



**T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI**  
**2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu**

**Eylül 2019**

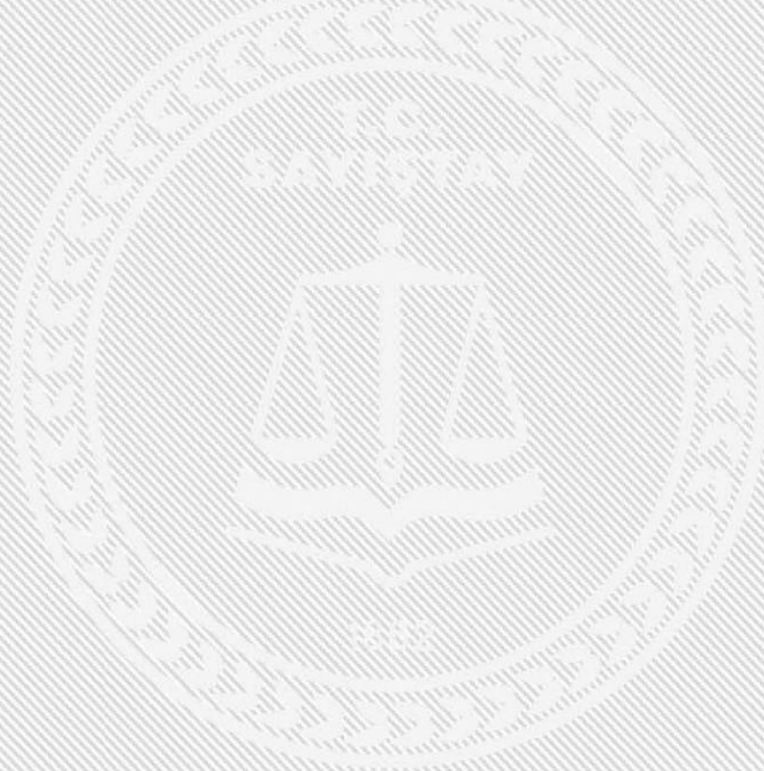


## **İÇERİK**

<b>DIŞIŞLERİ BAKANLIĞI 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>DIŞIŞLERİ BAKANLIĞI ANKARA PALAS DEVLET KONUKEVİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>67</b>



**DIŞIŞLERİ BAKANLIĞI**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	11
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	11
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	11
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	12
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	15
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	24
9. EKLER.....	60





## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna Göre Bütçe Gideri ve Ödenek Kullanımı...	6
Tablo 2: Ekonomik Ayrıma Göre Ödenek Durumu ve Bütçe Giderleri .....	6
Tablo 3: Ekonomik Ayrıma Göre Bütçe Gelirleri .....	7
Tablo 4: Faaliyet Sonuçları .....	7
Tablo 5: Özel Nitelikli Faaliyetlerin Yürütülmesi İçin Özel Hesaba Aktarılan Ödenek ve Harcama .....	8
Tablo 6: Özel Gelir Karşılığı Ödenek Kaydedilen ve Harcanan Tutarlar .....	9
Tablo 7: Konvertibl Olmayan Konsolosluk Gelirlerinden Gelir ve Ödenek Kayıtları ile Kullanımlar.....	9



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Bakanlığın Kullanımında Bulunan Hizmet Binası, Lojman vb. Taşınmazlarla İlgili Kayıt ve Tahsis İşlemlerinin Tamamlanamaması
2. Depozito ve Teminatların Kayıt ve Takibinin Tam Olarak Yapılmaması
3. Yatırım Avansları Hesabının Kullanılmaması

### B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İcmal Cetvelinin Yasal Süresi İçerisinde Sayıştaya Verilememesi ve Taşınır İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarında Dönemsellik Kavramına Uyulmaması
2. Tahsisli Taşınmazlara Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi
3. Kiralanan Gayrimenkullere Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabında İzlenmemesi
4. Yapımı Devam Eden Bazı Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına Kaydedilmemesi ve Yapımı Tamamlananların Bu Hesaptan İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
5. Bakanlığın Mali Tablolarında Bakanlıkla İlgili Olmayan Muhasebe Birimlerine Ait Verilerin Bulunması
6. Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Emanetler Hesabına Kaydedilmemesi
7. Sözleşmeye Dayanılarak Girişilen Gider Taahhütlerinin Bazılarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
8. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
9. Yurtdışı Misyonlara Gönderilen Avans ve Krediler ile Bunların Mahsuplarının Muhasebe Kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Belirtilen Tarihteki Kurların Kullanılmaması
10. Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Mevcut Mevzuatın Uygulamadaki Sorunları Gidermede Yetersiz Kalması
11. Özlük Hakları 375 Sayılı KHK'nin Ek 10 uncu Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Gereğince III Sayılı Cetvele Göre Ödenen Personelden SGK Kesintileri 5510 Sayılı Kanuna Göre Hesaplananların Pirime Esas Özel Hizmet Tazminatlarının Hatalı Tespit Edilmesi
12. İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanamaması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

#### 1.1.1. Mevzuat

24/06/2018 tarihinde Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin yürürlüğe girmesiyle beraber 09/07/2018 Tarih ve 30473 Sayılı Resmi Gazete'nin 3 üncü Mükerrer sayısında 703 sayılı "*Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname*" yayımlanmıştır.

703 sayılı Kararnamenin 6 ncı maddesi ile Dışişleri Bakanlığının temel kanunu olan 6004 sayılı "*Dışişleri Bakanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun*" un adı "*Dışişleri Bakanlığı Personeline İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun*" olarak değiştirilmiştir. Aynı KHK ile "*Ders ücreti*", "*Bakanlık personeli*", "*Yurtdışı teşkilatında resmi tatiller, yetki devri, siciller, güvenlik ve sağlık raporları, Bakanlık iznine tabi hususlar, yurtdışı temsilcilikler bünyesindeki binalar, Devlet konukevleri*" başlıklı sırasıyla 8 inci, 10 uncu ve 20 inci maddelerinin bazı fıkraları ile Mali Hükümlere ilişkin dördüncü bölüm dışında 6004 sayılı Kanunun maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

10/07/2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Dışişleri Bakanlığının kuruluş, görev ve yetkilerine ilişkin esaslar düzenlenmiş 10/01/2019 tarih ve 30651 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Bazı Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Bakanlık Teşkilat yapısına ilişkin bazı değişiklikler yapılmıştır. Yine 1 sayılı Kararnamede daha önce 189 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Yurtdışı Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine göre yapılmakta olan, kamu kurum ve kuruluşlarının yurtdışı teşkilatının kurulması, görevleri, yetkileri, dış temsilciliklerdeki memur ve diğer görevliler, yurtdışı görevlere atanacaklarda aranacak nitelikler, yurtdışı teşkilatı arasındaki ilişkiler, protokol ile yurtdışı teşkilatı ile merkez arasındaki yazışmalara ilişkin esaslar ile Dışişleri Bakanlığına bağlı bulunan misyonların kuruluş, görev ve yetkileri de düzenlenmiştir.

18/01/2019 tarih ve 30659 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 7161 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair

Kanun ile 6004 sayılı Dışişleri Bakanlığı Personeline İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanununun 10, 11, 16, 18 inci maddelerinde değişiklik ve eklemeler yapılmış, daha önce 7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa bağlı E – Cetveli Bazı Ödeneklerin Kullanımına ve Harcamalara İlişkin Esaslar'ın 10 uncu maddesinin (c) bendinde yer alan vize aracılık hizmetine ilişkin düzenleme 6004 sayılı Kanuna ek madde 1 olarak eklenmiştir.

3 sayılı Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi uyarınca, Büyükelçiler, Daimi Temsilci/Delegeler ile Bakanlık Genel Müdürlerinin görev süresi, atandıkları tarihte görevde bulunan Cumhurbaşkanının görev süresini geçemez. Cumhurbaşkanının görevi sona erdiğinde, bunların görevi de sona erer. Ancak bunlar, yerlerine atama yapılmıyaya kadar görevlerine devam eder. Görev süreleri sona erenler, yeniden atanabilir. Bunlar, görev süreleri sona ermeden de Cumhurbaşkanınca görevden alınabilir.

### 1.1.2. Görevler

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 127 inci maddesinde Bakanlığın görevlerini yerine getirirken; bölgesinde ve dünyada barışçıl, adil ve kalkınmaya imkan tanıyan bir ortamın kalıcı şekilde tesisi ve güçlendirilmesi, ulusal hak ve çıkarların savunulması ve korunması, her türlü toplumsal yaşamın temelini oluşturan insan haklarının ve demokratik değerlerin savunulması ve ileriye götürülmesi; dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle yapılan her türlü ayrımcılık ile mücadele edilmesi, insanlığın kültürel mirasının, çevrenin ve yerkünün doğal yaşam alanlarının korunması, uluslararası hukukun ve ona olan saygının geliştirilmesi ve güçlendirilmesi ilkelerini esas alacağı belirtilmektedir.

1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 128 inci maddesine göre Dışişleri Bakanlığının görev ve yetkileri şunlardır: a) Türkiye Cumhuriyetinin dış politikasının tespiti için hazırlık çalışmaları yapmak ve tekliflerde bulunmak, Cumhurbaşkanı tarafından tayin ve tespit edilen hedef ve esaslara göre dış politikayı uygulamak ve koordine etmek, b) Türkiye Cumhuriyetini ve Cumhurbaşkanını yabancı devletler ve uluslararası kuruluşlar nezdinde yetkili makam olarak temsil etmek, yabancı devletler ve uluslararası kuruluşlarla temas ve müzakereleri ilgili kurum ve kuruluşlarla işbirliğinde bulunmak suretiyle yürütmek, Türkiye Cumhuriyetinin dış ilişkilerini tüm boyutlarıyla ve ilgili kurum ve kuruluşlarla işbirliğinde bulunmak suretiyle tesis etmek, yürütmek, yönlendirmek, geliştirmek ve ülkenin çıkarlarını korumak, c) Devlet organlarının uluslararası temaslarının yürütülmesinde bu organlara

yardımcı olmak, ç) 5/5/1969 tarihli ve 1173 sayılı Milletlerarası Münasebetlerin Yürütülmesi ve Koordinasyonu Hakkında Kanun çerçevesinde, diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca dış politika ile bağlantılı olarak yurtdışında yürütülen faaliyetlerin Cumhurbaşkanınca saptanan dış politikaya uygunluğunu gözetmek, bu faaliyetleri koordine etmek ve bunlara katılım sağlamak, d) Cumhurbaşkanını dış dünyadaki gelişmeler ve değişen şartlar konusunda bilgilendirmek, e) Türkiye Cumhuriyeti hakkında yurtdışında bilgilendirici faaliyetler yürütmek, f) Yurtdışında yaşayan vatandaşların hak ve menfaatlerini korumak ve yaşam kalitelerinin yükseltilmesine yönelik çalışmalar yürütmek, ülke dışındaki vatandaşlara ve Türkiye Cumhuriyeti uyrukluğunu taşıyan tüzel kişilere destek, yardım ve konsolosluk himayesi sağlamak, g) Milletlerarası Andlaşmalara ilişkin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çerçevesinde, diğer devletlerle ve uluslararası kuruluşlarla akdedilen andlaşmalara ilişkin temas, müzakere, yetki belgesi, imza, onay ve tescil süreçlerini ilgili kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği içinde yürütmek, bu andlaşmaları veya tescil edilmiş kopyalarını muhafaza etmek ve sicillerini tutmak, andlaşma taslaklarının mevzuata uygunluğunu incelemek ve görüş bildirmek, ğ) Uluslararası hukukun ve uluslararası hukuk içtihadının gelişimine yönelik süreçleri takip etmek ve bu süreçlere iştirak etmek, h) Türkiye Cumhuriyetinin tarafı olduğu siyasi nitelikli uluslararası davaları ve Adalet Bakanlığı ile işbirliği yapmak suretiyle Avrupa İnsan Hakları Mahkemesindeki davaları ikame ve takip etmek, ı) Türkiye Cumhuriyetini temsil yetkisine sahip olarak Cumhurbaşkanı kararı ile belli bir geçici görevle görevlendirilen temsilciler ve temsil heyetlerine Türkiye Cumhuriyetini bağlayan hususlarda Cumhurbaşkanının talimatlarını iletmek, bu temsilci ve temsil heyetlerinin ihtisasa dair hususlarda ihtiyaç duyacakları talimatları ilgili bakanlıklar ile istişare suretiyle tespit edip onlara iletmek, heyetlerin başkanları diğer bakanlıklardan ise bu heyetlerde temsilci bulundurmak, i) Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yurtdışı teşkilatı kurulması ve dış temsilcilik açılması konusunda görüş bildirmek, j) Mali, iktisadi ve diğer teknik konularda ilgili kurum ve kuruluşlarca yürütülmesi gereken veya statülerinde, üyelerinin ve ortaklarının belirli bakanlık veya merci vasıtasıyla işlem yapacağı belirtilen uluslararası kuruluşlarla yürütülen dış temas ve müzakerelerin dış politikaya uygun olarak yürütülmesini gözetmek, gerekirse bunlara katılmak, k) Diplomasi ve konsolosluk ilişkilerinin yürütülmesi ile bağlantılı olarak uluslararası andlaşmalardan kaynaklanan iş ve görevleri yerine getirmek, l) Uluslararası kuruluşlarla işbirliğini geliştirmek, m) 1173 sayılı Kanun çerçevesinde ve Cumhurbaşkanının politikaları doğrultusunda Türkiye'nin Avrupa Birliği üyeliğine hazırlanmasına yönelik yapılacak çalışmaların yönlendirilmesi, izlenmesi ve koordinasyonu ile üyelik sonrası çalışmaların koordinasyonunu yürütmek, n) Kanunlarla ve

Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak.

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

### **1.2.1. Teşkilat Yapısı**

Dışişleri Bakanlığında Bakan ve 3 Bakan Yardımcısı bulunmaktadır. Bakan kendisine doğrudan bağlı hizmet birimleri bakımından, bakan yardımcıları da kendilerine bağlı hizmet birimleri bakımından bakanlık en üst yöneticisi durumundadır.

Bakanlık, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 129 uncu maddesi ile merkez ve yurtdışı teşkilatı şeklinde yapılandırılmıştır.

a) Merkez Teşkilatı: Kurumun merkezde; a) İkili Siyasi İşler Genel Müdürlükleri, b) Uluslararası Güvenlik İşleri Genel Müdürlüğü, c) Çok Taraflı Siyasi İşler Genel Müdürlükleri, ç) Küresel ve İnsani Konular Genel Müdürlüğü, d) Dış Politika, Analiz ve Eşgüdüm Genel Müdürlüğü, e) Çok Taraflı Ekonomik İşler Genel Müdürlüğü, f) İkili Ekonomik İşler Genel Müdürlükleri, g) Uluslararası Hukuk Genel Müdürlüğü, ğ) Andlaşmalar Genel Müdürlüğü, h) Konsolosluk İşleri Genel Müdürlükleri, ı) Araştırma ve Güvenlik İşleri Genel Müdürlüğü, i) Enformasyon Genel Müdürlüğü, j) Yurtdışı Tanıtım ve Kültürel İşler Genel Müdürlüğü, k) Protokol Genel Müdürlüğü, l) Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü, m) Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü, n) Dış Politika Danışma Kurulu Başkanlığı, o) Teftiş Kurulu Başkanlığı, ö) Strateji Geliştirme Başkanlığı, p) Stratejik Araştırmalar Merkezi Başkanlığı, r) Diplomasi Akademisi Başkanlığı, s) Diplomatik Arşiv Dairesi Başkanlığı, ş) Tercüme Dairesi Başkanlığı, t) Özel Kalem Müdürlüğü olmak üzere toplam 24 hizmet birimi bulunmaktadır.

Bunlardan İkili Siyasi İşler Genel Müdürlükleri 9 adet, Çok Taraflı Siyasi İşler Genel Müdürlükleri 2 adet, İkili Ekonomik İşler Genel Müdürlükleri 2 adet, Konsolosluk İşleri Genel Müdürlükleri 2 adet genel müdürlükten oluşmaktadır. Bu genel müdürlüklerin sorumlu oldukları görev alanları, genel müdürlükler için Kararnamede belirtilen görevler itibariyle Bakan onayı ile belirlenmektedir.

Yurtiçinde, dış ilişkilerin yürütülmesi açısından önem ve gereklilik taşıyan yerlerde Bakanın teklifi ve Cumhurbaşkanının onayı ile toplam sayıları yediyi geçmemek üzere irtibat bürosu açılabilir. Mevcut halde Kurumun İstanbul, Edirne, İzmir, Antalya, Gaziantep ve Hatay'da olmak üzere toplam altı adet irtibat bürosu bulunmaktadır.



b) Yurtdışı Teşkilatı: 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 159 uncu maddesine göre Bakanlığın yurtdışı teşkilatı; büyükelçilikler, daimi temsilcilikler, başkonsolosluklar, büyükelçilik konsolosluk şubeleri ile fahri başkonsolosluk ve fahri konsolosluklardan oluşmaktadır.

İhtiyaç halinde, elçilik, konsolosluk, irtibat ofisi, büyükelçilik bürosu, başkonsolosluk bürosu, muavin konsolosluk ve konsolosluk ajanlığı ile diplomatik temsil ve konsolosluk hizmeti amaçlı benzer temsilcilikler, Bakanlığın teklifi üzerine Cumhurbaşkanı kararı ile kurulabilmektedir.

31/12/2018 tarihi itibariyle Kurumun yurtdışında 242 dış temsilciliği bulunmaktadır. Dış temsilciliklerin 142'si Büyükelçilik, 13'ü Daimi Temsilcilik, 85'i Başkonsolosluk, 1'i Ticaret Ofisi ve 1'i Konsolosluk Ajanlığı'dır.

Bakanlığa Bağlı kuruluşlar: Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi (CK 4) ile Avrupa Birliği Başkanlığı, Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı (Türkiye Ulusal Ajansı) ve Türk Akreditasyon Kurumu (Türkak) Dışişleri Bakanlığının bağlı kuruluşu haline getirilmiştir.

Avrupa Birliği Başkanlığı, Bakan tarafından görevlendirilen Bakan Yardımcısınınca yürütülmektedir.

### **1.2.2. İnsan Kaynakları**

Bakanlığın insan kaynakları; Meslek memurları, Konsolosluk ve ihtisas memurları, Danışmanlar, Uzman müşavirler, Uzman ve Uzman Yardımcıları, Merkez memurları, Koruma görevlileri, Mali hizmetler uzmanları ve mali hizmetler uzman yardımcıları ile Sözleşmeli personelden oluşmaktadır.

Bakanlığın merkez teşkilatında; Müşavir, Genel müdür, Genel müdür yardımcısı, Başkan, Müfettiş, Daire başkanı, Şube müdürü, İç denetçi vb. unvanlar kullanılmaktadır. Bakanlık bünyesinden hizmet birimlerinin başına atanacaklar ile Elçi-Genel Müdür Yardımcıları 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde belirtilen birinci unvan grubundaki meslek memurları arasından atanmaktadır.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatında ise; a) Büyükelçi, b) Daimi temsilci, c) Özel temsilci, ç) Maslahatgüzar ve geçici maslahatgüzar d) Elçi-müsteşar, elçi-daimi temsilci yardımcısı ve daimi temsilci yardımcısı, e) Birinci sınıf başkonsolos ve başkonsolos unvanları

kullanılmaktadır

Ayrıca, meslek memurları ile konsolosluk ve ihtisas memurlarınca diplomatik temsilciliklerde birinci müsteşar, müsteşar, başkatip, ikinci katip, üçüncü katip ve ataşe; konsolosluk temsilciliklerinde başkonsolos yardımcısı, konsolos, muavin konsolos ve ataşe kullanılabilecek diğer unvanlar olarak yer almaktadır.

Kurum verilerine göre 31/12/2018 tarihi itibariyle Bakanlığın merkez ve yurtdışı teşkilatında toplam 6.738 çalışmanı bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

#### 1.3.1 Bütçe

Dışişleri Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idareler arasında yer almaktadır. Kurum faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Kuruma 7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile toplam 3.310.380.000 TL ödenek tahsis edilmiş olup bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesi ile genel bütçeli idarelere (I sayılı cetvel) tahsis edilen ödeneğin yaklaşık %0,44 üne (3.310.380.000/751.299.665.000) tekabül etmektedir.

