



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

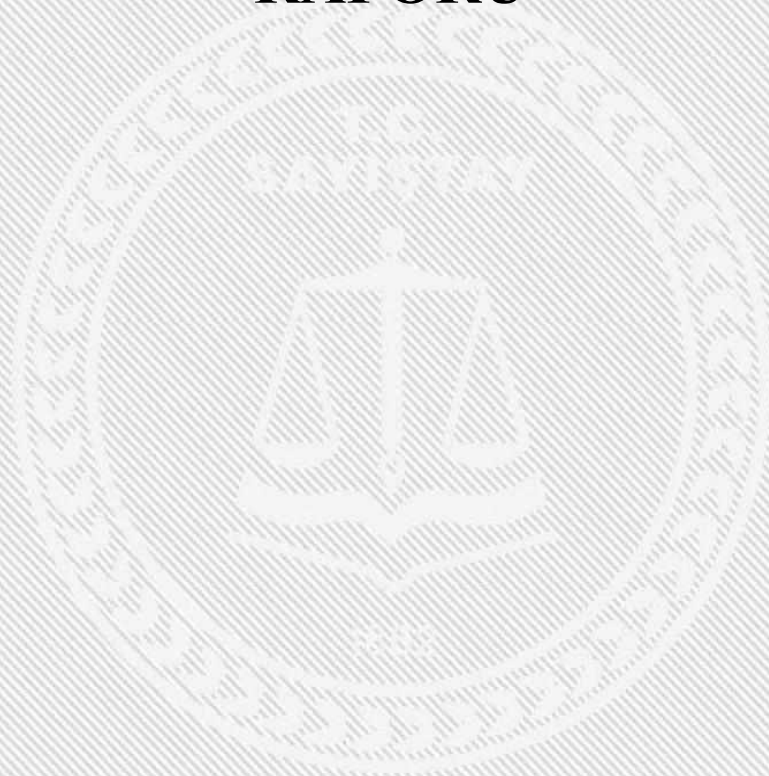
Eylül 2020



İÇERİK

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI 2019 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI DARPHANE VE DAMGA MATBAASI DÖNER SERMAYESİ 2019 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	58

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
2019 YILI
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM
RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	52

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2019 Yılı Ödenek Kullanımı Tablosu (TL)	6
Tablo 2: 2019 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması (TL)	6
Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması (TL)	6
Tablo 4: 2019 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL).....	7

KISALTMALAR

BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
DHMİ	Devlet Hava Meydanları İşletmeleri Genel Müdürlüğü
DİBS	Devlet İç Borçlanma Senetleri
DMO	Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü
DMS	Devlet Muhasebesi Standartları
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
İDKK	İç Denetim Koordinasyon Kurulu
İYK	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu
KGF	Kredi Garanti Fonu A.Ş.
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
METOP	Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programı
MFİB	Merkezi Finans İhale Birimi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
TDK	Türk Dil Kurumu
THKH	Tek Hazine Kurumlar Hesabı
TTK	Türk Tarih Kurumu
VAKIFBANK	Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması
2. Hazineye Ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi
3. Menkul Varlıkların Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değerleri ile Gösterilmemesi
4. 2019 Yılı Açılış Yevmiyesinin Her Bir Hesap Bazında Borç ve Alacak Tutarı İçermesi
5. Takipli Alacağa Dönüştürülen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması
6. Türev Ürün İşlemlerinin Muhasebe Kayıtlarına Hatalı Aktarılması
7. Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması
8. Kredi Devralma ve İkraz Anlaşmaları Uyarınca Belirlenen ve Faaliyet Dönemi İtibarıyla Tahakkuk Edecek Olan Gelirlerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi
9. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. İlama Bağlı Ödemelerin ve Tahakkuk Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması Nedeniyle Faiz ve İcra Masrafıyla Karşılaşılması
2. Girişim Sermayesi Fonlarına Kaynak Aktarımına İlişkin Karar Kapsamında Belirlenen Taahhüt Sınırının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
3. Doğrudan Dış Kredi Kullanımlarına İlişkin Uzun Süredir Teyit Edilemeyen Kayıtların Olması
4. Bakanlık Harcama Birimleri Tarafından Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İçin Belirlenen Sınırın Takip Edilememesi
5. Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılamaması
6. Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması

7. Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinin Yapılmaması
8. Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması
9. Muhasebe Kayıtlarının Mali Yılın Bitiminden Sonra da Yapılmaya Devam Edilmesi
10. Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması
11. Kredi Garanti Fonu A.Ş. (KGF) Tarafından Bakanlığın Erişimine Açık Bir Veri Tabanının Oluşturulmaması
12. KGF'nin Hazine Destekli Kefalet Kullanan Yararlanıcılardan Tahsil Edemediği Kefalet Komisyonu Alacağıının Bulunması
13. Merkezi Finans ve İhale Birimi (MFİB)'in Tabi Olması Gereken Muhasebe ve Raporlama Usulü ile İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması
14. Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları Tertibine İlişkin Harcama Sürecinin Mevzuata Aykırı Olarak Yürütülmesi
15. Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirmesi
16. Bakanlığın Merkezi Uyumlaştırma Birimi Olarak Yürüttüğü Faaliyetler ile Kendi Bünyesinde Tesis Ettiği İç Kontrol Sisteminde Eksiklikler Bulunması
17. 2019-2023 Stratejik Planı ve 2019 Yılı Performans Programının Geç Yayınlanması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve teşkilatına ilişkin düzenlemeler 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 217'nci madde ile başlayan Yedinci Bölümünde düzenlenmiştir.

Buna göre Hazine ve Maliye Bakanlığının görev ve yetkileri;

a) Maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak,

b) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelerin hukuk danışmanlığını ve muhakemat hizmetlerini talepleri halinde yerine getirmek,

c) Devlet hesaplarını tutmak, saymanlık hizmetlerini yapmak,

ç) Gelir düzenlemelerine ilişkin çalışmalar yapmak,

d) Her türlü gelir işlemlerine ait mevzuatı hazırlamak, her türlü gider işlemlerine ait mevzuatın hazırlanmasına katkı sağlamak,

e) Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve yıllık programlara göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek,

f) Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek,

g) Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejilerin belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak ve belirlenen politikaların uygulanmasını sağlamak,

ğ) Hazine işlemleri, kamu finansmanı, kamu sermayeli kuruluş ve işletmeler ve devlet iştirakleri, ikili ve çok taraflı dış ekonomik ilişkiler, uluslararası ve bölgesel ekonomik ve mali kuruluşlarla ilişkiler, yabancı ülke ve kuruluşlardan borç ve hibe alınması ve verilmesi ile ilgili işlemleri yapmak ve Hazinesinin Cumhurbaşkanı kararı ile yurtiçindeki ya da yurtdışındaki şirketlere iştirak etmesini sağlamak,

h) Ülkenin finansman politikaları çerçevesinde sermaye akımlarına ilişkin düzenleme ve işlemleri yapmak,

ı) Kambiyo rejimine ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tespit etmek.

i) Finansal piyasalara ilişkin yurtiçi ve yurtdışı gelişmeleri izlemek, değerlendirmek, finansal sektörü geliştirici ve finansal istikrarı güçlendirici çalışmalar yapmak,

j) Bakanlıkların ve kamu kurum ve kuruluşlarının ekonomi politikalarını ilgilendiren faaliyetlerine katılım sağlamak,

k) Uluslararası kuruluşlarla iletişim içerisinde çalışarak ileriye dönük stratejiler geliştirme amacıyla çalışmalar yapmak ve topluma perspektif sağlayan politika önerilerini katılımcı bir yaklaşımla belirleyerek özel kesim için orta ve uzun dönemde belirsizlikleri giderici genel bir yönlendirme görevini yerine getirmek,

l) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı Programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile sektörel plan ve programları, ilgili kamu idareleri ile Cumhurbaşkanlığı bünyesinde bulunan Politika Kurullarının görüşlerini de almak suretiyle Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile müştereken hazırlamak ve makro dengelerini oluşturmak.

m) Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanı yıllık programı ile sektörel plan ve programların uygulanmasını izlemek, değerlendirmek, gerektiğinde (k) bendinde belirtilen usule uygun olarak değişiklik yapmak veya teklif etmek.

n) Kamu harcamalarında etkinlik, etkililik, ekonomiklik ve verimlilik sağlamak amacıyla gerekli standartları tespit etmek ve sınırlamalar koymak; bu hususlarda tüm kamu kurum ve kuruluşları için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmak ve tedbirleri almak.

o) Bölgesel, çok taraflı ve ikili kalkınma ve ekonomik ilişkilerin kalkınma planları ve Cumhurbaşkanlığı yıllık programlarında belirtilen ilke, hedef ve politikalarla uyumlu ve etkili bir şekilde yürütülmesi için gerekli çalışmaları yapmak.

ö) Faaliyet alanına giren konularda bakanlıklar, kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamak.

p) Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen diğer görevleri yapmak,

olarak belirlenmiştir.

Bakanlık, bu görevlerin yanı sıra 7156 sayılı 2019 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve eki cetvelleri ile verilmiş görevleri de yerine getirmekle yükümlüdür. Ayrıca Bakanlığa 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bazı faaliyetleri yürütme yetkisiyle beraber Kanun'da sınırları belirlenen çerçevede ikincil mevzuat çıkarma yetkisi verilmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne göre Hazine ve Maliye Bakanlığı; merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatından oluşmaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığındaki hizmet birimleri şunlardır:

- a) Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü,
- b) Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğü,
- c) Muhasebat Genel Müdürlüğü,
- ç) Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğü,
- d) Borçlanma Genel Müdürlüğü,
- e) Kamu Sermayeli Kuruluş ve İşletmeler Genel Müdürlüğü,
- f) Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- g) Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğü
- h) Ekonomik Programlar ve Araştırmalar Genel Müdürlüğü
- i) Personel Genel Müdürlüğü,
- j) Bilgi Teknolojileri Genel Müdürlüğü
- k) Teftiş Başkanlığı
- l) Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı,
- m) Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı,

- n) Malî Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı,
- o) Strateji Geliştirme Başkanlığı,
- p) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- r) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- s) Özel Kalem Müdürlüğü.

Bakanlığın taşra teşkilatı, illerde Defterdarlıklar; ilçelerde ise Defterdarlıklara bağlı Malmüdürlükleri vasıtasıyla hizmet vermektedir.

İllerde Defterdarlıklara bağlı;

- Muhasebat Birimleri (Muhasebe Müdürlükleri, Saymanlık Müdürlükleri, Malmüdürlükleri),
- Muhakemat Birimleri,
- Personel Müdürlükleri bulunmaktadır.

Bakanlık yurt dışı teşkilatı, çeşitli ülkelerdeki daimi temsilciliklere, büyükelçiliklere ve başkonsolosluklara bağlı müşavirlikler ve ataşeliklerinden oluşmaktadır.

İnsan Kaynakları

Hazine ve Maliye Bakanlığının 2019 yılı sonu itibarıyla personel sayısı 24.322 olup bu personelin 11.526'sı merkez teşkilatında, 12.783'ü taşra teşkilatında, 13'ü ise yurt dışı teşkilatında hizmet vermektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı, ilgili ve ilişkili olduğu kurum ve idareler şunlardır:

Bakanlığın Bağlı Kuruluşları

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü

Gelir İdaresi Başkanlığı

Özelleştirme İdaresi Başkanlığı

Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü

Kefalet Sandığı Başkanlığı

Türkiye İstatistik Kurumu

Bakanlığın İlgili Kuruluşları

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu

Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası Anonim Şirketi

Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi

Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı

Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. Genel Müdürlüğü

Merkezi Finans ve İhale Birimi

Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü

Bakanlığın İlişkili Kuruluşları

Kamu İhale Kurumu

Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu

1.3. Mali Yapı

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 5018 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığına, 2019 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 419.857.267.000,00 TL başlangıç ödeneği tahsis edilmiş olup, bu tutar genel bütçeli idarelere (I sayılı cetvel) verilen toplam ödenek tutarının %44,3'üne tekabül etmektedir.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre 2019 yılı bütçe

gideri ve ödenek kullanımı aşağıdaki gibidir.

Tablo 1: 2019 Yılı Ödenek Kullanımı Tablosu (TL)

Ödeme Emirleri	Tutar
Yıl İçinde Alınan	460.969.548.393,54
Yapılan Tenkisler	66.023.915.995,84
Kalan	394.945.632.397,70
Ödemeler	
Yılı İçindeki Ödemeler	394.945.632.397,70
Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	0,00
Toplam	394.945.632.397,70
Ödenek Üstü Harcamalar	0,00

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların türler itibarıyla dağılımı ve bunların toplam harcama içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 2: 2019 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması (TL)

Bütçe Gideri Türü	Gider Toplamı	Oranı (%)
01 Personel Giderleri	1.927.026.777,43	0,49
02 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	295.281.516,68	0,07
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.463.028.322,80	0,37
04 Faiz Giderleri	99.939.639.745,33	25,30
05 Cari Transferler	267.290.446.617,92	67,68
06 Sermaye Giderleri	104.990.519,20	0,03
07 Sermaye Transferleri	6.337.819.292,81	1,60
08 Borç Verme	17.587.399.605,53	4,45
Toplam	394.945.632.397,70	

Bakanlık tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre; 2019 yılında tahsil edilen bütçe gelirleri, ret ve iade tutarı, net bütçe geliri ile gelir türü itibarıyla bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirine oranı aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması (TL)

Bütçe Geliri Türü	Gelir	Ret ve İadeler	Net Bütçe Geliri	Oranı (%)
1 Vergi Gelirleri	246.687.201,73	70.912.046,54	175.775.155,19	0,15
3 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	85.309.844.748,46	7.790.952,44	85.302.053.796,02	75,14

4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.009.481,12	0,00	1.009.481,12	0,00
5	Diğer Gelirler	22.429.833.963,04	10.027.766,15	22.419.806.196,89	19,75
6	Sermaye Gelirleri	4.527.382.593,93	0,00	4.527.382.593,93	3,99
8	Alacaklardan Tahsilat	1.092.113.489,80	4.853,32	1.092.108.636,48	0,96
Toplam		113.606.871.478,08	88.735.618,45	113.518.135.859,63	

Bakanlıkça sunulan Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlığın 2019 yılı faaliyet sonucu aşağıda belirtilmektedir.

Tablo 4: 2019 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu (TL)

Faaliyet Giderleri (A)	Faaliyet Gelirleri (B)	İndirim İade İskonto Toplamı (C)	Net gelir (D=B-C)	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu D-A
567.453.782.923,14	217.147.793.483,87	105.022.280,04	217.042.771.203,83	-350.411.011.719,31

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Hazine ve Maliye Bakanlığı mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

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

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

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

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

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

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

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

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

Yönetmelik'in 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ve Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu; 314-316/B'inci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri; merkezde İç Ödemeler Saymanlığı, Dış Ödemeler Saymanlığı, Devlet Borçları Saymanlığı ve Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken ve denetim ekibince Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesi gereğince temin edilen 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,
- 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 yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin

gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve 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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından iç kontrol sisteminin kurulması gerekmektedir.

Kamu idarelerince iç kontrol sisteminde uygulanacak yöntem ve standartlar “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ile belirlenmiştir. İç kontrol standartlarının tüm kamu idarelerinde uygulanabilirliğini sağlamak üzere iç kontrol; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme bileşenlerine ayrılmış ve bu standartları sağlamak için gerekli şartlar belirlenmiştir. Kamu idarelerince, iç kontrol sisteminin, anılan Tebliğ’de belirlenen şartlar doğrultusunda kurulması ve sürdürülebilirliğinin sağlanması Eylem Planları vasıtasıyla mümkün olmaktadır.

Ancak Bakanlık yeniden yapılandıktan sonra (mülga) Maliye Bakanlığının Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (mülga) Maliye Bakanlığı bünyesindeki Genel Müdürlükler tarafından izlenmeye devam edildiği, eylem planının Bakanlığın tüm birimlerini kapsayacak şekilde revize edilmediği görülmekle birlikte, 2019 yılında Bakanlık tarafından başlatılan Risk Yönetimi ve İç Kontrol Dönüşüm Projesi kapsamında tüm iş süreçleri, süreçlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetlerinin yeniden belirlenmeye başlandığı ve konuya ilişkin olarak her bir harcama biriminden belirlenen personele kapsamlı eğitimler verildiği, projenin bitiminde ise risk odaklı bir eylem planının çıkarılmasının hedeflendiği anlaşılmıştır.

İç kontrol sisteminin tesisi açısından, kontrol ortamı standartlarından olan görev, yetki ve sorumlulukların açıkça belirlenmesi gerekmektedir. Bilindiği üzere, 2018/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi gereği Bakan yardımcılarının kendilerine bağlı hizmet birimleri bakımından Bakanlık en üst yöneticisi sayılması uygun görülmüştür. 3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 2 ve 3’üncü maddeleri ile Bakanlığa üç adet Bakan Yardımcısı ataması yapılmış ancak Bakan yardımcılarının hangi hizmet birimlerinin üst yöneticisi olduğu hususu ayrıca belirlenmemiş yani görev dağılımı yapılmamıştır.

İdarenin mali yönetim ve kontrol sistemine ilişkin unsurlarından biri olan ön mali kontrol, yeterli ve etkili bir kontrol ortamının oluşturulabilmesi için son derece önemlidir. Ancak Bakanlık yeniden yapılandıktan sonra ön mali kontrole tabi tutulacak karar ve işlemler konusunda yeknesaklık sağlanamadığı, (mülga) Maliye Bakanlığı ve (mülga) Hazine Müsteşarlığı döneminde alınan Müsteşarlık Onayları doğrultusunda ikili uygulamaya devam edildiği görülmüştür.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre; iç kontrolün beş unsurundan biri olan “İzleme” kapsamında İdarelerin iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, Eylem Planlarının izlemesinin yapılması ve gerekli yönlendirmelerin yapılması sorumluluğu İzleme ve Yönlendirme Kuruluna (İYK) aittir.

Ancak Bakanlık yeniden yapılandıktan sonra İYK'nın oluşturulmadığı görülmüştür. Faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesinin yanı sıra aksak uygulamaları önleyebilecek bir sistem oluşturulabilmesi için söz konusu izleme faaliyetinin önemli olduğu değerlendirilmektedir.

Diğer taraftan stratejik yönetim anlayışının temel dokümanları olan Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019-2023 Stratejik Planı ve 2019 Yılı Performans Programı yaklaşık 1 yıllık gecikmeyle 02.12.2019 tarihinde yayımlanmış olup 2019 yılı Hazine ve Maliye Bakanlığı Faaliyet Raporu da raporlama döneminde yayımlanmadığından üst yönetici ve harcama yetkililerince “İç kontrol güvence beyanı” imzalanamamıştır.

Sonuç olarak; 2019 yılı itibarıyla yürütülmeye başlanan “Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Yönetimi ve İç Kontrol Dönüşüm Projesi” ile mevcut riskleri azaltmaya yönelik risk odaklı bir eylem planının oluşturulmasının hedeflendiği, ancak bu anlayışın hayata geçirilebilmesinin mevzuatta değişiklik yapılmak suretiyle mümkün olacağı, bu bağlamda Proje kapsamında iç kontrol sistemi ile ilgili yapılması öngörülen değişikliklerin ivedilikle mevzuata yansıtılarak mevcut mevzuatın güncellenmesi, diğer taraftan iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması noktasında geçerli mevzuat hükümleri çerçevesinde öngörülen zorunlulukların Bakanlık tarafından yerine getirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 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 BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Almaması

Hazine ve Maliye Bakanlığına tahsisli taşınmazların muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmediği görülmüştür.

(Mülga) Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan Milli Emlak Genel Müdürlüğü, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığının hizmet birimlerine dâhil edilmiş ve Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin edinim, yönetim ve elden çıkarılmasına ilişkin işlemleri yürütmek, kamu idarelerinin taşınmazları ile ilgili kayıt ve yönetim esaslarını belirlemek Çevre ve Şehircilik Bakanlığının görevleri arasında sayılmıştır. Bu doğrultuda, Hazine ve Maliye Bakanlığının bahse konu hususlarla ilgili bir görevi kalmamıştır.

