazırlanacak performans programının Temmuz ayında bütçe teklifleri ile birlikte Maliye Bakanlığı'nın (BÜMKO) yanı sıra, Kalkınma Bakanlığına da gönderilmesi sağlanacaktır. Aynı şekilde, bulguda eleştiri konusu yapılan Başkanlığımız gelecek dönemlerde hazırlanacak Stratejik Planı da süresi içinde Kalkınma Bakanlığına gönderilecektir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta, stratejik plan ve performans programlarının, mevzuatın öngördüğü sürelerde Kalkınma Bakanlığına gönderilmesinin sağlanacağı ifade edilmiş olup, söz konusu husus gelecek yıl denetimlerinde izlenecektir.

**BULGU 12: Performans hedefi kapsamında belirlenen faaliyetlerden performans göstergeleri ile ilişkilendirilemeyenlerin bulunması**

Performans programının 3 nolu amacının 1 nolu hedefinin 1 nolu performans hedefine ait gösterge ve faaliyetler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

<b>Amaç</b>	Vergiye Gönüllü Uyumu Artırmak
<b>Hedef</b>	Vergilendirmede toplumsal farkındalık ve vergi bilinci artırılacaktır.
<b>Performans Hedefi</b>	Toplumun tüm kesimlerinde vergi bilincinin artırılması yönünde faaliyet ve etkinliklerin yapılmasına devam edilerek vergiye gönüllü uyum sağlanacaktır.
<b>Performans Göstergeleri</b>	Medya araçları kullanım sayısı (Radyo, TV, billboard, gazete, kamu spotu sayısı v.b.) Kamuoyunu bilgilendirme amaçlı hazırlanan yazılı ve görsel doküman sayısı (CD, DVD, tanıtım filmi, broşür, rehber v.s.)
<b>Faaliyetler</b>	Toplumsal vergi eğitimleri ve etkinlikleri

Performans Programı Hazırlama Rehberine göre, faaliyetler performans hedeflerinin nasıl gerçekleştirileceğini ifade etmektedirler. Performans göstergeleri ise performans hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığını ölçmek, değerlendirmek ve izlemek üzere kullanılan araçlardır. Dolayısıyla performans hedefine ne ölçüde ulaşıldığını ortaya koyabilmek için, Kurumun performans hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla yapacağı faaliyet sonuçlarının performans göstergeleri ile ölçülebilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen performans hedefini gerçekleştirmek için yapılması planlanan faaliyet açıklamasında toplumsal vergi eğitimleri ve etkinliklerinden bahsedildiği görülmüştür. Bu kapsamda gerçekleştirilmesi öngörülen seminer, konferans, panel, bilgilendirme toplantıları, öğrenci eğitimleri gibi faaliyetlerin tespit edilen iki gösterge ile doğrudan bağlantısı bulunmamaktadır. Benzer şekilde 4 nolu amacın 2 nolu hedefinin 1 nolu performans hedefinin faaliyetleri arasında Doküman Yönetim ve İş Akış Sistemi'ne, aynı amacın 3 nolu hedefinin 1 nolu performans hedefinin faaliyetleri arasında ise Otomasyon Sistem Yönetimi'ne yer verilmiştir. Ancak kurumsal iç işleyişe yönelik bu sistemler aracılığıyla gerçekleştirilecek faaliyet sonuçlarının doğrudan yansıdığı göstergeler bulunmamaktadır. Dolayısıyla söz konusu faaliyet sonuçları üzerinden performans hedefine katkı düzeyinin hesaplanamayacağı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında:** "Bahsedilen faaliyet ve göstergelerin ilgili olduğu performans hedefi; "Toplumun tüm kesimlerinde vergi bilincinin artırılması yönünde faaliyet ve etkinliklerin yapılmasına devam edilerek vergiye gönüllü uyum sağlanacaktır." şeklinde tanımlanmış olup; bu iki gösterge, performans hedefini ölçmek, değerlendirmek ve izlemek üzere belirlenmiştir.

Öte yandan bu faaliyetin daha kapsamlı göstergelerle ölçülebilmesi için çalışmalar başlatılmış ve 2015 yılı Performans Programında daha spesifik göstergelere yer verilmiş bulunmaktadır.

Doküman Yönetimi ve İş Akış Sistemi (DYİAS) ile Başkanlığımız birimleri arasındaki iletişimin artması ve kurumsal bilgi sistemlerinin bütünleşmesinin sağlanması sayesinde tekrarlar, aşırı bürokratik süreçler, zaman kayıpları ve kağıda dayalı işlemlerin önemli ölçüde azaltılması ve vergi ile ilgili iş ve işlemlerin mümkün olduğunca basit ve hızlı yerine getirilebilmesi amaçlanmıştır.