Bütçe Kanununa istinaden gerçekleştirilen ödenek işlemleri sonucunda Kurumun 2018 yılı toplam bütçe ödeneği (TBÖ) 3.784.191.698,99 TL olmuştur. Bu ödeneğin yaklaşık %103 üne tekabül eden 3.886.937.179,53 TL yılsonu itibariyle harcanmıştır.

**Tablo 1: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna Göre Bütçe Gideri ve Ödenek Kullanımı**

Yıl İçinde Alınan	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yılı İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	Toplam	Ödenek Üstü Harcamalar
4.317.733.686,28	818.132.234,95	3.499.601.451,33	3.886.937.179,53	0,00	3.886.937.179,53	387.335.728,20

**Tablo 2: Ekonomik Ayrıma Göre Ödenek Durumu ve Bütçe Giderleri**

Ekonomik Ayrıma Göre Bütçe Giderleri	31.12.2018 Tarihi İtibariyle				
	Bütçe Ödeneği	Toplam Bütçe Ödeneği	Gönderilen Ödenek	Bütçe Gideri	TBÖ Göre Grç.O.
01 Personel Giderleri	1.131.456.000	1.148.628.679,53	1.147.580.428,25	1.513.915.076,91	1,32
02 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	90.222.000	92.648.900,00	92.587.061,66	113.588.141,20	1,23
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	509.922.000	692.924.704,08	650.886.668,02	650.886.668,02	0,94

04	Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05	Cari Transferler	944.156.000	1.119.527.900,00	1.011.295.117,61	1.011.295.117,61	0,90
06	Sermaye Giderleri	634.124.000	729.944.684,85	597.060.926,67	597.060.926,67	0,82
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08	Borç Verme	500.000	516.830,53	191.249,12	191.249,12	0,37
09	Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Toplam (TL)	3.310.380.000	3.784.191.698,99	3.499.601.451,33	3.886.937.179,53	1,03

**Tablo 3: Ekonomik Ayrıma Göre Bütçe Gelirleri**

Ekonomik Ayrıma Göre Bütçe Gelirleri		31.12.2018 Tarihi İtibariyle		
		Gerçekleşme	09 Ret ve İadeler (-)	Net Bütçe Gelir
01	Vergi Gelirleri	1.098.678.363,64	7.762.425,23	1.090.915.938,41
02	Sosyal Güvenlik Gelirleri	0,00	0,00	0,00
03	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	46.277.313,58	100.827,58	46.176.486,00
04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	23.854.194,96	0,00	23.854.194,96
05	Diğer Gelirler	597.025.872,65	57.551,80	596.698.320,85
06	Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00
08	Alacaklardan Tahsilat	30.735,16	0,00	30.735,16
	Toplam (TL)	1.765.866.479,99	7.920.804,61	1.757.945.675,38

**Tablo 4: Faaliyet Sonuçları**

31.12.2018 Tarihi İtibariyle				
Giderler (A)	Gelirler (B)	İndirim, İade ve İskontolar (C)	Net Gelir (D=B-C)	Faaliyet Sonucu D-A
4.530.160.084,44	1.447.818.392,38	7.920.804,61	1.439.897.587,77	-3.090.262.496,67

**1.3.2. Özel Hesap**

7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa Ekli (E) İşaretli Cetvelin 10 uncu maddesinin (a) bendinde; “*Dışişleri Bakanlığının yurtdışında açılacak yeni temsilciliklerinin kuruluş aşamasındaki ve daha önceden açılmış ancak mücbir sebeplerle tahliye edilmiş temsilciliklerinin yeniden faaliyete geçirilmesi aşamasındaki ivedi giderleri ile gerçekleşmesi önceden öngörüleemeyen ve hazırlık için yeterli süresi bulunmayan uluslararası toplantıların giderlerinin karşılanması amacıyla 11.00.00.02-01.1.9.00-1-05.6 tertibinde yer alan ödenek, Kıbrıs konusunda Bakanlık ve Lefkoşa Büyükelçiliğince yürütülecek çeşitli faaliyetler için 11.01.36.00-01.2.1.00-1-05.6 tertibinde yer alan ödenek ile yurtdışında yürütülecek tanıtım faaliyetleri için 11.01.43.00-01.1.3.00-1-05.6 tertibinde yer alan ödenek*

*Dışişleri Bakanlığı bütçesine gider kaydedilmek suretiyle özel hesaba aktarılarak kullanılır. Aktarılan bu tutarların harcanması, muhasebeleştirilmesi ve denetlenmesine ilişkin usul ve esaslar Dışişleri ve Maliye Bakanlıklarınca müştereken belirlenir. Söz konusu özel hesaptan yapılan harcamalar 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunundan, 5018 sayılı Kanundan ve 5/1/1961 tarihli ve 237 sayılı Taşıt Kanunundan müstesnadır.”* denilmektedir.

Bakanlığın bu kapsamda Özel Hesabı bulunmakta olup bu hesaba ilişkin faaliyetler “Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik” ile “7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa Ekli (E) İşaretli Cetvelin 10 uncu Maddesinin (A) Bendinde Belirtilen Özel Nitelikli Faaliyetlerin Yürütülmesi Amacıyla Dışişleri Bakanlığı Bütçesinde Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Harcanması, Muhasebeleştirilmesi ve Denetlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar” kapsamında yürütülmektedir.

Söz konusu özel nitelikli faaliyetlerin yürütülmesi amacıyla Dışişleri Bakanlığı bütçesinde tefrik edilen ödeneklerden özel hesaba 2017 yılından 12.326.088,69 TL devredilmiş, 2018 yılında da 14.979.513,28 TL ödenek aktarılarak toplam tutar 27.305.601,97 TL’ye ulaşmıştır. Bu tutardan 27.059.409,30 TL yıl içinde harcanmış 220.913,44 TL 2019 yılına devredilmiş 25.279,23 TL ise belirtilen Usul ve Esasların 11 inci maddesi uyarınca genel bütçeye gelir kaydedilmiştir.

**Tablo 5: Özel Nitelikli Faaliyetlerin Yürütülmesi İçin Özel Hesaba Aktarılan Ödenek ve Harcama**

Tertip No	2017'den Devir	2018 Ödenegi	Toplam	Yıl içi Harcama	2019'a Devir	Genel Bütçeye Gelir
11.00.00.02-01.1.9.00-1-05.6	1.158.882,50	13.401.385,35	14.560.267,85	14.339.354,41	220.913,44	0,00
11.01.36.00-01.2.1.00-1-05.6	390.306,22	175.000,00	565.306,22	563.846,32	0,00	1.459,90
11.01.37.00-01.2.1.00-1-05.6	8.500.000,00	0,00	8.500.000,00	8.476.180,67	0,00	23.819,33
11.01.41.00-01.2.1.00-1-05.6	2.276.649,06	0,00	2.276.649,06	2.276.649,06	0,00	0,00
11.01.43.00-01.1.3.00-1-05.6	250,91	1.403.127,93	1.403.378,84	1.403.378,84	0,00	0,00
Toplam (TL)	12.326.088,69	14.979.513,28	27.305.601,97	27.059.409,30	220.913,44	25.279,23

### 1.3.3. Özel Gelir

Bütçe Kanunu E Cetvelinin 10 uncu maddesinin (c) bendinde; “Yurtdışında vize başvuruları için Dışişleri Bakanlığınca ülkelere göre farklı tutarlarda tespit edilen ve anılan Bakanlıkça belirlenerek görevlendirilen yetkili aracı kurumlarca tahsil edilen vize başvuru hizmet bedelinin yüzde yirmisi ilgili aracı kurumca konsolosluk hasılat hesabına yatırılır ve

genel bütçenin (B) işaretli cetveline özel gelir olarak kaydedilir. Özel gelir kaydedilen tutarlar karşılığını Bakanlığın görev ve hizmetleri kapsamında kullanılmak üzere Bakanlık bütçesinde açılacak özel tertiplere ödenek kaydetmeye ve bu suretle ödenek kaydedilen tutarlardan yılı içinde harcanmayan kısımları ertesi yıla devretmeye Maliye Bakanı yetkilidir.” denilmektedir.

Bu kapsamda, yurtdışında yetkili aracı kurumlarca vize başvuru hizmet bedelinin yüzde yirmisi konsolosluk hasılat hesabına yatırılarak genel bütçenin (B) işaretli cetveline özel gelir olarak toplam 47.076.470,13 TL kayıt yapılmıştır. Bu tutar karşılığı Hazine ve Maliye Bakanlığınca 19.831.940,03 TL ödenek olarak kaydedilmiştir. Bunun 14.510.131,71 TL’si yıl içinde harcanarak geriye kalan 5.321.808,32 TL’si ise 2019 yılına devredilmiştir.

**Tablo 6: Özel Gelir Karşılığı Ödenek Kaydedilen ve Harcanan Tutarlar**

2018 Yılı Özel Gelir Olarak Kaydedilen Tutar	Bütçe Tertibi	Özel Gelirden Ödenek Kaydedilen Tutar	Yıl içi Harcama	2019 Yılına Devir
47.076.470,13	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.2	8.501.084,89	6.256.378,22	2.244.706,67
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.4	1.600.000,00	1.249.098,06	350.901,94
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.5	8.130.855,14	6.106.399,00	2.024.456,14
	11.01.00.63-03.1.4.00-6-03.5	1.600.000,00	898.256,43	701.743,57
Toplam (TL)		19.831.940,03	14.510.131,71	5.321.808,32

#### 1.3.4. Konvertibl Olmayan Konsolosluk Gelirlerinden Gelir ve Ödenek Kaydı

5217 sayılı Özel Gelir ve Özel Ödeneklerin Düzenlenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 26 ncı maddesinde, “Konvertibl olmayan konsolosluk gelirlerinden transferi mümkün olmayan ve bir önceki yıl sonu itibarıyla kullanılmayan miktarları, Dışişleri Bakanlığı bütçesinde açılacak özel bir tertibe, bu Bakanlığın ihtiyaç duyduğu mal ve hizmet alımlarında kullanılmak üzere, yılı bütçesine gelir ve ödenek kaydetmeye ve yılı içinde kullanılmayan miktarı ertesi yıla devren ödenek kaydetmeye, yapılacak harcamaların usul ve esaslarını Dışişleri Bakanı ile müştereken tespit etmeye Maliye Bakanı yetkilidir.” denilmektedir.

Bu kapsamda, yılı bütçesine 18.903.000,00 TL ödenek kaydedilmiş olup 2017 yılından 25.888.963,96 TL devirle birlikte toplam ödenek 44.791.963,96 TL olmuştur. Bu tutarın 9.344.063,25 TL’si yıl içinde kullanılarak geriye kalan 35.447.900,71 TL’si ise 2019 yılına devredilmiştir.

**Tablo 7: Konvertibl Olmayan Konsolosluk Gelirlerinden Gelir ve Ödenek Kayıtları ile Kullanımlar**

Konvertibl Olmayan Gelir Olarak	Tertip No	2017'den	2018	Toplam	Yıl içi	2019
---------------------------------	-----------	----------	------	--------	---------	------

Kaydedilen Tutar		Devreden Ödenek	Yılı Ödenek kayı	Ödenek	Harcama	Yılına Devir
301.079,684,60	11.01.00.63-01.1.3.00-6-01.4	729.479,53	0,00	729.479,53	56.263,65	673.215,88
(2017'den devir 130.745.978,34 + 2018 yılı 170.333.706,26)	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.2	0,85	0,00	0,85	0,00	0,85
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.4	8.187,87	0,00	8.187,87	8.179,51	8,36
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.5	278.009,48	18.903.000,00	19.181.009,48	7.826.543,51	11.354.465,97
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.6	299,58	0,00	299,58	0,00	299,58
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.7	89.551,38	0,00	89.551,38	73.255,01	16.296,37
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-03.8	797.318,51	0,00	797.318,51	0,00	797.318,51
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-06.1	4.120.256,37	0,00	4.120.256,37	1.379.821,57	2.740.434,80
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-06.5	19.841.048,48	0,00	19.841.048,48	0,00	19.841.048,48
	11.01.00.63-01.1.3.00-6-08.1	16.830,53	0,00	16.830,53	0,00	16.830,53
	11.01.00.63-03.1.4.00-6-03.5	7.981,38	0,00	7.981,38	0,00	7.981,38
Toplam (TL)		25.888.963,96	18.903.000,00	44.791.963,96	9.344.063,25	35.447.900,71

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık, mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. Bakanlığın muhasebe kayıt ve işlemleri Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine dayanılarak hazırlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre yürütülmektedir.

5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesinde, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütüleceği belirtildiğinden Dışişleri Bakanlığının muhasebe hizmetleri Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğünce Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,

- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları,

Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

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

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

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

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

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

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci Kısmında düzenlenmiş olup söz konusu Kanununun 55 inci maddesinde;

*“İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.*

*Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar*



*ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.”*

hükmü yer almaktadır.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5 inci maddesinde; “İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Bakanlık tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür.

*Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.”*

denilmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde, Kamu İç Kontrol Standartlarının; idarelerin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında, izlenmesinde ve değerlendirilmesinde dikkate alınmaları gereken temel yönetim kurallarını gösterdiği, tüm kamu idarelerinde tutarlı, kapsamlı ve standart bir kontrol sisteminin kurulmasını ve uygulanmasını amaçladığı, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte düzenlendiği belirtilmektedir. Söz konusu Tebliğ ile iç kontrolün bileşenleri esas alınarak 18 standart ve bu standartlar için gerekli genel şartlar belirlenmiştir.

Bakanlığın iç kontrol sisteminin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca incelenmesinde;

İç kontrol sistemi ve işleyişinin üst yönetici ve personel tarafından sahiplenilmesi ve desteklenmesi konusunda çalışma başlatıldığı ancak tamamlanmadığı,

Etik Sözleşmesinin tüm personel tarafından imzalandığı, özlük dosyalarında yer aldığı,

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi konusunda çalışma başlatıldığı ancak tamamlanmadığı,

Yetki ve yetki devrinin sınırlarının açıkça belirlenmesi ve yazılı olarak bildirilmesi konusunda, yetki devri gerçekleştirilirken, devredilen yetkinin arz ettiği önem göz önünde bulundurularak, konuya yeterliliği olan personele devredilmesine dikkat edildiği ancak yetki devir sürecini düzenleyen resmi ve belgelendirilmiş bir yöntem ve standart yetki çizelgeleri bulunmadığı,

Kurumsal risk yönetim çalışmalarının yapılmadığı,

Ön mali kontrol sisteminin, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara

uygun olarak kurulduğu,

Tüm birimlerde yapılan işlerin iş tanımlarının yapılmadığı, iş akış şemalarının çıkarılmadığı ancak bazı birimlerde kısmen de olsa iş tanımlamaları ve iş süreç/akışlarının bulunduğu,

Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkanı sunacak bir yönetim bilgi sistemi konusunda çalışma başlatıldığı ancak tamamlanmadığı,

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmelerin idare faaliyet raporunda gösterildiği ve duyurulduğu,

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirildiği ancak kurulun çalışmasının tam olarak sağlanamadığı,

İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının 18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde hazırlanması hususunda çalışma başlatıldığı ancak tamamlanamadığı,

İç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmesi konusunda çalışma bulunmadığı,

İç denetim biriminin kurulduğu ancak iç denetçi kadrosunun büyük ölçüde boş olduğu, anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla, iç kontrol sisteminin kurulması ile ilgili olarak çalışmalar bulunmakla birlikte Bakanlıkta mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak kurulamadığı değerlendirilmektedir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Dışişleri Bakanlığının 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Bakanlığın Kullanımında Bulunan Hizmet Binası, Lojman vb. Taşınmazlarla İlgili Kayıt ve Tahsis İşlemlerinin Tamamlanamaması**

Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazların bazılarının; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre kaydedilmediği, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre tahsise ilişkin işlemlerin gerçekleştirilmediği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre muhasebeleştirilip mali tablolara doğru bir şekilde yansıtılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun;

Taşınır ve taşınmaz edinme başlıklı 45 inci maddesinde; “*Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, kamu hizmetlerinin zorunlu kıldığı durumlarda gereken nicelikte ve nitelikte taşınır ve taşınmazları, yurt içinde veya yurt dışında, bedellerini peşin veya taksitle ödeyerek veya finansal kiralama suretiyle edinebilirler. ... Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, diğer kamu idarelerine ait taşınmazlar ise tüzel kişilikleri adına tapu sicilinde tescil olunur. Hazine adına tescil edilen taşınmazlar Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından yönetilir. ...*”

Taşınmaz tahsisi başlıklı 47 nci maddesinde; “*Kamu idareleri, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.*”

*Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Çevre ve Şehircilik Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.*”

denilmektedir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin; 4 üncü maddesinde; *cins tashihi*inin; Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin

mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini, *taşınmaz ve hakların*; kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenleri ile sınırlı aynî haklar ve kişisel haklar olarak tanımlandığı, 5 inci maddesinde; *kayıt işlemlerinin*, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsadığı, *taşınmazların rayiç değerinin*; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanların ise bu idarelerce tespit edileceği, 7 nci maddesinde ise, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydının Ek 6'daki Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılması gerektiği belirtilmektedir.

Yönetmelik'in Geçici 1 inci maddesinde ise, söz konu taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanarak ilgili form ve icmal cetvellerine kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce kaydedilmesi, muhasebe birimlerince 01/10/2014 tarihine kadar muhasebe kayıtlarına alınması, 31/12/2017 tarihi itibariyle de rayiç değer üzerinden kayıtların düzeltilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in 3 üncü maddesinde; “... *Tahsis: Mülkiyeti kendilerinde kalması koşuluyla kamu idarelerince, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin ise, Maliye Bakanlığınca hizmetin devamı süresince kamu idarelerinin veya köy tüzel kişiliklerinin bedelsiz olarak kullanımına bırakılmasını ... ifade eder.*” denilmektedir. Aynı Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde ise tahsisin kaldırılması ile ilgili hükümlere yer verilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 172, 174 ve 176'ncı maddelerinde idarelerin tahsis işlemini muhasebe kayıtlarına nasıl alacağı düzenlenmekte olup belirtilen maddelerde daha önce hesaplarda yer almayan tahsise konu arazi ve arsaların 250.03, yeraltı ve yerüstü düzenlerinin 251.03, binaların ise 252.03 hesapta kayda alınacağı, karşısında 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabının kullanılacağı, (arsa ve arazi dışındakiler için birikmiş amortisman kayıtları da dahil) açıklanmaktadır.

Yapılan incelemede; Bakanlığın kullanımında olan bazı taşınmazların cins tashihihinin yapılmadığı, dolayısıyla Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin envanter, kayıt ve tahsis işlemlerinin tamamlanamadığı, bunlara ilişkin muhasebe kaydı ve değerlerin Bakanlığın mali tablolarında doğru olarak yer almadığı, Kapatılan Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinin hizmet verdiği Bakanlığa tahsisli bina 07/02/2018 tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğine, 01/09/2018 tarih ve 30522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 16 nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile de Milli Saraylar İdaresi Başkanlığına tahsis edilmiş olmasına rağmen halen Bakanlığın mali tablolarında yer aldığı, bazı taşınmazların ise mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Bakanlığın kullanımında bulunan hizmet binası, lojman vb. taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre cins tashihi, rayiç değer, envanter ve kayıt işlemlerinin tamamlanması, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre tahsise ilişkin işlemlerin gerçekleştirilmesi ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bakanlığımızın kullanımında bulunan bazı hizmet binası, lojman ve taşınmazlarla ilgili bir kısmının eksik olduğu tespit edilen kayıt ve tahsis işlemlerinin tamamlanması amacıyla gerekli işlemler başlatılmaktadır.” denilmektedir.