Yapılan incelemelerde;

2019 yılı itibarıyla Bakanlığın 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilen, Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından yönetilen kamu malları ile kamu kurum ve kuruluşlarının taşınmaz mallarına ilişkin taşınmaz hesaplarının Çevre ve Şehircilik Bakanlığı defterlerine devirlerinin yapıldığı,

Ancak, bu devir sırasında 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar, 257 Birikmiş Amortismanlar ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabı hesaplarındaki taşınmazlara ilişkin tüm bakiyelerin sıfırlandığı, Bakanlığın kullanımında bulunan arazi ve arsalar, hizmet binaları ve lojmanlar vb. için ise tahsis ve amortisman kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Oysaki Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesine göre tahsisli taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanarak kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce ilgili form ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve rayiç değer üzerinden kayıtların düzeltilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığın tahsisli taşınmazların tespit edilerek MYYMY hükümleri gereğince rayiç bedeller üzerinden yeniden kayda alınarak yardımcı hesaplar itibarıyla izlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığına tahsisli taşınmazlar muhasebe kayıtlarına alınmadığı için 2019 yılı mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar, 257 Birikmiş Amortismanlar ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Hazineye Ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü bünyesinde oluşturulan madeni para, madalyon ve madalya arşivinin taşınır ve muhasebe sisteminde izlenmediği görülmüştür.

4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106'ncı maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, "Hazinenin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak" Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmıştır.

Anılan görev gereğince Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü bünyesinde oluşturulan arşivde 31.12.2019 tarihi itibarıyla yaklaşık 13.249 çeşit toplam 44.082 adet madeni para, hatıra para, madalyon, madalya, nişan, takı, sembol, ziynet ve muhtelif eşya bulunmaktadır. Darphane arşivlerinde bulunan bu koleksiyon içinden seçilen 2571 parça eser ise dışarıya kapalı, kapısı çelik olan ve üç farklı kilit ile kilitlenen Sergi Salonunda sergilenmektedir. Koleksiyona dahil eser sayısı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından her yıl üretilen para, madalyon ve madalyalardan ikişer adedinin eklenmesi ile büyümeye devam etmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, Genel Müdürlük bünyesinde bulunan kasalarda saklanan ve sergi salonunda sergilenen bu koleksiyona dâhil para, madalyon ve madalyalar ile tarihi, antika, eski eser niteliği taşıyan taşınırların; her bir taşınıra sıra numarası verilerek bir deftere kaydedilerek takibi yapılmasına rağmen taşınır ve muhasebe kayıtlarında yer almadıkları tespit edilmiştir.

Bilindiği üzere, kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, merkez ve taşrada taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi ve kamu idareleri arasında taşınırların bedelsiz devri ile tahsisine ilişkin esas ve usuller Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirlenmiştir. Anılan Yönetmelik gereğince bu arşive dâhil söz konusu taşınırların değeri tespit edilerek 255.06

Tarihi veya Sanat Değeri Olan Demirbaşlar Hesabına giriş kayıtlarının yapılması, taşınır işlem fişlerinin düzenlenmesi, sicil numaralarının verilmesi, ilgili defter ve cetvellerin düzenlenerek Taşınır Mal Yönetim Hesabına eklenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, Hazineye ait madeni para, madalyon ve madalya arşivinin muhasebe sisteminde izlenmemesi sonucunda 2019 yılı mali tablolarında 255.06 Demirbaşlar ve 500.02.03.06. Net Değer Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Menkul Varlıkların Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değerleri ile Gösterilmemesi

Bakanlık mali tablolarında 217 Menkul Varlıklar Hesabında kayıtlı menkul varlıkların değerlemeye tabi tutulmaması nedeniyle gerçek değerleri ile muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri muhasebe birimlerinden gönderilen farklı niteliklere sahip altın, gümüş vb. menkul kıymet ve varlıklar, Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Müdürlüğü kontrolünde saklanmakta ve Hazine ve Maliye Bakanlığı mali tablolarında 217 no.lu Hesapta izlenmektedir.

Yıllarca muhasebe birimi kasalarında biriken söz konusu menkul kıymetlerin ekonomiye kazandırılması amacıyla (mülga) Maliye Bakanlığı ile (mülga) Hazine Müsteşarlığı arasında 26.07.2017 tarihinde imzalanmış olan Protokole istinaden bir komisyon kurulmuştur. Anılan komisyonun çalışması sonucu edinilen menkul varlıklardan kültür varlığı olarak kabul edilenler müze müdürlüklerine verilmiştir. Protokol hükümleri doğrultusunda, edinilen altınlar ergitilmiş ve bu altınların bir kısmı Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesine satılarak genel bütçeye gelir kaydı yapılmış, satılmayan kısım için ise değerlendirme kaydı yapılarak Genel Müdürlük kasasında bulunan altının tamamının mali tablolarda gerçek değeriyle gösterilmesi sağlanmıştır.

Menkul varlıkların gerçek değeri ile mali tablolara yansımaları hususunda sağlanan gelişmelere rağmen, önemli miktarda menkul kıymet halen kasada muhafaza edilmekte ve değerlendirilmesi yapılmamaktadır.

Bu menkul varlıklar arasında en büyük pay, Genel Müdürlük bünyesinde gerekli altyapı olmadığından homojen hale getirilemeyen, dolayısıyla değeri tam olarak tespit edilemeyen yaklaşık 45 ton gümüş alaşıma aittir. Değer tespiti yapılamayan ve 217 no.lu

Hesapta gerçek değeri ile gösterilmeyen bu gümüşler, Döner Sermaye Muhasebe Müdürlüğüne satılamamakta dolayısıyla ekonomiye de kazandırılmamaktadır.

Mali tablolarda gerçek değeri ile kayıtlı olmayan diğer menkul kıymetler ise, tarihi değeri olmaması nedeniyle müze müdürlükleri tarafından kabul edilmeyen ancak piyasada yüksek değer ile satılabilecek değerli taş, pırlanta, zümrüt vb. kıymetli varlıklardır. Anılan kıymetli varlıkların bedel tespiti yapılamadığından mali tablolarda gerçek değeri ile gösterilmemektedir.

Oysa MYMY'nin 136'ncı maddesi gereğince; 217 no.lu Hesapta kayıtlı menkul varlıkların, Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Müdürlüğü tarafından değerlemeye tabi tutulması ve muhasebe kayıtlarında gerçeğe uygun değeri ile gösterilmesi gerekmektedir. 2020 yılında bu menkul varlıklara ilişkin değerlendirme kayıtlarının yapıldığı tespit edilmekle birlikte, 2019 yılı mali tablolarında anılan hesaplar hatalı olarak yer almaktadır.

Sonuç olarak, yukarıda bahsi geçen menkul varlıklara ilişkin değerlemelerin cari yıl ve önceki yıllarda yapılmaması sebebiyle söz konusu varlıklar mali tablolara gerçeğe uygun değerleriyle yansıtılmadığından, 217 no.lu Hesap ile 2019 cari yıla ait değerlendirme tutarı kadar 600.11. Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri Hesabı, geçmiş yıllara ait değerlendirme tutarları toplamı kadar da 5 Öz Kaynaklar Hesap Grubu itibarıyla 2019 yılı mali tablolarında hataya neden olunmuştur.

BULGU 4: 2019 Yılı Açılış Yevmiyesinin Her Bir Hesap Bazında Borç ve Alacak Tutarı İçermesi

2019 yılı açılış yevmiyesi kayıtlarında yer alan hesapların bir çoğunda, aynı anda hem borç hem de alacak kaydı olduğu görülmüştür.

MYMY'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 5' inci maddesinin beşinci fıkrasında; malî yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilançosu ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenleneceği, açılış bilançosundaki tutarların "1" yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Dönem başı işlemleri" başlıklı 536'ncı maddesinde ise; mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların alacak kaydı yapılarak,

alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların ise borç kaydı yapılarak dönem başlatılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde, dönem sonu işlemlerinin harcama birimi bazında yapılması, bir başka deyişle hesap kapatma işlemi kamuda idaresi bakiyesi yerine harcama birimlerine ait bakiyelerin kapatılması nedeniyle, açılış kaydına ilişkin "1" numaralı yevmiyede hesapların birçoğunun hem borcunda hem de alacağı tutarlar olduğu tespit edilmiştir.

Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sistemi ile kurgulanan bu yapı, yapılan muhasebe kayıtlarının ve bu kayıtlara dayanılarak üretilen kapanış fişi ve dolayısıyla açılış fişinin idare düzeyinde bilgi sunmasını önleyeceği gibi, söz konusu kurgu değiştirilmediği müddetçe, açılış ve kapanış kayıtlarında hesap kodları itibarıyla yer alan borç ve alacak tutarları yıldan yıla kümülatif olarak artış gösterecektir.

Sonuç olarak, Bakanlığın mali işlemlerinin sağlıklı, güvenilir ve gerçek mahiyetlerine uygun olarak muhasebeleştirilebilmesi ve 2018 yılı denetimleri kapsamında da Bakanlığa bildirilen açılış ve kapanış kayıtlarının hem borç hem de alacak tutarlar içermesinin önüne geçilebilmesi için, Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sisteminde yazılımsal bir değişikliğe gidilerek hesap kapatma işlemlerinin kamu idaresi bazında yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Takipli Alacağa Dönüşen İdari Para Cezalarının Bakanlık Mali Tablosunda Raporlanması

Süresinde tahsil edilemediği için takipli alacağa dönüşerek Bakanlığın faaliyet alanı dışına çıkan idari para cezalarının, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlendiği görülmüştür.

İdari para cezalarına ilişkin yasal düzenlemenin yer aldığı 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 17'nci maddesinde özetle;

5018 sayılı Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idarî para cezalarının, ilgili kanunlarında aksine bir hüküm bulunmadıkça, genel bütçeye gelir kaydedileceği, genel bütçeye gelir kaydedilmesi gereken idarî para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığınca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği ifade edilmiştir.

Anılan madde hükmü uyarınca; kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde

tahsil edilemeyerek takipli alacağa dönüşen idari para cezalarının, 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir. Mezkûr Kanun hükümlerine tabi Devlet alacağı niteliği kazanan söz konusu idari para cezalarını tahsil etme görevi ise 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 137'nci maddesi hükmü uyarınca Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) aittir.

Nitekim GİB'in 442 Seri No'lu Tahsilat Genel Tebliği'nde de ödeme veya kesinleşme süresi içerisinde ödenmeyen idari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararlarının, kararın kesinleşmesini müteakip tahsil için ilgili vergi dairesine gönderileceği hükmüne yer verilerek takipli hale gelen idari para cezalarının tahsil edilmesi görevinin kendisinde olduğu hususu vurgulanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince, genel bütçe geliri olarak kayıtlara alınmakla beraber kanuni ödeme süresi ya da kesinleşme tarihi içerisinde tahsil edilmeyen idari para cezalarını 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takip ve tahsil etme görev ve yetkisi, cezayı kesen kuruma değil GİB'e aittir. Bu yetkinin GİB'e geçtiği tarih itibarıyla cezayı kesen kurumun tasarruf alanından çıkan söz konusu alacakların ve bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarının anılan Başkanlığa aktarılması, dolayısıyla tahakkuk tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile kayıtlara alınan idari para cezalarından süresi içerisinde tahsil edilmeyenlerin Bakanlık hesaplarından çıkarılarak GİB hesaplarına aktarımının sağlanması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde; takipli alacak niteliği kazanan 12.322.450,48 TL tutarındaki idari para cezasının Bakanlık hesaplarından çıkarılmayarak mali tablolarda raporlandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, tahsil edilemeyerek takipli alacağa dönüşen idari para cezaları kayıtlardan çıkarılmadığı için 2019 yılı mali tablolarında 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 6: Türev Ürün İşlemlerinin Muhasebe Kayıtlarına Hatalı Aktarılması

Bakanlıkça 2019 yılı içerisinde kullanılmaya başlanan türev ürünlere ilişkin işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasının ilgili mevzuata uygun olarak yürütülmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi ile türev ürün; Devlet borcunun etkin bir şekilde idare edilebilmesi ve risk yönetimi amacıyla yurt içi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan her türlü finansal araç olarak tanımlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) "Borçlanma ve borçlanma maliyetleri" başlıklı 35'inci maddesinin son fıkrasında; yurtiçi veya uluslararası sermaye piyasalarında kullanılan türev ürünlerin muhasebe sisteminde izleneceği belirtilmiş ve anılan Yönetmelik'te bu kapsamda 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı ile 334 Türev Ürün Borçları Hesabı ihdas edilip türev ürünler sebebiyle ortaya çıkacak alacak ve borç işlemlerinin, bu hesaplar vasıtasıyla muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmıştır.

Türev ürünler, finansal bir aracın taşıdığı risklerin taraflar arasında değişimini sağlayan sözleşmelerdir. Özellikle bir yapıya sahip olmakla beraber Yönetmelik'te türev ürün hesapları için ayrı bir düzenleme olmadığından türev ürün alacak ve borçlarının Yönetmelik'in alacak ve borç kayıtlarına ilişkin hükümleri gereğince bir taraftan 134 ve 334 no.lu Hesaplar üzerinden bilançoaya yansıtılması, diğer taraftan 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı ile tahakkuk ettirilip, buradan sonuç hesaplarına yansıtılarak faaliyet tablosunda gösteriminin sağlanması gerekmektedir.

Diğer taraftan türev ürünlere ilişkin muhasebe kayıtlarının, muhasebe mevzuatında konuya ilişkin ayrıntılı düzenleme bulunmaması nedeniyle, Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2008 tarih ve 07098 nolu yazısı ile Bakanlık Makamı tarafından 21.02.2019 tarih ve 3884 nolu onay ile uygun görülen usullere göre gerçekleştirildiği görülmüş olmakla birlikte, GYMY'de genel çerçevesi ortaya konulmuş olan 134/334 no.lu Hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenlemelerin MYMY'de yer almaması durumunda, bu duruma açıklık getirecek olan dokümanların hem GYMY genel ilkelerine hem de GYMY'nin referans aldığı uluslararası standartlara uygun olması beklenmektedir.

Nitekim 2019 yılı içerisinde yapılmış olan türev ürün işlemlerinin muhasebeleştirme ve raporlanma süreçlerinin incelenmesinde;

- Türev ürün anlaşmaları sebebiyle doğan alacak ve borçların (faiz vb.) ilgili bilanço hesapları olan 134 ve 334 no.lu Hesapları ile ilgili faaliyet tablosu hesapları olan 600 ve 630 no.lu Hesapları kullanılarak tahakkuk ettirilmediği ve bu sebeple 1.035.664.777,80 TL türev ürün alacağının (faiz geliri) faaliyet geliri olarak,

656.201.478,50 TL türev ürün borcunun (faiz gideri) faaliyet gideri olarak kaydedilmediği,

- Türev ürün alacaklarının tahsilâtında 134 no.lu Hesap yerine, yükümlülük hesabı olan 334 no.lu Hesabın; türev ürün borçlarının ödenmesinde ise 334 no.lu Hesap yerine, varlık hesabı olan 134 no.lu Hesabın kullanıldığı,
- Türev ürün alacak ve borçları sebebiyle ortaya çıkan gelir (1.035.664.777,80 TL) ve giderin (656.201.478,50 TL) yıl içerisinde 600 ve 630 no.lu Hesaplar vasıtasıyla kayıtlara alınmadığı, yılsonunda 134 ve 334 no.lu Hesaplar ters kayıtla kapatılarak aradaki 379.463.299,30 TL'lik farkın faaliyet geliri olarak kaydedildiği,
- Faaliyet sonuçları itibarıyla hataya yol açılmamakla birlikte 600 ve 630 no.lu Hesapların mali tabloda eksik raporlandığı, tespit edilmiştir.

Türev ürün anlaşmaları gereğince önceden belirlenmiş dönemler itibari ile tahakkuk edecek olan varlık ve yükümlülüklerin (faiz, vb.) alacak ve borç olarak bilançoaya, gelir ve gider olarak da faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, 2019 yılı mali tabloları; türev ürün alacaklarının tahsilatı ve türev ürün borçlarının ödenmesinde yapılan hatalı kayıtlama nedeniyle 134 ve 334 no.lu Hesaplar itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamakta, türev ürün işlemleri sebebiyle doğan varlık ve yükümlülüklerin faaliyet hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin muhasebeleştirilmesi nedeniyle de 600 ve 630 no.lu Hesaplar itibarıyla 656.201.478,50 TL tutarında eksik bilgi sunmaktadır.

BULGU 7: Avukatlık Vekâlet Ücretlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Tutulması

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü tarafından takip edilen davalar neticesinde hak kazanılan veya ödenen avukatlık vekâlet ücretlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde hak kazanılan avukatlık vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere dağıtılacak tutarın yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarın dağıtımını düzenlenmiş olup, dağıtım sonunda arta kalan limit fazlası tutarların da tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılı sonunda

idarenin bütçesine gelir kaydedilmesi öngörülmüştür.

Genel Bütçe Ortak Detaylı Hesap Planında ise vekalet ücretlerine ilişkin aşağıda sayılan yardımcı hesap kodları ihdas edilmiş ve hesapların kullanım şekli 12.07.2012 tarihli Avukatlık Vekâlet Ücretleri konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Yazısı ile açıklanmıştır. Söz konusu Genel Yazı ve Hesap Planına göre;

- Muhasebe birimlerinin, tahsil ettikleri vekâlet ücreti tutarlarını 333.18.01 Dağıtılacak Vekâlet Ücretleri yardımcı hesabına kaydetmesi, merkez dışı muhasebe birimlerinin bu tutarları 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı vasıtasıyla merkez muhasebe birimine aktarması,
- 333.18.02 no.lu hesabın %55 oranında dağıtılacak payın, 333.18.03 no.lu Hesabın %40 oranında dağıtılacak payın, 333.18.05 no.lu Hesabın ise limit fazlası olarak ödenmesi gereken tutarların izlenmesinde kullanılması,
- Üçüncü bütçe yılının sonuna kadar dağıtılamayan vekâlet ücreti tutarlarının 333.18.01 no.lu Hesaba borç, 600.03.01.02.03 Avukatlık Vekâlet Ücreti Gelirleri yardımcı hesabına alacak kaydedilerek bütçe hesaplarına da gerekli yansıtma kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Genel bütçeli bir idarenin taraf olduğu ve kaybettiği bir dava sonucunda karşı taraf avukatına ödenen vekâlet ücretlerinin ise Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 22.06.2016 tarih ve 90192509-220.05-12007 sayılı Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemeleri konulu yazısında açıklandığı üzere, gerekli yasal kesintiler yapıldıktan sonra giderleştirilmesi ve diğer taraftan 998.01 Avukatlık Vekâlet Ücretleri ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı no.lu Hesaplar aracılığıyla nazım hesaplarda da takip edilmesi gerekmektedir.