Otomasyon Sistem Yönetimi faaliyeti ise; elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamını, çeşitliliğini, erişilebilirliğini artırmak ve dolayısıyla mükellefe yerinde hizmet sunabilmek için bilgi teknolojisi altyapı yatırımlarına duyulan ihtiyaç nedeniyle konulmuştur. Bu programlar elektronik ortamda sunulan hizmetlerin altyapısını oluşturduğundan, gerek teknolojik gelişmelere uyumunu sağlamak, gerekse vergi mevzuatı değişiklikleri ve yenilikleri doğrultusunda yazılımların geliştirilmesine devam etmek, aslında mükelleflerimize elektronik ortamda verilen hizmetlerin kalitesini artırmayı sağlamaktadır. Nitekim elektronik tebligat projesinin mihenk taşı DYİAS uygulamasıdır.

Dolayısıyla, söz konusu iki faaliyetle ilgili olarak performans göstergesinin bulunmaması, performans hedefine katkısının olmadığı anlamına gelmediği gibi, aynı zamanda bu faaliyetlerin yürütülmesi bir ödenek tahsisi gerektirdiğinden, maliyet hesaplamasının gerçekçi olmasını sağlamak için de söz konusu faaliyetlere Performans Programında yer verilmiş bulunmaktadır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresince verilen cevapta, “Toplumsal vergi eğitimleri ve etkinlikleri” başlıklı faaliyetin; “medya araçları kullanım sayısı (Radyo, TV, Billboard, Gazete, Kamu spotu v.b.)”, “kamuoyunu bilgilendirme amaçlı hazırlanan yazılı ve görsel doküman sayısı (CD, DVD, tanıtım filmi, broşür, rehber v.s.)” göstergeleri ile doğrudan bağlantısının bulunmadığı hususunun eleştiri konusu yapıldığı belirtilmiştir. Oysa ki tarafımızca eleştiri konusu yapılan husus faaliyet ve gösterge bağlantısına dair olmayıp, mevcut göstergelerin “seminer, konferans, panel, bilgilendirme toplantıları, öğrenci eğitimleri” gibi faaliyetlerin sonuçlarını ölçecek kadara kapsayıcı nitelikte olmamasıdır. Bu nedenle söz konusu faaliyetleri ölçecek ilave göstergelerin tespit edilmesi gerekmektedir.

Kurumsal iç işleyişe yönelik sistemler (Doküman Yönetim ve İş Akış Sistemi ve Otomasyon Sistem Yönetimi) aracılığıyla gerçekleştirilecek faaliyet sonuçlarının doğrudan yansıdığı göstergeler bulunmamasına ilişkin eleştirimize yönelik olarak da; performans programlarında, uygulamaların hedefin gerçekleştirilmesine sağlayacağı katkıları ortaya koyacak ifadeler (uygulamalara ilişkin Kamu İdaresi cevabında yapılan açıklamalarda olduğu gibi) yer verilmesi ve mümkün olduğunca da uygulama sonuçlarının göstergelere yansıtılması gerektiği düşünülmektedir.

**BULGU 13: “Bankalara e-haciz bildirisi gönderilen mükellef sayısının, hakkında haciz varakası düzenlenmiş olan toplam mükellef sayısı oranı” göstergesinin açık bir şekilde tanımlanmaması**

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmeliğe göre performans programlarında yer alan performans hedef ve göstergelerinin sade ve anlaşılır olması esastır. Bu şekilde ilkeler belirlenmesinin temel amacı, gerçekleşme sonuçları ile ilgili subjektif yorum yapılmaması ve tüm paydaşlar tarafından göstergeye aynı anlamın atfedilebilmesidir.

Cebri tahsilat işlemlerine başlanabilmesi için işletilmesi gereken süreç mevzuatta yer almaktadır. Buna göre e-haciz bildirisi düzenlenebilmesi için öncelikle hacze konu alacağı ait haciz varakasının düzenlenmiş olması gerekmektedir. Bu bağlamda e-haczin kullanım yoğunluğunu ölçmek üzere performans programı içerisinde “Bankalara e-haciz bildirisi gönderilen mükellef sayısı / Hakkında haciz varakası düzenlenmiş olan toplam mükellef sayısı” göstergesine yer verilmiştir. Söz konusu gösterge ile ilgili 2014 yılı gerçekleşme sonucu faaliyet raporu içerisinde %70,6 olarak yer almaktadır.

Gerçekleşme sonucu ile ilgili Kurum tarafından yapılan hesaplama içerisinde yer alan veya almayan kriterler aşağıdaki şekilde gösterilmektedir.

**Gösterge Gerçekleşme Sonucuna Ait Hesaplama**

- **2014 yılında** düzenlenen haciz varakası için aynı yıl içinde e-haciz bildiri düzenlenmesi durumunda bu sayıya pay içerisinde yer verilmektedir.
- **2014 yılından önce** düzenlenen haciz varakası için 2014 yılında e-haciz bildiri düzenlenmesi durumunda bu sayıya pay içerisinde **yer verilmektedir.**

- **2014 yılında düzenlenen** haciz varakası sayısına paydada yer verilmektedir.
- **2014 yılından önce** düzenlenen haciz varakası sayısına paydada **yer verilmemektedir.**