***Sonuç olarak;*** Taşınmazlarla ilgili eksik olan kayıt ve tahsis işlemlerinin tamamlanması amacıyla gerekli işlemlerin başlatılmakta olduğu belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilançoda 250 ve 252 nolu hesaplar itibarıyla oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Bakanlığın kullanımında bulunan hizmet binası, lojman vb. taşınmazların bulguda da belirtilen ilgili Yönetmelikler uyarınca cins tashihi, rayiç değer, envanter ve kayıt işlemlerinin tamamlanması, tahsise ilişkin işlemlerin gerçekleştirilmesi, muhasebeleştirilmesi gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

## **BULGU 2: Depozito ve Teminatların Kayıt ve Takibinin Tam Olarak Yapılmaması**

Bakanlık tarafından verilen depozito ve teminatların yıllar itibarıyla takibinin sağlanacağı 126/226 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarına kaydedilmeden ilgili

yılına doğrudan gider kaydedildiği ve tahsil edilirken de aynı gün içinde tahakkuk ve tahsil kaydının gerçekleştiği, alınan teminatların 330/430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesaplarında veya 910 Alınan Teminat Mektupları/911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri hesaplarına intikal ettirilmeksizin temsilciliklerin banka hesaplarında veya kasalarında saklandığı ve yılsonu işlemleri kapsamında tutanağa bağlanmadığı; süresi dolan teminat mektuplarının iade edilerek kayıtlardan çıkarılmadığı ve zamanaşımına uğramış nakdi teminatların gelir kaydedilmediği görülmüştür.

*a) Yurtdışı Teşkilatı Tarafından Verilen Depozito ve Teminatların Kayıt ve Takibinin Yapılmaması*

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 60 ıncı maddesinde 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının bir yıldan daha az süreli, 142 nci maddesinde ise 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir. Anılan Yönetmeliğin 61 ve 143 ncü maddelerinde de 126 ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliği ile hesabın işleyişine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup söz konusu maddelerde verilen depozito ve teminatların süresine göre 126 veya 226 nolu hesaplar ile karşılığı hesaplara borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı açıklanmaktadır.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatı tarafından mal ve hizmet alımı, hizmet ve konut binası kiralama, araç kiralama veya benzeri sebeplerle verilmiş olan depozito ve teminatların yıllar itibarıyla takibini sağlayacak 126 ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarına kaydedilmeden ilgili yılına doğrudan gider kaydedilmektedir. Verilen depozito ve teminatlar geri alındığında ise envanter işlemi mahiyetinde olmak üzere önce 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç diğer taraftan aynı tutar 500 Net Değer Hesabına alacak kayıt edilmekte; aynı gün içinde farklı yevmiye kaydı ile 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı alacak çalıştırılarak tahakkuk ve tahsilat gerçekleştirilmektedir. Bunun yanında, bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminatlar mevcut olduğu halde bir kısmı 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydı gerçekleştirilmemiştir. Bakanlık tarafından verilen depozito ve teminatların öncelikle giderleştirilmesi daha sonra aynı gün içinde tahakkuk ve tahsil kaydının yapılması, bu değerlerin yıllar itibarıyla takibini ve kontrolünü imkânsız hale getirmektedir.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatı tarafından verilen depozito ve teminatların ilgisine göre 126 veya 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kayıt edilerek takibinin yapılması gerekmektedir.

*b) Merkez ve Yurtdışı Teşkilatı Tarafından Alınan Bazı Teminat Mektupları veya Nakdi Teminatların Muhasebe Kayıtlarına İntikal Ettirilmemesi ve Yılsonu İşlemleri Kapsamında Tutanağa Bağlanmaması*

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 256 ncı maddesinde, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıl içinde iade edilecek olanların 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında, 330 uncu maddesinde ise, bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izleneceği, 457 nci maddesinde, muhasebe birimlerine teslim edilen teminat mektuplarıyla, bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için 910 Alınan Teminat Mektupları' Hesabının, 460 ıncı maddesinde de alınan teminat mektupları hesabına yazılan tutarların kaydedilmesi için 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca alınan teminat mektuplarının mali yılın son gününde sayılarak, yılsonu işlemleri kapsamında Menkul Kıymet ve Varlıklar/Teminat Mektupları Sayım Tutanağı düzenlenmesi gerekmekte olup 17.12.2011 tarih ve 28145 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar"da Teminat Mektupları Sayım Tutanağı, hesap dönemi sonunda Sayıştaya verilmesi gereken belgeler arasında sayılmaktadır.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatı tarafından "İdarelerin Yabancı Ülkelerdeki Kuruluşlarının Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerine İlişkin Esaslar" kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri veya benzeri sebeplerle alınmış olan teminatlardan nakdi olanların 330 ve 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesaplarında, mektup şeklinde olanların ise (yatırım avansları karşılığında alınan avans teminat mektupları da dahil), 910 Alınan Teminat Mektupları ve 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri nazım hesaplarında izlenmesi gerekirken bunların muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmeksizin temsilciliklerin banka hesaplarında veya misyonda muhafaza edildiği bununla beraber, nakit alınan geçici teminatların dışındaki teminatların kaydının yapılmadığı görülmüştür.

Bu durum, nakdi teminatların izlendiği 330 ve 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesaplarının, teminat mektuplarının izlendiği 910 Alınan Teminat Mektupları ve 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri nazım hesaplarının ve hesap dönemi sonunda Sayıştay'a verilmesi gereken Menkul Kıymet ve Varlıklar/Teminat Mektupları Sayım Tutanağının gerçeği yansıtmamasına neden olduğu gibi, bu değerlerin yıllar itibarıyla kontrolünü ve İdarenin gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerini takip edebilmesini de

imkânsız hale getirmektedir.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatı tarafından alınan teminat mektupları veya nakdi teminatların muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi ve yılsonu işlemleri kapsamında tutanağa bağlanması gerekmektedir.

*c) Süresi Dolan Teminat Mektuplarının Kayıtlardan Çıkarılmaması ve Süresi Dolan ve Talep Edilmeyen Kesin Teminatların Gelir Kaydedilmemesi*

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 35 inci maddesinde; “... Kesin teminat mektuplarının süresi, ihale konusu işin bitiş tarihi dikkate alınmak suretiyle idare tarafından belirlenir”

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun 13 üncü maddesinde, “*Taahhüdün, sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve yüklenicinin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcu olmadığından tespitinden sonra alınmış olan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların;*

*a) Yapım işlerinde; varsa eksik ve kusurların giderilerek geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra yarısı, Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesi getirilmesi ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından sonra kalanı,*

*b) Yapım işleri dışındaki işlerde Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirildiği saptandıktan sonra; alınan mal veya yapılan iş için bir garanti süresi öngörülmesi halinde yarısı, garanti süresi dolduktan sonra kalanı, garanti süresi öngörülme hallerde ise tamamı,*

*Yükleniciye iade edilir.”*

denilmektedir.

4735 sayılı Kanunun “*İade edilemeyen teminatlar*” başlıklı 14 üncü maddesinde; 13 üncü maddeye göre mahsup işlemi yapılmasına gerek bulunmayan hallerde; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kesin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle iade edilmeyen kesin teminat mektuplarının hükümsüz kalacağı ve bankasına iade edileceği, teminat mektupları dışındaki teminatların sürenin bitiminde Hazineye gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Bakanlığın yurtdışı alımları nedeniyle misyonlarca alınan geçici ve kesin teminatların iadelerine ve gelir kaydedilmelerine ilişkin ise, İdarelerin Yabancı Ülkelerdeki Kuruluşlarının Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerine İlişkin Esaslar’ın Yürürlüğe Konulması Hakkında Karar’da (Dışişleri Bakanlığı) herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak, anılan



Esasların 13 üncü maddesinde; *“Bu Esaslar kapsamındaki işlere ait diğer idari ve mali hususlar ile muayene ve kabul işlemleri, konuyla ilgili mevzuat hükümleri de dikkate alınarak ilgili bakanlıklarca çıkarılacak yönergelerle tespit edilir.”* hükmü yer almakta olup Bakanlıkça söz konusu hususları düzenleyen bir Yönerge henüz çıkarılmamıştır. Bu durumda Yurtdışı Misyonlarda Teminat Süresi Dolan Kesin Teminat Mektupları ile nakdi teminatlar hakkında yapılması gereken işlemler konusunda Yönerge çıkarılıncaya kadar her bir işe ilişkin sözleşmede buna ilişkin düzenleme yapılması gerekmektedir. Bakanlıkça yurtdışı alımlar için kullanılan tip sözleşmelerde ise teminatların geri verilmesi ile ilgili olarak; *“Taahhüdün, Sözleşme ve eklerine uygun olarak yerine getirilmesinden ve varsa işe ait eksik ve kusurların giderilerek kabul tutanağının onaylanmasından sonra, alınmış olan teminat Yükleniciye iade edilecektir. ...”* ifadesi bulunmaktadır. Diğer yandan aynı sözleşmede hüküm bulunmayan hallerde ilgili yerel mevzuatın uygulanacağı belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümlerine göre;

- Bakanlığın merkez teşkilatınca alınan ve süresi dolan teminatlardan; 910 Alınan Teminat Mektupları ve 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri hesaplarında kayıtlı bulunan teminat mektupları ile kesin kabulün yapıldığı veya usulüne uygun olarak tamamlandığı bildirilen işlere ait teminat mektuplarının kayıtlardan çıkarılarak ilgili teminat mektubunu düzenleyen bankaya gönderilmeleri, 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında kayıtlı bulunan nakdi teminatların ise yükleniciye ait Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) ve vergi borçlarının sorgulaması yapılarak varsa bu borçlarına mahsup edilmesi yok ise idarece genel bütçeye gelir olarak kaydedilmeleri gerekmektedir.

- Bakanlığın yurtdışı misyonlarınca alınan teminatlarla ilgili olarak; teminat süresi dolan kesin teminat mektupları ile nakit alınan teminatlardan iadesi talep edilmeyenlerden yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kesin kabul tarihinden veya garanti süresinin bitim tarihinden ne kadar süre içinde idarenin yazılı uyarıda bulunacağını ve talep edilmemesi nedeniyle iade edilmeyen kesin teminat mektuplarının hükümsüz kalacağını veya teminat mektupları dışındaki teminatların hangi sürede gelir olarak kaydedileceğinin belirlenmesi gerekmektedir.

Süresi dolan teminatlardan; Bakanlığın merkez ve yurtiçi bürolarınca alınan teminat mektuplarının mevzuat çerçevesinde kayıtlardan çıkarılması, nakdi teminatların bütçeye gelir kaydedilmesi; yurtdışı misyonlarca alınan teminat mektuplarının kayıtlardan çıkarılma, nakdi teminatların bütçeye gelir kaydedilme süresinin belirlenmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;***

özetle bulgu konusu hususların yerine getirilmesiyle ilgili olarak gerekli çalışmalar yapıldığı belirtilmektedir.

**Sonuç olarak;** Bulgu konusu hususların yerine getirilmesiyle ilgili olarak gerekli çalışmalar yapıldığı belirtilmekte ise de yapılan bu çalışmaların bilançoda 126, 226, 330, 430, 910, 911 nolu hesaplar itibarıyla oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Yurtdışı teşkilatı tarafından verilen depozito ve teminatların kayıt ve takibinin yapılması, bakanlık merkez ve yurtdışı teşkilatı tarafından alınan bazı teminat mektupları veya nakdi teminatların muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi ve yılsonu işlemleri kapsamında tutanağa bağlanması, süresi dolan teminat mektuplarının kayıtlardan çıkarılması ve süresi dolan ve talep edilmeyen kesin teminatların gelir kaydedilmesi, yurtdışı misyonlarca alınan teminat mektuplarının kayıtlardan çıkarılma ve nakdi teminatların bütçeye gelir kaydedilme süresinin belirlenmesi hususlarıyla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

### **BULGU 3: Yatırım Avansları Hesabının Kullanılmaması**

Bakanlığın yurtdışında gerçekleştirdiği yatırım işleri sözleşmelerine istinaden yüklenicilere verilen yatırım avanslarında 259 Yatırım avansları hesabının kullanılmadığı, bunun yerine söz konusu avansın 160 nolu İş avans ve kredileri hesabı kullanılarak ilgili temsilciliğe gönderildiği ve 630 Giderler hesabı ile de giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 189 uncu maddesinde 259 Yatırım avansları hesabının, yurtiçinden veya yurtdışından sözleşmeye dayanılarak edinilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen yatırım avanslarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin Hesaba ilişkin işlemler başlıklı 190 ıncı maddesinde; “*Kamu idarelerince yapılacak yatırım avansı şeklindeki ön ödemelerin şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla tutar ve oranlarının tespiti ve diğer işlemler hakkında, Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.*

*Avanslar sözleşmelerindeki hükümlere göre mahsup edilir. Avans konusu sözleşme iptal edildiği takdirde, yükleniciye verilen avans tutarı kişilerden alacaklar hesabına alınarak yatırım avansları hesabı kapatılır. Avans teminatı paraya çevrilerek, yüklenicinin kişilerden*

*alacaklar hesabına alınan borcu kapatıldıktan sonra artan bir tutar varsa, iade edilmek üzere emanetler hesabına kaydedilir. Paraya çevrilmiş olan avans teminatı olarak alınan değerler ise hesaplardan çıkarılır.”* denilmektedir.

Bakanlığın çeşitli ülkelerde yaptırdığı yapım işlerine ilişkin olarak sözleşmelerine istinaden yüklenicilere yatırım avansı verilmesine rağmen muhasebe kayıtlarında 259 nolu Yatırım avansları hesabının bulunmadığı, söz konusu hususla ilgili uygulamanın ise avansın 160 nolu İş avans ve kredileri hesabı kullanılarak ilgili temsilciliğe gönderilmesi ve 630 Giderler hesabı ile de giderleştirilmesi şeklinde olduğu görülmektedir. Yatırım avansları hesabının kullanılmaması nedeniyle bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Sözleşmelerine dayanılarak yüklenicilere verilen yatırım avanslarının 259 nolu Yatırım avansları hesabına kaydedilmesi ve buradan takibinin yapılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bakanlığımızın yurtdışı teşkilatı tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinin “yatırım avansı hesabında” izlenmesi amacıyla, yapım işlerinde avans verilmesi halinde bunlara ilişkin ayrıntılı bilgilerin Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlığına (DSAY) ve Muhasebe Denetim Dairesi Başkanlığına (MDDB) gönderilmesi usul haline getirilecektir.” denilmektedir.

***Sonuç olarak;*** Yatırım avansları hesabının kullanılmasına yönelik çalışmaların usul haline getirileceği belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilançoda 160 ve 259 nolu hesaplar ile faaliyet sonuçları tablosunda 630 nolu hesap itibarıyla oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Sözleşmelerine dayanılarak yüklenicilere verilen yatırım avanslarının 259 nolu hesaba kaydedilmesi ve buradan takibinin yapılması gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

## 8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İcmal Cetvelinin Yasal Süresi İçerisinde Sayıştaya Verilememesi ve Taşınır İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarında Dönemsellik Kavramına Uyulmaması**

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar uyarınca İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetvelinin Şubat ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gerekirken gönderilmediği, 150 İlk madde ve malzeme hesabı, 253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı, 254 Taşıtlar hesabı ve 255 Demirbaşlar hesabına konu olan işlemlerin bazılarının 2017 yılında gerçekleştiği halde muhasebe kayıtlarının 2018 yılına ait tarih ve yevmiye numaraları ile 2018 yılı işlemi gibi yapıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde “Tahakkuk esası”, “Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini”,

“Temel kavramlar” başlıklı 5 inci maddesinde, “Belgelendirme” kavramı, “Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır.”, “Dönemsellik” kavramı “Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.”, “Tutarlılık” kavramı ise “Muhasebe uygulamalarının, faaliyet ve bütçe uygulama sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların birbirini izleyen dönemlerde tutarlı bir şekilde karşılaştırılabilirliğinin sağlanması esastır. ...”

ifadeleriyle açıklanmıştır.

Muhasebede “Dönem” ibaresi “Hesap dönemi”ni bu da aksi kararlaştırılmadığı sürece “Mali yıl”ı ifade etmektedir.

Genel bütçelerde tahakkuk esaslı muhasebenin uygulanması ve yukarıya alınan muhasebenin temel kavramlarında belirtilen hususlar birlikte değerlendirildiğinde, işlemler hangi mali yılda cereyan etmiş ise muhasebe kayıtlarının da gerçek durumu yansıtır biçimde o mali yıl içerisinde yapılması gerekmektedir.

15 Stoklar ile 25 Duran varlıklar hesap grupları içerisinde yer alan ve yukarıda belirtilen hesaplara ilişkin işlemler 2017 yılında gerçekleştirildiği halde misyonlar tarafından bu işlemlere ait belgelerin muhasebe kayıt yapma dönemi içerisinde gönderilememesi nedeniyle 2017 yılı işlemleri 2018 yılında kaydedilmektedir. Bu durumda, misyonların bahse konu hesaplara ilişkin kendi tuttukları kayıtları ile muhasebe kayıtları farklı bilgiler içermektedir. Muhasebe kayıtları ile gerçek durumun birbiriyle uyumlu olmaması hem 2017 yılı hem de 2018 yılında üretilen mali tablolarda 15 Stoklar ile 25 Duran varlıklar hesap grupları içerisinde yer alan; 150 İlk madde ve malzeme hesabı, 253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı, 254 Taşıtlar hesabı ve 255 Demirbaşlar hesabına ilişkin tutarların doğru bilgi içermemesine neden olmaktadır.

6085 sayılı Sayıştay Kanununun 8 inci maddesine istinaden yayımlanan “*Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar*”ın “*Verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri*” başlıklı 5 inci maddesi ile “*Defter, mali tablo, belge ve bilgilerin verilme yeri ve süresi*” başlıklı 6 ncı maddesi hükümleri gereğince, hesap dönemi sonunda mali tabloların yanında Sayıştaya verilecek defter ve belgeler arasında sayılan idare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile icmal cetvelinin ilgili mali yılı takip eden yılın Şubat ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gerekmektedir. Uygulamada ilgili cetveller Şubat ayı sonu itibariyle gönderilemediği gibi mali tabloların çıkarıldığı tarih itibariyle de gönderilememektedir.

2018 mali yılına ilişkin İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli İle İcmal Cetveli henüz temin edilemediğinden 2018 yılı Bilançosunda konuya ilişkin tutarların doğruluğu teyit edilememiştir.

Bu husus 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda konu edilmiş ancak uygulama 2018 yılında da devam etmiştir.

Muhasebenin tahakkuk esaslı olması ile belgelendirme, dönemsellik ve tutarlılık kavramlarının bir gereği olarak 150 İlk madde ve malzeme hesabı, 253 Tesis, Makine ve cihazlar hesabı, 254 Taşıtlar hesabı ve 255 Demirbaşlar hesabına ilişkin işlemlerin gerçekleştiği mali yıl muhasebe kayıtlarında yer almasının temin edilmesi, İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İcmal Cetvelinin süresi içerisinde Sayıştaya gönderilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımız yurtdışı teşkilatı yaklaşık 240 dış temsilcilikten oluşmaktadır. Bu temsilciliklerimizin bir kısmı savaş, iç karışıklık ve yaygın terör eylemlerinin hüküm sürdüğü ülkelerde yer almaktadır. Bir kısım yurtdışı temsilciliklerimiz, ülke koşullarından kaynaklanan sorunlar, posta hizmetlerinin güvenilir olmaması gibi sebeplerle, yapmış olduğu satın alma işlemlerine ilişkin 4. dönem mahsup evraklarını, Maliye Bakanlığı ile zamanında varılan mutabakat çerçevesinde, müteakip yılın Şubat ayı sonuna kadar muhasebeleştirilmek üzere Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne iletmektedirler. Bu çerçevede, cari yıl içinde satın alma yoluyla edinilen taşınırın muhasebeleştirilme işlemleri müteakip yılın ilk iki ayında da devam etmekte olup, taşınır kayıtlarının tamamlanması bağlamında kesin hesap tarihinin 31 Aralık olarak esas alınması ve İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İcmal Cetvelinin ilgili mali yılı takip eden Şubat ayı sonuna kadar Sayıştay’a gönderilmesi yukarıda bahse konu mücbir sebeplerle fiilen mümkün olamamaktadır.