Avukatlık vekâlet ücretlerinin muhasebe kayıtlarına ilişkin yapılan incelemelerde;

- Yönetmelik'in ekinde yer alan tabloya göre Genel Müdürlüğe bildirilen tahsil edilen vekalet ücreti tutarları ile muhasebe kayıtlarına göre tahsil edilen tutarların uyumlu olmadığı,
- Dağıtılacak vekalet ücretine ilişkin 333.18.02, 333.18.03 ve 333.18.05 no.lu yardımcı hesapların yalnız merkez muhasebe biriminde kullanılması gerektiği halde, tahsilat yapan taşra muhasebe birimlerince de kullanıldığı,
- Taşra birimlerince 333 Emanetler Hesabının farklı alt kodları ile de tahsilat yapıldığı,

- Taşrada biriken 333.18 no.lu Hesapta yılsonunda merkez saymanlığına aktarılmamış bakiye kaldığı,
- Taşra birimlerince tahsilat sırasında emanete alınmaksızın doğrudan gelir kaydedilen tutarlar olduğu,
- Limit dışı olarak bekleyen ve tahsilatını takip eden üçüncü yılın sonunda gelir kaydedilmesi gereken tutarlara ilişkin hesap planında N1, N2, N3 yılı gibi bir düzenleme olmadığı için, gelir kaydedilmesi gereken tutarların mizan kayıtları üzerinden takibinin yapılamadığı,
- Karşı taraf avukatına ödenen vekâlet ücretleri için 998.01 ve 999 no.lu Hesap kayıtlarının yapılmadığı, tespit edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, tahsil edilen veya karşı taraf avukatına ödenen avukatlık vekâlet ücretlerinin hatalı muhasebeleştirilmesinin önüne geçmek, tahsilat ve aktarımların takibini sağlayabilmek için muhasebe sisteminin geliştirilmesi, hesap kodu, tahsilat ve merkez muhasebe birimine aktarımların düzenli yapılabilmesi için de gerekli kontrol mekanizmalarının oluşturulması gerekmektedir.

BULGU 8: Kredi Devralma ve İkraza Anlaşmaları Uyarınca Belirlenen ve Faaliyet Dönemi İtibarıyla Tahakkuk Edecek Olan Gelirlerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi

Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında Bakanlığa karşı ödeme yükümlülüğü bulunan kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılacak olan faiz ve benzeri diğer ödemelerin Risk Hesabı Alacakları Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un "Risk hesabı" başlıklı 13'üncü maddesinde; hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında Bakanlık tarafından ödenen bütün tutarların Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde oluşturulan risk hesabından karşılanacağı, hesaptan yapılan ödemeler karşılığında ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılan her türlü geri ödemenin de hesabın gelir kaynakları arasında olduğu,

Hazine Alacaklarının Yönetimi, Takip ve Tahsiline Dair Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde; Hazinece verilen garantiler kapsamında Bakanlıkça üstlenilen tutarların takip ve tahsilinin temini amacıyla Bakanlık ile Bakanlığa karşı ödeme yükümlülüğü bulunan kamu kurum ve kuruluşları arasında Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraza Anlaşması

imzalanacağı, üstlenilen tutarlardan oluşan Hazine alacakları için uygulanacak faiz oranının Hazinesinin borçlanma maliyetleri dikkate alınarak Bakanlık tarafından belirleneceği,

Risk Hesabı ile İlgili Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in Risk Hesabının işleyişini düzenleyen 8'inci maddesinde, Risk Hesabının muhasebeleştirilmesine ilişkin işlemlerin MYMY'de yer alan hükümlere göre yürütüleceği,

MYMY'nin 522'nci maddesinde, Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında kuruluşlar adına risk hesabından ödenen tutarlar ve bu tutarlardan ilgili kurumlarca yapılacak olan her türlü geri ödeme ile ertelenen tutarların izlenmesi için 954 Risk Hesabı Alacakları Hesabı ve 955 Risk Hesabı Alacakları Karşılığı Hesabının kullanılacağı, risk hesabı alacakları hesabında yer alan tutarlardan, ikraz anlaşmalarında öngörülen sürelerde kurumlarca risk hesabına geri ödenmeyen tutarların, bu hesaba alacak ve borç kaydedilerek takibe alınacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerince; Bakanlık tarafından Hazine garantileri kapsamında üstlenimi yapılan tutarların Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmalarında belirlenen vade, faiz vb. geri ödeme koşullarına uygun olarak takip ve tahsilinin yapılması, Risk Hesabının anapara, faiz vb. her türlü alacakları ile bu alacaklardan geri ödenmeyen tutarlara ilişkin kayıtların 954 ve 955 no.lu Hesaplar kullanılarak Bakanlık mali tablolarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, üstlenilen ödemeler karşılığı doğan alacaklar için Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmalarının imzalanması ile bu anlaşma hükümlerinde yer alan toplam anapara tutarının 954 ve 955 no.lu Hesaplar aracılığıyla kayıtlara alındığı, ancak bu anlaşma hükümleri uyarınca kuruluşlardan alınacak faiz tutarlarına ilişkin gelir tahakkuk kayıtlarının muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmediği görülmüştür.

Risk Hesabı, Hazine garantileri kapsamında Bakanlıkça verilmiş olan taahhütlerin gerçekleşmesi durumunda yapılacak olan ödemelerin karşılanması amacıyla oluşturulmuş özel bir hesap olarak tanımlanmış olmakla birlikte, bu hesabın alacakları Hazine alacaklarının tabi olduğu usul ve esaslar ile takip ve tahsil edilmekte ve Bakanlık mali tablolarında yer almaktadır.

Kurumlarca Risk Hesabına vadesinde geri ödenmeyerek takibe alınan faiz, gecikme

zammı vb. alacaklar, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gereğince 954 no.lu Hesaba kaydedilirken, vadesinde ödenen faiz alacakları için aynı minvalde bir tahakkuk kaydı yapılmamaktadır.

Bakanlığın, Risk Hesabı dışındaki alacakları için gelir tahakkuk hesapları kullanılmakta iken Risk Hesabı alacaklarından doğan gelir tahakkuklarına ilişkin mezkûr mevzuat ile ayrı bir tahakkuk hesabı öngörülmediğinden Hazine alacakları için uygulanan muhasebe usul ve esaslarının Risk Hesabı alacakları için de uygulanması gerekmektedir.

Sonuç olarak, Kredi Devralma (Garanti Üstlenim) ve İkraz Anlaşmaları uyarınca belirlenen ve faaliyet dönemi itibarıyla tahakkuk edecek olan gelirlerin (faiz ve benzeri diğer ödemelerin) dönemsellik ilkesine uygun olarak Risk Hesabı alacaklarına ilişkin gelir tahakkuk kayıtlarının yapılması ve gelirlerin ilgili dönemle ilişkilendirilendirilerek Bakanlık mali tablosuna intikalinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 9: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

2019 yılı Bakanlık dönem sonu işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde bazı eksiklikler olduğu görülmüştür.

MYMY'nin "Dönem sonu işlemleri" başlıklı 535'inci maddesinde; dönem sonu işlemlerinin mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu ifade edilmiş ve bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin dönem sonu işlemleri ile bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri bentler halinde sayılmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hesap dönemi sonunda Sayıştaya verilen defter, mali tablo ve belgelerin incelenmesi sonucunda; MYMY'nin ilgili maddesi uyarınca yapılması gereken bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemlerinden;

- Duran varlıklar ana hesap grubu içerisinde yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan dönen varlıklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarlarla ilgili herhangi bir aktarımda bulunulmadığı,
- Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadesi 1 yılın altına düşen ve kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı,
- Bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlardan, bu hesabın ilgili alt bölümüne

aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı,

tespit edilmiştir.

Dönem sonu işlemlerinin, Yönetmelik'in yukarıda yer verilen maddesi gereğince; geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu göz önünde bulundurulduğunda, yukarıda bahsi geçen hesap gruplarında yer alan hesapların geçici mizan bakiyeleri ile kesin mizan bakiyeleri arasında tutar itibarıyla herhangi bir fark olmadığı ve dolayısıyla mevzuat gereği yapılması gereken dönem sonu işlemlerinin yapılmamış olduğu anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, dönem sonu işlemlerinin muhasebe düzenlemelerine uygun olarak yapılmaması sonucu, Bakanlık mali tablolarında bu işlemlere tabi hesaplar itibarıyla hataya neden olunmuştur.

B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İlama Bağlı Ödemelerin ve Tahakkuk Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması Nedeniyle Faiz ve İcra Masrafıyla Karşılaşılması

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılan ilama bağlı ödemelerde; ilamda yer alan tutarların tahakkuk kayıtlarının ödeme aşamasına kadar yapılmadığı, diğer taraftan ödeneklerin serbest bırakılması ya da ödenek gönderilmesinin beklenmesi sürecinin, katlanılan faiz ve icra masrafı yükünü artırdığı görülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinin birinci fıkrasında hukuk davaları, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 142'nci maddesinin onuncu fıkrasında ise ceza davalarında idarenin işlem tesis etmesi gereken süreler açıklanmıştır. Anılan kanunlarda, tazminat tutarlarının hukuk davalarında kararın idareye tebliğinden itibaren, ceza davalarında ise kararın kesinleşmesi ve davacının banka hesap numarası bildiriminden itibaren 30 gün içerisinde ödenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bu süreçte;

A) İlam ödemeleri için ayrılan ödenek 1/12 oranında hesaplanarak aylık olarak serbest bırakılmakta olduğundan, ödemeler için ödenek yeterli değilse, ödenek gönderme işlemlerinin tamamlanması beklenmekte ve 30 gün içerisinde ödeme yapılamamaktadır.

Yapılan incelemelerde; söz konusu ilamlara ilişkin tutarların, davacıya ödeme yapılması aşamasına kadar tahakkuka bağlanmadığı, dolayısıyla zamanında muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Bu durum, bir taraftan ödemeler ile ilgili takibin elektronik ortamda yapılamayıp hazine avukatlarının bireysel çabasına bırakılmasına, diğer taraftan 630 Faaliyet Giderleri hesabına yapılan kayıtlarda yıl kayması yaşanmasına neden olmaktadır.

B) Ödemelerin zamanında yapılamaması, davacı tarafa yapılan faiz ödemelerinin artmasına ve davacının icraya başvurması sonucu ayrıca icra vekâlet ücreti ve masraf faizi ödenmesine yol açmaktadır. METOP verilerine göre 2019 yılı sonu itibarıyla bu kapsamda yaklaşık 2.214 icra takibinin aktif olduğu görülmüştür.

Bilindiği üzere, 2019 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun "Bütçe Kanunlarının Bazı Ödeneklerin Kullanımına ve Harcamalara İlişkin Esaslar" başlıklı E Cetvelinde; mahkeme harç ve giderlerinin ödenek gönderme belgesi aranmaksızın ödenebileceği ve gerekli ödeneğin Bakanlık bütçesinin yedek ödenek tertibinden talep edilebileceği belirtilmektedir. Anılan hükme göre, sadece dava giderleri gecikmeksizin ödenebilmekte, ilam ile hükmedilen tutarlar ise ödenek gönderilmesi beklendiği için mevzuatta öngörülen 30 günlük süre içinde ödenememektedir. Oysaki söz konusu ödemeler de, mahkemenin hükmedeceği tazminat tutarlarına ve kesinleşme süreçlerinde geçen sürelerle bağlı olduğu için idare tarafından öngörülebilir mahiyette değildir.

Sonuç olarak; ilama bağlı ödemelere ilişkin tahakkuk kayıtlarının ilgili olduğu dönemde mali tablolara yansıtılması ve idare tarafından katlanılan faiz yükü ve icra masrafı da göz önünde bulundurulduğunda, ilama bağlı ödemelerin de mahkeme harç ve giderleri gibi ödenek aranmaksızın ödenebilmesini teminen yasal düzenleme yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Girişim Sermayesi Fonlarına Kaynak Aktarımına İlişkin Karar Kapsamında Belirlenen Taahhüt Sınırının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden girişim sermayesi fonlarına aktarılacak kaynağa ilişkin olarak belirlenen taahhüt sınırının nazım hesaplarda takip edilmediği görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un "Fonlara yapılacak aktarımlar" başlıklı ek 1'inci maddesi ile girişim sermayesi fonlarına kaynak aktarılması hususunda Hazine ve Maliye Bakanlığı

yetkilendirilmiştir.

Anılan maddeye dayanılarak çıkarılan 09.04.2018 tarihli ve 2018/11662 sayılı Girişim Sermayesi Fonlarına Kaynak Aktarımına İlişkin BKK'nın "Taahhüt tutarı" başlıklı 8'inci maddesinde, 31.12.2023 tarihine kadar Bakanlık tarafından girişim sermayesi fonlarına taahhüt edilecek toplam kaynak tutarı azami 2 milyar TL olarak belirlenmiştir.

MYMY'nin 437'nci maddesine göre, nazım hesaplar ana hesap grubu; varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarında izlenmeyen ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği işlemler ile idarenin muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılmakta olup, taahhütler, garantiler, nakit dışı teminatlar gibi bilgi verme ve izleme fonksiyonunu yerine getiren hesaplar bu grupta yer almaktadır.

Yapılan incelemelerde, yukarıda bahsi geçen BKK kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden aktarılabilecek kaynağa ilişkin olarak 2023 yılı sonuna kadar geçerli olan 2.000.000.000,00 TL'lik taahhüt sınırının nazım hesaplarda takip edilmediği tespit edilmiştir.

Kurum tarafından henüz bir taahhütte bulunulmadığı için kayıt yapılmamış olmakla birlikte, söz konusu tutarın nazım hesaplara kaydedilmesi muhasebenin bilgi verme fonksiyonunun bir gereği olup, Bakanlığın gelecekte doğması muhtemel bir fon ihtiyacının ve bu kapsamda taahhütte bulunulabilecek toplam tutarın görülmesi ve takibi için önem arz etmektedir.

Sonuç olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden girişim sermayesi fonlarına aktarılabilecek kaynağa ilişkin belirlenen taahhüt sınırının, idarenin muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerinin izlendiği ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği nazım hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Doğrudan Dış Kredi Kullanımlarına İlişkin Uzun Süredir Teyit Edilemeyen Kayıtların Olması

Doğrudan kullanılan dış proje kredilerine ait dış finansman kaynağından kullanıma ilişkin bilgi geldiği halde, kullanıcı idare tarafından Devlet Borçları Muhasebe Birimine teyit belgesinin iletilmemesi sonucu 956 Genel Bütçe Dışı İdareler Teyitsiz Doğrudan Dış Proje

Kredi Kullanımları Hesabının borcunda uzun süredir devreden tutarların olduğu görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un "Devlet borçlarının bütçeleştirilmesi, muhasebeleştirilmesi ve raporlanması" başlıklı 14'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında; kullanıcı ve borçlu bütün kamu kurum ve kuruluşlarının, dış borç kaydı yapılan kullanımlarına ilişkin teyit bilgilerini, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığına vermekle yükümlü oldukları belirtilmiştir. Dış Proje Kredilerinin Dış Borç Kaydına İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik'in 8, 9 ve 10'uncu maddelerinde ise, kuruluşların kullanımlarını 10 iş günü içerisinde teyit amacıyla Kamu Finansmanı Genel Müdürlüğüne bildirmesi gerektiği, bildirim yapılmadığı takdirde, Yönetmelik'in 12'nci maddesine göre dış borç kaydı yapılan ve teyit edilmeyen kullanımların üçer aylık dönemler itibarıyla ilgili kuruluşlara bildirileceği, kuruluşların da bu bildirim üzerine 10 iş günü içerisinde teyitte bulunmalarının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in "Sorumluluk ve denetim" başlıklı 13'üncü maddesinde ise; dış borç kaydına ve muhasebeleştirilmesine ilişkin belge ve formların doğru, düzenli ve Yönetmelik'te belirtilen sürede gönderilmesinden dış proje kredisi kullanan kuruluşların ilgili birimlerinin, gerçekleştirme görevlisi ve harcama yetkililerinin sorumlu olduğu, Bakanlığın, bu Yönetmelik'te yer alan yükümlülüklerin takibine yönelik gerekli denetimin yapılmasını kullanıcı kuruluşlardan talep etmeye yetkili olduğu, belirtilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda; doğrudan kullanılan dış proje kredilerinde, dış finansman kaynağından yapılan kullanımlara ilişkin olarak; 5.607.379,06 TL tutarındaki kullanımın dava konusu olması, 7.217.246,47 TL tutarındaki kullanıma ilişkin ise teyit bilgisinin kullanıcı idarelerin muhasebe birimleri tarafından Bakanlığa usulüne uygun olarak gönderilmemesi sonucu, genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idareleri için 956 no.lu Hesabın borcunda toplam 12.824.625,53 TL tutarında uzun süredir devreden teyitsiz kullanımlar olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, önceki yıl denetimlerinde de Bakanlığa bildirildiği üzere, Bakanlığın teyitsiz kullanımlara ilişkin takip yükümlülüğü devam etmekte olduğundan dava süreci devam edenler hariç olmak üzere, geçmiş dönemlere ilişkin bilgi ve belgeye ulaşılamaması nedeniyle teyit edilemeyen kullanımlar için; ilgili idarelerince bir komisyon marifetiyle gerekli incelemelerin yapılarak neticesinin Bakanlığa iletilmesinin sağlanması,

Komisyon marifetiyle yapılan inceleme sonucunda teyit imkânı kalmadığı tespit edilen

kullanımlar için mevzuatta düzenleme yapılarak ilgili tutarların muhasebe kayıtlarından çıkartılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bakanlık Harcama Birimleri Tarafından Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İçin Belirlenen Sınırın Takip Edilememesi

İhale mevzuatının ilgili hükümlerinin Analitik Bütçe Sınıflandırmasına uyumlu olmaması nedeniyle, doğrudan temin ve pazarlık usulü için 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile belirlenen %10'luk sınırın harcama birimleri tarafından sağlıklı bir biçimde takip edilemediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (ı) bendi ve Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21.2'nci maddesinde; kurumların, Kanun'un 21/f (pazarlık usulü) ve 22/d (doğrudan temin) bentleri uyarınca yapacakları mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri harcamalarının yıllık toplamının idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu aşamayacağı, kurum ve kuruluşların, yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarını dikkate alarak bu harcamaların her biri için ayrı ayrı %10'luk sınırını takip etmeleri gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bilindiği üzere, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına göre söz konusu giderlerin ekonomik sınıflandırması 03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri ve 06- Sermaye Giderleri şeklindedir. Kamu idareleri, gerek bütçenin hazırlanması gerekse harcama ve muhasebe süreçlerinde, harcamalarını bu sınıflandırmaya göre tasnif etmek zorundadırlar. Ancak, ihale mevzuatının yukarıda bahsi geçen hükümlerine bakıldığında; mal ve hizmet alımı ile yapım işleri şeklinde bir ayrıma gidildiği, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unun aşılamayacağından bahisle söz konusu takibin bu harcamaların her biri için ayrı ayrı yapılmasının zorunlu kılındığı anlaşılmaktadır.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasından hangi kodun hangi tür harcama (mal alımı, hizmet alımı ya da yapım işi) için olduğu tam olarak anlaşılamamakta, bu durum, idareler arasında farklı uygulamalara yol açmaktadır. Bakanlığın ilgili hükmün uygulanmasına ilişkin harcama birimlerine yol gösterecek genelge ya da genel yazı gibi bir düzenlemesi de bulunmamaktadır.

Bahse konu takibin yapılabilmesi amacıyla kamu idaresi tarafından başlatılan proje kapsamında, Yeni Devlet Muhasebesi Bilişim Sisteminde mal ve hizmet alımlarında ihale usulü seçimi zorunlu hale getirilerek, bu kapsamdaki harcamaların raporlanması hususunda

bir ilerleme kaydedilmiş olmakla birlikte, çalışmalar halen devam etmektedir.

Sonuç itibarıyla, doğrudan temin ve pazarlık usulü için belirlenen sınırın takip edilmesi ve mevzuattan kaynaklı kısıtların aşılabilmesine elverişli bir bilgi sisteminin oluşturulmasının kurumların harcamalarının kontrolü ve kamu idarelerinin farklı uygulamalarının ortadan kaldırılması açısından faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılmaması

Hazine ve Maliye Bakanlığı yurtdışı teşkilatında görevli personele cari harcamaların karşılanması için gönderilen avansların süresinde kapatılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde; her mutemetin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresine ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in ön ödemelerde mahsup süresini düzenleyen 11'inci maddesinde de 5018 sayılı Kanun'daki düzenlemeye paralel olarak mahsup süresi avanslarda 1 ay kredilerde ise 3 ay olarak belirlenmiş, ancak, bakanlıkların yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avans ve açılan kredilerin mahsubu ve artıklarının iadesinde nakit iadesi yapılmayacağı, verilecek yeni avans veya açılacak krediden mahsup edileceği, diğer taraftan Bakanlığın, zorunlu hallerde mahsup süresini ayrıca belirlemeye yetkili olduğu yönünde ilave düzenlemelere gidilmiştir.