Buna göre ölçüm yapılan oran; 2014 yılında haciz varakası düzenlenen mükelleflerden kaç tanesine e-haciz bildirisi gönderildiği anlamına gelmediği gibi 2014 ve önceki yıllarda düzenlenen haciz varakalarından kaç tanesine 2014 yılında e-haciz bildirisi yapıldığı anlamına da gelmemektedir. Bu durum ölçüm sonucu ortaya çıkan oran ile ilgili net bir değerlendirme yapılamamasına sebep olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Cebren tahsilat işlemlerinde haciz yapabilmek için düzenlenen ve yetkili makamlarca onaylanan haciz varakaları, takip konusu alacak tahsil edilmediği sürece işlemde kaldırılmamakta ve dolayısıyla gerek içinde bulunulan yılda gerekse önceki yıllarda düzenlenen haciz varakaları esas alınarak icra işlemleri sürdürülmektedir. Bu bağlamda 2014 yılı içinde düzenlenerek elektronik ortamda bankalara tebliğ edilen haciz bildirimleri (e-haciz bildirisi) gerek 2014 yılında gerekse önceki yıllarda düzenlenmiş haciz varakalarına dayanmakta ve bir borç için muhtelif zamanlarda birden fazla haciz bildirisi düzenlenmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Bulgumuzda eleştiri konusu yapılan husus, Kamu İdaresi tarafından da kabul edilmiş olup; gösterge gerçekleştirmelerinin sağlıklı bir şekilde ölçüp değerlendirilebilmesi için göstergelerin iyi tanımlanmasının yararlı olacağı düşünülmektedir.

### **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular**

**BULGU 14: Performans hedefleri kapsamında bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir mekanizmanın oluşturulmaması ve hedef bazında kullanılan ödeneklerin ayrıntısına faaliyet raporu içerisinde yer verilmemesi**

Performans Programında; her bir performans hedefi için göstergeler ve faaliyetler belirlenmiş ve bu faaliyetlere ilişkin ödenek tahsisi yapılarak faaliyet maliyetleri tespit edilmiştir. Bir başka ifade ile performans programı üzerinden hedefler bazında tahmin edilen ödeneklerin ayrıntısı görülebilmektedir. Ancak Kurumun performans hedeflerine ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir sisteminin bulunmaması nedeniyle performans hedefleri kapsamında belirlenen faaliyetlere tahsis edilen ödenekten kullanılan miktar ve bütçe hedefi ile gerçekleşme arasında sapma olup olmadığına ilişkin bilgiler takip edilememiş ve dolayısıyla bu bilgilere faaliyet raporunda yer verilememiştir. Bütçenin uygulanması ve muhasebeleştirme aşamalarında faaliyetlerin (ve faaliyetler aracılığıyla da performans



hedeflerinin) bütçe gerçekleştirmelerini izleyecek bir sistemin bulunmaması ise plan-program-bütçe bağının iyi bir şekilde kurulamamasına yol açmıştır.

**Kamu idaresi cevabında:** "Başkanlığımızca hazırlanan Performans Programlarında performans hedefleri ve faaliyetlerin maliyetleri, merkez birimleri ve taşrada pilot olarak seçilen iller ile yapılan katılımcı, detaylı, gerçek ve oransal verilere dayanan çalışma sonuçlarına göre belirlenmektedir. Faaliyet raporlarında ise mali bilgiler alanında, kurum geneline ilişkin kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleştirmelerine, meydana gelen sapma nedenleri ile Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte belirtilen tüm diğer hususlara yer verilmektedir. Bu bağlamda plan – program – bütçe bağının kurulduğu düşünülmektedir.

Diğer taraftan Bulguda eleştiri konusu yapılan ve eksikliği belirtilen performans hedeflerine ve faaliyetlere ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek sistemin, tüm kamu mali yönetimini kapsayacak, usul ve esasları detaylı olarak belirlenmiş maliyet muhasebe sistemi olması gerektiği düşünülmektedir. Aksi halde çok farklı yöntem ve teknikle hazırlanmış, standart sonuçları olmayan dolayısıyla kamuoyunca değerlendirilmesi imkansızlaşan bir yapı ile karşı karşıya kalınacaktır. Bununla birlikte böyle bir sistemin ve altyapının tek bir merkezden kurulması yerine her bir idarece kurulacak olması birçok sorunla beraber önemli bir kaynak israfına da sebebiyet verebilecektir. Kaldı ki kurulacak sistemin, mevcut uygulamada Muhasebat Genel Müdürlüğü aracılığıyla yürütülen muhasebe kayıtları ile entegre edilmesi gerektiği düşünülmektedir. Kaldı ki Başkanlığımız ilk (2009, 2010 yılları) Performans Programı hazırlık çalışmalarında Maliye Bakanlığınca Aralık 2014 tarihinde taslak olarak yayımlanan Performans Esaslı Bütçeleme Rehberinde ayrıntılı olarak yer alan maliyetlendirme yöntemi esas alınmış ve bu kapsamda sistemsel çalışmalar başlatılmış ancak söz konusu Rehberin Performans Programı Hazırlama Rehberi olarak daha sonra yayımlanan versiyonlarında yapılan değişiklikler sonrasında ve yukarıda yer verilen diğer nedenlerle bu çalışmalar devam ettirilememiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresi cevabı yerinde görülmele beraber; faaliyetler temelinde hazırlanan performans programı uygulama sonuçları üzerinden hedefler/faaliyetler için ne kadar harcama yapıldığının ortaya konulmaması uygulanmakta olan mali sistem açısından kopukluğa neden olmaktadır.