Öte yandan, Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 35. Maddesi uyarınca, İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli, Bakanlığımızın bütçe kesin hesabının bir parçası olarak Makam Onayına sunulduktan sonra Sayıştay ile Hazine ve Maliye Bakanlığı’na iletilebilmektedir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin ilgili maddesinin eski halinde, söz konusu cetvellerin “Mayıs ayının onbeşine kadar bütçe kesin hesap cetvelleri ile birlikte Sayıştay’a ve Maliye Bakanlığına gönderilmesinin” öngörüldüğü yazım bilahare anılan Yönetmelikte yapılan değişiklikle kaldırılmıştır. Bu nedenle, cetvellerin sadece kesin hesaba eklenmesi yoluna gidildiği ve sehven ayrıca Sayıştay’a iletilmediği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda, Yönetmelikte yapılan sözkonusu değişikliğin farklı yorumlanmasından kaynaklanan eksiklik düzeltilmiş ve 2018 yılına ait cetveller bilahare Sayıştay’a gönderilmiş bulunmaktadır.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslara göre Sayıştaya verilecek defter ve belgeler arasında sayılan idare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile icmal cetvelinin ilgili mali yılı takip eden yılın Şubat ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gerekirken söz konusu cetvellerin 21/05/2019 tarihi itibarıyla Sayıştay Başkanlığına geldiği anlaşılmaktadır.

Gönderilen söz konusu cetvellerin incelenmesinde; 150, 253, 254 ve 255 nolu hesaplar itibariyle idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetvelinde yer alan gelecek yıla devreden tutarlarla bilançoda yer alan tutarlar arasında uyumsuzluk olduğu görülmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 15 Stoklar hesap grubuna ilişkin açıklamaların yer aldığı 86 ncı maddesinde stoklarla ilgili işlemlerin, 25 Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin açıklamaların yer aldığı 170 inci maddesinde de maddi duran varlıklarla ilgili işlemlerin mali yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebeleştirilmesinin zorunlu olduğu hükümleri yer almakta, Taşınır Mal Yönetmeliği'nin Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi başlıklı 30 uncu maddesinde de aynı hükme yer verilmektedir. Belirtilen hükümler uyarınca söz konusu hesaplara ilişkin işlemlerin zamanında yapılarak tablolar arasındaki gerekli denkliğin sağlanması gerekirken uygulamada söz konusu cetvelle bilanço arasında denkliğin sağlanamadığı anlaşılmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak, taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarında dönemsellik kavramına riayet edilmesi, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda stoklar ve demirbaşlara ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin gerçekleştirilerek idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli ile bilanço arasında denkliğin sağlanması ve söz konusu cetvellerin Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar uyarınca Şubat ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Tahsisli Taşınmazlara Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi**

Bakanlıkça tahsisli taşınmazlara ilişkin olarak yapılan değer arttırıcı harcamaların ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin; 25 Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin açıklandığı 170 inci maddesinde; *“Tahsis edilen taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresinin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimince ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilir. İlave edilen değer, taşınmazı tahsis eden kamu idaresine, bu kamu idaresince de muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine kayıtlara alınmak üzere bildirilir.”*; 252 Binalar hesabının işleyişinin açıklandığı 176 ncı maddesinde; *“Binalar hesabında kayıtlı binaların*

*iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.*

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 47 no'lu Genel Tebliği'nin “*Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları*” başlıklı 6 ncı maddesinin 2 nci ve 3 üncü fıkrasında; 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te yer alan taşınmazlardan 34.000,00 TL'yi aşmayanlar için amortisman oranının %100 olarak belirlendiği, bu taşınmazlar için yapılan harcamalardan söz konusu tutarı aşanların ise değer arttırıcı harcama olarak kabul edileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

Belirtilen hükümlere göre, taşınmazların ekonomik faydasının artırılması amacını taşıyan ve değeri 34.000,00 TL'yi aşan harcamaların değer arttırıcı harcama olarak kabul edilerek ilgili varlığın kayıtlı değeri üzerine ilave edilmesi gerekmektedir. Uygulamada, söz konusu harcamaların 630 Giderler hesabına kaydedilmek suretiyle doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca tahsisli taşınmazlara ilişkin olarak yapılan değer arttırıcı harcamaların ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bakanlığımıza tahsisli taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamaların ilgili taşınmazların kayıtlı değerine ilave edilebilmesi amacıyla, bu harcamalara ilişkin ayrıntılı bilgilerin Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlığına (DSAY) ve Muhasebe Denetim Dairesi Başkanlığına (MDDDB) gönderilmesi usul haline getirilecektir.” denilmektedir.

***Sonuç olarak;*** Tahsisli taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamaların ilgili taşınmazların kayıtlı değerine ilave edilmesine yönelik çalışmaların usul haline getirileceği belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilançoda 252, faaliyet sonuçları tablosunda da 630 nolu hesap itibariyle oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği uyarınca tahsisli taşınmazlara ilişkin olarak yapılan değer arttırıcı harcamaların ilgili



taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilmesi gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

### **BULGU 3: Kiralanan Gayrimenkullere Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabında İzlenmemesi**

Bakanlığın özellikle yurtdışında kiraladığı gayrimenkullerin iktisadi değerini, ekonomik ömrünü arttırıcı mahiyette yaptığı giderler ile gayrimenkulün kullanımı için yaptığı ancak kira süresinin sonunda mal sahibine bırakacağı varlıkları 264 Özel maliyetler hesabında izlemediği görülmüştür.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 264 Özel maliyetler hesabının niteliğinin açıklandığı 198 inci maddesinde; *“Özel maliyetler hesabı, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılır.”* denilmektedir.

Özel maliyetler hesabının işleyişi ile ilgili olarak söz konusu Yönetmeliğin 199 uncu maddesinde; *“Özel maliyetler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*1) Bütçeye gider kaydıyla yüklenilen özel maliyet tutarları bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.*

*2) Özel maliyetler hesabında kayıtlı tutarların yıl sonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu varlığın değerinde ortaya çıkan artışlar bu hesaba borç, 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabına alacak kaydedilir.*

*b) Alacak*

*1) Her ne surette olursa olsun özel maliyet olma vasfı ortadan kalkan tutarlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, ayrılmış olan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

*2) Henüz amortismanına tabi tutulmadan gayrimenkul sahibine terk olunan özel maliyet bedelleri bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

şeklinde açıklanmaktadır.

Belirtilen yönetmelik hükümlerinden, Bakanlığın kiraladığı gayrimenkul üzerinde normal bakım onarım, tamirat, temizleme vb giderler dışında gayrimenkulün iktisadi değerini, ekonomik ömrünü arttırıcı mahiyette yaptığı giderler ile gayrimenkulün kullanımı için yaptığı ancak kira süresinin sonunda mal sahibine bırakacağı varlıkları 264 Özel maliyetler hesabında izlemesi ve amortisman ayırması gerektiği anlaşılmaktadır.

Uygulamada, Bakanlığın özellikle yurtdışında kiraladığı ve hizmete elverişli hale getirmek için söz konusu gayrimenkulün üzerinde yaptığı gayrimenkulü geliştirici veya değerini arttırıcı harcamaları ile sonradan mal sahibine terk edeceği varlıkları 264 Özel maliyetler hesabında izlemediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların 264 Özel maliyetler hesabında izlenmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımızca kiralanan taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamaların özel maliyetler hesabında izlenebilmesi amacıyla, bu harcamalara ilişkin ayrıntılı bilgilerin Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlığına (DSAY) ve Muhasebe Denetim Dairesi Başkanlığına (MDDDB) gönderilmesi usul haline getirilecektir.

Kiralanan gayrimenkullerin kira sözleşmelerinin çoğunda mülkte ihtiyacımıza uygun bir tadilat işlemi yapılmışsa, mülkün sözleşme bitiminde eski haline dönüştürülmesine ilişkin hüküm yer almaktadır. Bununla birlikte, temsilciliklerimizce imzalanmış kira sözleşmelerinin hangilerinde tarafımızca binada yapılan değer arttırıcı veya binanın ömrünü arttırıcı değişikliklerin, sözleşme sonunda mülk sahibine bırakılacağına dair bir hükmün yer aldığı tespit edilebilmesi için ayrı bir çalışma yapılması gereklidir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Kiralanan taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamaların özel maliyetler hesabında izlenebilmesine yönelik çalışmaların usul haline getirileceği belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilançoda 264, faaliyet sonuçları tablosunda da 630 nolu hesap itibarıyla oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak arttırılması amacıyla

yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların 264 Özel maliyetler hesabında izlenmesi gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

**BULGU 4: Yapımı Devam Eden Bazı Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına Kaydedilmemesi ve Yapımı Tamamlananların Bu Hesaptan İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması**

Bakanlığın yapımı devam eden bazı yapım işlerine ilişkin ödemelerin 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabına alınmadan doğrudan giderleştirildiği veya varlık hesabına kaydedildiği, 258 nolu hesapta izlenen yapım işlerinden bazılarının geçici kabulünün yapılmış olmasına rağmen, ilgili duran varlık hesabına aktarılmayarak 258 nolu hesapta izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin “*Hesabın niteliği*” başlıklı 187 nci maddesinde; “*Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır.*” denilmekte ve 188 inci maddesinde de söz konusu hesabın işleyişi açıklanmaktadır.

Belirtilen mevzuat hükmüne göre yapımı devam eden yapım işlerine ilişkin ödemelerin 258-Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmesi, yapıma ilişkin geçici kabul işlemleri gerçekleştirildiğinde ise ilgili varlık hesabına alınması gerekmektedir.

Uygulamada; Bakanlığın yurtdışında yapımı devam eden yapım işlerinden bazılarının 258-Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmesi yerine doğrudan giderleştirildiği veya ilgili varlık hesabına kaydedildiği, geçici kabul işlemleri tamamlanan bazı yapım işlerinin ise geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra ilgili varlık hesabına alınması gerekirken yapılmakta olan yatırımlar hesabı'nda izlemeye devam edildiği tespit edilmiştir

Yapımı devam eden veya tamamlanan yapım işlerine ilişkin kayıtların 258 nolu hesaba, ilgili varlık hesabına ve gider hesaplarına kayıt yapılmaması sonucu bilançoda ve faaliyet sonuçları tablosunda hataya neden olunmuştur.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca yapımı devam eden yapım işlerinin 258 nolu hesaba kaydedilmesi, yapımı tamamlanarak geçici kabulü yapılmış yapım işlerinin ise 258 nolu hesaptan ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımızca yürütülmekte olan yapım işleriyle ilgili hakediş ödemelerinin “yapılmakta olan yatırımlar hesabına” kaydedilmeleri ve yapımı tamamlanarak geçici kabulleri yapılan binalara ilişkin mali değerlerin ilgili “duran varlık hesabına” aktarılarak izlenmesi amacıyla Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlığına (DSAY) ve Muhasebe Denetim Dairesi Başkanlığına (MDDDB) yazılı bilgi verilmesi usul haline getirilecektir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Yürütülmekte olan yapım işleriyle ilgili hakediş ödemelerinin yapılmakta olan yatırımlar hesabına kaydedilmeleri ve yapımı tamamlanarak geçici kabulleri yapılan binalara ilişkin mali değerlerin ilgili duran varlık hesabına aktarılarak izlenmesine yönelik çalışmaların usul haline getirileceği belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilançoda 258, faaliyet sonuçları tablosunda da 630 nolu hesap itibariyle oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca yapımı devam eden yapım işlerinin 258 nolu hesaba kaydedilmesi, yapımı tamamlanarak geçici kabulü yapılmış yapım işlerinin ise ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

#### **BULGU 5: Bakanlığın Mali Tablolarında Bakanlıkla İlgili Olmayan Muhasebe Birimlerine Ait Verilerin Bulunması**

Bakanlığın bütün muhasebe işlemleri Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütülmesine ve diğer muhasebe birimlerinin Bakanlık muhasebe işlemlerine ilişkin veri girişi yetkileri olmamasına rağmen söz konusu birimlerce Dışişleri Bakanlığı kurumsal kodu kullanılarak kayıt oluşturulması sonucu Bakanlığın mali tablolarında hataya neden olduğu görülmüştür.

Bakanlığın mali tablolarına esas teşkil eden Birleştirilmiş Veriler Defterinde, Dışişleri Bakanlığı ile ilgili olmayan muhasebe birimlerinin (273 adet) Dışişleri Bakanlığı kurumsal kodu olan 11’i kullanmak suretiyle kayıt yaptığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla diğer muhasebe birimlerinin işlemlerini de içeren Birleştirilmiş Veriler Defteri kullanılarak hazırlanan mali tablolar, Bakanlığın faaliyetlerini ve mali durumunu tam ve doğru şekilde gösterememektedir.

Diğer idarelerin muhasebe birimlerinin Dışişleri Bakanlığı kurumsal kodunu kullanmak suretiyle kayıt oluşturmasını önlemek bakımından Bakanlığın Hazine ve Maliye Bakanlığı ile birlikte tedbir almasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımızla ilgili olmayan muhasebe birimlerine ait verilerin mali tablolar içerisinde yer alması Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından muhasebe kayıtlarının tutulduğu Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden (MYS), anılan Bakanlığa bağlı diğer muhasebe birimleri tarafından hatalı yapılan muhasebe kayıtlarından oluşmaktadır.

Hatalı işlemler Strateji Geliştirme Başkanlığımız (STGB) tarafından önceden tespit edilerek 06.11.2018 tarih ve 78216812-840-2018/14510045 sayılı yazımızla diğer muhasebe birimleri tarafından yapılan muhasebe kayıtlarının engellenmesi ve mevcut hataların düzeltilmesi ilgili Bakanlıktan talep edilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı ile bağlı birimleri tarafından Net Değer-Sonuç Hesapları dışındaki bazı hesaplarda gerekli düzeltme kayıtları tamamlanmıştır. Bu hususla ilgili olarak, Birleştirilmiş Veriler Defteri üzerinde yapılan incelemede sonuç hesapları dışındaki hesaplarda bakiye bulunmadığı tespit edilmiştir.

Konuyla ilgili hesap hareketleri düzenli takip edilerek varsa hatalı hesapların düzeltilmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Dışişleri Merkez Saymanlık Müdürlüğü bilgilendirilmektedir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Diğer muhasebe birimleri tarafından yapılan muhasebe kayıtlarının engellenmesi ve mevcut hataların düzeltilmesinin ilgili Bakanlıktan talep edildiği ve Net değer-sonuç hesapları dışındaki bazı hesaplarda gerekli düzeltme kayıtlarının tamamlandığı belirtilmekte ise de Dışişleri Bakanlığı ile ilgili olmayan muhasebe birimlerinin Dışişleri Bakanlığı kurumsal kodu olan 11’i kullanmak suretiyle kayıt yapmalarının önlenemediği dolayısıyla diğer muhasebe birimlerinin işlemlerini de içeren Birleştirilmiş Veriler Defterinin kullanılarak hazırlanan mali tabloların Bakanlığın faaliyetlerini ve mali durumunu tam ve doğru şekilde gösteremediği anlaşılmaktadır. Diğer yandan Bakanlıkça yapılan çalışmaların bilançoda 100, 102, 103,105,106,108, 109, 120, 140,255, 333, 325, 500, 510, 511, 519 nolu hesaplar ile faaliyet sonuçları tablosunda 600 nolu hesap itibarıyla oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Diğer idarelerin muhasebe birimlerinin Dışişleri Bakanlığı kurumsal kodunu kullanmak suretiyle kayıt oluşturmasını önlemek için Bakanlığın gerekli tedbirleri almasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 6: Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Emanetler Hesabına Kaydedilmemesi**

Bakanlığın sözleşmelerinde geçici kabul noksanı kesintisi yapılacağı belirtilen yurtdışı yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanları kesintilerinin 333- Emanetler hesabına kaydedilmesi gerekirken hasılat hesabına gelir olarak kaydedildiği görülmüştür

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin; “333 *Emanetler hesabı*” başlıklı 262 nci maddesinde; “*Emanetler hesabı, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.*”,

“*Hesaba ilişkin işlemler*” başlıklı 263 üncü maddesinde; “*Emanetler hesabında kayıtlı paralardan nakden yapılan ödeme ve başka hesaplara aktarılan tutarlar ile başka bir muhasebe birimine gönderilenler için muhasebe işlem fişi düzenlenir. Emanete alınan para aynı kişiye geri ödeniyorsa ve emanete alınma sırasında kendisine alındı belgesi veya muhasebeleştirme belgesinin onaylı bir nüshası verilmişse, bu alındı belgesi veya muhasebeleştirme belgesinin onaylı nüshası geri alınarak muhasebe işlem fişine bağlanır.*”

*Emanet olarak alınan paralardan zamanaşımına uğramasından dolayı gelir kaydedilenlerle kanunen veya gönderilen haciz kararlarına dayanılarak muhasebe birimlerince tevkif edilen ve ilgili daire ve kurumlara ödenmesi gerekenler hariç olmak üzere, gerek parayı teslim edene gerekse istihkak sahibi sıfatıyla başkalarına verilmesi veya gelir kaydedilebilmesi için parayı teslim ettiren daire veya kurumca usulüne göre düzenlenmiş onaylı bordro, bildirim veya bu dairelerce paranın ilgililerine verilmesine ilişkin bir yazının ya da alındı belgesi arkasına yazılmış onaylı bir açıklamanın bulunması gerekir.*

*Elçilik ve konsolosluklarda emanetlerden nakden ve mahsuben yapılan ödemelerde harcamaların ayrıntılı dökümünü gösterir onaylı bir listesi aranır. Bu harcamaların karşılığında ilgili kurum ve kişilerden alınan fatura veya benzeri kanıtlayıcı belgeler liste ekine bağlanır.*”

hükümleri yer almaktadır.

Bakanlığın yurtdışı teşkilatı ile yükleniciler arasında imzalanan sözleşmelerin bazılarında özetle, geçici kabul noksanları için düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının % 3'ü veya %5'ine karşılık gelen tutarın hakedişten kesileceği şeklinde hüküm bulunmakta olup bu hüküm uyarınca geçici kabul noksanları için hakedişlerden sözleşme ve eklerinde belirtilen oranda kesinti yapılmaktadır. Ancak Bakanlığın geliri olmayan, geçici kabul noksanı bulunan işlerde bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip geçici kabul onay tarihinden, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödenmesi gereken bu kesintilerin emanetler hesabına kaydedilmesi gerekirken 107 Elçilik ve konsoluluk nezdindeki paralar hesabına (hasılat hesabı) gelir olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Geçici kabul noksanları için hakediş ödemelerinden sözleşmeye istinaden yapılan kesintilerin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca 333 Emanetler hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımızın yurtdışındaki inşaat işleri içinde yapımı devam eden New York Yeni Türkevi inşaatı işine ve yapımı 30 Kasım 2018 tarihinde tamamlanan Edinburg Başkonsolosluğu kançılırya ve ikametgah binası onarımı işine ilişkin yüklenici firmalarla imzalanan sözleşmelerde, ABD ve Birleşik Krallık ülke mevzuatları çerçevesinde, yüklenici şirketlerden alınan kesin teminat mektuplarının (Türkevi yapım sözleşmesinde % 100, Edinburg yapım sözleşmesinde % 10 oranında) yanı sıra, her hakedişten ayrıca nakdi teminat kesintisi yapılmıştır (Türkevi yapım sözleşmesinde % 3, Edinburg yapım sözleşmesinde % 5 oranında).

Sözkonusu nakdi kesintiler, ilgili Temsilciliklerimizce DSAY tarafından tüm yurtdışı teşkilatımıza gönderilen 3 Mayıs 2017 tarihli ve 1234963 sayılı genelge çerçevesinde konsolosluk hasılat hesabına yatırılmış ve her hakediş döneminde New York Başkonsolosluğumuz ve Edinburg Başkonsolosluğumuz tarafından konu hakkında DSAY'a resmi e-yazılarla düzenli olarak bilgi verilmiştir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Yurtdışı teşkilatına gönderilen 03/05/2017 tarihli ve 1234963 sayılı genelge çerçevesinde konsolosluk hasılat hesabına yatırıldığı belirtilmekte ise de Bakanlığın geliri olmayan, geçici kabul noksanı bulunan işlerde bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip geçici kabul onay tarihinden, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul

onay tarihinden sonra yükleniciye ödenmesi gereken bu kesintilerin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğininin 262 nci maddesine göre 107 Elçilik ve konsolosluk nezdindeki paralar hesabına (hasılat hesabına) gelir olarak kaydedilmesi mümkün görülmemekte ve yapılan bu işlem neticesinde de bilançoda 107 ve 333 nolu hesaplar itibariyle hataya neden olmaktadır.