Yönetmelik'in Bakanlığa verdiği bu yetki kapsamında Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin ön ödeme uygulamasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek üzere 55 Sıra No'lu Genel Tebliğ çıkarılmış ve anılan Tebliğ'in "Mahsup işlemleri" başlıklı 7'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, kamu idarelerinin yurt dışı teşkilatlarının ihtiyaçları için gönderilen avanslarda mahsup süresi üç ay olarak belirlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, Hazine ve Maliye Bakanlığı yurtdışı teşkilatında görevli personele cari harcamaların karşılanması için gönderilen avanslara ilişkin mahsup işlemlerinde mevzuatta öngörülen üç aylık süreye riayet edilemediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatları için gönderilen avanslarda mahsup süresi, 55 Sıra No'lu Genel Tebliğ'de, bir esnekliğe gidilerek 3 ay olarak belirlenmiş olsa da, bu düzenleme mevcut koşullarda ihtiyaca cevap verecek yeterlilikte olamamıştır.

Sonuç olarak, Yönetmelik ile Bakanlığa verilen yetki göz önünde bulundurulduğunda, yurtdışı teşkilatına gönderilen avansların mahsup süresine ilişkin olarak anılan Genel Tebliğ'de yer alan mahsup sürelerinin İdare ihtiyacını karşılayacak şekilde değiştirilmesine yönelik değişiklik çalışmalarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması

Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri muhasebe birimleri tarafından Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Birimine, Hazine malı olarak teslim edilen menkul varlıkların ekonomiye kazandırılması sürecinde hukuki düzenlemeler ve uygulamadaki eksiklikler nedeniyle sorunlar olduğu görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Birimi kontrolünde saklanmakta olan altın, gümüş ve benzeri menkul kıymet ve varlıkların ekonomiye kazandırılması amacıyla (mülga) Maliye Bakanlığı ile (mülga) Hazine Müsteşarlığı arasında 26.07.2017 tarihinde "Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Biriminde Yer Alan Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması" Protokolü imzalanmıştır. Bu Protokol ile Darphanede muhafaza edilen varlıkların, değer ve miktar tespitlerinin yapılması, bu işlemler sonrası satış yapılarak anılan varlıkların ekonomiye kazandırılmasına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Anılan Protokol çerçevesinde;

Her yılın Ekim ayında Defterdarlık tarafından bir komisyon oluşturulması ve bu menkul varlıkların anılan komisyon marifeti ile tasnife tabi tutulması,

Tasnif sürecinden sonra eritilip saflaştırılan altın ve gümüşlerin piyasa değeri üzerinden Döner Sermaye Muhasebe Müdürlüğüne verilmesi ve bedelinin genel bütçeye gelir kaydedilmesi,

Tarihi ve kültürel değeri olan menkul varlıkların Kültür ve Turizm Bakanlığına devredilmesi, kültürel değeri olmayan menkul varlıkların ise piyasada müzayede veya diğer yollarla satılması öngörülmüştür.

Protokol sonrası yapılan işlemler incelendiğinde, toplam 812.854,30 gram altının 629.398,43 gramının satılarak ekonomiye kazandırıldığı, geri kalan 183.455,87 gram altının ise Döner Sermaye Saymanlığında yeterli nakit olmadığından dolayı satılamadığı ve Saymanlık kasasında halen muhafaza edildiği, ayrıca kasada yaklaşık 45 ton gümüş alaşım bulunmasına rağmen Darphanedeki altyapı eksikliğinden dolayı bu alaşımın homojen hale getirilmesi ve bedelinin tespit edilmesi mümkün olmadığından ciddi miktarda gümüşün ekonomiye kazandırılmadığı, ayrıca Darphane ve Damga Matbaası Muhasebe Müdürlüğü tarafından mevcut hukuki düzenlemelerle müzayede yapılması mümkün görünmediğinden kültürel değeri olmayan ve Protokolün müzayede ile satılmasını öngördüğü diğer menkul kıymetlere ilişkin de işlem yapılamadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu gerekçe nedeniyle, satılmak üzere tasnifi yapılan önemli miktarda menkul kıymet halen kasada muhafaza edilmekte ve ekonomiye kazandırılmamaktadır.

Sonuç olarak, Hazine malı olan menkul kıymet ve varlıkların değerlendirme ve saklanma süreçlerine ilişkin sorunların çözümüne yönelik olarak;

Altın ve gümüşün Döner Sermaye Muhasebe Müdürlüğüne satılması ve Protokolde öngörüldüğü üzere bedelinin genel bütçeye gelir kaydı yapılmasının sağlanarak ilgili menkul kıymetin ekonomiye kazandırılması,

Kültürel değeri olmayan ve Protokolün müzayede ile satılmasını öngördüğü diğer menkul kıymetlerin satışına ilişkin düzenlemenin yapılarak anılan menkul kıymetlerin elden çıkarılması,

Yine Protokolde öngörülen Komisyonun oluşturulması, çalışma usul ve esasları, yapacağı işlemler, menkul kıymetlerin tasnif sonrası saklanma biçimleri, sorumluluklar ve düzenlenmesi gereken tutanaklara ilişkin detaylı düzenlemelerin yapılması ve bu suretle mevzuat ve uygulamadaki eksikliklerin ivedilikle giderilmesi önem arz etmektedir.

BULGU 7: Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinin Yapılmaması

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar, belirli kamu iktisadi teşebbüsleri, Türkiye Jokey Kulübü, Milli Piyango İdaresi ve Spor Toto Teşkilatı tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Bakanlık hesabına yatırılan tutarların, Bakanlık merkez muhasebe birimi tarafından dekont üzerinden muhasebeleştirildiği, ancak bu tutarların takibi ve doğruluğuna

yönelik Bakanlıkça herhangi bir kontrol yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Kurumlardan alınacak hasılat payı" başlıklı 78'inci maddesinin birinci fıkrasında; kamu iktisadi teşebbüsleri ve kamu şirketlerinin gayri safi hasılatının yüzde on beşine kadar tutarda bir bedel tahsil edilerek genel bütçeye gelir kaydedileceği, bu kapsamda bedel tahsil edilecek kurum ve kuruluşlar ile hasılat payı oranlarının Cumhurbaşkanınca belirleneceği, ikinci fıkrasında ise; düzenleyici ve denetleyici kurumların üçer aylık dönemler itibarıyla oluşacak gelir fazlalarının, her üç ayda bir izleyen ayın on beşine kadar genel bütçeye aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un 78'inci maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak çıkarılan 30.12.2005 tarih ve 2005/9916 sayılı BKK ile Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı, Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü (DHMİ) ile Kıyı Emniyeti Genel Müdürlüğü mal ve hizmet satışları gayrisafi hasılatlarının %10'unu, Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü (DMO) ise ürün neveleri itibarıyla gayrisafi hasılatının %10'una kadarını Bakanlık merkez muhasebe birimi hesabına hasılat payı olarak göndermekle yükümlü kılınmıştır.

22.12.2006 tarih ve 2006/11442 sayılı BKK ile DHMİ için hasılat payı oranının %14'e yükseltilmesi; 06.12.2019 tarih ve 1744 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ise DMO'dan hasılat payı alınmaması yönünde düzenlemeler yapılmıştır.

Diğer taraftan 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 7'nci maddesi gereği; Türkiye Jokey Kulübü, Milli Piyango İdaresi ve Spor Toto Teşkilatı tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere kamu payları Bakanlık hesabına aktarılmaktadır.

18.02.2006 tarih ve 26084 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Strateji geliştirme birimlerinin görevleri" başlıklı 5'inci maddesinde; ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek strateji geliştirme birimlerinin görevleri sayılmıştır.

Uygulamada ise, 2017 ve 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporlarında konu edilmesine rağmen, yukarıda bahsi geçen kurum ve kuruluşlar tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Bakanlık hesabına yatırılan tutarların sadece Bakanlık merkez muhasebe birimi tarafından dekont üzerinden muhasebeleştirildiği, bütçeye gelir kaydı yapılan bu tutarların takibi ve teyidi amacıyla Bakanlık tarafından herhangi bir kontrol mekanizmasının

tesis edilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; 5018 sayılı Kanun'a göre kurumlardan alınacak hasılat payı ile 5602 sayılı Kanun'dan kaynaklanan şans oyunları hasılatının; Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından ilgili kurumlar tarafından tutarlar gönderildikçe kaydının tutulması yanında kurumun gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmekle görevli bulunan Strateji Geliştirme Birimlerinin de sürece katılımını sağlayacak bir kontrol mekanizmasının kurulması gerekmektedir.

BULGU 8: Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması

Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 yılı mali tablolarının ekinde, uluslararası standartlar ve ulusal mevzuata göre açıklanması gereken önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların sunulmadığı görülmüştür.

Mali Tabloların Sunulmasına ilişkin 1 no.lu DMS'de, mali tablolarla birlikte açıklayıcı notlar ve muhasebe politikalarına ilişkin bilgilerin sunulması öngörülmüş, GYMY'nin "Önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notlar" başlıklı 326/A maddesinde ise;

Mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması amacıyla kamu idarelerince seçilen ve uygulanan önemli muhasebe politikalarının hazırlanan mali tablolara ek olarak sunulacağı,

Mali tabloların notlar bölümünde; mali tabloların hazırlanmasında kullanılan ölçüm esasları, muhasebeye ilişkin herhangi bir düzenlemenin geçici hükümlerinin ne derecede uygulandığı, kamu idaresinin adresi ve hukuki yapısı ile faaliyet gösterdiği alan ve kamu idaresinin temel faaliyetlerine ilişkin bilgi gibi açıklamalara yer verileceği,

Kontrol edilen kurum ya da kuruluşlar ile kontrol eden idareler tarafından maddede sayılan karşılıklı ilişkilerin açıklanacağı,

Devlet muhasebesi standartlarında açıklanması öngörülen hususlara mali tabloların dipnotlarında ayrıca yer verileceği ifade edilmiş,

Sunulan muhasebe politikalarının ve notların hangi bilgileri içereceği madde metninde tek tek sayılmıştır.

Bu kapsamda İdarelerin malî durumunu, malî performansını ve nakit akışlarını gerçeğe uygun olarak sunmaları, sadece mali tablolarını paylaşmalarıyla mümkün olmayıp, bu

tabloların kullanıcılar tarafından yorumlanmasına olanak sağlayacak açıklamalarda bulunmaları da gerekmektedir.

Ancak Bakanlığın 2019 yılı mali tablolarının incelenmesi neticesinde, yukarıda sayılan hususlara ilişkin açıklamaların mali tablo eklerinde yer almadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 yılı mali tabloları, kullanıcıların bu tabloları tam ve doğru şekilde yorumlamalarını sağlamak için yeterli düzeyde anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir veri sunmamaktadır.

BULGU 9: Muhasebe Kayıtlarının Mali Yılın Bitiminden Sonra da Yapılmaya Devam Edilmesi

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mali yılın bitiminden sonra mevzuata aykırı olarak muhasebe kayıtlarının yapılmaya devam edildiği görülmüştür.

GYMY'nin “Muhasebe dönemi ve mahsup dönemi” başlıklı 346'ncı maddesinde; kamu idarelerine ait gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği, hesapların malî yıl esasına göre tutulacağı, malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemlerinin, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabileceği, zorunlu hallerde bu sürenin, Bakanlık tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde ise iki ayı geçmemek üzere uzatılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince, malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılması gerekmekte olup zorunlu hallerde bu süre bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemler için ise iki ay uzatılabilmektedir. Mali yıl bitiminden (31.12.2019 tarihinden) sonra mevzuat hükümlerinde belirtilen işlemler dışında muhasebe kayıtlarının yapılması mümkün değildir.

Ancak Bakanlığın 31.12.2019 tarihinden sonra yapılan işlemleri incelendiğinde; işlemlerin %51'inin Milli Emlak devir işlemleri, %3'ünün kurumsal kod değişikliğine ilişkin işlemler olduğu, yine önemli bir kısmının Tek Hazine Cari Hesabı kapsamında yapılan bakiye aktarımları ve büyük ölçüde de nazım hesaplara ilişkin düzeltme kayıtları olduğu ve mevzuatta yetki verilmediği halde muhasebe kayıtlarının 24.03.2020 tarihine kadar yapıldığı

tespit edilmiştir.

Diğer taraftan Bakanlığa MYMY'nin 557'nci maddesi ile Yönetmelik'in muhasebe, hesap, işlem, işleyiş ve şekil hükümlerinden farklı usul ve esas belirleme yetkisi tanınmış olmakla birlikte; söz konusu yetkinin kapsamının, defter, belge ve kayıtların elektronik ortama aktarılması bağlamında olduğu değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, mahsup süresi içerisinde yalnızca mevzuatın elverdiği muhasebe işlemlerinin yapılması, yılsonu işlemlerinin sorunsuz bir şekilde tamamlanarak mali tabloların zamanında sunulabilmesi için mali yılın bitiminden sonra muhasebe kaydı yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 10: Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması

Bakanlık tarafından yayımlanan Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına ilişkin bilgilerin, bu Rapordan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve kapsayıcı olmadığı görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un 8/A maddesinde, bu madde kapsamında sayılan yatırım ve hizmetler için yurt dışından sağlanan finansmanın ve varsa bu finansmanın teminine yönelik türev ürünlerden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere mali yükümlülüklerin Müsteşarlık tarafından üstlenilebileceği; 14'üncü maddesinde, ilgili bütçe yılı içinde sağlanan iç ve dış finansman imkânlarının ve Hazine garantilerinin Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alacağı ifade edilmiş,

Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde, borç üstlenim taahhüdünün ana kredi tutarını ve finansman maliyetlerinin tamamını içerecek şekilde verileceği, türev maliyetlerinin finansman maliyetleri içerisinde yer aldığı, türev maliyeti limitinin ana kredinin %10'unu geçmeyecek şekilde Bakanlıkça belirleneceği ve uygulama sözleşmesinin feshi halinde fesih hali bildiriminin Müsteşarlığa ulaştığı tarih ile üstlenim tarihi arasında vadesi gelmiş ana kredi geri ödemesi ve finansman maliyetlerinin borç üstlenimi kapsamında olduğu,

MYMY'nin Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına ilişkin 492, 493 ve 494'üncü maddelerinde ise, Hazine Müsteşarlığı tarafından imzalanan borç üstlenim anlaşmaları ve bu anlaşmalar kapsamındaki kredi anlaşmalarından yapılan kullanım, iptal ve kredi anapara geri

ödemelerin görevli şirketlerden gelen bildirimler doğrultusunda Müsteşarlıkça muhasebe kayıt ve mali tablolarına intikal ettirileceği,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre; borç üstlenim anlaşmaları kapsamında ana kredi tutarının bir kısmını veya tamamını içerek şekilde borç üstlenim taahhüdü verilebilmesi imkan dahilinde olup borç üstlenim taahhüdünün türev maliyetler dâhil finansman maliyetlerini de içermesi, borç üstlenim anlaşmalarına esas kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgilerinin görevli şirketlerce Bakanlık muhasebe birimlerine intikal ettirilmesi ve bu bildirimlerin muhasebe kayıt ve mali tablolarına aktarılması, Bakanlığın taraf olduğu borç üstlenim anlaşmalarının ve bu anlaşmalara ilişkin bilgilerin Bakanlık açısından oluşacak şarta bağlı yükümlülüklerin kapsam ve içeriğini belirtilecek şekilde Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alması gerekmektedir.

Borç üstlenim anlaşmaları, 4749 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuatı çerçevesinde yapılmakta olan anlaşmalar olup mevzuat ile idareye bu anlaşmalar çerçevesinde ve limitleri yine mevzuatla belirlenecek yükümlülük altına girebilmesi için yetki tanınmıştır. Söz konusu anlaşmaların bir tarafı şirketler ve kreditorler olmakla birlikte diğer tarafı kamuyu temsilen Bakanlıktır ve Bakanlıkça kamuyu ilgilendiren bir yükümlülük altına girilmektedir. Kamunun, şarta bağlı ve/veya doğrudan yükümlülüklerinin doğru ve açık bir şekilde raporlanması ise mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesinin gereğidir.

Yapılan incelemelerde; borç üstlenim anlaşmalarına esas kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgileri ile türev maliyet limitleri ve kısmi üstlenim tutarlarının Bakanlık muhasebe birimlerince muhasebe kayıt ve mali tablolarına intikalinin sağlandığı ancak Kamu Borç Yönetim Raporunda borç üstlenim anlaşmalarına ilişkin sadece toplam kredi tutar bilgisinin yer aldığı görülmüştür.

Borç üstlenimine konu yatırım ve hizmetleri gerçekleştirmek üzere düzenlenen uygulama sözleşmesinin feshi halinde Bakanlıkça üstlenilecek yükümlülük tutarının belirlenmesinde;

- Kredi anapara geri ödeme süreci başlamamış finansman tutarları için kredi anlaşmalarından yapılan kullanım tutarları ve türev maliyetleri dâhil finansman maliyetleri,
- Kredi anapara geri ödeme süreci başlamış finansman tutarları için ise kredi

anlaşmalarından yapılan kullanım tutarlarından geri ödemesi yapılmamış tutarlar ile türev maliyetleri dâhil finansman maliyetleri, esas alınacaktır.

Sonuç olarak, Kamu Borç Yönetimi Raporunda yer alan borç üstlenim anlaşmalarına ilişkin bilgilerin; muhasebe kayıtlarında yer alan verilerle uyumlu olması ve ileride oluşabilecek koşullu yükümlülüklerin tam ve açık bir şekilde raporlanabilmesinin temini amacıyla kısmi üstlenim taahhütlerini, türev maliyetlerini ve kredi anlaşmaları kapsamında yapılan kullanım, iptal ve geri ödeme bilgilerini içerecek şekilde verilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Kredi Garanti Fonu A.Ş. (KGF) Tarafından Bakanlığın Erişimine Açık Bir Veri Tabanının Oluşturulmaması

KGF tarafından yürütülen iş ve işlemlerin takibinin etkin bir şekilde yapılmasını temin edecek ve Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanının oluşturulmadığı görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesinde; finansman imkânlarını geliştirmek ve kredi sisteminin etkin işlemesine katkı sağlamak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler ile ticari işletmelere kredi garantisi veren kredi garanti kurumlarına 50 milyar Türk lirasına kadar nakit kaynak aktarmaya ve/veya özel tertip Devlet iç borçlanma senedi ihraç etmeye, bütçenin mevcut ya da yeni açılacak tertiplerine 50 milyar Türk lirasına kadar ödenek eklemeye Hazine ve Maliye Bakanı yetkili kılınmış, aynı madde ile kredi garanti kurumlarınca verilebilecek kefaletin bakiye tutarına ilişkin usul ve esasların Bakanlar Kurulunca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddeye dayanılarak 2016/9538 sayılı BKK ile yürürlüğe konulan "Kredi Garanti Kurumlarına Sağlanan Hazine Desteğine İlişkin Karar" ile Bakanlık tarafından sağlanacak desteğe ilişkin genel usul ve esasların ayrıntılarının KGF ile Bakanlık arasında imzalanacak protokolle belirleneceği ve ayrıca KGF'nin Bakanlıkça talep edilen her türlü bilgi ve belgeyi vermekle yükümlü olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda, 30.05.2019 tarihinde Bakanlık ile KGF arasında imzalanan 2019/3 sayılı "Kredi Garanti Fonu A.Ş.'ye Sağlanacak Hazine Desteğine İlişkin Protokol" ile Protokol kapsamında sağlanan Hazine kefaletinin kredi verenlere tahsisi, kullandırımının izlenmesi, 2016/9538 sayılı Karar hükümlerinin uygulanması, kredi verenlerce Hazine kefaletinin gerçek ve tüzel kişiler ile ticari işletmelere kullandırılması ve ilgili bilgilerin

işlenmesini sağlamak üzere KGF tarafından ayrı bir veri tabanı oluşturulacağı ve bu veri tabanının herhangi bir kısıtlama olmaksızın Bakanlığın erişimine açık olacağı düzenlenmiştir.