**BULGU 15: “Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı” göstergesine ait gerçekleşme sonucunun fiili durum ile uyumsuz olması**

Stratejik plandaki 4 nolu amacın 2 nolu stratejik hedefine ait “Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı” göstergesinin gerçekleşme sonuçları ilgili birimler tarafından Strateji Daire Başkanlığı’na toplam 60 adet ikincil mevzuat olarak raporlanmış ve bu rakam faaliyet raporu içerisinde yer almıştır. Ancak faaliyet raporunun “Mevzuat Çalışmaları” başlığı altında isimlerine yer verilen mevzuat sayısının toplam 65 olduğu görülmektedir. Buna göre faaliyet sonuçlarının yayımlandığı aynı belge içerisinde aynı konu ile ilgili birbirinden farklı sayılara yer verilmektedir. Bu bağlamda söz konusu göstergeye ilişkin gerçekleştirmelerin izlenmesi ve raporlanmasının sağlıklı bir şekilde yapılmadığı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında:** "2014 Yılı Performans Programında yer alan “Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı” göstergesi ile vergi mevzuatının anlaşılır, açık ve uygulanabilir olmasını sağlamak, ortaya çıkan tereddütleri gidermek için yapılan ikincil mevzuat çalışmaları ölçülmektedir. Faaliyet Raporunda yer alan Mevzuat Çalışmaları başlığı altında ise Gelir İdaresi Başkanlığının görev ve fonksiyonları ile ilgili olarak 2014 yılında çıkarılan Kanun, Bakanlar Kurulu Kararı (BKK), Yönetmelik ile Başkanlığımızca hazırlanan genel tebliğ ve sirkülerlere ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Faaliyet raporunda mevzuat çalışmaları kısmında; 4 adet BKK, 1 adet Yönetmelik, 40 adet Tebliğ ve 20 adet Sirküler yer almaktadır. Bulguda bahsedilen 5 adet farklılığın sebebi, birden fazla birim tarafından ortaklaşa olarak hazırlanan Genel Tebliğ ve Sirküler gibi ikincil mevzuat çalışmalarının, yayımlanan ikincil mevzuat sayısı içerisinde yer almamasından kaynaklandığı anlaşılmış olup, gösterge sonuçlarının takibi konusunda daha dikkatli olunacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Bulguya Kurum tarafından iştirak edilerek "gösterge sonuçlarının takibi konusunda daha dikkatli olunacaktır." denmektedir. Bu kapsamda izleme denetimi kapsamında konu takip edilmelidir.

**BULGU 16: Hedeflenene göre negatif yönde sapma meydana gelen göstergeler için içsel ve dışsal faktörler göz önünde bulundurulmayarak isabetli hedef tespitlerinin yapılmaması, pozitif yönde sapma meydana gelen gerçekleşme sonuçları ile ilgili ise faaliyet raporu içerisinde herhangi bir açıklama bulunmaması**

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 18 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin iki numaralı alt bendine göre, faaliyet raporu içerisinde performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerinin açıklanması gerekmektedir.

Bu kapsamda yapılan incelemede, göstergelerin tespiti sırasında idare tarafından bilinen veya öngörülmesi gereken ve ulaşılmak istenen sonuçları negatif yönde etkileyecek içsel ve dışsal faktörlerin varlığına rağmen gerçekçi olmayan hedeflerin belirlendiği görülmüştür. Bu durum, aşağıdaki tabloda yer alan örneklerden de görüleceği üzere, meydana gelen sapmalara ait açıklamaların ikna edici olmamasına sebep olmaktadır.

### Negatif Yönde Sapma Olan Göstergelerle İlgili Örnekler ve Değerlendirme

Gösterge	Sapma Nedeni	Değerlendirme
Uyumsuz olarak tespit edilen mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı	Gösterge ile ilgili program hazırlanmıştır. Program Aralık 2014'te test edilecek ve Haziran 2015'te birimlerin kullanımına açılacaktır.	Göstergenin gerçekleşme sonucu hazırlanan programa bağlıdır. Programın 2014 yılı içerisinde uygulamaya girmeyeceği İdare tarafından öngörülebilir olmasına rağmen gösterge belirlenmiş ve sonuçta ölçüm yapılamamıştır.
Sektörler kapsamında uyumsuzluk gösteren mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı	Göstergelere ait proje yürütülmekte ve yazılım çalışmaları devam etmektedir.	Göstergelerin gerçekleşme sonucu hazırlanan projenin sonuçlandırılmasına bağlıdır. Projenin 2014 yılı içerisinde sonuçlandırılmayacağı İdare tarafından öngörülebilir olmasına rağmen göstergeler belirlenmiş ve sonuçta ölçüm yapılamamıştır.
Sektör bazlı kayıt dışı istihdamı, kaçak girdi ve üretim faaliyeti bulunan mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı		
Bandrollü ürünlere yönelik denetlenen mükellef sayısı	Mobil denetim cihaz sayısının artırılması ile denetim sayısı artırılabilecektir.	Mobil cihazların temini ve sistem içerisinde kullanımına dair planlamalar idare tarafından önceden öngörülebilir faktörler olup buna göre hedef tespit edilmelidir.
E-bilet uygulamasından yararlanan mükellef sayısı	E-bilet uygulaması, yararlanıcılar açısından ihtiyari nitelikte olup, kapsamda yer alan mükellefler gerekli hazırlıklarını tamamlamamışlardır.	Göstergenin gerçekleşmesi, uygulama kapsamındaki mükelleflerin konu ile ilgili gerekli hazırlıklarını yapmalarına bağlıdır. Dolayısıyla İdare tarafından söz konusu faktörün varlığı öngörülebilir bir durumdur.