Bu itibarla geçici kabul noksanları için sözleşmeye istinaden hakediş ödemelerinden yapılan kesintilerin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca 333 Emanetler hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 7: Sözleşmeye Dayanılarak Girişilen Gider Taahhütlerinin Bazılarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Sözleşmeye dayanılarak girişilen gider taahhütlerinde, taahhüt kayıtlarının tüm sözleşmeleri içerecek şekilde 920 Gider taahhütleri hesabı ile 921 Gider taahhütleri karşılığı hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "92 Taahhüt hesapları" başlıklı 471 inci maddesinde; *"(1) Taahhüt hesapları hesap grubu; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır..."*

Taahhüt hesap grubunun işlemlerinin açıklandığı 472 nci maddesinde de; *"Gerek yılı için geçerli, gerekse ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler "Taahhüt Kartı"na (Örnek:44) kaydedilir."*

473 ve 475 inci maddelerinde 920 Gider taahhütleri hesabı ile 921 Gider taahhütleri karşılığı hesabının niteliği ile ilgili açıklamalar yer almakta olup; *"(1) Gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi malî yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt*



*tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır...”, “(1) Gider taahhütleri karşılığı hesabına, gider taahhütleri hesabına yazılan tutarlar kaydedilir...”*

denilmektedir.

Gider taahhütleri hesabı, muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonunun gereği olarak Yönetmelikte nazım hesap niteliğinde düzenlenmiş olup bu hesapta yer alan taahhüt tutarları, idareler açısından sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerini, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütlerini, bunlardan yerine getirilenleri veya feshedilenlerini, bunlara yapılan ilaveleri, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerini sözleşme fiyatlarıyla tutarlarının izlenmesini sağlar ve bütçe hazırlanması sırasında kalan taahhütler için ödenek tahmininin doğru yapılmasını teminen dikkate alınması gerekir.

Yapılan incelemelerde; sözleşmelere istinaden girişilen gider taahhütlerin bazılarının 920 ve 921 nolu nazım hesaplarda izlenmediği bu nedenle de bilanço dip notlarında hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre sözleşmeye bağlanarak girişilen gider taahhütlerinde 920 ve 921 nolu nazım hesaplara taahhüt kayıtlarının yapılması ve taahhüt kartlarının söz konusu Yönetmeliğe uygun olarak tutulması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Harcama birimleri tarafından, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mâli yıl ve yıllara geçerli sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerinin, Bakanlığımız yıllık Mâli Tabloları dipnot nazım hesaplarında yer verilmesi yasal zorunluluktur.

2018 yıllık mizanında, 920/921 kodlu hesaba ilişkin kayıtlar bulunmakla birlikte eksik kayıtların tamamlanması için harcama birimlerinin sözleşmeye dayanılarak yapmış oldukları taahhütlerinden, muhasebe kayıtlarına alınmamış olan tutarların tespit edilerek gereği için Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne (DSAY) bildirmeleri Strateji Geliştirme Başkanlığımızın (STGB) 21.12.2018 tarih 22768992 sayı ve 15.05.2019 tarih 78216812-840-2019/23412023-ACELE yazıları ile bildirilmiştir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Eksik kayıtların tamamlanması için gerekli işlemlere başlandığı belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilanço dipnotlarında 920 ve 921 nolu hesaplar itibariyle oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Sözleşmeye bağlanarak girişilen gider taahhütlerinde 920 ve 921 nolu nazım hesaplara taahhüt kayıtlarının yapılması ve taahhüt kartlarının söz konusu Yönetmeliğe uygun olarak tutulması gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

### **BULGU 8: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Bakanlık tarafından uluslararası kuruluşlara yapılan katkı taahhüt ve ödemelerinin 932 ve 933 nolu nazım hesaplarda izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Nazım hesaplara ilişkin ilkeler*" başlıklı 12 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (a) bendinde; "*Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.*" denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı*" başlıklı 487 nci maddesinde de; "*(1) Verilen taahhüt belgeleri hesabı, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılır.*" denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 933 Verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabının düzenlendiği 490'nci maddesinde de, verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Bakanlık; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girmektedir. Ancak, Uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu

taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de hesaplara yapılacak ters kayıtlarla taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, Bakanlık kayıtlarında 932 ve 933 nolu hesapların hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca muhasebenin bilgi verme ve izleme görevlerini tam olarak yerine getirebilmesi için; uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı ve 933 Verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabında izlenmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Harcama birimleri tarafından, Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerinin Bakanlığımız yıllık Mâli Tabloları dipnot nazım hesaplarında yer verilmesi yasal zorunluluktur.

Bu nedenle, taahhütlerin ilgili nazım hesaplarında izlenebilmesi için harcama birimlerinin yapmış oldukları taahhütlerinden muhasebe kayıtlarına alınmamış olan tutarların tespit edilerek gereği için Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne (DSAY) bildirmeleri, Strateji Geliştirme Başkanlığımızın (STGB) 15.05.2019 tarih ve 78216812-840-2019/23412023-ACELE yazısı ile bildirilmiştir.

İlgi yazı çerçevesinde, Nato ve Avrupa-Atlantik Güvenlik ve Savunma İşleri Genel Müdür Yardımcılığı tarafından 2019 yılı için 10 milyon ABD Doları ile 2020 yılı için 20 milyon ABD Doları taahhütlerinin bulunduğu Dışişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne (DSAY) bildirilmiştir. Merkez Saymanlık Müdürlüğüne taahhüdün 932/933 hesaplara kaydı için MYS de tanımlı olmayan hesaplar için Hazine ve Maliye Bakanlığına 20.05.2019 tarihinde çağrı açılmış olup hesapların tanımlanmasını müteakip gerekli muhasebe kayıtları yapılacağı bildirilmiştir.”

denilmektedir.

***Sonuç olarak;*** Taahhütlerin ilgili nazım hesaplarda izlenebilmesi için gerekli işlemlere başlandığı belirtilmekte ise de söz konusu çalışmaların bilanço dipnotlarında 932 ve 933 nolu hesaplar itibariyle oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932 ve 933 nolu hesaplarda izlenmesi gerekmekte olup bu hususla ilgili olarak idarece yapılan işlemlerin takibi denetim faaliyetleri kapsamında yapılacaktır.

**BULGU 9: Yurtdışı Misyonlara Gönderilen Avans ve Krediler ile Bunların Mahsuplarının Muhasebe Kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Belirtilen Tarihteki Kurların Kullanılmaması**

İdarece, yurtdışı misyonların iş ve işlemlerinde kullanmak üzere ön ödeme niteliğinde gönderilmiş olunan tutarlar ile bunlardan yapılan harcamaların mahsuplarına ilişkin tutarların muhasebe kayıtlarında, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen şekilde ön ödemenin verildiği tarihteki kurların esas alınması gerekirken, uygulamada ön ödemenin verildiği tarihten önceki ayın son gününün (ön ödemenin verildiği ayın ilk iş günü) merkez bankası döviz satış kuru esas alındığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 nci maddesinde 160 İş Avans ve kredileri hesabı'nın borç ve alacak kısmının işleyişine ilişkin açıklamalar yer almakta olup borç kısmı ile ilgili olarak 6, 7 ve 8 inci maddelerinde;

*“6) Yurtdışı teşkilatı bulunan kamu idarelerince mahallî giderlere harcanmak üzere yurtdışı teşkilatlarına gönderilen ön ödemeler **verildiği tarihteki kur üzerinden** bu hesaba borç, ilgisine göre 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına ya da 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabına alacak kaydedilir.*

*7) Dışişleri Bakanlığı Muhasebe Birimince mahallî giderlere harcanmak üzere elçilik ve konsolosluklar hasulatından avans olarak ödenmesi bildirilen tutarlar, işlem tarihindeki kur üzerinden bu hesaba borç, 338-Konsolosluk Cari Hesabına alacak kaydedilir.*

*8) Yurtdışı teşkilatlarına gönderilen avanslardan harcanmayan kısmın başka bir gider kalemi için avansa dönüştürülmesi hâlinde; avans tutarı bu yönde talimat verildiği tarihteki kur üzerinden bu hesaba, varsa kur azalışından doğan fark 630-Giderler Hesabına borç, avansın gönderildiği tarihteki kur üzerinden hesaplanan tutarı bu hesaba, varsa kur artışından doğan fark 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.” hükümleri,*

Alacak kısmının işleyişinde ise;

*“2) Kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarına gönderilen ön ödemelere ilişkin olarak muhasebe birimine gelen harcama belgeleri tutarı verildiği tarihteki kur üzerinden bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir harcama*

*unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir.*

*3) Elçilik ve konsolosluklara gönderilen ön ödemelerden iade edildiği bildirilenler, verildiği tarihteki kur üzerinden bu hesaba alacak, 107-Elçilik ve Konsolosluk Nezindeki Paralar Hesabına borç kaydedilir.*

*4) Kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarına gönderilen ön ödemelerden harcanmayan kısmın başka bir gider kalemi için avansa dönüştürülmesi hâlinde; avansın verildiği tarihteki kur üzerinden hesaplanan tutarı bu hesaba, varsa olumlu kur farkı 600-Gelirler Hesabına alacak, avans tutarı bu yönde talimat verildiği tarihteki kur üzerinden bu hesaba, varsa olumsuz kur farkı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu hükümler uyarınca, yurtdışına gönderilen ön ödemelerin verildiği tarihteki kur üzerinden; aynı şekilde ön ödemelerden yapılan harcamaların mahsuplarının da ön ödemenin verildiği tarihteki kur üzerinden muhasebeye kaydedilmesi gerekmektedir.

İdarece 160 İş avans ve kredileri hesabının muhasebe kayıtlarında, avansın verildiği tarihten önceki ayın son gününün (avansın verildiği ayın ilk iş günü) merkez bankası döviz satış kurunun esas alındığı, bunun gerekçesinin de Hazine ve Maliye Bakanlığının Merkez Bankasına yazdığı 12/05/1981 tarih ve 29724 sayılı Genel ve Katma Bütçeli Kuruluşların Yurt Dışındaki Memurlarının Ücret Transferi Hakkındaki yazısının olduğu görülmüştür. Söz konusu yazıda;

*“Maaş dışındaki diğer transfer taleplerinde, tedavi gideri, uluslararası kuruluşlara katılma payı ve devlet borçları vs. gibi belirli bir ayda transferi istenecek dövizin miktar ve cinsi bir önceki ayın en geç son iş gününe kadar bankanıza sayman ve veya mutemetlerce bildirilecektir.*

*Bu dövizlerin transfer edilecek ayın ilk iş günündeki kurdan satışı yapılacaktır. Sayman ve mutemetlerde aynı günkü kurlardan tahakkuk yaparak ilgili ayı içinde Türk Liralarına Bankanıza gönderecekler ve satışı yapılmış dövizlerin transferi gerçekleştirilecektir.”*

denilmektedir.

01/01/2005 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 49 uncu maddesine istinaden yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yapılan düzenlemeler karşısında yukarıda bahsi geçen Hazine ve Maliye Bakanlığı yazısının uygulanma imkanının bulunmadığı

değerlendirilmektedir.

Yurtdışı teşkilatlara gönderilen ön ödemelere ilişkin olarak 160 İş Avans ve Kredileri Hesabına Yönetmelikte belirtilen şekilde kayıt yapılmadığından, kur farklarından doğan olumlu ve olumsuz kur farklarının sırasıyla 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarına kayıt edilmesinde de avans tarihiyle işlem tarihindeki kur'un esas alınması gerekirken avansın verildiği tarihten önceki ayın son gününün (avansın verildiği ayın ilk iş günü) kuru ile işlem tarihindeki kur arasındaki fark esas alınmaktadır.

Bakanlık Bütçesinden yapılan harcamaların önemli bir kısmının yurtdışı teşkilata ait olduğu dikkate alındığında, işlemlerde kullanılacak döviz kurunun anılan Yönetmelik hükümlerine uygun belirlenmemesi, 690 Faaliyet sonuçları hesabında yer alan tutarın doğruluğunu etkilemektedir.

2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bu hususa yer verilmesine rağmen uygulamaya 2018 yılında da devam edildiği görülmüştür.

Bakanlıkça, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen şekilde ön ödemenin verilmesi ve buradan yapılan harcamanın mahsubuna ilişkin muhasebe kayıtlarında da ön ödemenin verildiği tarihteki kurların esas alınması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Yurtdışı temsilciliklerimiz harcamalarında kullanılmak üzere tahsis edilen (döviz) ödeneklere ait avans/kredilerin TL cinsinden hesaplamalarında, uygulamada karşılaşılabilecek muhtemel sorunlar nedeniyle Maliye Bakanlığı (mülga) tarafından Merkez Bankasına gönderilen 12.05.1981 tarih ve 29724 sayılı yazı kapsamında bir önceki ayın son günü kurları kullanılarak işlemler gerçekleştirilmektedir.

Sayıştay Başkanlığının 2017 yılı denetim raporunda da yer alan bulgu konusu, Bakanlığımız tarafından (mülga) Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne gönderilen 07.05.2018 tarih ve 78216812-840-2018/13808421 sayılı yazı ile yurtdışı temsilciliklere avans/kredi göndermelerinde transfer tarihindeki günlük kurların uygulamada yaratacağı sorunlar nedeniyle mevzuat düzenlemesi de göz önüne alınarak değerlendirilme yapılması ve uygulamaya yönelik görüşlerinin bildirilmesi istenmiştir. Ancak bugüne kadar henüz bir cevap alınamamıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı nezdinde görüşmeler devam etmekte olup alınacak cevap doğrultusunda işlemler tesis edilecektir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Yurtdışı temsilciliklerin harcamalarında kullanılmak üzere tahsis edilen (döviz) ödeneklere ait avans/kredilerin TL cinsinden hesaplamalarında, uygulamada karşılaşılabilecek muhtemel sorunlar nedeniyle Maliye Bakanlığı (mülga) tarafından Merkez Bankasına gönderilen 12/05/1981 tarih ve 29724 sayılı yazı kapsamında bir önceki ayın son günü kurları kullanılarak işlemler gerçekleştirildiği belirtilmekte ise de bulguda da belirtildiği üzere 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 49 uncu maddesine istinaden yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yapılan düzenlemeler karşısında söz konusu yazının uygulanma imkanının bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Diğer yandan bulgu konusuyla ilgili olarak Bakanlığın Hazine ve Maliye Bakanlığı nezdinde girişimleri bulunmakla birlikte konuyla ilgili olarak ilerleme sağlanamadığı görülmektedir.

Yurtdışı teşkilatlara gönderilen ön ödemelere ilişkin olarak 160 İş Avans ve Kredileri Hesabına Yönetmelikte belirtilen şekilde kayıt yapılmaması 600 Gelirler ve 630 Giderler Hesaplarına kaydedilecek kur farklarından doğan olumlu ve olumsuz fark tutarlarının hatalı belirlenmesine, dolayısıyla bilançoda 160, faaliyet sonuçları tablosunda da 600, 630 nolu hesaplar itibariyle hataya neden olmaktadır.

Bakanlıkça, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 102 nci maddesinde belirtilen şekilde ön ödemenin verilmesi ve buradan yapılan harcamanın mahsubuna ilişkin muhasebe kayıtlarında da ön ödemenin verildiği tarihteki kurların esas alınması gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Mevcut Mevzuatın Uygulamadaki Sorunları Gidermede Yetersiz Kalması**

Yurtdışı temsilciliklerde görev ifa eden Bakanlık personeli ile bakmakla yükümlü oldukları aile fertlerinin tedavi giderlerinin ödenmesinde, mevcut mevzuatın uygulamadaki sorunları gidermede yetersiz kaldığı görülmüştür.

Sağlık yardımları Sosyal Güvenlik Kurumunca (SGK) karşılanan genel sağlık sigortalısı ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin yurt dışındaki tedavi işlemleri, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 66 ncı ve ek 4 üncü maddesi, Genel Sağlık Sigortası Uygulamaları Yönetmeliği'nin Beşinci Bölümü ile Sağlık Uygulama Tebliği'nin (SUT) 2.5 inci maddesi hükümlerine göre yürütülmektedir.

Bu hükümlere göre, yurtdışında sağlanan sağlık hizmeti giderleri, öncelikle işveren tarafından ödendikten sonra tedavi belgelerine dayanılarak işverence SGK'dan talep edilmektedir. SGK tarafından karşılanacak tutar, yurtiçinde sözleşmeli sağlık hizmeti sunucularına tedavinin yapıldığı tarihte ödenen en yüksek tutarı geçemeyecektir. Bu tutarı aşan kısım, işveren tarafından karşılanacaktır. Kamu kurumlarınca bedeli ödenecek sağlık hizmetlerinin kapsamı, 5510 sayılı Kanun ve bu Kanuna istinaden yayımlanan yönetmelikler ve SUT'a göre SGK tarafından ödenen sağlık hizmetleri ile sınırlıdır.

Anılan mevzuata istinaden uygulamada, yurtdışı tedavi ödemelerine ait evraklar önce Bakanlık bünyesindeki Tedavi Şubesinde mevcut SUT hükümleri çerçevesinde incelenerek, kişi bazında tedavi bedellerinin ödenmesi mümkün olan kısmı tahakkuka bağlanmaktadır. Bu defa aynı tedavi evrakı 5510 sayılı Kanun'un 66 ıncı maddesi uyarınca Türkiye rayici ödemelerinin (SGK bütçesinden karşılanacak tutarların belirlenmesi işleminin) yapılabilmesini teminen SGK'ya gönderilmektedir. SGK tarafından aynı tedavi evrakı aynı amaca yönelik olarak tekrar incelendikten sonra rayiç bedel karşılıkları toplu ve tek bir tutar olarak Bakanlığın bütçesine gelir kaydedilmek üzere gönderilmektedir. Yurtdışı tedavi gideri karşılığı SGK tarafından ödenen bir yıllık rayiç bedel toplamı, Bakanlığın 2018 yılı için ödediği tedavi giderlerinin yaklaşık yüzde %3 üne tekabül etmektedir.

Mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen yurtdışı tedavi giderlerinin ödenmesinde, uygulamada aşağıda belirtilen bazı sorunlarla karşılaşmaktadır:

*a) Sağlık Uygulama Tebliği Kapsamında Yurtiçi Tedaviler İçin Öngörülmiş Olan Tedavi Usullerinin Aynı Şekilde Yurtdışında Uygulanmasının Mümkün Olmaması*

Kamu kurumlarınca bedeli ödenecek sağlık hizmetlerinin kapsamı, 5510 sayılı Kanun ve bu Kanuna istinaden yayımlanan yönetmelikler ve SUT'a göre SGK tarafından ödenen sağlık hizmetleri ile sınırlıdır. Ancak ülkemizdeki sağlık uygulamalarına göre hazırlanmış olan SUT esasları, görev yapılan ülkelerin mevzuatlarıyla ve ülke uygulamaları ile örtüşmemektedir. Temsilciliklerimizin bulunduğu ülkelerin sağlık mevzuatı, tedavi ve ilaç uygulamaları ile bu uygulamalara ait belge dokümantasyonunda ciddi farklılıklar bulunmaktadır.

Örneğin, SUT'a göre bedeli ödenecek ilaçlar listesinde yer almayan bir ilacın bedelinin ödenmesi mümkün değildir. Fakat görev ifa edilen ülkenin sağlık mevzuatındaki ilaç uygulamalarındaki farklılıklar ve ilaç etkin madde vb. sınıflandırmalarının ülkemizdeki ilaç



sınıflandırmasıyla örtüşmemesinden kaynaklanan sebepler yüzünden bazı ilaç bedelleri ödenememektedir. Aynı şekilde, SUT'a göre ayaktan tedavilerde hastanın aynı sağlık kurumuna acil servis başvuruları hariç olmak üzere 10 gün içindeki aynı uzmanlık dalına başvurusu faturalandırılmaz iken görev ifa edilen ülkenin sağlık mevzuatında böyle bir hükmün bulunmaması tedavi giderinin ödenmesinde sıkıntı yaratmaktadır.