Gerek ilgili BKK, gerekse Protokolde Hazine tarafından sağlanacak desteğe ilişkin KGF'nin görev ve sorumlulukları, Hazine desteğinin kullanılmasına ilişkin ilkeler, kefalet değerlendirme ve tahsis sürecinde uyulması gereken kurallar belirlenmiş ve ayrıca KGF tarafından, bu kurallara uygun iş ve işlem yapılıp yapılmadığının takip edilebilmesi için Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanının oluşturulması gerektiği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemelerde, KGF tarafından uygulama sonuçlarına ilişkin aylık ve üç aylık rapor, üç aylık mali tablolar, aylık destek ve işletme hesapları ile ilgili işlemlere ilişkin bilgilerin Bakanlığa sunulduğu ancak iş ve işlemlerin etkin bir şekilde takibinin yapılabilmesini teminen Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanının halen oluşturulmadığı tespit edilmiştir. Bu durum, KGF tarafından veya KGF adına bankalar tarafından yapılan iş ve işlemlerin Bakanlık tarafından etkin bir şekilde takip edilememesine yol açmaktadır.

Sonuç olarak, KGF tarafından Protokol hükümlerine uygun olarak Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanının oluşturulması, Bakanlık tarafından ise 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilen bu hususla ilgili gerekli takibin yapılması gerekmektedir.

BULGU 12: KGF'nin Hazine Destekli Kefalet Kullanan Yararlanıcılardan Tahsil Edemediği Kefalet Komisyonu Alacağıının Bulunması

KGF'nin Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında yararlanıcılardan tahsil edemediği kefalet komisyonu alacağıının mevcut olduğu görülmüştür.

4749 sayılı Kanun'un geçici 20'nci maddesinde; finansman imkânlarını geliştirmek ve kredi sisteminin etkin işlemlerine katkı sağlamak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler ile ticari işletmelere kredi garantisi veren kredi garanti kurumlarına 50 milyar Türk lirasına kadar nakit kaynak aktarmaya ve/veya özel tertip Devlet iç borçlanma senedi ihraç etmeye, bütçenin mevcut ya da yeni açılacak tertiplerine 50 milyar Türk lirasına kadar ödenek eklemeye Hazine ve Maliye Bakanı yetkili kılınmıştır.

Aynı maddede; nakit kaynak ve/veya özel tertip Devlet iç borçlanma senedi aktarılacak kredi garanti kurumlarının belirlenmesi, aktarılacak kaynağın kullanılması ve 50 milyar Türk lirası dayanak gösterilerek söz konusu tutarın 10 katını aşmamak üzere bu kurumlarca verilebilecek kefaletin bakiye tutarına ilişkin usul ve esasların Bakanlar

Kurulunca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan düzenlemeler ile 2009 yılında KGF, teminat yetersizliği nedeni ile krediye erişimde sorun yaşayan işletmelerin finansmana erişimlerini kolaylaştırmak amacıyla Hazine destekli kefalet vermeye başlamıştır.

Yukarıda anılan maddeye dayanılarak son olarak 2016/9538 karar sayılı BKK ile yürürlüğe konulan “Kredi Garanti Kurumlarına Sağlanan Hazine Desteğine İlişkin Karar”da kredi garanti kurumlarının hazine destekli kredi kefaleti kullanan işletmelerden (yararlanıcılardan) kefalet sisteminin işletilmesi amacıyla kefalet tutarının %2 oranına kadar komisyon tahsil edebileceği ve komisyon ve diğer masraflara ilişkin hususların Bakanlık ile kredi garanti kurumları arasında imzalanacak protokol ile belirleneceği düzenlenmiştir.

Bu çerçevede, Bakanlık ile KGF arasında 30.05.2019 tarihinde 2019/3 sayılı “Kredi Garanti Fonu A.Ş.’ye Sağlanacak Hazine Desteğine İlişkin Protokol” imzalanmıştır. Bu Protokol’de;

- Bakanlığın, hazine desteği ile sağlanan kredi kefaletlerine ilişkin tazmin yükümlülüklerinin yerine getirilmesi ve kanuni takip masraflarının ödenmesi amacıyla kefalet desteğini “Destek hesabı” adı altında açılan bir hesaba aktaracağı,
 - Hazine kefaleti kapsamında bir kaynak kullanımı ihtiyacı olduğunda, destek hesabından KGF’nin tazmin yükümlülüklerini ve kanuni takip masraflarını ödediği “İşletme hesabına” aktarım yapılacağı,
 - İşletme hesabındaki tutarın 25 milyon TL’nin altına düşmesi halinde Bakanlığın, hesap bakiyesi 250 milyon TL’yi geçmeyecek şekilde destek hesabı aracılığı ile işletme hesabına aktarım yapmaya yetkili olduğu,
- belirtilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında, 2019 yılsonu itibarıyla toplam 805.585,00 TL tutarında tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacağının mevcut olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalardan yola çıkılarak, Bakanlık bütçesinden KGF’ye aktarılması gereken tutar belirlenirken işletme hesabının bakiyesi dikkate alındığından; kefalet komisyonu alacaklarının tamamının tahsil edilememesi Bakanlık bütçesinden KGF’ye daha fazla aktarma yapılması sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç itibarıyla, KGF’nin Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında

yararlanıcılardan tahsil edemediği kefalet komisyonu alacağına mevcut olduğu hususu geçen yıllar raporlarında da konu edilmiş ve gelinen noktada bulgu konusu hususa ilişkin gelişme kaydedildiği görülmüş olmakla birlikte; tahsilatın tam olarak sağlanamadığı anlaşıldığından söz konusu komisyon alacağına tahsilatının sağlanmasına yönelik çalışmaların daha etkin bir biçimde yapılması gerekmektedir.

BULGU 13: Merkezi Finans ve İhale Birimi (MFİB)'in Tabi Olması Gereken Muhasebe ve Raporlama Usulü ile İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması

MFİB'in cari giderlerini karşılamak için Bakanlık bütçesinden özel hesaba aktarılan kaynaktan yapılan harcamalara ilişkin muhasebe ve raporlama usulü ile bu özel hesaptan yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ihale usulünde belirsizlik olduğu görülmüştür.

MFİB, AB Komisyonu ve Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti arasında 14.02.2002 tarihinde imzalanan ve 4802 sayılı Kanun'la uygun bulunan Mutabakat Zaptı ile kurulmuştur.

Anılan Mutabakat Zaptı'nın;

1'inci maddesinde, MFİB'in ulusal idare içinde, kurumsal yapılanma projeleri ve özel olarak sağlanmışsa diğer projeler için ihaleye çıkma, sözleşme yapma ve ödemelerle görevlendirilmiş Merkezi Olmayan Uygulama Sistemi uygulama birimi olduğu,

2'nci maddesinde; MFİB'in (mülga) Hazine Müsteşarlığına bağlı bir birim olarak kurulacağı ve bir Program Yetkilendirme Görevlisinin sorumluluğu altında mutabakatta belirtilen fonksiyonlara ilişkin tüm kararlarını bağımsız olarak alacağı,

3'üncü maddesinde; Türkiye'de AB tarafından finanse edilen programlar çerçevesinde gerçekleşen hizmet, mal, iş ve hibelere ilişkin ihalelerin genel bütçeleme, ihaleye çıkma, sözleşme imzalama, ödeme, muhasebe ve mali raporlaması bakımından sorumlu olacağı ve hizmetlerin, malların, işlerin ve hibelerin ihalesine ilişkin AB kural, düzenleme ve usullerine bağlı kalınmasını ve uygun bir raporlama sisteminin işlemlerini sağlayacağı,

4'üncü maddesinde; Program Yetkilendirme Görevlisinin, Ulusal Yetkilendirme Görevlisinin ilgili düzenlemeleri ve onayına bağlı olarak MFİB'e uygun personel alımını sağlayacağı ve Türk Hükümetinin tüm personel masraflarını karşılayacağı, MFİB'in personeli ile ilgili esas ve usullerin Türk Mevzuatı çerçevesinde düzenleneceği,

5'inci maddesinde ise; MFİB'in (mülga) Hazine Müsteşarlığı tarafından belirlenen ve

sağlanan binada yerleşeceği ve idari, maaş ve diğer tüm işletme giderlerinin Türk Hükümetinin ulusal bütçesinden karşılanacağı ifade edilmiştir.

Anılan hükümlere istinaden yürürlüğe giren 5671 sayılı Merkezi Finans ve İhale Biriminin İstihdam ve Bütçe Esasları Hakkında Kanun'da, Birim giderlerini karşılamak amacıyla Birim hesabına aktarılması gereken tutarın genel bütçeden karşılanacağı düzenlenmiş, ancak aktarılan bu kaynaktan yapılacak harcamalara ilişkin muhasebeleştirme ve raporlama usulü belirlenmediği gibi, söz konusu belirlemenin ikincil mevzuat ile yapılacağı yönünde bir hükme de yer verilmemiştir.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçildikten sonra, MFİB 2018/1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilgilendirilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Bakanlık bütçesinden 2019 yılı içerisinde MFİB Özel Hesabına Birim giderlerini karşılamak üzere 25.288.749,46 TL cari transfer tahakkuk ettirildiği görülmüştür. Yıl sonunda ise Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunun hazırlandığı, ancak Bakanlık tarafından işletilen Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemine giriş yapılamadığından, 6085 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat gereği sunulması gereken taşınır kesin hesap cetvellerinin oluşturulamadığı ve MFİB tarafından kullanılan "Envanter Yönetim Programı"nın ise kurum mali tablolarında yer alan taşınır hesaplarını teyit eder nitelikte olmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca MFİB tarafından 2019 yılında mal ve hizmet alım giderleri için toplam 4.023.780,12 TL harcandığı, ancak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde, MFİB gibi uluslararası anlaşmalarla kurulmuş idarelere yer verilmemiş olmasından dolayı bu harcamalar için Kanun'da belirtilen ihale yöntemlerinin kullanılmamış olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, ayrıntısına yukarıda yer verilen hususlar 2015 yılından bu yana Sayıştay Denetim Raporlarında bulgu konusu edilmekte olup; Türk kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi ile uyumlu veri üretebilecek ve hesap verme sorumluluğunu sağlayacak şekilde MFİB'in harcamalarına ilişkin muhasebeleştirme ve raporlama usulü ile MFİB tarafından yapılacak mal ve hizmet alımlarının tabi olduğu ihale usulünün mevzuat ile belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları Tertibine İlişkin Harcama Sürecinin Mevzuata Aykırı Olarak Yürütülmesi

Bakanlık bütçesinde “Yükseköğretim Kurumlarına Hazine Yardımları” tertibinde yer alan ödeneklere ilişkin harcama sürecinin, 5018 sayılı Kanun’a uygun yürütülmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kanun’un 31’inci maddesinde, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu ifade edilmiş; 32’nci maddesinde ise, bütçeden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesi şartına bağlanmış, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken işlemlerden harcama yetkililerinin sorumlu oldukları belirtilmiş; aynı Kanun’un 33’üncü maddesinde ise, giderin gerçekleştirilmesinin, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesi ile tamamlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun hükümlerine göre, bütçeden yapılacak harcamalarda süreç, harcama talimatı ile başlamakta, gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanmasının ardından ödeme emri belgesi uyarınca hak sahibine ödeme yapılması ile son bulmaktadır. Harcama sürecinde gerek harcama talimatı veren gerekse giderin gerçekleşmesi aşamalarındaki görevlilerin kısacası bu süreçte yer alan tüm görevlilerin yaptıkları işlemlerden dolayı mali ve idari sorumlulukları bulunmaktadır.

Yapılan incelemelerde, yükseköğretim kurumlarına cari ve sermaye transferleri kapsamında yapılan hazine yardımları için Muhasebat Genel Müdürlüğü bütçesine ödenek konulduğu, ancak yıl içinde hangi kuruma ne kadar transfer yapılacağı hususunun Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB) tarafından belirlenerek Bakanlığa bildirildiği, bunun üzerine Bakanlık tarafından harcama sürecinin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

2019 yılında, yükseköğretim kurumlarına aktarılmak üzere, Bakanlık bütçesine 27.795.467.000 TL hazine yardımı ödeneği konulmuş ve yıl sonu itibarıyla ilgili tertiplerden toplam 31.312.405.855 TL tutarında kaynak transferi gerçekleştirilmiştir.

Yükseköğretim kurumlarına aktarılacak hazine yardımı tutarı SBB tarafından

belirlendikten sonra buna ilişkin ödenek ekleme/aktarma işlemleri, harcama talimatı verilmesi, gerçekleştirme işlemleri ile ödeme emri belgesinin düzenlenmesi ve imzalanması kısacası harcama süreci Bakanlık bünyesinde gerçekleştiğinden, harcamalardan dolayı yukarıda anılan mevzuattan ortaya çıkabilecek idari ve mali sorumluluk Bakanlık görevlilerine yüklenmiştir. Bu durum 5018 sayılı Kanun ile tesis edilen harcama süreci ve sorumluluk kavramları ile uyuşmamaktadır.

Benzer şekilde, 2019 yılında “Yedek ödenek” tertibi de Bakanlık bütçesine konulduğu halde, yedek ödenekten hangi kuruma ne kadar aktarma yapılacağı hususu SBB tarafından Bakanlığa bildirilmiş ve harcama süreci Bakanlık tarafından gerçekleştirilmiştir. Ancak 2020 yılında “Yedek ödenek” tertibinde yer alan ödenek Bakanlık bütçesi yerine SBB bütçesine konularak uygulamadaki aksaklık giderilmiştir.

Sonuç olarak, yedek ödenek tertibine benzer biçimde, yükseköğretim kurumlarına hazine yardımı tertibinde yer alan ödeneğe ilişkin harcama süreci ile mali işlemlerde yer alanların sorumluluklarının 5018 sayılı Kanun’a uygun şekilde tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına İlişkin Yasal ve Sistemsel Sorunların Vekâlet Ücretlerinin Takip ve Dağıtımını Güçleştirilmesi

Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğüne bağlı hazine avukatları tarafından takip edilen davalar sonucunda tahsil edilen avukatlık vekâlet ücretlerinin dağıtımına ilişkin mevzuat ve uygulamada tereddütlü hususların bulunduğu görülmüştür.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin KHK'nın 14'üncü maddesi ile Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil olunan vekâlet ücretlerinin kimlere, hangi oranlarda dağıtılacağı, kişilere ödenebilecek vekâlet ücretinin yıllık üst sınırı, limit fazlası tutarların dağıtımını ile dağıtım sonunda arta kalan tutarların bütçeye kaydedilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Vekâlet ücretinin dağıtımına ilişkin mevzuat yönünden tereddütlü hususlar şunlardır:

- Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, tahsil edilen tutarın %40'ının dağıtımında hak sahibi olmak için, “*dağıtımın yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak*” şartına yer verilmiş, ancak fiilen çalışmanın kapsamı açıklanmamıştır. Uygulamada, (mülga) Bütçe ve Mali Kontrol Genel

Müdürlüğünden alınan görüş doğrultusunda dağıtım yapılmakta, izinli ve raporlu günler fiili çalışma sayılmamaktadır. Ancak zaman zaman bu sürelerin fiili çalışma sayılması için açılan davalarda mahkemelerce aksi yönde de kararlar verilmektedir. Bu durumda eksik alınan vekâlet ücretlerinin ve faizin nasıl, hangi ödenekten ödeneceği, uygulamaya nasıl devam edileceği tereddüt yaratmakta olup fiili çalışmanın kapsamının yasal olarak da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

• Aynı maddede, “*Davanın takibi ve sonuçlandırılmasında birbiri ardına veya birlikte hizmeti geçenlere (a) bendine göre ayrılan hisseler bu kişilerin hizmet ve karara tesir derecesine göre hukuk birim amiri tarafından paylaşılır.*” denilmektedir. Bu hüküm vekâlet ücretinin dağıtımının subjektif kriterlere göre yapılması riskini doğurmaktadır.

Uygulamaya ilişkin sorunlar ise aşağıda belirtildiği şekildedir:

- Tahsil edilen vekalet ücreti tutarları hazine avukatlarınca Merkezi Erişimli Taşra Otomasyon Programına (METOP) girilmekte ve METOP’tan alınan rapora göre ödeme bordrosu hazırlanmakta, muhasebe ile METOP arasında ise mutabakat sağlanmaya çalışılmaktadır. Ancak, METOP ile bütünleşik sistem arasında bir entegrasyon olmadığı için tüm tahsilatların merkeze aktarılıp aktarılmadığı ya da METOP’a girilen verilerin doğruluğunun teyidi sistem üzerinden yapılamamaktadır.
- METOP programı ya da muhasebe bilgi sistemi üzerinde dava dosya numaraları bazında bir kontrol olmadığı için, aynı dosyaya ait vekâlet ücretinin zaman içinde tekrar sisteme girilmesi, tahsil edilmemiş bir tutarın sisteme girilmesi vb. hatalı giriş ya da suistimallere ilişkin kontrolleri yapmak güçleşmektedir.
- Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretinin takibi dava yoğunluğu (31.12.2019 itibarıyla toplam 608.954 dava) nedeniyle güçleşmekte, ilgili avukatın gayretine bağlı hale gelmektedir. Tahsil edilmesi gereken vekâlet ücretlerinin sistem üzerinden raporlanamaması tahsilatın takipsiz kalması riskini arttırmaktadır.

Sonuç itibarıyla, Hazine avukatlarının avukatlık vekâlet ücreti tahsilatlarının takibi ile taşra birimlerinin tahsilat tutarlarını eksik aktarması ya da aktarmamasına yönelik sıkıntıların giderilebilmesi için tahsilat tutarlarının otomatik olarak merkeze aktarılmasını sağlayacak bir sistem oluşturulması, ayrıca yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan mevzuattan kaynaklı tereddütlü hususların açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

BULGU 16: Bakanlığın Merkezi Uyumlaştırma Birimi Olarak Yürüttüğü Faaliyetler ile Kendi Bünyesinde Tesis Ettiği İç Kontrol Sisteminde Eksiklikler Bulunması

A) Merkezi Uyumlaştırma Birimi Fonksiyonu Kapsamında Yapılan Çalışmaların Yetersiz Olması

5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartların ve yöntemlerin Bakanlık tarafından belirleneceği, geliştirileceği ve uyumlaştırılacağı belirtilmiştir. Buna istinaden yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 9'uncu maddesinde yer alan düzenleme gereğince, Bakanlığın iç kontrol standartlarını belirleme ve bu standartlara uyulup uyulmadığını izleme; iç kontrol alanında idareler arasında koordinasyon sağlama ve idarelere rehberlik hizmeti verme; iç kontrol ve ön malî kontrole ilişkin genel ve özel nitelikli düzenlemelerde idarelerle işbirliği yapma ve çalışma toplantıları düzenleme gibi görevleri bulunmaktadır.

Yine 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemlerin İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafından belirleneceği, geliştirileceği ve uyumlaştırılacağı; 66'ncı maddesinde, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı İDKK'nın yedi üyeden oluşacağı ve 67'nci maddesinde ise idarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Hazine ve Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak Kurulun görevleri arasında belirtilmiştir.