Diğer taraftan, aşağıdaki tablodan görüleceği üzere, hedeflenene göre pozitif yönde çok yüksek yüzdesel rakamların elde edildiği gerçekleşme sonuçlarının hangi sebeplerden kaynaklandığı ile ilgili faaliyet raporunda bir açıklama yapılmamıştır. Bu durum, hedef tespitlerine dair tahminlerin gerçekçi yapılıp yapılmadığının bilinmemesine sebep olmaktadır.

### Pozitif Yönde Sapma Olan Göstergeler

Performans Göstergesi	2014 Hedef	Yıl Sonu Gerçekleşme	Gerçekleşme Oranı
Vergi borcu yoktur yazısı alan mükelleflerden yapılan vadesi geçmiş borç tahsilatının, toplam vadesi geçmiş borç tahsilatına oranı	% 15	% 43.26	%288,40
Bankalara e-haciz bildirisi gönderilen mükellef sayısının hakkında haciz varakası düzenlenmiş olan toplam mükellef sayısına oranı	% 50	% 70.60	% 141,20
Analiz raporları sonucu azaltılan KDV iadesi talep tutarı	600.000.000	1.086.437.343	% 181,07
Sorunlu alt mükelleflerin risk analizi sonrası KDV matrah artış tutarı	3.000.000.000	7.815.181.254	%260,50
Elektronik yoklama sistemi ile gerçekleştirilen yoklama sayısı	8.000	52.000	%650
Akaryakıt ürünlerine yönelik gerçekleştirilen denetlemelerde, denetlenen mükellef sayısı	30.000	48.027	%160,09
Medya araçları kullanım sayısı	150.000	815.595	%543,73
Kamuoyunu ilgilendirme amaçlı hazırlanan yazılı ve görsel doküman sayısı	500.000	15.783.720	%3.156,74
Yayımlanan ikincil mevzuat sayısı	37	60	%162,16
Güncellenen ve idarece yeni düzenlenen beyanname, bildirim, form sayısı	21	52	%247,62
E-defter uygulamasından yararlanan mükellef sayısı	10.000	18.500	%185

**Kamu idaresi cevabında:** “Bulguda bahsedilen negatif yönde sapma olan göstergelerle ilgili olarak verilen örnekler ve değerlendirmeler hakkında yapılan açıklamalar

**Gösterge:** Uyumsuz olarak tespit edilen mükelleflerin gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı

Mükellef Bilgi Sistemi (MBS) projesi ile mükelleflerin vergisel uyum seviyelerini ortaya koymak ve üretilen sonuçlar doğrultusunda, gönüllü uyuma katkı sağlamak amacıyla teşvik ve tedbirler uygulamak amaçlanmaktadır. MBS'nin, çok geniş bir mükellef kitlesini ilgilendirmesi (yaklaşık 2.300.000), tüm gelir mevzuat ve uygulamalarını değerlendiren çok geniş bir yapıya sahip olması, ürettiği sonuçlar üzerinden mükellefleri gönüllü uyuma teşvik edebilmek maksadıyla bir takım teşviklerin ve tedbirlerin uygulanacak olması sebebiyle sistemin tamamen hatasız çalışmasının sağlanmasının gerekmektedir. Bu sebeple test çalışmaları ve sonucunda önceden öngörülemeyen durumlarla karşılaşıldığında yapılması gereken revizyon çalışmaları büyük önem arz etmektedir. Sistemin sağlıklı çalışmasını sağlayabilmek için yapılan test ve revizyon çalışmaları öngörülen süreden uzun sürmüştür.

Bilgisayar yazılımı olan MBS vasıtasıyla, mükellefler hakkında ölçüm ve değerlendirmeler yapılması, sonuçlarına istinaden mükelleflere bir takım teşvik ve tedbir uygulanacak olması sebebiyle, hata kaldırmayacak bir sistem kurma zorunluluğu getirmektedir. Sistem 2015 yılı içinde faaliyete geçmesi planlanmaktadır.