*b) Bakanlık ve Sosyal Güvenlik Kurumu arasında, Yurtdışı Tedavi Evrakının İncelenmesi ve Tedavi Giderlerinin Ödenmesi Süreçlerinde Eşgüdümü Mümkün Kılacak Bir Mekanizmanın Kurulmamış Olması*

Bakanlıkça kişi bazında yapılan tedavi ödemelerinin rayiç bedel karşılıklarının Bakanlığın bütçesine gelir kaydedilmek üzere SGK tarafından topluca gönderilmesi nedeniyle, SGK'nın kişi bazında hangi sağlık hizmeti için ne miktarda rayiç bedel ödediği tespit edilememektedir. Bu durum, kişi bazında hangi sağlık hizmetlerinin karşılandığı hususunda SGK tarafından ayrıntılı bilgi verilememesi nedeniyle, tedavi yardımından faydalanan kişi tarafından ödenmesi gereken bazı sağlık hizmetlerinin Bakanlık tarafından karşılanabilmesine yol açmaktadır. Bu itibarla, yurtdışı tedavi evrakı üzerinde Bakanlık ve SGK tarafından aynı amaca yönelik inceleme yapılmakla birlikte her iki kurum farklı sonuçlar elde edilebilmektedir. Her iki kurum tarafından yapılan ödemelerin SUT hükümleri dahilinde uyumlu olup olmadığının tespitine yönelik çalışmalar, aralarında eşgüdümü sağlayacak bir mekanizmanın mevcut olmaması nedeniyle mümkün bulunmamaktadır.

*c) Mevzuatta Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Sosyal Güvenlik Kurumunun Karşılıdığı Türkiye Rayiçli Tutarını Aşan Kısmının Tamamının İşveren Tarafından Karşılanmasına İzin Verildiği Halde, Tedavi Giderlerinin Yukarı Doğru Kontrolsüz Artışını Önleyici Tedbirlerin Bulunmaması*

Mevcut mevzuata göre, yurtdışında sağlanan sağlık hizmetlerinin SGK tarafından karşılanacak bedelleri, yurtiçinde sözleşmeli sağlık hizmeti sunucularına tedavinin yapıldığı tarihte ödenen en yüksek tutarı geçemeyecektir. Bu tutarı aşan kısım, işveren tarafından karşılanacaktır. Bu tür bir düzenleme, SGK tarafından karşılanacak bedeli aşan kısmın, üst tavan olmaksızın ilgili kurum tarafından ödenmesi sonucunu doğurduğu gibi aynı ülke için dahi benzer tedaviler için birbirinden çok farklı tedavi faturalarının ödenmesine yol açabilmektedir.

Mevzuatta, ülkeler bazında tedavi giderleri ile ilgili parasal üst limit konulması veya

kişilerden yüzdeler bazda katılım payı alınması gibi tedavi giderlerinin yukarı doğru kontrolsüz artışını ortadan kaldırmaya yönelik önleyici tedbirlerin bulunmaması, Bakanlığın tedavi giderlerinin artışına sebep olmaktadır.

Yurtdışı tedavi uygulamalarıyla ilgili olarak ortaya çıkan eksikliklerin ancak ilgili mevzuatta değişiklikler yapılmak suretiyle düzeltilebileceği düşünülmektedir. 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na 23/07/2010 tarihinde eklenen Ek 4' üncü Maddesi Yurtdışı Tedavi Yönetmeliği'nin çıkarılmasına cevaz vermekte ve bu yönetmeliğin Maliye Bakanlığı'nın koordinatörlüğünde, Dışişleri Bakanlığı, Milli Savunma Bakanlığı ve Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından müştereken çıkarılması gerektiği hükmü yer almaktadır. Bununla birlikte, aradan geçen süre zarfında ilgili kurumların bir araya gelmeleri suretiyle bir çalışma yürütmedikleri görülmüştür.

Bu husus 2015 ila 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında konu edilmiş ancak bir ilerleme sağlanamamıştır.

Mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen yurtdışı tedavi giderlerinin ödenmesinde, uygulamada karşılaşılan sorunların giderilmesini teminen gerekli düzenlemenin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “A) SUT Kapsamında Yurtiçi Tedaviler İçin Öngörülmuş Olan Tedavi Usullerinin Aynı Şekilde Yurtdışında Uygulanmasının Mümkün Olmaması,

(B) Bakanlık ve SGK Arasında, Yurtdışı Tedavi Evrakının İncelenmesi ve Tedavi Giderlerinin Ödenmesi Süreçlerinde Eşgüdümü Mümkün Kılacak Bir Mekanizmanın Kurulmamış Olması,

(C) Mevzuatta Yurtdışı Tedavi Giderlerinin SGK' nın Karşılıdığı Türkiye Rayici Tutarını Aşan Kısmının Tamamının İşveren Tarafından Karşılmasına İzin Verildiği Halde, Tedavi Giderlerinin Yukarı Doğru Kontrolsüz Artışını Önleyici Tedbirlerin Bulunmaması”,

başlıkları altında yer alan hususlar hakkında görüş ve değerlendirmelerimiz izleyen maddelerde takdim kılınmaktadır.

Ülkemizdeki sağlık uygulamalarının esaslarını belirleyen ve aynı zamanda yurtdışı temsilciliklerimizde görevli genel sağlık sigortalılarının (memur ve sözleşmeli personel) tedavi giderlerinin ödenmesinin yasal dayanağı olan mevzuatımız ile temsilciliklerimizin bulunduğu ülke mevzuatlarının farklılık arzemesi nedeniyle ortaya çıkan ve Sayıştay

Başkanlığı' nın 2018 yılı Denetim Raporu'nda yer alan tespitler Bakanlığımızca da paylaşılmaktadır.

Mevzuat kaynaklı sorunların çözümüne yönelik olarak, yurtdışındaki mahalli uygulamaların da dikkate alındığı; kişilerin sağlık hizmetine ulaşımını kolaylaştırmakla birlikte, kamu yararının gözardı edilmediği; usul ve esaslar bakımından uygulanabilirliği olan, esasen 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun Ek 4. maddesinin 9. Fıkrasında yasal dayanağı bulunan, "Yurtdışı Tedavi Yönetmeliği"nin Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın koordinatörlüğünde, ilgili kurumların katkılarıyla hazırlanarak hayata geçirilmesi önem arz etmektedir. Konuya ilişkin olarak, Bakanlığımızca 2015 ve 2017 yıllarında Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'ne gönderilen yazılarımıza ve ayrıca bu yöndeki şifahi girişimlerimize yanıt alınamamıştır. Anılan Genel Müdürlüğün yetkilerinin bir kısmı yeni kurulan Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı'na devredilmiştir. Konu hakkında şifahen temas edilen Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğündeki muhataplarımız, yetki devri sonrası Hazine ve Maliye Bakanlığı'ndaki yeniden yapılanmanın tamamlanmasını takiben konunun ele alınmasının yerinde olacağını beyan etmişlerdir.

Öte yandan, 2018 yılı Sayıştay Başkanlığı Denetim Raporu'nda Bakanlığımız ve SGK arasında yurtdışı tedavi evrakının incelenmesi ve tedavi giderlerinin karşılanması sürecinde kurumlar arasında eşgüdümü sağlayacak sağlıklı işleyen bir mekanizmanın bulunmadığı belirtilmektedir. İki kurum arasında sürekli bir mekanizma kurulmamış olmakla beraber tereddüt hasıl olan evrak bazında SGK'dan görüş alınmaktadır. Esasen mevcut tecrübelerimiz ışığında, böyle bir mekanizmanın, uygulamada istenen sonucu vermeyebileceği düşünülmektedir. Zira, eşgüdüm sağlanmış olsa dahi, yurtiçi sağlık uygulamalarına göre düzenlenmiş olan mevcut mevzuatın yetersizliği nedeniyle, yurtdışı tedavi evrakını inceleme usul ve esasları bakımından, kurumlar arasında mutlak bir uyum ve mutabakat sağlanması imkan dahilinde görülmemektedir. Bu itibarla, çıkarılacak yönetmelikle birlikte, eşzamanlı olarak 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 66. maddesinin yeniden düzenlenerek; SGK tarafından rayiç bedel ödenmesine ilişkin uygulamanın kaldırılması ve yurtdışı tedavi giderlerinin eski mevzuatta olduğu gibi kurumların münhasıran kendi bütçelerinden karşılanması imkanının (uygulama kamuya ilave bir yük getirmeyecektir) getirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Sağlık harcamaları için parasal üst limit belirlenmesi veya kişilerden yüzdeler bazda katkı payı alınması gibi tedavi giderlerinin yukarı doğru kontrolsüz artışını önleyici tedbirlerin alınmasının da ancak “Yurtdışı Tedavi Yönetmeliği”nin hazırlanmasıyla mümkün hale gelebileceği düşünülmektedir.

Öte yandan tedavi bütçemizin her yıl ortalama %25 ila %30'luk bölümü ABD'deki temsilciliklerimizin personeli için sarf edildiğinden bu ülkedeki sağlık harcamalarından tasarruf sağlayacak özel sigorta imkânları araştırılmıştır. ABD'deki özel sigorta primlerinin mevzuatımıza göre ödenebilecek azami tutardan yüksek olması ve poliçelerin personelin mağduriyetine yol açacak kısıtlamalar içermesi nedeniyle bu çalışmadan sonuç alınamamıştır.

Tedavi giderlerinin yine Bakanlığımızca karşılanacağı, ancak faturalandırma aşamasında sağlık kuruluşlarından daha uygun ücretlere hizmet temin etmekte olan sigorta şirketlerinin aracılığına başvurulacağı alternatif bir çalışma kapsamında, bu şirketlere ödenmesi gereken hizmet bedelinin ne şekilde karşılanabileceğine ilişkin olarak görüş istenen Maliye Bakanlığında yazılı ve şifahi girişimlerimize bir yanıt alınamamıştır. (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nü muhatap 01.06.2017 tarihli ve 12207679 sayılı yazımız.)”

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Bulgu konusu hususlarla ilgili olarak Bakanlığın girişimleri bulunmakla birlikte konuyla ilgili olarak ilerleme sağlanamadığı görülmektedir.

Mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen yurtdışı tedavi giderlerinin ödenmesinde; Sağlık Uygulama Tebliği Kapsamında yurtiçi tedaviler için öngörülmüş olan tedavi usullerinin aynı şekilde yurtdışında uygulanmasının mümkün olmaması, bakanlık ve sosyal güvenlik kurumu arasında, yurtdışı tedavi evrakının incelenmesi ve tedavi giderlerinin ödenmesi süreçlerinde eşgüdümü mümkün kılacak bir mekanizmanın bulunmaması, yurtdışı tedavi giderlerinin yukarı doğru kontrolsüz artışı gibi uygulamada karşılaşılan sorunların giderilmesini teminen gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

---

**BULGU 11: Özlük Hakları 375 Sayılı KHK'nin Ek 10 uncu Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Gereğince III Sayılı Cetvele Göre Ödenen Personelden SGK Kesintileri 5510 Sayılı Kanuna Göre Hesaplananların Pirime Esas Özel Hizmet Tazminatlarının Hatalı Tespit Edilmesi**

Merkezde görev yapan meslek memurları, konsolosluk ve ihtisas memurları ile iç denetçilerin özlük hakları, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 375 sayılı KHK'ye ilave edilen Ek 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükmü gereğince III sayılı cetvelde kadro derecelerine göre belirlenmiş olan ücret ve tazminat gösterge rakamlarının aylık katsayı ile çarpılması sonucunda bulunan tutar üzerinden ödenmektedir.

Özlük haklarını bu şekilde alanlardan SGK kesintisi açısından 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümlerine tabi olanların prim matrahlarının belirlenmesinde özel hizmet tazminatları, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 152 nci maddesine istinaden Bakanlar Kurulunca yayımlanan ve 2018 yılında da uygulanmasına devam olunan 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın özel hizmet tazminatına ilişkin II sayılı Cetvelin (D) Dışışleri Meslek Memurları İle Konsolosluk ve İhtisas Memurları kurumsal listesi ile (B) Denetim Hizmetleri 2/a sırasında belirtilen oranlar esas alınarak hesaplanmıştır. Oysa bu oranlar yerine 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendinin (3) numaralı alt bendinde belirtilen 657 sayılı Kanunun 152 nci maddesinin "II- Tazminatlar" kısmının "A- Özel Hizmet Tazminatı" bölümünün (ğ) bendi ile "F- Denetim Tazminatı" bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatların esas alınması gerekmektedir.

SGK kesintisi açısından 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümlerine tabi olanların prime esas kazançlarının nasıl belirleneceğinin düzenlendiği 80 inci maddenin üçüncü fıkrasında, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 152 nci maddesi uyarınca ödenen tazminata ilişkin olarak aşağıdaki hükme yer verilmiştir.

*"Bu Kanuna göre ilk defa 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı olanların prime esas kazançlarının hesabında;*

*a) Aylıklarını personel kanunlarına göre alan sigortalılar için; ...*

*3)... 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 152 nci maddesi uyarınca (bölge, kurum, birim, çalışma mahalli, görevin niteliği ve benzeri kriterlere dayalı olarak asıl tazminatlara ilave, ek veya ayrıca ödenen tazminatlar hariç) ödenen tazminatlar (375 sayılı*

*Kanun Hükmünde Kararname eki (III) sayılı Cetvelin 1 inci ve 2 nci sıralarında sayılanlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların emsali personeli için, 152 nci maddenin "II-Tazminatlar" kısmının "A- Özel Hizmet Tazminatı" bölümünün (ğ) bendi ile "F- Denetim Tazminatı" bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatlar esas alınır), 27/7/1967 tarihli ve 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununun ek 17 nci maddesinin (A) bendinde yer alan cetvelde belirtilen oranlar üzerinden ödenen hizmet tazminatı (28/2/1982 tarihli ve 2629 sayılı Kanun ile 17/11/1983 tarihli ve 2955 sayılı Kanuna göre tazminat veya üniversite ödeneği alanların sadece rütbelerinin karşılığı hizmet tazminatları), 11/10/1983 tarihli ve 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununun 12 nci maddesi uyarınca ödenen üniversite ödeneği, 2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanununun 106 ncı maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca ödenen ek ödeme, (1)... esas alınır. ..."*

Bununla beraber, 15/01/2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 666 sayılı KHK'nın uygulamasını göstermek üzere, Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve 1 Ocak 2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 161 seri nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin "B) 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname Ek 10 uncu Maddesi Uyarınca Ödenecek Ücret ve Tazminata İlişkin Açıklamalar" kısmında da 375 sayılı KHK eki III sayılı cetvele göre özlük hakkı ödenenlerden 5510 sayılı Kanun hükümlerine tabi olanların SGK kesintisi açısından esas alınacak özel hizmet tazminatlarına ilişkin olarak aynı ifadelerle yer verilmiştir. Tebliğde söz konusu ifade;

*"Söz konusu ücret ve tazminatlar, ek 10 uncu madde kapsamında bulunan ve ekli (II) ve (III) sayılı Cetvellerde belirlenen ücret ve tazminatlardan yararlananların sosyal güvenlik primine esas kazançlarının veya emekli keseneğine esas aylıklarının hesabında dikkate alınmayacak, bunların prime esas kazançları veya emekli keseneğine esas aylıkları 15/1/2012 tarihinden önce olduğu gibi 5510 sayılı Kanunun 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) ve (b) bentleri ile anılan Kanunun geçici 4 üncü maddesinin dördüncü fıkrası gereğince 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa göre tespit edilmeye devam edilecektir. Ancak, 5510 sayılı Kanunun 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendinin (3) numaralı alt bendinin uygulanmasında, ekli (III) sayılı Cetvelin 1 inci ve 2 nci sıralarında sayılanlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların emsali personeli için, 657 sayılı Kanunun 152 nci maddesinin "II-Tazminatlar" kısmının "A- Özel Hizmet Tazminatı" bölümünün (ğ) bendi ile "F- Denetim Tazminatı" bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatlar esas alınacaktır."*

şeklindedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde, 375 sayılı KHK eki III sayılı cetvelin 1. ve 2. sırasında sayılanlardan SGK kesintisi açısından 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 80 inci maddesi üçüncü fıkrası hükümlerine tabi olanların prime esas kazançlarının belirlenmesinde özel hizmet tazminatı açısından, maddede zikredilen 657 sayılı Kanunun 152 nci maddesinin “II- Tazminatlar” kısmının “A- Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendi ile “F- Denetim Tazminatı” bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatların esas alınması gerekmektedir.

Bu durumda, 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın özel hizmet tazminatına ilişkin II sayılı Cetvelin (D) Dışişleri Meslek Memurları İle Konsolosluk ve İhtisas Memurları kurumsal listesi ile (B) Denetim Hizmetleri 2/a sırasında belirtilen ve kendi durumlarına uyan oranların esas alınması mümkün değildir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Devlet memurlarının tabi olduğu “özel hizmet tazminatı” ile “denetim tazminatı” 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun ilgili hükümleri uyarınca, prime esas kazançların hesabında dikkate alınmaktadır. Söz konusu tazminatlara ilişkin oranlar, ilgililerden yapılacak prim kesintileri açısından sonuç doğurmakla birlikte, 375 sayılı KHK’da 2012 yılında yapılan değişiklikler sonrasında, bu oranların ilgililerin maaşlarına ilave bir getirisi olmamaktadır.

Bakanlığımız Merkez birimlerinde görev yapan şube müdürü ve daha alt kadro unvanlarına (adaylar dâhil) sahip meslek memuru ile konsolosluk ihtisas memurlarına 375 sayılı KHK’nın ek 10’uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi gereğince anılan KHK’ya ekli (III) sayılı cetvelden kadro derecelerine göre belirlenmiş olan göstergeler üzerinden ücret ve tazminat (özel hizmet tazminatları hariç) ödemesi yapılmaktadır.

Özel hizmet tazminatı oranlarının üst limitleri 657 sayılı DMK’nın 152. Maddesinde belirlenmiş olup, sözkonusu tazminatın memurların kadro dereceleri ile sınıf, unvan ve öğrenim durumları itibariyle uygulanması ise her sene güncellenen 17.4.2006 tarih ve 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’na göre yürütülmektedir. Ayrıca, anılan Bakanlar Kurulu Kararı’nın 6. maddesinin 1. fıkrasında tazminatların ödenebilmesi için (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen personelin, kadro unvanı ile kariyer ve yürüttüğü görevin gerektirdiği hizmetleri fiilen yapmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

375 sayılı KHK’nın eki (III) sayılı cetvelin 1. ve 2. Sıralarında Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarıyla birlikte sayılıyor olmalarına karşın, başmüfettiş,

müfettiş, baş denetçi, denetçi, baş kontrolör, kontrolör, iç denetçi ve merkez teşkilatına ait uzman kadrolarında bulunanlar ile bunların yardımcıları için 657 sayılı DMK'nın 152. Maddesinde öngörülmüş bulunan **özel hizmet tazminatı oranları, Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurları için öngörülmüş bulunan özel hizmet tazminatı oranlarından farklıdır. Keza, başmüfettiş, müfettiş, baş denetçi, denetçi, baş kontrolör, kontrolör, iç denetçi ve merkez teşkilatına ait uzman unvanlı kadrolar için öngörülmüş bulunan “Denetim Tazminatı” da esasen görev tanımalarının bir sonucu olarak, Dışişleri Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurları için sözkonusu değildir. Öte yandan, Dışişleri Uzman ve Yardımcıları ile İç Denetçiler Denetim Tazminatına tabidir.**

Hal böyle olmakla birlikte, 5510 sayılı Kanun'un 80. Maddesinin üçüncü fıkrasında aşağıda yazım yer almaktadır.