Bakanlık tarafından yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde 2019 yılında yürütülen faaliyetler incelendiğinde;

- İç kontrol sistemine ilişkin düzenleme yapma görevi kapsamında; Kamu İç Kontrol Standartları ve Kamu İç Kontrol Rehberi ile Kamu Kurumsal Risk Yönetim Rehberinin güncellendiği ancak çalışmaların halen taslak olduğu ve yayımlanmadığı,

- İç kontrol sistemine ilişkin kapasite geliştirme faaliyetleri kapsamında; "Mahalli İdarelerde Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Uluslararası Standartlarla Uyumlu Olarak Güçlendirilmesi Projesi" yürütüldüğü; Mali Hizmetler Uzman Yardımcılığı yeterlik sınavı yapıldığı, ancak Bakanlığın 2019 yılı Eğitim Planında yer almasına rağmen; iç denetçilere, iç denetçi adaylarına, mali hizmetler uzmanlarına yönelik eğitimlerin verilmediği ve strateji geliştirme birim başkanları toplantısının düzenlenmediği,

- Kamu idarelerince iç kontrol standartlarına uyulup uyulmadığını izlemeye yönelik herhangi bir faaliyette bulunulmadığı,

- Bakanlığa bağlı İDKK'nın görev süresinin 07.02.2019 tarihinde dolmasına ve mevzuatta Kurulun yedi üyeden oluşacağı düzenlenmesine rağmen, 24.12.2019 tarihinde İDKK Başkan ve üyeliklerine toplam 6 adet yeni görevlendirmenin yapıldığı, tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi ile birlikte kamu idarelerinin yeniden yapılandığı süreçte, her bir idare bünyesinde iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde oluşturulabilmesini teminen, Bakanlık tarafından yürütülen rehberlik faaliyetlerinde yukarıda bahsi geçen eksikliklerin giderilmesi gerekmektedir.

B) Yeniden Yapılanma Sonrası Bakanlık Bünyesinde Tesis Edilen İç Kontrol Sisteminde Eksiklikler Olması

Yukarıda anılan Usul ve Esaslar ile verilen yetkiye istinaden çıkarılan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile, kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin oluşturulması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla (18) adet standart ve bu standartlar için gerekli (79) adet genel şart belirlenmiştir. Anılan Tebliğ'de, iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması ve bu çalışmaların etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak üzere idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin alınması gerektiği belirtilmiştir.

Yine bu bağlamda, kamu idarelerine rehberlik yapmak amacıyla yayımlanan İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi'nde Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlık çalışmalarının üst yönetici onayıyla başlaması, söz konusu onayda İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun (İYK) oluşturulması, Kurul tarafından uygun bulunan Eylem Planının üst yönetici onayıyla yürürlüğe konulması, uygulama sırasında ortaya çıkan ihtiyaçlar doğrultusunda üst yönetici onayıyla Eylem Planının revize edilmesi, teşkilat yapısı değişen kamu idarelerinin yeni duruma göre yeniden Eylem Planı hazırlamaları gerektiği belirtilmiştir.

Bilindiği üzere, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılanan Bakanlığın idari yapısı ile yetki ve görev alanlarında kapsamlı değişiklikler meydana gelmiştir. Bu değişiklikler dikkate alındığında, Bakanlığın iç kontrol sisteminin yeniden yapılandırılması önemli bir gerekliliktir.

Bakanlık bünyesinde oluşturulmaya çalışılan iç kontrol sistemi üzerinde, mevzuat

gereklilikleri de göz önüne bulundurularak yapılan incelemelerde;

- Bakanlık yeniden yapılandıktan sonra Eylem Planı revize edilmediğinden; mevcut Eylem planı ve izleme faaliyetlerinin yeni kurulan ve (mülga) Hazine Müsteşarlığından gelen Genel Müdürlüklere ait eylemleri kapsamadığı,

- 2019-2020 Eylem Planı hazırlık çalışmalarının başlatılmasına yönelik olarak, iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması ve izlenmesinden esas olarak sorumlu olan üst yönetici tarafından verilen bir onayın bulunmadığı

- Bakanlık bünyesinde, iç kontrol sistemi araçlarının etkin biçimde oluşturulması amacıyla gerekli yönlendirmelerde bulunma ve Eylem Planına ilişkin izleme yapma görev ve sorumluluğuna sahip İYK'nın oluşturulmadığı,

- İç Denetim Birimi Başkanlığında 55 adet iç denetçi kadrosu bulunmasına rağmen, 15 adet iç denetçi halihazırda atandığından 40 adet kadronun boş olduğu ve ilgili Birim 2019 yılının Haziran ayı itibarıyla oluşturulduğundan 2019 yılına ilişkin herhangi bir denetim faaliyeti gerçekleştirilmediği,

- Ön mali kontrole ilişkin olarak ise, (mülga) Maliye Bakanlığı ve (mülga) Hazine Müsteşarlığı tarafından çıkarılmış düzenlemelerin halen uygulanmaya devam edildiği, dolayısıyla ön mali kontrole tabi işlemlerin belirlenmesinde ikili bir uygulamanın mevcut olduğu,

- Bakanlık bünyesinde 2019 yılı itibarıyla “Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Yönetimi ve İç Kontrol Dönüşüm Projesi” yürütüldüğü, Proje kapsamında Bakanlıkta yer alan tüm iş süreçleri ile süreçlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetlerinin yeniden belirlenmeye başlanıldığı, her bir harcama biriminden belirlenen personele kapsamlı eğitimler verildiği, taşraya ilişkin eğitim faaliyetlerinin 2020 yılında gündeme alındığı, Bakanlığın tüm iş süreçlerinin yaklaşık %77.69'luk kısmının tamamlandığı ve Proje'nin bitiminde mevcut riskleri azaltmaya yönelik risk odaklı bir eylem planının oluşturulmasının hedeflendiği, ancak “Risk Odaklı Eylem Planı” anlayışının hayata geçirilebilmesinin mevzuatta değişiklik yapılmak suretiyle mümkün olacağı, bu bağlamda, iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması noktasında geçerli mevzuat hükümleri çerçevesinde öngörülen zorunlulukların Bakanlık tarafından yerine getirilmediği, iç kontrol sistemi ile ilgili olarak daha ziyade anılan Proje kapsamında çalışmalar yürütüldüğü,

tespit edilmiştir.

Sonuç itibarıyla; yeniden yapılanma sonrası Bakanlık bünyesinde iç kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; İç Kontrol Uyum Eylem Planı çıkarılması, Eylem planı ile ilgili izleme

ve yönlendirmeleri yapmak üzere İYK'nın oluşturulması, iç denetçi atamalarının tamamlanması, ön mali kontrol alanındaki ikili uygulamaya son verilmesi, diğer taraftan yürütülen Proje kapsamında iç kontrol sistemi ile ilgili yapılması öngörülen değişikliklerin ivedilikle mevzuata yansıtılarak mevcut mevzuatın güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 17: 2019-2023 Stratejik Planı ve 2019 Yılı Performans Programının Geç Yayımlanması

Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019-2023 Stratejik Planı ve 2019 Yılı Performans Programının geç yayımlandığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme" başlıklı 9'uncu maddesine göre, kamu idareleri; kalkınma planları, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar. Aynı maddede, stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planların politikalar, kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların Cumhurbaşkanı tarafından belirleneceği düzenlenmiştir.

Yine aynı maddeye istinaden kamu idareleri, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı da hazırlamakla yükümlüdürler.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kamu idareleri tarafından stratejik plan hazırlanırken Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel politikaların ve programların esas alınması gerekmektedir.

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının 17.08.2018 tarihli yazısı ile 2019-2023 Stratejik Plan çalışmalarına başlanılmış ve 27.10.2018 tarihinde de 2019 Yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı onaylanmıştır. Dolayısıyla bu süreçten sonra kamu idareleri tarafından 2019 yılı başına kadar stratejik plan ile plana uygun olarak hazırlanan performans programı çalışmalarının tamamlanması ve ilgili dökümanların yayımlanması gerekmektedir.

Ancak, Bakanlık tarafından 09.12.2019 tarihinde 2019-2023 Stratejik Plan ve 2019 yılı Performans Programı yayımlanmıştır. Başka bir ifadeyle, beş yıllık bir dönemi kapsayan stratejik plan ilk yılın sonunda ve bir yıllık dönem için hazırlanan performans programı ise ilişkin olduğu yılın sonunda kamuoyuna açıklanabilmiştir.

Sonuç itibarıyla, stratejik yönetim anlayışının diğer kamu idareleri tarafından benimsenmesinde Bakanlığın öncü olması gerektiği göz önüne alındığında, mevzuatta belirtilen temel gerekliliklerin yerine getirilerek stratejik plan ve performans programının zamanında yayımlanması gerekmektedir.

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>

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019-2023 Dönemi Stratejik Planı Çalışmalarının Tamamlanmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlığın 2019-2023 Dönemine Ait Stratejik Plan ve 2019 Yılı Performans Programı mevzuat gerekliliklerine uygun olarak zamanında yayımlanmamıştır.
Bakanlık Harcama Birimleri Tarafından Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İçin Belirlenen Sınırın Takip Edilememesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Kredi Kullanım ve Geri Ödeme Bildirimlerinin Belirlenen Sürelerde Gönderilmemesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik ekinde yer alan Kredi İzleme Formu ile anılan forma esas kanıtlayıcı belgeler 2019 yılı Hazine ve Maliye Bakanlığı denetim ekibine fiziki ortamda sunulmuş, yapılan incelemeler neticesinde borç üstlenim taahhütlerinin Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun bir şekilde ilgili hesaplarda muhasebeleştirildiği görülmüştür.
Genel Bütçeye Gelir Kaydedilmek Üzere Mevzuatı Kapsamında Bakanlığa Aktarılan Tutarların Doğruluğunun Teyidi ve Takibinin Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Kamu Borç Yönetimi Raporunda Yer Alan Borç Üstlenim Anlaşmalarına İlişkin Bilgilerin Yeterli, Açık ve Kapsayıcı Olmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Merkezi Finans ve İhale Birimi Özel Hesabının Tabi Olması Gereken Muhasebe ve İhale Mevzuatında Belirsizlik Bulunması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Muhasebe Birimi Tahsilat Hesabı Bakiyesinin Tek Hazine Tahsilat Hesabına Aynı Gün Aktarılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Muhasebe Birimi Tahsilat Hesabı bakiyesinin (muhasebe birimi nakit/çek tahsilat tutarlarının) aynı gün Tek Hazine Cari Hesabına aktarıldığı görülmüştür.
Hazine Malı Haline Gelen Menkul Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Sürecine İlişkin Düzenlemelerin Yeterli Olmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Doğrudan Dış Kredi Kullanımlarına İlişkin Uzun Süredir Teyit Edilemeyen Kayıtların Olması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Bakanlık tarafından doğrudan kullanılan dış proje kredileri kullanımlarına ilişkin teyidin sağlanması amacıyla ilgili kurumlar ile yapılan yazışma ve görüşmeler sonucunda ilgili hesaplarda bekleyen tutarlardan bazıları için teyit sağlanarak söz konusu tutarlar ilgili hesaplardan çıkarılmıştır. Ancak henüz teyit edilememiş olan kullanımlar ile ilgili olarak konu devam etmekte olduğundan 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hazine ve Maliye Bakanlığında İç Kontrol	2018	Kısmen	Bakanlığın Merkezi

Sisteminin Oluşturulmaması		Yerine Getirildi	Uyumlaştırma Birimi olarak yürüttüğü faaliyetler ile kendi bünyesinde tesis ettiği iç kontrol sisteminde halen eksiklikler bulunması nedeniyle 2019 yılı denetiminde bu husus tekrar bulgu konusu edilmiştir.
Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Süresinde Kapatılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Bakanlık Tarafından Hazırlanan Gelir Cetvelindeki Hata Nedeniyle Gelir İdaresi Başkanlığı Kurumsal Kodu ile Muhasebeleştirilmesi Gereken İdari Para Cezalarının Bakanlık Kurumsal Kodu ile Muhasebeleştirilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Süresinde tahsil edilemediği için takipli alacağa dönüşerek Bakanlığın faaliyet alanı dışına çıkan idari para cezalarının, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlendiği

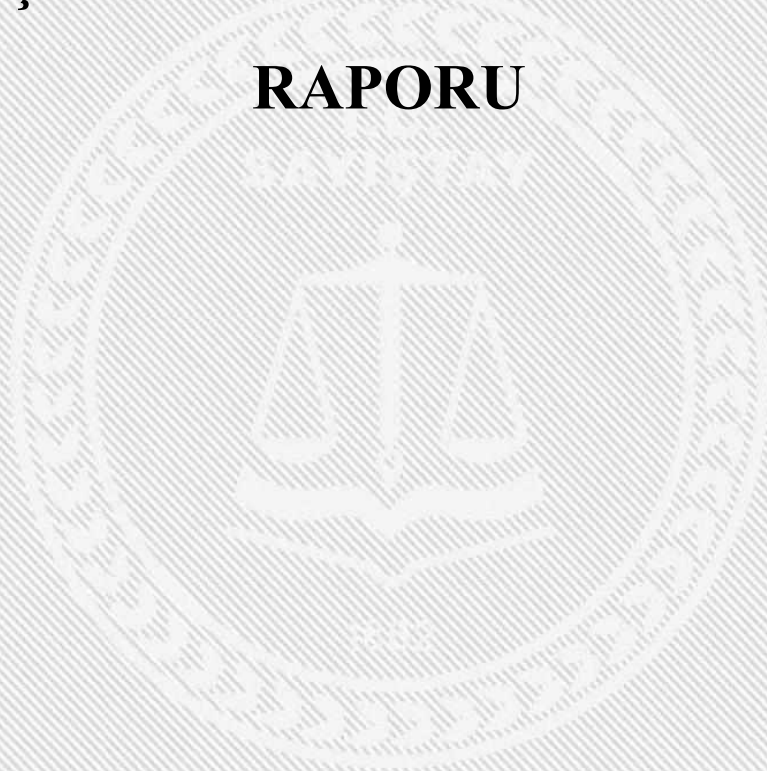
			görüldüğünden bu husus 2019 yılı denetiminde yeniden bulgu konusu yapılmıştır.
Kefalet Komisyonlarının Takip ve Tahsilatının Etkin Bir Biçimde Yapılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	KGF'nin Hazine destekli kefalet sistemi kapsamında tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacak miktarında önemli bir düşüş görülmekle birlikte, 10.02.2020 tarihi itibarıyla toplam 805.585,00 TL tutarında tahsil edilemeyen kefalet komisyonu alacağı mevcut olup tahsilatın tam olarak sağlanamadığı anlaşıldığından 2019 yılı denetiminde bu husus yeniden bulgu konusu edilmiştir.

Kredi Garanti Fonunun Yükümlülüklerinin ve Hazine Adına Yürüttüğü İş ve İşlemlerin Denetiminin ve Takibinin Etkin Yapılamaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	KGF tarafından Hazine adına yürütülen iş ve işlemler ile yükümlülüklerin denetiminde yaşanan gecikme ortadan kalkmış olmakla birlikte, KGF tarafından Bakanlığın erişimine açık bir veri tabanı oluşturulmadığı görülmüştür.
Hazine ve Maliye Bakanlığı Teşkilat Yapısında Yer Almayan Milli Emlak Genel Müdürlüğünün Mali İşlemlerine Ait Tutarların Bakanlık Mali Tablolarında Yer Alması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Milli Emlak Genel Müdürlüğüne ait mali işlemler Bakanlık mali tablolarından çıkarılıp Çevre ve Şehircilik Bakanlığı mali tablolarına aktarılmıştır.
Mülga Başbakanlık Merkez Teşkilatına Ait Borç, Alacak, Hak ve Yükümlülükler Hesaplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Mülga Başbakanlık Merkez Teşkilatına ait borç, alacak, hak ve yükümlülükler

Hesaplarına Devredilmemesi			ilişkin hesaplarla ilgili devir işlemleri yapılmış ve hiçbir hesabın bakiye vermediği görülmüştür.
(Mülga) Maliye Bakanlığı Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
(Mülga) Hazine Müsteşarlığına Tahsisli Taşınmazların Tam ve Doğru Tutarlar ile Muhasebeleştirilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Taşınmazlara ilişkin tüm kayıtlar Bakanlık mali tablolarından çıkarıldığından, mali tablolarda tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin bilgi sunulmadığı hususu bulgu konusu edilmiştir.
Altın, Gümüş vb. Menkul Varlıkların Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeri ile Gösterilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Hazineye ait Madeni Para, Madalyon ve Madalya Arşivinin Taşınır ve Muhasebe Sistemlerinde İzlenmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
---	------	--------------------	---

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
DARPHANE VE DAMGA MATBAASI
DÖNER SERMAYESİ
2019 YILI
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM
RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	58
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	62
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	63
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	63
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	64
6. DENETİM BULGULARI.....	64
7. EKLER.....	79

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: 2019 Yılı Özet Bilançosu (TL)	61
Tablo 2: 2017-2018-2019 Yılları Karşılaştırmalı Gelir Tablosu (TL).....	61

KISALTMALAR

BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
DMİS	Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
LMB	Londra Metal Borsası
SELSİS	Darphane Üretim ve Yönetim Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi
2. Çeyreklik Altın Üretimi Sürecinde Gider ve Maliyet İşlemlerinin Eksik Yapılması
3. Müşteriler Tarafından Getirilen Altınlardan Aynı Olarak Tahsil Edilen Baskı Bedellerinin Gelir Kaydedilmemesi ve Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması
4. Alacakların İzlenmesine Yönelik Sistem Bulunmaması Nedeniyle Alıcılar Hesabının Gerçeği Yansıtması
5. Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Sipariş Maliyet ve Fiyatlarını Belirlemede Kullanılan Muhasebe Talimatının Dayanağı Olarak Kabul Edilen Yönetmelik Taslağının Halihazırda Yürürlükte Olmaması
2. Madeni Para Pulu Alımına İlişkin İhalelerde Sözleşme Bedeli İle Ödeme Tutarlarının Farklılık Arz Etmesi
3. Tasfiye İşletme Müdürlükleri Tarafından Gönderilen Kıymetli Maden ve Taşlara İlişkin Yapılan Ödemelerin Bütçe Gider Hesaplarına Eksik Yansıtılması
4. Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Başta Olmak Üzere Görev Alanını İlgilendiren Konulara İlişkin Yönetmeliklerin Çıkarılmaması
5. Döner Sermaye Tarafından Birden Fazla Muhasebe Yazılımı Kullanılmasının Çeşitli Zafiyetlere Yol Açması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşudur. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü emrine döner sermaye tahsis edilmiş ve bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya Genel Müdürlük yetkili kılınmıştır.

Genel Müdürlük, 2996 sayılı Maliye Vekaleti Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun çerçevesinde 1983 yılına kadar Maliye Bakanlığının ana hizmet birimi olarak görev yapmıştır. Hazine birimlerinin 1983 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinden ayrılarak Başbakanlığa bağlı Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı haline getirilmesiyle birlikte Genel Müdürlük de anılan Müsteşarlığa bağlanmıştır. Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 234 sayılı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) gereğince Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlı, ayrı bütçeli bir genel müdürlük olarak görevini yürütmüştür. Ancak Anayasada yapılan değişikliklere uyum sağlanması amacıyla 703 sayılı KHK ile 234 sayılı KHK'nın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün teşkilatlanmasına ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Genel Müdürlük, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olarak 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden yapılandırılmıştır.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğüne ilişkin bölümünün 104-115'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Genel Müdürlüğe tahsis edilen Döner Sermaye ise 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116 ve 117'nci maddelerinde tanımlanmıştır.

Genel Müdürlüğün görevleri Kararname'nin 106'ncı maddesinde;

a) Kanunlar gereğince tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni ufaklık para ve madeni hatıra paraları basmak ve dağıtmak,

b) Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınlarını basmak,

c) Resmî kuruluşlarca hatıra madalyonu mahiyetinde olmayıp belirli amaçlarla belirli kişilere dağıtılan madalyaları imal etmek,

ç) Kıymetli madenlerden ve taşlardan mamul süs ve ziynet eşyalarının kontrollerini

yapmak, ticaretini düzenlemek amacı ile standartlar tespit etmek,

d) Resmî mühürleri imal etmek ve resmî mühür sicilini tutarak resmî mühür beratlarını tanzim etmek,

e) Hazinesinin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak,

f) Her çeşit harç, damga ve cezaevleri yapı pullarını ve değerli kâğıtları basmak, bastırmak ve dağıtmak,

g) Verilecek diğer görevleri yapmak,

olarak belirlenmiştir.