**Gösterge: Sektörler kapsamında uyumsuzluk gösteren mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı**

**Gösterge: Sektör bazlı kayıt dışı istihdamı, kaçak girdi ve üretim faaliyeti bulunan mükelleflerden gönüllü uyum veya ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilen mükellef sayısı**

2014 yılı için sektörler itibarıyla uyumsuzluk gösteren mükelleflerin gönüllü uyum kapsamında ön kontrol çalışmasına hazır hale getirilerek uyuma davet edilmesine yönelik sektör bilgi sistemi projesinin yazılım çalışmaları, 2013 yılında 2014 yılına ilişkin yapılacak işler arasında yer almayan dolayısıyla öngörülemeyen öncelikli yazılım çalışmaları nedeniyle sonuçlandırılmadığından bu göstergeler kapsamında ölçüm yapılamamıştır.

**Gösterge: Bandrollü Ürünlere Yönelik Denetlenen Mükellef Sayısı**

Sistemin kurulması ve faaliyete geçirilmesi amacıyla Başkanlığımız tarafından gerçekleştirilen ihale sonucunda, yetkili firma ile 5 yıl için 16/02/2007 tarihinde hizmet alım sözleşmesi imzalanmış, 16/02/2012 tarihinde sözleşmenin süresinin sona ermesi nedeniyle de 03/11/2011 tarihinde ihale yenilenmiştir. Bununla birlikte, ihaleyle ilgili hukuki süreç başlatıldığından ihale iptal edilmiş ve ihalenin yenilenebilmesi için mevzuat değişikliğine

gidilmiştir. 09/09/2014 tarihinde Başkanlığımızca yeniden ihale yapılmış, imzalanan sözleşme uyarınca 10 Haziran 2015 tarihinden itibaren bandrollü ürün izleme sistemi kapsamında gerçekleştirilen denetimler için tahsis edilen mobil denetim cihazlarının sayılarının 500 adetten 1.000 adete çıkarılması öngörülmüştür. Bu itibarla, daha önce iptal edilen ihale ve yeni ihale süreci sebebiyle artırılamayan mobil denetim cihazı sayılarının, 10 Haziran 2015 tarihi itibarıyla artırılmasıyla denetimi yapılan mükellef sayılarında öngörülen hedefe ulaşılması sağlanacaktır. Bu nedenle 2013 yılında öngörülmesi mümkün olmayan bu hukuki süreç nedeniyle göstergede sapma meydana gelmiştir.

#### **Gösterge: E-bilet uygulamasından yararlanan mükellef sayısı**

Dışsal faktörlerin etki düzeyinin yüksek olduğu anılan gösterge ve benzeri göstergelerin belirlenmesinde yer alan sebeplerin başında; başlatılan uygulamaların sonuçlarını görebilmek ve bu sonuçlardan hareketle yeni uygulamalar geliştirebilmek olduğu Bulgu 12'ye verilen cevaplarımızda belirtilmiştir. Bu gösterge de faaliyete ilişkin uygulama sonuçlarının izlenmesi ve bu sonuçlara göre uygulamaya yön verilmesi için konulan göstergelerden birisi olup sapma meydana gelmesi İdaremizin uygulamalarından yada mükelleflerden kaynaklı şeklinde algılanmamakta, ihtiyariliğe gösterilecek uyumu ölçmek amacını taşımaktadır.” denilmektedir.

Bulguya verilen cevabın devamında ise pozitif yönde sapma meydana gelip de faaliyet raporunda yer alması gereken açıklamalara yer verilmiştir.

**Sonuç olarak:** Negatif yönde sapma meydana gelen hususlarla ilgili Kurum tarafından yapılan açıklamalar incelendiğinde, göstergelerin sonucuna etkide bulunacak olumsuz faktörlerin varlığının önceden tahmin edilebilir olduğu görülmektedir. Bu bakımda bundan sonraki süreçte içsel ve dışsal faktörlerin varlığı dikkate alınarak hedef tespiti yapılmalıdır.

Diğer taraftan pozitif yönde sapma meydana gelen göstergeyle ilgili Kurum cevabı incelendiğinde, raporda yer alan göstergeler bazında sapma sebeplerinin açıklandığı görülmektedir. Bu benzeri açıklamaların bundan sonraki süreçte idare faaliyet raporlarında yer verilmesi uygun olacaktır.

## D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

**BULGU 17: Veri kayıt sistemlerinin incelenmesi kapsamında örnekleme yöntemiyle belirlenen iki adet göstergenin faaliyet raporundaki gerçekleşme sonuçlarına esas teşkil eden sayıların gerçek durumu yansıtmaması**

**Tespit 1:** 1 nolu stratejik amaca ait 1 nolu stratejik hedefin 1 nolu performans hedefi ile ilgili göstergelerden biri “Bankalara e-haciz bildirisi gönderilen mükellef sayısının hakkında haciz varakası düzenlenmiş olan toplam mükellef sayısı oranı”dır. Söz konusu göstergenin izlenmesi ve raporlanmasından sorumlu birim Tahsilat ve İhtilafli İşler Daire Başkanlığı olup, faaliyet raporu içerisinde yılsonu gerçekleşmesi % 70,6 olarak yer almaktadır.