“Bu Kanuna göre ilk defa 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı olanların prime esas kazançlarının hesabında;

a) Aylıklarını personel kanunlarına göre alan sigortalılar için;

1) İlgili kanunları uyarınca aylık gösterge ve ek göstergeler üzerinden ödenen aylık tutarları,

2) Memuriyet taban aylık ve kıdem aylık tutarları,

3) Makam, temsil ve görev tazminatları, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 152 nci maddesi uyarınca (bölge, kurum, birim, çalışma mahalli, görevin niteliği ve benzeri kriterlere dayalı olarak asıl tazminatlara ilave, ek veya ayrıca ödenen tazminatlar hariç) ödenen tazminatlar **(375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname eki (III) sayılı cetvelin 1 inci ve 2 inci sıralarında sayılanlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların emsali personel için, 152 inci maddenin “II- Tazminatlar” kısmının “A- Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendi ile “F- Denetim Tazminatı” bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatlar esas alınır)...”**

657 sayılı Kanunun “Zam ve Tazminatlar” başlıklı 152. Maddesi'nin “II- Tazminatlar” kısmının “A- Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendinde Bakanlığımıza tahsisli kadro unvanlarından sadece “Dışişleri Uzmanı”na yer verilmekte; Dışişleri Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarına ise yer verilmemektedir. Dışişleri Meslek Memurları ile Konsolosluk İhtisas Memurları (adaylar dâhil) esasen aynı bölümdeki (I) bendinde düzenlenmektedir.



**Buna koşut olarak, 152.Maddenin “F-Denetim Tazminatı” bölümü incelendiğinde de, aynı maddenin “A-Özel Hizmet Tazminatı” başlıklı bölümünde yer alan bentlerde sayılan kadro unvanlarından, sadece (e),(f),(g),(ğ),(h),(i) ve (j) bentlerinde sayılanların denetim tazminatı kapsamına alındığı görülmektedir. Dışışleri Meslek Memurları ile Konsolosluk İhtisas Memurlarının sayıldığı (I) bendi bunlardan biri değildir.**

Yukarıda maruz hususlar ışığında, her ne kadar 375 sayılı KHK’ya ekli (III) sayılı cetvelde başmüfettiş, müfettiş, baş denetçi, denetçi, başkontrolör, kontrolör, iç denetçiler ve merkez teşkilatına ait uzmanlarla birlikte sayılıyor olsalar da, Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarının **prime esas kazançlarının hesabında**, esasen kanunen müstahak olmadıkları “denetim tazminatı” oranlarının da dikkate alınmasının hukuka uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Benzer şekilde, 657 sayılı DMK’nın 152. Maddesinin “II-Tazminatlar” kısmının “A-Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendinde açıkça sayılmıyor olmaları nedeniyle, (ğ) bendinde sayılan kadro unvanları için öngörölmüş bulunan özel hizmet tazminatı oranlarının tespitinde temel alınmasının, Bakanlığımıza özgü bu kadro unvanlarına ilişkin özel hizmet tazminatları 152. Maddede özel olarak ve ayrıca belirlendiğı cihetle, hukuken isabetli olmayacağı mütalaa edilmektedir.

Bu itibarla, 5510 sayılı Kanuna tabi Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarının sigorta primine esas kazançlarının tespitinde, esasen bu kadro unvanlarının müstahak bulunmadığı “denetim tazminatı”nın dikkate alınmaması; özel hizmet tazminatlarında ise 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki (II) sayılı cetvelin “Dışışleri Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurları” başlıklı (D) bölümündeki oranların esas alınmasına dair mevcut uygulamanın devamının gerekli ve hukuka uygun olduğu değerlendirilmektedir.

Bilindiğı üzere, Genel Bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde görevli personelin maaş hesaplamaları Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü uhdesinde bulunan “Kamu Personel Harcamaları Yönetim Sistemi” (KPHYS) üzerinden yapılmaktadır. Sistemin kurulum, işletim ve kullanımına ilişkin usul ve esaslar Hazine ve Maliye Bakanlığı’na belirlenmektedir.

Bakanlığımız harcama birimlerinde görevli personelin maaş hesaplamalarıyla ilgili özlük haklarına ilişkin (kadro, derece-kademe, unvan, hizmet sınıfı, medeni durum, yabancı dil vb.) ilişkin veri girişleri KPHYS'ye maaş şubemiz tarafından işlenmekte olup; Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarının bilgileri (özel hizmet tazminatı dahil) sistem tarafından otomatik olarak verilmektedir.

Diğer taraftan, Bakanlığımızdaki İç Denetçi, Dışişleri Uzman ve Yardımcıları ile Mali Hizmetler Uzman ve Yardımcılarına ilişkin bilgileri sistem otomatik olarak hem Özel Hizmet Tazminatı, hem de Denetim Tazminatı olarak vermektedir. Meslek ve Konsolosluk İhtisas Memurlarına ise sistem tarafından sadece Özel Hizmet Tazminatı verilmekte, Denetim Tazminatı verilmemektedir. Bakanlığımızca bu hususta sisteme müdahale edilmesi mümkün olmamaktadır.

denilmektedir.

**Sonuç olarak;** 5510 sayılı Kanuna tabi Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurlarının sigorta primine esas kazançlarının tespitinde, esasen bu kadro unvanlarının müstahak bulunmadığı “denetim tazminatı”nın dikkate alınmaması; özel hizmet tazminatlarında ise 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki (II) sayılı cetvelin “Dışişleri Meslek Memurları ile Konsolosluk ve İhtisas Memurları” başlıklı (D) bölümündeki oranların esas alınmasına dair mevcut uygulamanın devamının gerekli ve hukuka uygun olduğu, Meslek ve Konsolosluk İhtisas Memurlarına ilişkin veri giriş işlemlerinin KPHYS'ne maaş şubesi tarafından yapıldığı, özel hizmet tazminatının sistem tarafından otomatik olarak belirlendiği, Bakanlığın bu hususa ilişkin sisteme müdahale etme şansının bulunmadığı belirtilmektedir.

5510 sayılı Kanunun 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan “.... (375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname eki (III) sayılı Cetvelin 1 inci ve 2 nci sıralarında sayılanlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların emsali personeli için, 152 nci maddenin “II- Tazminatlar” kısmının “A- Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendi ile “F- Denetim Tazminatı” bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatlar esas alınır.)” hükmünün amacı, farklı unvanlara sahip olmakla beraber aynı maaş unsurlarından faydalanan personelin, emeklilik açısından dikkate alınacak prime esas kazançlarının da kanunen belirlenen aynı matrah üzerinden hesaplanmasının sağlanmasıdır. Mezkur Kanunun 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan düzenleme karşısında, prime esas kazancın belirlenmesi açısından 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname eki (III) sayılı Cetvelin 1 inci ve 2 nci sıralarında

sayılan unvanlara sahip personelin, düzenlemede belirtilen özel hizmet ve denetim tazminatlarından fiilen yararlanacaklar arasında yer alıp almadıklarının bir önemi bulunmamaktadır. Belirtilen unvanlara haiz personelin prime esas kazançlarının hesabında, kendi fiilen hak ettikleri özel hizmet ve diğer tazminatların esas alınması istense idi madde de yer alan “...657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 152 nci maddesi uyarınca (bölge, kurum, birim, çalışma mahalli, görevin niteliği ve benzeri kriterlere dayalı olarak asıl tazminatlara ilave, ek veya ayrıca ödenen tazminatlar hariç) ödenen tazminatlar ...” ibaresinden sonra başka bir ifadeye yer verilmesine ihtiyaç bulunmazdı. Oysa madde metninde görüleceği üzere bu ibareden sonra bazı personel için parantez içerisinde istisnai bir düzenlemeye yer verilmek suretiyle bunlar için esas alınacak tazminatlar ayrıca belirlenmiştir.

Bu itibarla, 2006/10344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın özel hizmet tazminatına ilişkin II sayılı Cetvelin (D) Dışışleri Meslek Memurları İle Konsolosluk ve İhtisas Memurları kurumsal listesi ile (B) Denetim Hizmetleri 2/a sırasında belirtilen ve kendi durumlarına uyan oranların esas alınması mümkün olmayıp bulguda belirtilen mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde 375 sayılı KHK eki III sayılı cetvelin 1. ve 2. sırasında sayılanlardan SGK kesintisi açısından 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 80 inci maddesi üçüncü fıkrası hükümlerine tabi olanların prime esas kazançlarının belirlenmesinde, özel hizmet tazminatı açısından, maddede zikredilen 657 sayılı Kanunun 152 nci maddesinin “II- Tazminatlar” kısmının “A- Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (ğ) bendi ile “F- Denetim Tazminatı” bölümünün (b) bendinde yer alan tazminatların esas alınması gerekmektedir.

## **BULGU 12: İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanamaması**

Bakanlıkta iç kontrol sisteminin yapılandırma çalışmalarının tamamlanamadığı, dolayısıyla 5018 sayılı Kanun uyarınca kurulması gereken iç kontrol sisteminin tam olarak kurulamadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 11 inci maddesinde, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması ve işleyişinin gözetilmesinden üst yöneticinin sorumlu olduğu ve bu sorumluluğunun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getireceği açıklanmakta, İç Kontrol Sistemine ilişkin beşinci kısmın 55, 56 ve 57 nci maddelerinde ise İç kontrolün tanımı, İç kontrolün amacı, Kontrolün yapısı ve işleyişine ait hükümlere yer verilmektedir.

İç kontrole ilişkin ikincil mevzuat kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanmış olan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, Kamu İç Kontrol Standartları Rehberi, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi ile “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum” konulu Genelge bulunmakta olup 02/12/2013 tarih ve 70451396-24 sayılı “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum” konulu Genelge’de;

İlk defa Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlayacak olan kamu idarelerinin söz konusu çalışmaları İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberinde de belirtildiği üzere üst yönetici onayı ile başlatmalarının uygun olacağı, bu onayda üst yöneticinin kurulacak iç kontrol sisteminin önemine ve yararlarına vurgu yaparak personeli bu çalışmalara katılım ve destek verme konusunda teşvik etmesi gerektiği, Eylem planı hazırlık çalışmalarında etkinliğin sağlanması için iç kontrol izleme ve yönlendirme kurulu ile uyum eylem planı hazırlama grubunun oluşturulması gerektiği, üst yönetici onayında söz konusu kurul ve grupların görev ve sorumluluklarına da yer verilmesinin yerinde olacağı ifade edilmiş olup Genelgenin devamında; Bakanlığa eylem planı göndermeyen kamu idarelerinin, eylem planlarını Genelgede yapılan açıklamalar, [www.bumko.gov.tr/kontrol](http://www.bumko.gov.tr/kontrol) adresinde yer alan tespit ve öneriler ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde en geç 31/12/2014 tarihine kadar hazırlayacakları ve üst yöneticinin onayını müteakip on iş günü içerisinde Bakanlığa ve ayrıca [ikep@bumko.gov.tr](mailto:ikep@bumko.gov.tr) e-posta adresine gönderecekleri belirtilmektedir.

Bakanlığın iç kontrol eylem planının hazırlanmasına ilişkin yaptığı çalışmalar ise şu şekildedir.

- Strateji Geliştirme Başkanlığına bağlı olarak İç Kontrol Dairesi Başkanlığı 2006 yılında kurulmuş olup iç kontrole ilişkin çalışmalara 18/02/2008 tarihinde yayınlanmış Genelge ile başlanılmıştır. Anılan Genelgede iç kontrole ilişkin çalışma yapacak tüm birimler sayılmış ve bu birimlerin 26/12/2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ve ekinde belirtilenler çerçevesinde iç kontrole ilişkin çalışmalara başlanması gerektiği ifade edilmiştir.

- İç kontrol çalışmalarına başlanması konusunda üst yönetici tarafından 13/04/2009 tarihli olur verilmiştir. Bilahare merkez teşkilat için yayınlanan 17/06/2009 tarihli Genelgede de 04/02/2009 tarih ve 1025 sayılı Maliye Bakanlığı yazıları ekinde yer alan “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi” kapsamında yapılması gereken

çalışmalardan bahsedilmiş ve 13/04/2009 tarihli Üst Yönetici Onayından bahisle 19/06/2009 tarihinde üst yönetici ve harcama yetkilileri ile üst düzey yöneticilerin katılımı ile bilgilendirme toplantısı yapılacağı belirtilmiştir.

- 04/03/2010 tarihli olur ile İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ile İç Kontrol Çalışma Grubu görevlendirmeleri yapılmış olup İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun sekreteryaya faaliyetleri ile çalışma yapılacak konu ve birimlere göre organize edilecek toplantıların koordinasyonunu yürütmek üzere Strateji Geliştirme Başkanlığı/İç Kontrol Dairesi Başkanlığı görevlendirilmiştir.

- Müsteşarlık Makamının 18/05/2010 tarih ve 144293 sayılı Olur'ları ile özel bir firmadan iç kontrol çalışmalarına katkı sağlaması ve iç kontrol eylem planının hazırlanması amacıyla danışmanlık hizmeti alınmıştır. Bu çalışmalar neticesinde Taslak İç Kontrol Eylem Planı hazırlanmış ve 03/06/2011 tarihli olur ile 15/07/2011 tarihine kadar görüşlerini bildirmek üzere taslak plan ilgili birimlere gönderilmiştir.

Dolayısıyla Bakanlığın iç kontrol sisteminin kurulması ile ilgili olarak çalışmaları bulunmakla birlikte sistemin yapılandırma çalışmaları 2011 yılında hazırlanan ve uygulamaya geçemeyen taslak iç kontrol eylem planı hazırlama aşamasında kalmış olup Kurum idare faaliyet raporlarına eklenen ve üst yönetici tarafından imzalanan "İç Kontrol Güvence Beyanı" ile mali hizmetler birim yöneticisi tarafından imzalanan "Mali Hizmetler Birim Yöneticisinin Beyanı" şekli olarak yasal bir düzenlemenin yerine getirilmesi mahiyetinde olmaktadır.

Bu husus 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda konu edilmiş ancak iç kontrole ilişkin yapılan çalışmalarda ilerleme sağlanamamıştır.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca üst yöneticinin sorumluluğunda bulunan mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması kapsamında iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının tamamlanmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bakanlığımızda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenen iyi yönetim prensipleri çerçevesinde yapılması gereken bir çok faaliyet gerçekleştirilmiş veya gerçekleştirilmektedir.

Bu bağlamda son yıllarda temel dış politika aracı olan insan kaynaklarımızın ve bilgi işlem sistemlerinin güçlendirilmesi için önemli çalışmalar yürütülmekte olup alınan tedbirlerin ve faaliyetlerin büyük bir bölümü uygulanmaya başlamıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı Kararnameleriyle Bakanlığımız teşkilat yapısı ve hizmet birimlerinde yapılan değişikliklere uygun olarak birimlerimizin teşkilat yapılarında düzenlemeler gerçekleştirilmeye başlanmış, gerekli düzenlemelerin tamamlanmasının akabinde de İç Kontrol sisteminin geliştirilmesine yönelik çalışmalarının ivme kazanacağı düşünülmektedir.

Bu çerçevede yürütülen görevlerin ve kullanılan kaynakların etkin ve verimli olarak yönetilmesine katkı sağlayacak faaliyetlere ilişkin İç Kontrol Eylem Planının hazırlanmasına başlanması öngörülmektedir.”

denilmektedir.

**Sonuç olarak** İç kontrol sisteminin kurulması ile ilgili olarak Bakanlığın çalışmaları bulunmakla birlikte sistemin yapılandırılma çalışmalarının tamamlanamadığı anlaşılmaktadır

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca üst yöneticinin sorumluluğunda bulunan mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması kapsamında iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmalarının tamamlanmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

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

## 9. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 11.0 Adı : DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI		Yıl : 2018	
AKTİF HESAPLAR		PASİF HESAPLAR	
N Yılı 2018		N Yılı 2018	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>871.887.031,51</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>377.054.313,76</b>
10 HAZİR DEĞERLER	702.969.312,05	32 FAALİYET BORÇLARI	18.802.115,61
102 BANKA HESABI	254.598,44	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	18.456.297,81
107 ELÇİLİK VE KONSOLOSLUK NEZDİNDEKİ PARALAR HESABI	702.714.713,61	325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	345.817,80
12 FAALİYET ALACAKLARI	3.000,00	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	349.758.715,25
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	3.000,00	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	7.307.970,65
13 KURUM ALACAKLARI	552.841,49	333 EMANETLER HESABI	341.395.627,12
132 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI	74.562,58	338 KONSOLOSLUK CARİ HESABI	1.055.117,48
137 TAKİPTEKİ KURUM ALACAKLARI HESABI	478.278,91	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	8.493.482,90
14 DİĞER ALACAKLAR	15.138.076,93	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	8.475.647,64
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	15.138.076,93	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	17.835,26
15 STOKLAR	26.239.343,99	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	28.499.897,41
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	26.239.343,99	43 DİĞER BORÇLAR	8.270.614,64
16 ÖN ÖDEMELER	82.494.030,35	430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	8.270.614,64
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	82.494.030,35	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	20.229.282,77
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	44.490.426,70	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	20.229.282,77
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	44.490.426,70	5 ÖZ KAYNAKLAR	11.881.090.651,96
2 DURAN VARLIKLAR	11.414.757.831,62	50 NET DEĞER	12.590.932.432,61
22 FAALİYET ALACAKLARI	21.778.677,70	500 NET DEĞER HESABI	12.590.932.432,61
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	21.778.677,70	51 DEĞER HAREKETLERİ	9.072.857.848,28
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	11.392.848.796,45	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	9.072.857.848,28
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	1.277.272.185,46	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	116.018.127,37
252 BİNALAR HESABI	9.814.996.527,59	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	116.018.127,37
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	23.598.841,73	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-6.808.455.259,63
254 TAŞITLAR HESABI	262.632.500,99	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (	-6.808.455.259,63
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	314.671.800,41	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-3.090.262.496,67
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI ( - )	-1.033.599.042,01	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI ( - )	-3.090.262.496,67
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	733.275.982,28		
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00		
260 HAKLAR HESABI	60.520.825,97		
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	219.714,32		
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI ( - )	-60.740.540,29		
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	130.357,47		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	98.035.772,28		
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI ( - )	-97.905.414,81		
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>12.286.644.863,13</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>12.286.644.863,13</b>



## TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 11.0	Adı : DİŞİŞLERİ BAKANLIĞI	Yıl : 2018
<b>Bilanço Dipnotları :</b>		
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	1.301.100.114,54	
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	1.301.100.114,54	
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	1.124.015.130,54	
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	1.124.015.130,54	
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	1.068.869,31	
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	1.068.869,31	
998 DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	26.417.090,60	
999 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	26.417.090,60	

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 11.0				Adı : DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630			<b>GİDERLER HESABI</b>		4.530.160.084,44	600			<b>GELİRLER HESABI</b>		1.447.818.392,38
630	01		<b>Personel Giderleri</b>		1.522.546.417,08	600	01		<b>Vergi Gelirleri</b>		1.098.678.363,64
630	01	01	Memurlar		931.883.593,60	600	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		127.107.763,78
630	01	02	Sözleşmeli Personel		570.555.319,45	600	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		3.332.794,65
630	01	03	İşçiler		19.010.399,00	600	01	05	Damga Vergisi		7.963.406,52
630	01	04	Geçici Personel		1.097.105,03	600	01	06	Harçlar		960.274.398,69
630	02		<b>Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri</b>		118.697.667,43	600	03		<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>		46.277.313,58
630	02	01	Memurlar		35.561.205,14	600	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		40.140.039,51
630	02	02	Sözleşmeli Personel		79.948.794,43	600	03	06	Kira Gelirleri		6.137.274,07
630	02	03	İşçiler		3.187.667,86	600	04		<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>		29.044.960,16
630	03		<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>		690.974.299,49	600	04	04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla		5.190.765,20
630	03	01	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		4.425,00	600	04	06	Özel Gelirler		23.854.194,96
630	03	02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		67.743.571,37	600	05		<b>Diğer Gelirler</b>		272.075.650,02
630	03	03	Yolluklar		137.315.362,00	600	05	01	Faiz Gelirleri		590.587,44
630	03	04	Görev Giderleri		7.326.954,63	600	05	02	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar		212.017,25
630	03	05	Hizmet Alımları		398.789.121,05	600	05	03	Para Cezaları		2.525.973,09
630	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri		40.005.958,90	600	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler		288.747.072,24
630	03	07	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım		12.646.731,07	600	11		<b>Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri</b>		99,36
630	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri		10.263.058,93	600	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri		99,36
630	03	09	Tedavi ve Cenaze Giderleri		16.879.116,54	600	25		<b>Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel</b>		1.742.005,62
630	05		<b>Cari Transferler</b>		1.011.533.009,06	600	25	01	Gen BütKap Kamu İdBedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel		1.742.005,62
630	05	02	Hazine Yardımları		700.000,00	610			<b>İNDİRİM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI</b>		7.920.804,61
630	05	03	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler		3.032.819,00	610	01		<b>Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay</b>		7.762.425,23
630	05	04	Hane Halkına Yapılan Transferler		226.468,88	610	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		7.692.675,87
630	05	06	Yurtdışına Yapılan Transferler		1.007.573.721,18	610	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		65.387,80
630	11		<b>Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri</b>		14.677,92	610	01	05	Damga Vergisi		1.794,33
630	11	04	Kur Değişikliği Dışındaki Değer ve Miktar Değişimi		13.635,93	610	01	06	Harçlar		2.567,23
630	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri		1.042,09	610	03		<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay</b>		100.827,58
630	12		<b>Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler</b>		0,00	610	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		107,99
630	12	01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan		0,00	610	03	06	Kira Gelirleri		100.719,59
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde		0,00						
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid		0,00						