Kararname'nin 117'nci maddesinde Genel Müdürlük emrine, söz konusu bölümde yazılı görevlerin yerine getirilmesi amacıyla, miktarı ilgili mevzuatına göre belirlenmek üzere, sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmış ve Genel Müdürlük bu döner sermayeden görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyacağı harcamaları yapmaya yetkili kılınmıştır.

Dolayısıyla Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ikili bütçe yapısına sahiptir. Genel Müdürlük, Kararname'nin 106'ncı maddesinde sayılan görevlerini yerine getirmek üzere, Bakanlık bünyesinde Genel Bütçeden ve Döner Sermaye Hesabından gerek duyulan harcamaları yapmaktadır. Ancak görevlerin yerine getirilmesi amacı ile gerek duyulacak makina ve demirbaş alımı, bina ve tesis yapımı ile ilgili olarak Döner Sermayeden yapılacak harcamalar için Bakanlıktan izin alınması gerekmektedir. Bu yolla edinilen gayrimenkuller Döner Sermayeye tahsis edilmek kaydıyla Hazine adına tescil edilmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Genel Müdürlük, Genel Müdür ve hizmet birimlerinden oluşmaktadır.

Genel Müdür, Genel Müdürlüğün en üst amiridir ve Genel Müdürlük hizmetlerinin mevzuata, plan ve yıllık programlara uygun olarak verilen direktifler doğrultusunda yönetmekle, Genel Müdürlük faaliyet alanına giren konularda, diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği ve koordinasyonu sağlamakla görevlidir.

Genel Müdürlüğün hizmet birimleri şunlardır:

a) Darphane Dairesi Başkanlığı,

- b) Damga Matbaası Dairesi Başkanlığı,
- c) Uygulama Dairesi Başkanlığı,
- ç) Personel Dairesi Başkanlığı,
- d) Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- e) Döner Sermaye Saymanlığı.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesine göre, Genel Müdürlüğe görevlerin yerine getirilmesi amacıyla sermaye tahsis edilerek bir döner sermaye hesabı tanımlanmıştır. Dolayısıyla Döner Sermayenin, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünden ayrı bir teşkilat yapısı bulunmamaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olan Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünde yılsonu itibarıyla maaşları Genel Bütçeden ödenen 116 memur, ücretleri Döner Sermaye Hesabından ödenen 208 işçi olmak üzere toplam 324 personel istihdam edilmektedir.

1.3. Mali Yapı

Genel Müdürlüğe 234 sayılı KHK ile tahsis edilen döner sermaye 20.000,00 TL olup, bu miktar 92/3614 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile 40.000,00 TL'ye çıkarılmıştır. Ayrıca 234 sayılı KHK'nın 16'ncı maddesi (4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesi) uyarınca döner sermayeden elde edilen ve her yılsonunda kullanılmayan gelirin tahsis olunan sermayeye eklenmesi suretiyle, Döner Sermayenin mevcut sermayesi toplam 80.000,00 TL'ye ulaşmıştır.

Döner Sermayenin mali işlemleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirilmektedir. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca Tekdüzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemi uygulanmaktadır. Döner Sermayenin muhasebe hizmetleri, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesi gereğince Döner Sermaye Saymanlığı tarafından yürütülmektedir.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü Döner Sermayesinin 80.000,00 TL sermayesi olup 2019 yılı bilançosunun toplam aktif büyüklüğü 356.372.485,54 TL'dir. Döner Sermaye Hesabının 2019 yılı özet bilançosu aşağıdadır.

Tablo 5: 2019 Yılı Özet Bilançosu (TL)

Aktif (Varlıklar)	31.12.2019	Pasif (Kaynaklar)	31.12.2019
I. DÖNEN VARLIKLAR	355.321.352,72	I. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	70.906.134,77
II. DURAN VARLIKLAR	1.051.132,82	II. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	20.377.164,14
		III. ÖZKAYNAKLAR	265.089.186,63
Aktif (Varlıklar) Toplamı	356.372.485,54	Pasif (Kaynaklar) Toplamı	356.372.485,54

Döner Sermayenin net satışları 639.933.411,64 TL, satışların maliyeti 356.674.718,23 TL olup brüt satış karı 283.258.693,41 TL'dir. Gelir tablosunda yılsonu itibarıyla tahakkuk eden dönem net karı toplamı 177.262.286,94 TL'dir. Döner Sermaye Hesabının 2017-2018-2019-yılları karşılaştırmalı gelir tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 6: 2017-2018-2019 Yılları Karşılaştırmalı Gelir Tablosu (TL)

Açıklama	2017 Yılı Tutarı	2018 Yılı Tutarı	2019 Yılı Tutarı
A. Brüt Satışlar	319.546.829,71	466.463.804,29	640.310.788,26
B. Satış İndirimleri (-)	41.397.203,11	85.786,58	377.376,62
C. Net Satışlar	278.149.626,60	466.378.017,71	639.933.411,64
D. Satışların Maliyeti (-)	147.380.732,25	275.987.958,88	356.674.718,23
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	130.768.894,35	190.390.058,83	283.258.693,41
E. Faaliyet Giderleri	51.764.670,59	86.449.045,51	111.367.530,72
FAALİYET KARI VE ZARARI	79.004.223,76	103.941.013,32	171.891.162,69
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	3.036.395,77	1.474.408,58	1.281.766,80
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	2.818.064,91	9.185,29	12.643,65
H. Finansman Giderleri (-)	0	0	0
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	79.222.554,62	105.406.236,61	173.160.285,84
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	103.831,86	7.866.462,11	4.102.138,17
J. Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	0	1.006,43	137,07
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	79.326.386,48	113.271.692,29	177.262.286,94
K. Dönem Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Karşılıkları (-)			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	79.326.386,48	113.271.692,29	177.262.286,94

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 116'ncı maddesine göre; Döner Sermaye Hesabının, maliyet muhasebesine imkân verecek bir muhasebe yönetmeliğine göre tutulması gerekmekte olup Döner Sermaye Saymanlığı, muhasebe işlerini yapmak ve dönem sonu hesaplarını düzenleyerek ilgili mercilere sunmakla görevli kılınmıştır. Her mali yılın bitiminden itibaren 3 ay içinde hazırlanacak bilanço ve ekleri ile bütün gelir ve gider belgeleri denetim için Sayıştay Başkanlığına, bilanço ve eklerin onaylı birer örneği de Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmelidir.

Döner Sermayenin bütçe işlemleri, 5018 sayılı Kanun'un geçici 11'inci maddesi uyarınca, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Saymanlığın mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde İdare tarafından geliştirilen Üretim Yönetim Sistemi adlı muhasebe bilgi sistemi kullanılmaktadır. Veriler aynı zamanda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemine de aktarılmaktadır. Ancak Üretim Yönetim Sisteminin üretime yönelik muhasebe modülünün Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemine, entegrasyonu bulunmadığından her iki sistemin birlikte kullanılmasına devam edilmektedir.

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 anılan 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,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- Gelir tablosu.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmamasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve

malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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

Hazine ve Maliye Bakanlığı Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi 2019 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.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi

Üretimde kullanılan altın ve gümüş stoklarının, 15 Stoklar Hesap Grubuna gerçeğe uygun değerleri yerine idare tarafından belirlenen takdiri bedel (iz bedeli) üzerinden kaydedildiği görülmüştür.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106/b maddesi uyarınca, Cumhuriyet altın sikkeleri ile ziynet altınları, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından basılmaktadır. Müşteriler tarafından basımı yapılmak üzere getirilen külçe altınlar, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç, 329 Diğer Ticari Borçlar Hesabının Kıymetli Maden Emanetleri alt hesabına alacak kaydedilmekte, basılmış altınlar müşteriye teslim edildiğinde ise söz konusu hesaplar ters kayıt ile kapatılmaktadır. Bakiye tutar, üretim maliyetleri karşılığında (mülga) Hazine Müsteşarlığının 06.07.1998 tarih ve 43126 sayılı Onayı ile belirlenmiş olan tarifeye göre Genel Müdürlüğe gelir olarak kalan altını göstermekte olup, bazı Cumhuriyet altını türleri için ise altının yanı sıra bir miktar da nakit tahsil edilmektedir.

Ayrıca Darphane tarafından basılan hatıra para, madalyon vb. ürünlerde kullanılmak üzere gümüş stoku da bulundurulmaktadır.

Yapılan incelemelerde, müşterilerce teslim edilen külçe altınların, has altın miktarının iz bedeli olan (gram olarak) 0,20 ile çarpılması, stoklarda bulunan gümüşlerin ise has gümüş miktarının (gram olarak) 0,03 ile çarpılması sonucu bulunan bedel üzerinden muhasebeleştirildiği ve dolayısıyla söz konusu hesaplarda bakiye kalan kıymetli madenlerin mali tablolarda gerçeğe uygun değeri ile gösterilemediği tespit edilmiştir.

Yıl sonundaki altın ve gümüş stoğu Borsa İstanbul verileri üzerinden sırasıyla 4.442.755.733,49 TL ve 21.450.378,52 TL değerinde iken, iz bedeli ile kayıt altına alınan tutar, altın için 3.077.744,00 TL, gümüş için ise 187.695,52 TL olarak görülmektedir.

Oysa Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin temel muhasebe kavramlarının düzenlendiği 29'uncu maddesinde; edinilen varlık ve hizmetlerin, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirileceği, 15 Stoklar Hesap Grubunun işleyişini düzenleyen 126'ncı maddesinde de stokların maliyet bedeliyle kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, stoklarda bulunan altın ve gümüşün gerçeğe uygun değeri yerine takdiri bedel (iz bedeli) ile mali tablolara yansıtılması sonucu, 2019 yılı mali tablolarında 15 Stoklar Hesap Grubu itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Çeyreklik Altın Üretimi Sürecinde Gider ve Maliyet İşlemlerinin Eksik Yapılması

Altın tahvili ve altına dayalı kira sertifikasının itfasında kullanılacak çeyreklik cumhuriyet ziynet altının üretilmesi sürecinde, iz bedeli uygulamasından kaynaklı olarak, maliyet hesaplarının eksik kullanılması sonucu faaliyet giderleri hesabında eksik olarak muhasebeleştirme yapıldığı görülmüştür.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında ihraç edilecek olan altın tahvili ve altına dayalı kira sertifikasının itfasında yatırımcılara fiziki olarak verilebilecek çeyreklik cumhuriyet ziynet altını üretimi işlemleri için, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ile Ziraat Bankası arasında 30.10.2017 tarihinde Protokol imzalanmış olup, anılan Protokol ile Ziraat Bankası için üretilecek altınlara ilişkin ödeme, teslimat ve komisyon ücretleri ile ilgili hususlar düzenlenmiştir. Protokol doğrultusunda 2019 yılında Ziraat Bankasına 1572 adet çeyreklik cumhuriyet ziynet altını satılmış ve karşılığında 709.038,68 TL gelir elde edilmiştir. Satış işlemleri Döner Sermaye kasasındaki altınların satılması suretiyle yapılmıştır ancak muhasebeleştirme işlemi yapılırken

toplam 709.038,68 TL'lik altın satılmasına rağmen altınların izlendiği 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabından yalnızca 504,56 TL'lik çıkış yapılmış, karşılığında da maliyet hesabı olan 710 Hammadde Alımları Hesabına yine aynı tutarla kayıt yapılmıştır.

Yapılan incelemelerde, söz konusu hatalı kaydın nedeninin; altının 150 no.lu Hesapta iz bedeli üzerinden gram değerinin 0,20'si olarak takip edilmesi olduğu, toplamda gerçeğe uygun değeriyle 709.038,68 TL tutarında altın satılmasına rağmen 504,56 TL'lik altın satılmış ve bu kadar maliyete katlanılmış gibi kayıt yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu durum, hatalı maliyet hesabı üzerinden satılan malların maliyetinin gerçek değerinin çok altında, dolayısıyla döner sermaye kârının olması gerekenden çok yüksek gerçekleşmesine yol açmıştır.

Sonuç olarak, altın satışına ilişkin kayıtların eksik yapılması sonucu, anılan varlıkların elden çıkarılması sürecinde katlanılan maliyet ve dolayısıyla giderler mali tablolara gerçeğe uygun değeriyle yansıtılmadığından, 2019 yılı mali tablolarında 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabı ile 590 Dönem Net Karı Hesabı itibarıyla 708.534,12 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Müşteriler Tarafından Getirilen Altınlardan Aynı Olarak Tahsil Edilen Baskı Bedellerinin Gelir Kaydedilmemesi ve Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması

Cumhuriyet altını basımı sürecinde, müşteriler tarafından getirilen külçe altınların eritilerek üretime dönüştürülmesi karşılığında, aynı olarak tahsil edilen altın baskı bedelinin gelir hesaplarında muhasebeleştirilmediği ve dolayısıyla elde edilen hasılatın Hazineye aktarılamadığı görülmüştür.

Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet ziynet altınları, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106/b maddesi uyarınca, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından basılmaktadır. Müşteriler basımı yapılmak üzere külçe altın getirmekte, talep ettikleri altın ise aynı gün içerisinde mevcut basılmış altın stokundan kendilerine teslim edilmektedir. Bu aşamada altın baskı bedeli olarak (mülga) Hazine Müsteşarlığının 06.07.1998 tarih ve 43126 sayılı Onayı ile belirlenmiş olan tarifeye göre bir miktar altın Darphanede kalmaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 388'inci maddesine

göre, yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen değerlerin 600-Yurtiçi Satışlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde;

- Altın baskı bedelinin aynı olarak tahsil edilmesi sonucu, müşteriden teslim alınan ile iade edilen altın arasında fark olduğu ve bu nedenle müşteriden teslim alınan altınların kaydedildiği 329 Diğer Ticari Borçlar Hesabının Kıymetli Maden Emanetleri alt hesabının sürekli olarak bakiye verdiği,

- Baskı bedeli olarak Darphanede kalan altınlar için gelir kaydı yapılmadığı,

- Baskı bedeli olarak kalan aynı altın için gelir kaydı yapılmamasının bu gelirlerin Hazineye aktarılamaması sonucunu da doğurmakta olduğu,

tespit edilmiştir.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin üçüncü fıkrasında; döner sermayeden elde edilen ve her yıl sonunda kullanılmayan gelirin tahsis olunan sermayenin iki katına ulaşınca kadar döner sermayeye ekleneceği, ödenmiş sermaye, tahsis edilen sermayenin iki katına ulaştıktan sonra kârın Hazineye aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ancak elde edilen karın sermayeye eklenmesi veya nakit olarak Hazineye aktarılması noktasında İdare tarafından herhangi bir işlem tesis edilememektedir. Şöyle ki;

Mülga 234 sayılı KHK'nın 16'ncı maddesine göre tahsis edilmiş olan 80.000,00 TL sermaye üst limiti 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin birinci fıkrası ile kaldırılmış ve döner sermayeli işletmelerin kurulmasına izin verme ve tahsis edilen sermayeyi belirleme yetkisi 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 221'inci maddesinin (ç) bendi ile Muhasebat Genel Müdürlüğüne verilmiş olup, 2019 yılı sonu itibarıyla sermaye tahsisinde değişikliğe gidilmemiştir. Dolayısıyla, İdarenin muhasebe işlemlerini düzelterek, oluşacak geliri sermayeye ekleme imkânı olamamıştır.

Ayrıca, mevcut tahsisli sermaye limiti olan 80.000,00 TL aşıldığından, meri mevzuat değişmediği sürece, 2019 yılı için gelir kaydı yapılacak (1.647.928,6 gr x 287,78013 TL) 474.241.106,74 TL'nin kâr olarak hazine hesaplarına aktarılması ve bunun için de altın stokunun büyük kısmının satılması ve nakde çevrilmesi gerekmektedir. Oysa müşteri

taleplerinin günü içinde karşılanabilmesi ve talep artışlarının kıtlık rantı yaratmayacak şekilde karşılanabilmesi için önemli miktarda altın stokunun mevcut olması gerekmektedir.

İdare tarafından altın ve gümüş mevcudunun gerçek değeri ile muhasebeleştirilebilmesi için birtakım girişimlerde bulunulmuş olmakla birlikte, yukarıda yer verilen açıklamalardan da görüleceği üzere konunun çözümü için mevzuat değişikliğine ihtiyaç bulunduğu hususu açıktır.

Sonuç olarak; müşteriler tarafından getirilen külçe altınların eritilerek üretime dönüştürülmesi karşılığında, aynı olarak tahsil edilen altın baskı bedelinin gelir hesaplarında muhasebeleştirilebilmesi ve rezerv olarak tutulması gerekli altın miktarının ve belirlenen rezervin üzerindeki altın stokunun aynı veya nakdi olarak Hazineye aktarılması veya istisnai olarak Kurumda bırakılmasını sağlayacak yasal düzenlemelerin ivedilikle hayata geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Alacakların İzlenmesine Yönelik Sistem Bulunmaması Nedeniyle Alıcılar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü Döner Sermaye Saymanlığı mali tablolarında yer alan 120 Alıcılar Hesabının, alacakların takip ve tahsili için kontrol mekanizması oluşturulmaması nedeniyle tahsil kabiliyeti kalmayan tutarlar içerdiği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 97'nci maddesine göre, tahsili şüpheli hale gelen ticari alacakların 120 no.lu Hesaptan, ödeme süresi geçmiş, bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacaklarının izlenmesi için kullanılan 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı'na aktarılması gerekmektedir. Bu alacaklardan tahsil kabiliyetini kaybetmiş olanların ise 128 no.lu Hesaptan 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına aktarılması; varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına ve karşılığında 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına kayıt yapılması gerekmektedir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun zamanaşımı sürelerinin düzenlendiği 146'ncı maddesinde; Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, her alacağın on yıllık zamanaşımına tabi olduğu, 147'nci maddesinde ise zamanaşımı süresinin hangi tür alacaklar için 5 yıl olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Saymanlığın 2019 yılı detay mizanı ve ilgili kayıt ve belgelerin yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde incelenmesi neticesinde;

120 no.lu Hesapta 454.796,74 TL tutarında kayıt olduğu, 120.01 no.lu Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinden Alacaklar detay kodunda yer alan, analiz bedeli alacaklarından 7.593,99 TL, mühür bedeli alacaklarından 27.363,00 TL, damga ve harç pulu basımından kaynaklı olarak Gelir İdaresi Başkanlığından olan 278.390,00 TL'lik alacağın on yıllık zamanaşımını doldurduğu halde söz konusu tutarların kayıtlardan düşülmediği,

Diğer taraftan 2010 yılı ve sonraki yıllardan gelen, henüz zamanaşımına uğramamış olmakla birlikte takibi yapılması gereken alacak tutarlarının bulunduğu ve bu tür şüpheli hale gelen ya da tahsil kabiliyeti kalmayan alacakların Yönetmelik'in öngördüğü şekilde kayda alınmadığı,

tespit edilmiş ve bu nedenle İdarenin alacaklarının izlenmesine yönelik olarak sistemsal bir takip mekanizması oluşturulmadığından 120 no.lu Hesabın gerçeği yansıtmadığı kanaatine varılmıştır.

Sonuç olarak, Döner Sermaye 2019 yılı mali tablolarında, 120 Alıcılar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur. Söz konusu hesabın doğru tutarlarla mali tablolarda yer almasını teminen, alacakların zamanaşımına uğramamasını sağlayacak şekilde tahsil ve takibinin yapılması ve zamanaşımına uğrayanların hesaplardan çıkarılması için gerekli sistem ve tedbirlerin hayata geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi

Darphane ve Damga Matbaası atölyelerinde işleminden geçerek yarı mamul/mamul hale gelen altınların Döner Sermaye Hesabında ilk madde ve malzeme olarak izlendiği görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından Cumhuriyet altını ve hatıra para basımı için elde bulundurulmuş altınların büyük kısmı; döküm atölyesine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan, üretim giderlerinden belli oranda pay almış yarı mamul/mamul niteliği taşıyan altınlar olup bunların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında değil 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabında, mamul hale gelince de 152 Mamuller Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Nitekim Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 129'uncu maddesine göre; 151 no.lu Hesap, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin; aynı Yönetmelik'in 131'inci maddesine göre 152 no.lu Hesap ise, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hâle gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için ihdas edilmiştir.