Performans göstergesine ilişkin verilerin gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığının kontrolü amacıyla örneklem usulüyle belirlenmiş 3 Vergi Dairesine (Göztepe, Üsküdar ve Kadıköy) ait kayıtlar Elektronik Vergi Daireleri Otomasyon (EVDO) Sistemi üzerinden incelenmiş, Tahsilat ve İhtilafli İşler Daire Başkanlığı kayıtları ile karşılaştırılmıştır. Aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere sistem üzerinden alınan sayılarla faaliyet raporuna esas sayıların birbirinden çok farklı olduğu görülmektedir. Bu durum faaliyet raporu içerisinde yayınlanan gerçekleşme sonucunun güvenilirliğini riske atmaktadır.

Vergi Dairesi	Vergi Daireleri İle İlgili EVDO Sisteminden	Tahsilat ve İhtilafli İşler Daire Başkanlığı Faaliyet Raporuna Esas Sayılar
	Alınan Sayılar	
	<b>Haciz Bildirisi Düzenlenen Mükellef Sayısı*</b>	
Göztepe	11.680	6.075
Üsküdar	13.224	9.223
Kadıköy	14.592	10.730
*Alacak haczi dahil değildir.		
Haciz bildirisi sayıları: Göztepe: 12.784, Üsküdar: 13.517, Kadıköy: 14.945. Toplam haciz bildirisi sayısı, aktif haciz bildirisi sayısı ve iptal edilen haciz bildirisi sayısından oluşmaktadır. Bir mükellefe birden fazla e-haciz bildirisi gönderilebildiğinden toplam haciz bildim sayısı, haciz bildirisi düzenlenen mükellef sayısından fazladır.		

**Tespit 2:** 2 nolu stratejik amacın 1 nolu stratejik hedefinin 1 nolu performans hedefine ait “Yaygın ve yoğun denetimlerde denetlenen mükellef sayısı” göstergesine ilişkin veri kayıt sisteminin incelenmesi neticesinde; göstergeye kaynak oluşturan verilerin belirli bir standartta bir araya getirilmediği ve faaliyet raporunda yer verilen gerçekleşme değerine esas olan rakamların taşra teşkilatından alınan verilerle örtüşmediği tespit edilmiştir.

Performans Programında, performans hedefini ölçmeye yönelik olarak 13 adet performans göstergesi belirlenmiş, aşağıdaki tabloda bulgu konusuna esas göstergelere yer verilmiştir.

<b>Performans Hedefi</b>	Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi için kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkinlik sağlanacaktır.
<b>Performans Göstergesi</b>	Yaygın ve yoğun denetimlerde denetlenen mükellef sayısı
	Akaryakıt türlerine yönelik gerçekleştirilen denetlemlerde, denetlenen mükellef sayısı
	Bandrollü ürünlere yönelik denetlenen mükellef sayısı

Yukarıdaki tabloda belirtilen göstergelere ilişkin verilerin Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Defterdarlık Gelir Müdürlükleri tarafından standart bir şekilde bir araya getirilmesine yönelik olarak formlar oluşturulmuştur. Bunlar aylık olarak Denetim ve Uyum Yönetimi (II) Daire Başkanlığı'na raporlanmakta ve söz konusu Daire Başkanlığında konsolide edilmektedir.

“Yaygın ve yoğun denetimlerde denetlenen mükellef sayısı” göstergesine ilişkin veri kayıt sisteminin sağlıklı sonuçlar üzerinden gerçekleşme sonucu raporlayıp raporlamadığının tespiti amacıyla aşağıdaki tabloda gösterilen Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Gelir Müdürlükleri seçilmiştir. Bu kapsamda yukarıdaki tabloda yer alan göstergelerle ilgili 2014 yılında denetlenen mükellef sayıları alınmış, bunlar Denetim ve Uyum Yönetimi (II) Daire Başkanlığına raporlanan sonuçlarla karşılaştırılmıştır.



İl	Faaliyet Raporuna Esas Yaygın-Yoğun Denetim Sayısı	Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Gelir Müdürlüklerince Denetim Ekibine Sunulan Yaygın-Yoğun Denetim Sayısı	Yaygın-Yoğun Denetim Sayısına, Akaryakıt ve Bandrollü Ürün Denetim Sayılarının Dahil Edilme Durumu
Ankara	414.085	378.930	Dahil
Aydın	34.691	34.575	Dahil
Bingöl	5.579	5.562	Dahil değil
Bursa	57.569	39.404	Dahil
Çanakkale	21.125	21.130	-
Diyarbakır	64.009	31.714	Dahil
Erzincan	810	759	Dahil
İstanbul	77.784	77.685	Dahil
Kastamonu	1.183	1.131	Dahil değil
Nevşehir	7.932	7.239	-
Ordu	13.607	12.491	Dahil değil
Rize	22.778	22.711	Dahil
Samsun	127.572	127.252	Dahil
Siirt	173	496	Dahil değil
Tekirdağ	15.116	15.870	Dahil
Şırnak	163	249	Dahil değil