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 11.0				Adı : DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	13		Amortisman Giderleri		372.875.735,72	610	04		Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirlerin Ret		0,00
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		355.959.863,12	610	04	06	Özel Gelirler		0,00
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		16.794.511,82	610	05		Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan		57.551,80
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		121.360,78	610	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler		57.551,80
630	14		<b>İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>		<b>63.809.277,23</b>						
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri		15.985.848,61						
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme		582.777,88						
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri		403.762,18						
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar		11.941.528,62						
630	14	05	Temizleme Ekipmanları		5.588.330,16						
630	14	06	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri		988.418,05						
630	14	07	Yiyecek		1.548.932,33						
630	14	08	İçecek		5.722.783,22						
630	14	09	Canlı Hayvanlar		9.082,96						
630	14	10	Zirai Maddeler		504.834,62						
630	14	11	Yem		41.987,06						
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri		4.450.166,53						
630	14	13	Yedek Parçalar		8.607.761,84						
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri		4.752.515,31						
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar		658.264,82						
630	14	16	Spor Malzemeleri Grubu		776,00						
630	14	17	Basıncılı Ekipmanlar		249.937,81						
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler		1.771.509,24						
630	25		<b>Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid</b>		<b>1.716.051,89</b>						
630	25	01	Genel Bütçe/Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var Kay Gid		1.716.051,89						
630	30		<b>Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler</b>		<b>745.888.252,04</b>						
630	30	06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler		745.888.252,04						
630	99		<b>Diğer Giderler</b>		<b>2.104.696,58</b>						
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler		2.104.696,58						

NET GELİR TOPLAMI : 1.439.897.587,77

GİDERLER TOPLAMI : 4.530.160.084,44

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

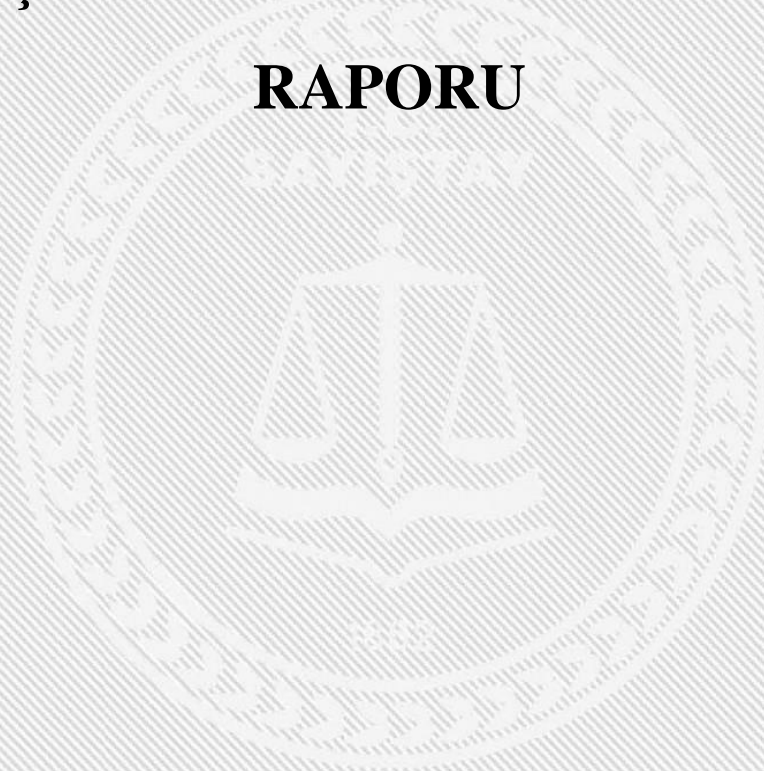
Kurum Kodu : 11.0		Adı : DİŞİŞLERİ BAKANLIĞI		Yılı : 2018	
GİDERLER TOPLAMI( A)	4.530.160.084,44	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	
GELİRLER TOPLAMI( B)	1.447.818.392,38				
İNDİRİM ;IADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	7.920.804,61	NET GELİR ( D= B- C)	1.439.897.587,77	FAALİYET SONUCU D- A	-3.090.262.496,67

**EK 2: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/ Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Bakanlıkça Depozito ve Teminatların Kayıt ve Takibinin Tam Olarak Yapılmaması	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu:2 (Denetim Görüşünün Dayanakları)
2016 Yılı Taşınır İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının 2017 Yılında Yapılması, Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli İle İcmal Cetvelinin Yasal Süresi İçerisinde Sayıştay'a Verilememesi	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgu:1 (Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler)
Yurtdışı Misyonlara Gönderilen Avans ve Krediler ile Bunların Mahsuplarının Muhasebe Kayıtlarında Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Belirtilen Tarihteki Kurların Kullanılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgu 9: (Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler)
Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Mevcut Mevzuatın Uygulamadaki Sorunları Gidermede Yetersiz Kalması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgu 10: (Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler)
İç Kontrol Sistemi Yapılandırma Çalışmalarının Tamamlanmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Bulgu 12: (Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler)
Yurtdışında Sözleşme İle Çalışan Türk Uyraklı Personele İlişkin Ödemelerden Vergi ve Yasal Kesintilerin Hatalı Yapılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Peşin Ödenen Kira Bedellerinin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	



**DIŞIŞLERİ BAKANLIĞI ANKARA  
PALAS DEVLET KONUKEVİ DÖNER  
SERMAYE İŞLETMESİ  
2018 YILI  
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM  
RAPORU**







## İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	67
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	71
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	71
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	72
5. DENETİM GÖRÜŞÜ .....	72
6. EKLER.....	74



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

#### 1.1.1. Mevzuat

Ankara Palas Devlet Konukevi 24/06/1994 tarih ve 4009 sayılı Dışişleri Bakanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 54 üncü maddesine dayanılarak hazırlanmış olan Devlet Konuk Evleri Döner Sermaye İşletmeleri Yönetmeliği'ne göre faaliyet göstermekte iken söz konusu Kanun 13/07/2010 tarih ve 27640 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6004 sayılı Dışişleri Bakanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun yürürlüğe girmesi ile mülga olmuştur.

6004 sayılı Kanunun 20 nci maddesinin sekizinci fıkrasında; *"Devlet konukevi olarak kullanılacak binaların kullanılması ve döner sermaye işletmeleri şeklinde işletilmesi görev, yetki ve sorumluluğu Bakanlığa aittir. Döner sermaye işletmeleri için kendi kaynaklarından karşılanmak üzere 500.000 Türk Lirası sermaye tahsis edilmiştir. Bu miktar Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlar Kurulunca beş katına kadar artırılabilir. Ödenmiş sermaye tutarı tahsis edilen sermaye tutarına ulaşıncaya kadar, elde edilen dönem sonu kârları ödenmiş sermayeye eklenir. Ödenmiş sermaye tutarı tahsis edilen sermaye tutarına ulaştıktan sonra elde edilen kârlar, hesap dönemini izleyen Nisan ayının sonuna kadar genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili muhasebe birimi hesabına yatırılır. Döner sermaye işletmelerinin yönetimi, faaliyet alanları, işleyişi, sermaye kaynakları, idari ve mali işlemleri ile gelirlerine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığının da görüşü alındıktan sonra yürürlüğe konulan yönetmelikle belirlenir. Bakanlıkça gerekli görüldüğü takdirde, Devlet konukevinin kullanma ve işletme görev, yetki ve sorumluluğu, ihtisas alanları da gözönünde tutularak kısmen resmi veya özel diğer kuruluşlara devredilebilir."* denilmekte olup sözkonusu hüküm uyarınca Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi faaliyetlerine devam etmiştir.

Sözkonusu maddede belirtilen döner sermaye işletmelerinin yönetimi, faaliyet alanları, işleyişi, sermaye kaynakları, idari ve mali işlemleri ile gelirlerine ilişkin usul ve esasların belirleneceği yönetmelik ise yürürlüğe konulmamıştır.

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi'nin hizmet verdiği ve mülkiyeti Hazine'ye ait olan tarihi bina, 07/02/2018 tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığı'na

Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğine tahsis edilmiş, bu tarihten sonra Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğinin izni ile bir süre daha faaliyetlerine devam etmiştir.

703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum sağlanması amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 6 ncı maddesinin e bendi uyarınca 6004 sayılı Kanunun 20 nci maddesinin 1 inci fıkrası hariç diğer fıkraları yürürlükten kaldırıldığından döner sermaye işletmesinin kanuni dayanağı da ortadan kalkmıştır.

01/09/2018 tarih ve 30522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Milli Saraylar İdaresi Başkanlığı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin (Kararname Numarası:16) Geçici 1 inci maddesinin beşinci fıkrası ile Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi, Kararnamenin yürürlüğe girdiği 01/09/2018 tarihi itibarıyla başkaca bir işleme gerek kalmaksızın kapatılmıştır. Ankara Palas binası ve üzerinde bulunduğu taşınmaz, Başkanlık görev ve hizmetleri kapsamında istifade edilmek üzere Milli Saraylar İdaresi Başkanlığına tahsis edilmiştir. Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesine ait her türlü borç ve alacaklar, doğmuş ve doğacak hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıt ve dokümanlar başkaca bir işleme gerek kalmaksızın Dışişleri Bakanlığına devredilmiştir.

Ayrıca Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi ile ilgili olarak söz konusu Kararnamede;

Her türlü taşınır, araç, gereç, demirbaş ve malzeme devrinin Dışişleri Bakanlığı ile Başkanlık arasında yapılacak protokole göre gerçekleştirileceği,

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinin taraf olduğu sözleşmelerde ve işletmeyle ilgili açılmış ve açılacak davalar, takipler ile alternatif uyuşmazlık çözüm yollarında Dışişleri Bakanlığının başkaca bir işleme gerek kalmaksızın taraf sıfatını kazanacağı,

01/09/2018 tarihi itibarıyla Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinde çalışan sözleşmeli personelin, mevcut mali ve sosyal hakları ve “sözleşmeli hizmet personeli” unvanıyla başkaca bir işleme gerek kalmaksızın Dışişleri Bakanlığına devredilmiş ve pozisyonlarının Dışişleri Bakanlığı adına ihdas, tahsis ve vize edilmiş sayılacağı,

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmeleri kapsamında yükleniciler tarafından 04/12/2017 tarihi itibarıyla çalıştırılmakta olanlardan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 23 üncü maddesi çerçevesinde sürekli işçi kadrolarına atananlar, Dışişleri Bakanlığı adına vize ve ihdas edilmiş sayılan sürekli işçi kadrolarına başkaca bir işleme gerek kalmaksızın atanmış sayılacağı,

belirtilmiştir.

### **1.1.2.Görevler**

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi kapatılana kadar 21/8/1996 tarih ve 22734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Devlet Konuk Evleri Döner Sermaye İşletmeleri Yönetmeliği'ne göre faaliyetini yürütmüştür. Bu kapsamda Ankara Palas Devlet Konuk Evi, ülkemizi resmi olarak ziyaret eden yabancı zevat ve heyetlerin konaklama ve ağırlanması; Dışişleri Bakanlığı ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarının temsil, ağırlama, tören ve tanıtma görevlerini yerine getirmek üzere faaliyet göstermiştir.

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

Kapatılana kadar Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinin teşkilat yapısı ve insan kaynakları şu şekildedir.

### **1.2.1. Teşkilat Yapısı**

Ankara Palas Devlet Konukevinin işletilmesi görev, yetki ve sorumluluğu Dışişleri Bakanlığına aittir. Ankara Palas Devlet Konukevi Bakanlıkça atanan veya görevlendirilen bir işletme müdürü ve bir işletme müdür yardımcısı tarafından sevk ve idare edilmektedir. İşletme müdürü, işletmeyi Bakanlığın direktifleri doğrultusunda yönetmekle görevli olup, Bakanlık Destek Hizmetleri Dairesi Başkanına karşı sorumludur.

Döner Sermaye İşletmesinin harcama yetkilisi İşletme Müdürüdür. İşletme Müdürünün yokluğunda harcama yetkililiği görevi Bakanlık Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı tarafından Devlet Konuk Evi İşletme Müdür Yardımcısına devredilebilmektedir.

### **1.2.2. İnsan Kaynakları**

İşletme Müdürlüğünde 15 adet sözleşmeli personel, 11 adet sürekli işçi (hizmet alımı yoluyla çalıştırılırken 696 Sayılı KHK ile sürekli işçi kadrosuna geçirilen personel) ile

Dışişleri Bakanlığı kadrosunda olup Ankara Palas’da görevlendirilen 2 hizmetli olmak üzere toplam 28 personel görev yapmaktadır.

### **1.3. Mali Yapı**

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesi 6004 sayılı Kanunun 20 inci maddesine istinaden 500.000 TL sermaye ile kurulmuştur. Bakanlar Kurulu Kararı olmaksızın Bakanlık bütçesinden 342.000 TL ödenek aktarılmış olup işletmenin bilançosunda sermayesi 842.055,49 TL olarak yer almaktadır.

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinin 2018 yılı bütçesi 5.916.086,00 TL olarak belirlenmiştir. 4.871.792,00TL gelir tahmininde bulunulmuş 1.044.294,00 TL de ödenek talep edilmiştir.

İşletmenin 2018 yılı Gelir Tablosuna göre, brüt satışları 1.511.361,17 TL, satışların maliyeti 675.297,77 TL, faaliyet giderleri 1.171.967,95 TL, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar 12.745,74 TL, olağan dışı gelir ve karlar 144.969,34 TL olup işletmenin 2018 yılsonu itibariyle dönem net zararı toplamı -178.189,47 TL olarak gerçekleşmiştir.

Döner sermaye işletmesinin geçmiş dönem zararları -2.057.064,93 TL, özkaynakları ise -1.393.198,91 TL’dir.

Bakanlık bütçesinden işletmeye 2018 yılında 700.000 TL, 2012 ila 2017 yılları arasında 2.847.000,00 TL olmak üzere toplam 3.547.000,00 TL ödenek aktarılmıştır.

### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Ankara Palas Devlet Konuk Evi Döner Sermaye İşletmesi, mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca Kurumda Tekdüzen Hesap Planı ve Muhasebe sistemi uygulanmakta, muhasebe işlemlerinin kayıt altına alınması amacıyla da Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMİS) kullanılmaktadır.

Kurumun muhasebe hizmetleri, Döner Sermaye Saymanlık Müdürlüğüne yürütülmektedir. Muhasebe biriminde Hazine ve Maliye Bakanlığında bir muhasebe yetkilisi ve üç personel bulunmaktadır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar’ın 5 inci maddesi gereğince hesap

dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Gelir tablosu.

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve

doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

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

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

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

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

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

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

#### **5. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Ankara Palas Devlet Konukevi Döner Sermaye İşletmesinin 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.



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>

## 6. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

DEVLET KONUKEVLERİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİNİN 2018  
YILI BİLANÇOSU

İşletme 11010001			
AKTİF (VARLIKLAR)		PASİF (KAYNAKLAR)	
	CARİ DÖNEM		CARİ DÖNEM
1 DÖNEN VARLIKLAR	150.843,23	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	1.550.445,24
10 HAZIR DEĞERLER	1.438,90	32 TİCARİ BORÇLAR	1.250.054,50
102 BANKALAR HESABI	1.438,90	320 SATIÇILAR HESABI	1.250.213,56
12 TİCARİ ALACAKLAR	30.471,87	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	6.441,00
120 ALIÇILAR HESABI	30.471,87	33 DİĞER BORÇLAR	208.540,51
13 DİĞER ALACAKLAR	1.709,32	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	208.540,51
136 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	1.709,32	34 ALINAN AVANSLAR	7.500,00
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	123.143,74	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	7.500,00
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	122.280,86	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	83.741,17
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI	802,88	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	20.538,89
2 DURAN VARLIKLAR	6.403,10	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	17.270,22
22 TİCARİ ALACAKLAR	6.403,10	362 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI	39.452,06
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	6.403,10	369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	480,00
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	88.479,26	5 ÖZ KAYNAKLAR	-1.393.196,91
299 BİRİKİMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-88.479,26	50 ÖDENMİŞ SERMAYE	842.055,49
<b>AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI :</b>	<b>103.240,33</b>	500 SERMAYE HESABI	842.055,49
		58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-2.057.064,93
		580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-2.057.064,93
		59 DÖNEM NET KARI/ZARARI	-178.180,47
		591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-178.180,47
		<b>PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI :</b>	<b>103.240,33</b>

## DİPNOTLAR :

990 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	128.760,00 TL'dir.
991 GİDER TAHHÜTLERİ ALACAKLI HESABI	128.760,00 TL'dir.

## DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR TABLOSU

İşletme Kodu / Adı : 11010001 / Devlet Konukevleri

	2018	2017
<b>A- BRÜT SATIŞLAR</b>	<b>1.511.301,17</b>	<b>2.783.025,21</b>
1- Yurt İçi Satışlar	811.301,08	2.080.108,00
2- Yurt Dışı Satışlar	0,00	0,00
3- Dönüşüm Gelirleri	0,00	0,00
4- Diğer Gelirler	700.000,00	607.720,22
<b>B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1- Satıştan İndeler (-)	0,00	0,00
2- Satış İskontoları (-)	0,00	0,00
3- Diğer İndirimler (-)	0,00	0,00
<b>C- NET SATIŞLAR</b>	<b>1.511.301,17</b>	<b>2.783.025,21</b>
<b>D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>	<b>675.207,77</b>	<b>1.732.440,11</b>
1- Satılan Mamüller Maliyeti (-)	0,00	0,00
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0,00	0,00
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)	675.207,77	1.732.440,11
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)	0,00	0,00
<b>BRÜT SATIŞ KARI ve ZARARI</b>	<b>830.003,40</b>	<b>1.051.470,10</b>
<b>E- FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>	<b>1.171.007,05</b>	<b>1.470.141,05</b>
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0	0,00
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00	0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	1.171.007,05	1.470.141,05
4-Dönüşüm Giderleri (-)	0,00	0
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>-335.004,55</b>	<b>-418.002,55</b>
<b>F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KARLAR</b>	<b>12.745,74</b>	<b>12,50</b>
1- Faiz Gelirleri	0,00	0,00
2- Konusu Kalmayan Karşılıklar	0,00	0,00
3- Menkul Kıymet Satış Karları	0,00	0,00
4- Kambiyo Karları	0,00	0,00
5- Pasckont Faiz Gelirleri	0,00	0,00
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar	12.745,74	12,50
<b>G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1- Karşılık Giderleri (-)	0,00	0,00
2 - Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0,00	0,00
3- Kambiyo Zararları (-)	0,00	0,00
4- Pasckont Faiz Giderleri (-)	0,00	0,00
5- Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	0,00	0,00
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR</b>	<b>-323.158,81</b>	<b>-418.050,05</b>
<b>H- OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR</b>	<b>144.000,34</b>	<b>0,00</b>
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları	0,00	0,00
2- Diğer Olağandıışı Gelir ve Karlar	144.000,34	0,00
<b>I- OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0,00	0,00
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	0,00	0,00
3- Diğer Olağandıışı Gider ve Zararlar (-)	0,00	0,00
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>	<b>-178.180,47</b>	<b>-418.050,05</b>
<b>J- DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>-178.180,47</b>	<b>-418.050,05</b>