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin 150.71.01.01 İlk Madde ve Malzeme (altın) Hesabında 31.12.2019 itibarıyla kayıtlı tutara karşılık gelen 15.438.021,15 gr altın bulunmaktadır. Üretim sürecinde fiziki hurda ortaya çıkmaması ile mevcut üretim ve muhasebe yazılımının sadece 150 nolu hesaba kayıt yapılmasına imkan tanınması gerekçesiyle 151 ve 152 no.lu Hesaplarda ise kayıtlı altın bulunmamaktadır.

Oysa 31.12.2019 tarihi itibarıyla alınan Stok Bakiye Grup Raporuna göre; mevcut 15.438.021,15 gr altının sadece 1.258.675,00 gr'lık kısmının külçe altın olarak tutulan, üretim sürecine girmemiş, ilk madde ve malzeme niteliği taşıyan altın, kalan 14.179.346,15 gr altının ise üretim sürecine girmiş, dökülerek hadde olarak tutulan yarı mamul niteliğinde olan, küçük bir kısmının ise mamul niteliğinde olan altın olduğu anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporunda da ifade edildiği üzere, Darphane altın stokunun önemli bir kısmının, talebi hızla karşılayabilmek amacıyla, eritilmiş ve haddelenmiş bir biçimde yarı mamul ya da mamul olarak tutulduğu anlaşıldığından 14.179.346,15 gr altının 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı ve ilgisine göre 152 Mamuller Hesabında izlenmemesi sonucunda 2019 yılı mali tabloları anılan hesaplar itibarıyla gerçeği yansıtmamaktadır.

B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Sipariş Maliyet ve Fiyatlarını Belirlemede Kullanılan Muhasebe Talimatının Dayanağı Olarak Kabul Edilen Yönetmelik Taslağının Halihazırda Yürürlükte Olmaması

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından sipariş güncel maliyetini ve satış fiyatını tespit etmekte kullanılan Genel Müdür onaylı muhasebe talimatının, yürürlüğe hiç girmemiş olan Darphane Döner Sermaye Muhasebe Yönetmeliği çalışmasına

dayandırıldığı görülmüştür.

Genel Müdürlük madeni tedavül para, hatıra para, çeşitli kurumlar tarafından basılması talep edilen madalya, rozet, mühür ile değerli kağıtların üretimlerini yapmaktadır. Bunlardan sipariş üzerine üretilen bir ürün için talep geldiğinde, bu ürünün özelliklerine uygun bir ön maliyet tespit edilmekte, satış fiyatı belirlenmekte ve sipariş sözleşmesi imzalandıktan sonra da üretim süreci başlatılmaktadır.

Bu kapsamda yapılan incelemelerde, ön maliyet tespit edilirken 1986 tarihli ve hiç yürürlüğe girmemiş taslak bir yönetmelik olan Darphane Döner Sermaye Muhasebe Yönetmeliği çalışmasının esas alındığı tespit edilmiştir.

Bahse konu Yönetmelik taslağının 83'üncü maddesinde, bir mamulün maliyetinin hangi unsurlardan meydana geleceği belirtilmiş, maliyet kalemlerinin hesaplanması ile ilgili detaylı açıklamalara ise 04.01.1989 tarihli ve Genel Müdür onaylı Muhasebe Talimatında yer verilmiştir.

Söz konusu düzenlemeler yasal olarak geçerli ve güncel olmamanın yanı sıra birbiri ile tam örtüşmeyen hususlar da içermektedir. Örneğin taslak yönetmelikte bir maliyet unsuru olarak tanımlanan amortisman giderlerinin yıl sonunda ayrılacak amortismanlara göre hesaplanması öngörülmekteyken, muhasebe talimatında doğrudan işçilik giderlerinin %30'u oranında hesaplanacağı belirtilmekte ve uygulamada bu oran kullanılmaktadır.

Söz konusu Yönetmelik esas alınarak belirlenen maliyet unsurları ve kar oranının yıllar içinde işin özelliği ya da ekonomik koşullara göre güncellenmeksizin kullanılmaya devam edilmesi, belirlenen satış fiyatının gerçekçi ve günün şartlarına uygun olmadığını göstermektedir.

Sonuç olarak, Kurum tarafından ön maliyet, kar oranı ve sipariş fiyatının belirlenmesinde kullanılan mevcut düzenlemelerin yasal bir zemine oturtulması, günün koşullarına göre güncellenmesi, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile çıkarılması planlanan Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Yönetmeliği ile uyumlu olacak şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Madeni Para Pulu Alımına İlişkin İhalelerde Sözleşme Bedeli İle Ödeme Tutarlarının Farklılık Arz Etmesi

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından madeni ufaklık para pulu

alımı işi için yapılan ihalelerde, sözleşmenin ödemeye esas birim fiyatlar ile sözleşme bedeline ilişkin hükümleri arasında tutarsızlık olduğu ve bunun sonucunda sözleşme bedeli ile ödeme tutarlarının farklılaştığı görülmüştür.

Genel Müdürlük tarafından madeni para üretiminde kullanılan para pulu için her yıl ihaleye çıkılmakta ve alınan para pulunun türüne göre kısımlar bazında iki ayrı firma ile sözleşme imzalanmaktadır. Sözleşmeler birim fiyatlı sözleşme olup, sözleşmenin ilgili maddelerinde ödemeye esas birim fiyata ilişkin iki farklı fiyat esas alınmaktadır. Bu durum sözleşme ile belirlenen bedelden farklı ödeme tutarları ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Anılan işe ilişkin ihale dokümanları üzerinde yapılan incelemelerde;

İdari şartnamenin “Diğer hususlar” başlıklı 47’nci maddesinde, isteklilerin tekliflerini, üretim kilogram birim fiyatı ve metal fiyatı olarak her kupür için ayrı ayrı ve Türk Lirası üzerinden vereceği, metal fiyatlarının ihale ilan tarihindeki Londra Metal Borsası (LMB) fiyatları üzerinden tüm istekliler için aynı olacak şekilde belirleneceği ve sözleşmenin, ihalede oluşan üretim kilogram birim fiyatı+metal fiyatı üzerinden düzenleneceği belirtilmekte olup, rekabetin üretim birim fiyatı üzerinden sağlanmasının öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Sözleşmenin “Sözleşmenin Türü ve Bedeli” başlıklı 6’ncı maddesinde, ödemelerde birim fiyat teklif cetvelinde yüklenicinin teklif ettiği ve sözleşme bedelinin tespitinde kullanılan birim fiyatların esas alınacağı belirtilmekte iken, “Ödeme Yeri ve Şartları” başlıklı 12’nci maddesinde, metal bedelinin Teknik Şartname ekindeki teslimat programında belirtilen tarihlerdeki LMB resmi nakit alıcı fiyatlarına göre hesaplanarak ödeneceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan sözleşme hükümlerinden açıkça görüleceği üzere, anılan iki hüküm farklı birim fiyatları esas almakta olup, uygulamada sözleşme bedeline esas birim fiyat yerine teslimat programında belirtilen tarihlerdeki birim fiyatlara göre ödeme yapılmaktadır.

Hammadde maliyetinin malın teslim tarihine göre değişiklik göstermesi nedeniyle, yüklenicinin maliyetinde meydana gelen artışı karşılamak için sözleşmenin 12’nci maddesine eklenen söz konusu hükümler ile sözleşme ile belirlenen bedelden farklı ödeme tutarları ortaya çıkmakta, fiyat farkı uygulanması noktasında fiili durum yaratılmaktadır.

Ancak, para pulu alım ihalelerinde mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde fiyat farkı uygulanması mümkün değildir. Zira 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar mal alımı ihalelerinde fiyat farkı

ödenebilecek halleri elektrik, doğal gaz, ilaç, petrol ürünleri ve sıvılaştırılmış petrol gazı ürünleri ile sınırlandırmıştır. Oysaki para pulu üretiminde kullanılan bakır, nikel, çinko gibi metallerin fiyatı da Esaslar'da zikredilen ürünlerinki gibi günlük olarak değişmekte ve bu metaller piyasada LMB fiyatları üzerinden işlem görmektedir.

Sonuç olarak, madeni ufaklık para pulu alımı işine ilişkin sözleşmelere hüküm konularak fiilen fiyat farkı uygulaması yoluna gidilmesi; bir taraftan sözleşme bedelinin aşılması diğer taraftan yükleniciden fiyat farkına bağlı ek ihale teminatlarının alınamaması sonucunu doğurmakta olup, mevcut uygulamanın mevzuata uygun hale getirilmesini teminen para pulu alımına yönelik ihalelerde fiyat farkı ödenebilmesi amacıyla yasal düzenleme yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Tasfiye İşletme Müdürlükleri Tarafından Gönderilen Kıymetli Maden ve Taşlara İlişkin Yapılan Ödemelerin Bütçe Gider Hesaplarına Eksik Yansıtılması

Tasfiye İşletme Müdürlükleri tarafından mevzuata aykırılık nedeniyle el konulan kıymetli maden ve taşların Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesine devredilmesi sonrasında, anılan kuruma söz konusu varlıkların bedeli ödenirken yapılan bütçe gider kayıtlarının muhasebeleştirilmesine ilişkin eksiklikler olduğu görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi tarafından, Tasfiye İşletmelerinden gönderilen altın, gümüş ve kıymetli taşlardan yapılmış eşyalar için 2019 yılında Döner Sermaye Muhasebe Birimi bütçesinden toplam 15.688.346,48 TL ödeme yapılmıştır.

Yapılan incelemelerde; 2019 yılında Tasfiye İşletmelerine 15.688.346,48 TL tutarında ödeme yapılmasına rağmen, Raporun 1 no'lu bulgusunda konu edilen iz bedeli uygulaması nedeniyle anılan işlemlere ilişkin 830 Bütçe Giderleri ve 835 Bütçe Giderleri Yansıtma Hesabında 18.179,05 TL tutarında kayıt bulunduğu ve dolayısıyla bütçe giderlerine 15.670.167,43 TL tutarında eksik kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Tasfiye İşletme Müdürlüklerinden satın alınan kıymetli maden ve taşların bedellerinin ödenmesi sürecinde, iz bedeli uygulaması nedeniyle, 830 Bütçe Giderleri ve 835 Bütçe Giderleri Yansıtma Hesaplarına bu suretle yapılan kayıtlar gerçeği yansıtmamaktadır.

BULGU 4: Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi Başta

Olmak Üzere Görev Alanını İlgilendiren Konulara İlişkin Yönetmeliklerin Çıkarılmaması

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin işletilmesi ile mali ve idari işlemlerin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere yürürlüğe konulması gereken Yönetmelik'in çıkarılmadığı görülmüştür.

Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi hükümleri çerçevesinde faaliyet göstermektedir. Anılan Kararname'nin 116 ve 117'nci maddelerinde Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü emrine döner sermaye tahsis edileceği; bu saymanlığın Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün döner sermaye hesabını maliyet muhasebesine imkân verecek özel muhasebe yönetmeliğine göre tutacağı ve dönem sonu hesaplarını düzenleyerek ilgili mercilere sunacağı hüküm altına alınmıştır.

Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 117'nci maddesinin altıncı fıkrasında; Döner Sermayeden karşılanacak satım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesis ve taşıma işlerinin nasıl yapılacağına ilişkin mevzuatı çerçevesinde çıkarılacak yönetmelikte belirleneceği, yedinci fıkrasında ise; Döner Sermayenin işletilmesi ile ilgili her türlü mali ve idari işlemlerin yürütülmesi ve muhasebe yöntemine ilişkin esas ve usullerin yönetmelikte gösterileceği hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemelerde, anılan Kararname hükümleri gereğince çıkarılması gereken yönetmeliklerin taslak çalışmalarının yapıldığı ancak süreçlerin tamamlanmadığı, dolayısıyla, Döner Sermayenin işletilmesi, mali ve idari işlemlerinin yürütülmesi ve muhasebe yöntemine ilişkin esas ve usuller ve Döner Sermayeden karşılanacak satım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesis ve taşıma işlerinin nasıl yapılacağına ilişkin esas ve usullerin yürürlükte olmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu düzenleme eksikliği, iş ve işlemlerin hangi usul ve esaslar üzerinden yürütüleceği, takip edileceği ve denetleneceği konusunda belirsizlik yaratmaktadır. Örneğin, Döner Sermayeye bir sermaye tahsis edilmiş ve 117'nci madde kapsamında faaliyetlerinden bir gelir elde edileceği belirtilmiş olmakla birlikte bir işletme kurulması öngörülmemiş bunun sonucu olarak da faaliyetlerin işletmecilik kapsamında kâr odaklı yürütülüp yürütülmeyeceği belirsiz hale gelmiştir. Bu nedenle gerek Hazine ve Maliye Bakanlığına yapılan madeni para satışlarında gerekse piyasaya Cumhuriyet altını ve hatıra para satışlarında kâr eklenip

eklenmeyeceği veya ne oranda ekleneceği belirlenmemiştir.

Diğer taraftan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun ek 11'inci maddesi, bu kapsamda yürürlüğe konulan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Muhasebat Genel Müdürlüğünün görevlerini düzenleyen 221'inci maddesi, Hazineye %15 pay aktarımını düzenleyen döner sermayeli işletmelere ilişkin 17 sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ve Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumuna %1 pay aktarımını düzenleyen 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nun 18'inci maddesi gibi düzenlemeler, döner sermayeli işletmelere yönelik düzenlemeler olup işletmesi olmayan bir döner sermayenin bu düzenlemelere tabiiyeti, ikincil mevzuat düzenlemesi yapılmadığından, belirsizdir.

Sonuç olarak, 2014, 2015, 2016, 2017 ve 2018 Yılı Denetim Raporlarında da ifade edildiği üzere, Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin işletilmesi, mali ve idari işlemlerin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere, taslak çalışması yapılan yönetmelik düzenlenmelerinin ivedilikle tamamlanması,

Yapılacak söz konusu düzenlemelerde de, döner sermayeli işletmelere ilişkin yukarıda belirtilen mevzuat ile uyumun sağlanması bakımından, gerekli görülüyor ise bir işletme kurulması veya döner sermayenin döner sermayeli işletmelere ilişkin mevzuata tabi olduğunun belirtilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Döner Sermaye Tarafından Birden Fazla Muhasebe Yazılımı Kullanılmasının Çeşitli Zafiyetlere Yol Açması

Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi tarafından yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesi sürecinde iki farklı muhasebe yazılımının birlikte kullanıldığı görülmüştür.

Bu yazılımlar, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından tüm döner sermayeli işletmelerin kullanması için geliştirilen Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi (DMİS) ile Darphane Döner Sermayesi tarafından kurulan SELSİS isimli Darphane Üretim ve Yönetim Sistemi yazılımlarıdır.

DMİS, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından döner sermayeli işletmelerin kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasının sağlanması ve mali verilerinin genel yönetim verileri ile konsolide edilebilmesi amacıyla kurulan ve 2012

yılından itibaren kullanılan bir muhasebe yazılımıdır. SELSİS ise Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin maliyet muhasebesi ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla 2003 yılında piyasadan hizmet alımı yapılması suretiyle kurulmuş bir sistemdir.

SELSİS muhasebe yazılımının kurulmasındaki temel amaç, kıymetli maden üretimi aşamalarını kayıt altına almak ve kullanılan ve üretilen kıymetli madenlerin miktarlarını izlemektir. Dolayısıyla bu yazılım maliyet muhasebesi uygulamalarına imkân veren bir program olarak tasarlanmıştır.

DMİS yazılımda maliyet muhasebesi yalnızca ana hesaplar itibarıyla tutulabildiğinden, Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin ihtiyaçlarının tamamını karşılayacak nitelikleri haiz değildir. Ayrıca ambar ve atölyeleri takip edecek şekilde bir sistem içermemesi nedeniyle DMİS yazılımı birim maliyetlerin izlenmesine de imkân vermemektedir. SELSİS yazılımı esas olarak ambar, atölye ve ürünlerin takibini yapmak ve önceden belirlenmiş gider kalemleri üzerinden maliyet hesabı yapmak üzere kurulmuş olduğundan DMİS'in yukarıda belirtilen eksikliklerini tamamlayıcı niteliktedir.

Döner sermaye tarafından kullanılan iki muhasebe yazılımı sisteminin birbirini tamamlayıcı nitelikleri bulunmakla birlikte, bu iki sistemin bir arada kullanılması bir takım sorunları da beraberinde getirmektedir. DMİS ve SELSİS yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesinde farklı hesap planları kullanılmaktadır ve bu hesap planları farklı alt ekonomik kodları ihtiva etmektedir. Dolayısıyla iki yazılımda yapılan muhasebe kayıtları ile bu yazılımlardan üretilen mizanlar bire bir örtüşmemektedir. Döner sermayeli işletmeler, muhasebe kayıtlarını DMİS üzerinden yapmak zorunda olduklarından SELSİS'e yapılan her kayıt DMİS hesap planına uygun hale getirilerek DMİS'e de kaydedilmektedir. Hesap planlarının birbiri ile eşleşmemesinin getirdiği sıkıntıların yanında, SELSİS kayıtlarının herhangi bir yazılım veya sistem üzerinden değil manuel olarak DMİS'e aktarılması beraberinde birtakım iç kontrol zafiyetlerini de beraberinde getirmektedir.

Buna ek olarak, SELSİS muhasebe yazılımı 2003 yılında kurulmuştur; ancak yazılımın satın alındığı firma ile devam eden bir hizmet alım süreci bulunmamaktadır. Sistemin kaynak kodlarının idarede bulunmaması nedeniyle, maliyetlerin üretilen ürünlere nasıl dağıtıldığı bilinmemekte, sistem üzerinde herhangi bir değişiklik yapılamamaktadır. Dolayısıyla yeni bir ürün ve iş akışı eklenmesi ya da maliyet hesabı yapılırken gider dağıtım oranlarında değişiklik yapılması imkânı bulunmamaktadır. Oysaki maliyet kalemleri hesaplarının değişen koşullar doğrultusunda zaman içinde güncellenmesi gerekmektedir.

SELSİS'in satın alındığı firma ile devam eden bir sözleşmenin bulunmaması, yedekleme ve güvenlik konularında da zafiyetlere yol açabilecek niteliktedir.

Döner Sermaye Saymanlığı, halihazırda kullanılmakta olan bütün yazılımları içine alacak yeni bir işletim sistemi satın alma sürecinde olup, yeni yazılımın maliyet bölümünün DMİS muhasebe sistemine entegre edilebilmesi için Muhasebat Genel Müdürlüğü ile paralel yürütülecek bir çalışma yapılması hedeflenmektedir, ancak yukarıda ifade edilen sorunların çözümü bütünlük kamu maliyesi bilişim sistemi içerisinde geliştirilecek merkezi bir sistemin varlığı ile mümkün olacaktır.

Sonuç olarak, Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesi ihtiyaçlarını da karşılayacak merkezi bir sistemin kurulmasının sağlanması kaynak tasarrufu, mükerrer işlem yapmanın önüne geçilmesi, iç kontrol zafiyetlerinin bertaraf edilerek daha sağlıklı bireysel ve konsolide raporların üretilmesi açısından gereklilik arz etmektedir.

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>

7. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Darphane ve Damga Matbaası Döner Sermayesinin İşletilmesi ile Mali ve İdari İşlemlerin Yürütülmesine İlişkin Yönetmelik Çıkarılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Stoklarda Bulunan Altın ve Gümüşlerin Mali Tablolarda Gerçeğe Uygun Değeriyle Gösterilmemesi ve Altın Stoku Tutulması Nedeniyle Gelir Fazlasının Hazineye Aktarılamaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yarı Mamul/Mamul Niteliğindeki Altınların İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bu husus 2019 yılı denetiminde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

--	--	--	--