Tablodan da görüleceği üzere faaliyet raporunda toplam gerçekleşme sayısı içerisinde yer alan taşra teşkilatlarına ait sayılarla denetim ekibine sunulan rakamlar arasında yukarı veya aşağı yönde farklılıklar bulunmaktadır. Diğer taraftan bazı birimler, yaygın ve yoğun denetimler kapsamında denetlenen mükellef sayısı içerisinde akaryakıt ürünlerine yönelik denetlenen mükellef sayısı ile bandrollü ürünlere yönelik denetlenen mükellef sayısını dahil etmekte iken bazıları bunları yaygın yoğun denetim sayısı içinde değerlendirmemektedir. Bu doğrultuda, gösterge gerçekleşme değerine kaynak teşkil eden verilerin bir araya getirilmesinde belirli bir standart bulunmadığı tespit edilmiştir. Faaliyet raporuna yansıyan sonuçlarla ilgili yukarıdaki cümlelerde ifade edilen problemler bulunmasına rağmen bugüne kadar göstergeden sorumlu birim tarafından gerçekleştirmelerin güvenilirliği konusunda çalışma yapılması ihtiyacı duyulmamıştır. Bu gibi durumlar faaliyet raporunda yer alan gerçekleşme sonucunun doğru bilgiyi yansıtmadığı konusunda net bir kanaate varılamamasına sebep olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında:** "2014 yılına ilişkin olarak borçlu mükellefler hakkında düzenlenen e-haciz bildirimlerine ait listeler Tahsilat ve İhtilaf İşleri Daire Başkanlığı tarafından Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığından alınmaktadır. Söz konusu

listeler sistemden “ 01.01.2014-31.12.2014” tarih aralığı girilmek suretiyle yıl bazında alınmakta ve çıkan veriler bir mükellef için yıl içerisinde birden fazla e-haciz bildirisi düzenlenebileceğinden, gerçek mükellef sayısını bulabilmek ve mükerrerliği önlemek açısından vergi kimlik numarası bazında tekleştirilmektedir. Söz konusu verilere yönelik eleştiri dikkate alınarak konu Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı tarafından sistem üzerinden yeniden araştırılmış ve Faaliyet Raporuna esas verilerin doğruluğu teyit edilmiştir. Bu nedenle Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı tarafından sistemden alınan ve Tahsilat ve İhtilafı İşler Daire Başkanlığına gönderilerek anılan Başkanlıkça faaliyet raporunda yer almak üzere raporlanan sayısal verilerde herhangi bir yanlışlık bulunmamaktadır.

Öte yandan, Başkanlığımızca yapılan araştırma sonucunda, söz konusu bulguya ilişkin Denetim Ekibinizin talebi üzerine, Raporda yer verilen 3 vergi dairesince de; EVDO sisteminin “**Listeler ve Raporlar**” ana menüsünün “**Vergi Dairesi Bazında E-Haciz Bildirileri Listesi**” bölümünde “**HBNO DÜZENLEME TARİH ARALIĞI**” satırında (seçilen vergi dairelerinin mükellef sayısı açısından büyük vergi daireleri olması sebebiyle ve sistemden verilerin daha kısa sürede alınabilmesi amacıyla) bir yıl yerine “**1'er AYLIK**” dönemler **halinde giriş yapıldığı**, 12 ay için ayrı liste alınmak suretiyle liste sonlarındaki haciz bildirisi düzenlenen mükellef sayısı toplanarak ulaşıldığı ve bu nedenle mükerrerliğin sadece aylık bazda giderildiği, bu bağlamda aynı mükellefe sonraki aylarda gönderilen e-haciz bildirilerinin de toplam e-haciz bildirisi sayısına dahil edildiği anlaşılmıştır.

Yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde denetlenen mükellef sayısına dair bahsi geçen raporda veri kayıt sistemine ilişkin seçilen Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Gelir Müdürlüklerinin Denetim Ekibinize göndermiş olduğu rakamların tamamının Başkanlığımızın konsolide ettiği verileri kapsamadığı ve bazı vergi dairelerinin/malmüdürlüklerinin verilerinin toplama dahil edilmediği yada 2014 yılı verilerine 2015 yılı verilerinin de dahil edildiği anlaşılmıştır. Bu nedenle faaliyet raporunda açıklanan rakamlarla Denetim Ekibinizce karşılaştırılan rakamlar her ne kadar farklı gibi görünse de faaliyet raporunda açıkladığımız rakamlar fiili durumu yansıtmaktadır." denilmektedir.

**Sonuç olarak:** Kamu İdaresi cevabında, faaliyet raporunda yer alan gösterge gerçekleştirmeleri ile bulguda belirtilen ve taşra tekilatlarınca tarafımıza sunulan veriler arasındaki farklılıkların nedenleri açıklanmıştır. Bu kapsamda gösterge gerçekleştirmelerine

kaynak oluşturan verilerin farklı anlaşılmaya neden olmayacak şekilde standart bir şekilde oluşturulup raporlanmasını güvence altına alacak mekanizmaların bir an önce hayata geçirilmesi sağlanmalıdır.



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>