



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇEVRE, ŞEHİRCİLİK VE İKLİM DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞI

2024 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2025



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



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

**ÇEVRE, ŞEHİRCİLİK VE İKLİM DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞI 2024 YILI
DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**

**ÇEVRE, ŞEHİRCİLİK VE İKLİM DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞI DÖNER
SERMAYE İŞLETMELERİ 2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇEVRE, ŞEHİRCİLİK VE İKLİM
DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞI**

2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	7
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	8
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	8
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	8
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11
8. EKLER	34

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1: Bakanlık Merkez ve Taşra Kadrolarının Dağılımı	3
Tablo 2: Bakanlık Personelinin İstihdam Şekline Göre Dağılımı	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu	5
Tablo 5: Bakanlık Harcama Birimlerince Kullanılmak Üzere Döner Sermaye İşletme Bütçesinden Alımı Gerçekleştirilen ve Bakanlığın Varlık Hesaplarında İzlenmeyen Tutarlar	18

KISALTMALAR

MEBİS

Milli Emlak Bilgi Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Çevre İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Faaliyet Alacakları Hesap Grubunda İzlenmemesi
2. Yapımı Süren Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında Takip Edilmemesi
4. Döner Sermaye İşletmesi Bütçesinden Bakanlık İhtiyacı İçin Yapılan Alımların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğünce Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilen Yerlere Ait Kira Sözleşmelerine Olura Aykırı Hüküm Konulması
2. Orman Vasfı Dışına Çıkarılan Araziler ile Tarım Arazilerinin Satışına İlişkin Taksit Ödemesi Geciken Hak Sahiplerine Yönelik Gerekli Müeyyidelerin Tesis Edilmemesi
3. Okul Aile Birliğine Kiralanan Kantinlerde Tahsil Edilmesi Gereken Arz Bedellerinin Takibinin Yeterince Yapılmaması
4. İşgal Edilen Hazine Taşınmazlarına İlişkin Tahliye Mekanizmasının İşletilmemesi
5. Ecrimisil Kıymet Takdirinde Yeterince Araştırma Yapılmadan Birim Bedeli Belirlenmesi
6. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Üyelik ve Katkı Payı Ödemelerinin İlgili Hesaplarda İzlenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının teşkilat yapısı, görev ve yetkileri 10.07.2018 tarihine kadar, 29.06.2011 tarihli ve 644 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile, 10.07.2018 tarihinden itibaren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmiştir. Söz konusu Kararname'nin 97 ile 126'ncı maddeleri arasında Bakanlığın görev ve yetkileri yer almaktadır.

30.12.2020 tarih ve 31350 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile çevre kirliliğini önlemek, yeşil alanların korunmasına, iyileştirilmesine ve geliştirilmesine katkı sağlamak, döngüsel ekonomi ve sıfır atık yaklaşımı doğrultusunda kaynak verimliliğini artırmak ile ulusal ölçekte depozito yönetim sistemi kurulmasına, işletilmesine, izlenmesine ve denetimine yönelik faaliyetlerde bulunmak üzere Bakanlıkla ilgili tüzel kişiliğe haiz Türkiye Çevre Ajansı kurulmuştur.

29.10.2021 tarihli ve 31643 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 85 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde değişiklik yapılarak Bakanlığın ismi Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı olarak değiştirilmiştir. Bunun yanında, Bakanlık bünyesinde çölleşme, erozyon ve iklim değişikliğiyle mücadele etmek; toprağın korunması ve tabii kaynakların geliştirilmesi amacıyla Çölleşme ve Erozyonla Mücadele Genel Müdürlüğü kurulmuştur.

Ayrıca, 85 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde değişiklik yapılarak; Bakanlığa bağlı küresel iklim değişikliği ve ozon tabakasının incelenmesi ile ilgili tedbirlerin alınmasına ve yeşil kalkınmaya yönelik plan, politika ve stratejilerin belirlenmesine ilişkin ulusal ve uluslararası çalışmaları yapmak, gerekli müzakereleri gerçekleştirmek ve diğer kurum ve kuruluşlarla koordinasyonu sağlamak üzere İklim Değişikliği Başkanlığı kurulmuştur. Öte yandan, Meteoroloji Genel Müdürlüğü Bakanlığın bağlı kuruluşları arasına dahil edilmiştir.

Toplu Konut İdaresi Başkanlığı (TOKİ), Başbakanlığa bağlı iken, 09.07.2018 tarih ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Bakanlığa bağlanmıştır. Öte yandan, 2001 yılında

tasfiye sürecine giren Türkiye Emlak Bankası AŞ, 7020 sayılı Kanun ile tasfiye sürecinden çıkarılmıştır. Türkiye Emlak Bankası AŞ'nin yeniden bankacılık faaliyetinde bulunmasına karar verilmiş olup söz konusu Kuruluş Bakanlığa bağlı olarak faaliyette bulunmaktadır.

16.10.2023 tarihli ve 32341 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 153 sayılı Bazı Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile 6306 sayılı Kanun kapsamındaki iş ve işlemleri yürütmek üzere Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bağlı kuruluş olarak Kentsel Dönüşüm Başkanlığı kurulmuştur.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı teşkilatı, Bakanlık merkez teşkilatı ve merkeze bağlı taşra teşkilatından oluşmaktadır. Taşra teşkilatı; 81 ilde yer alan İl Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Müdürlükleri ve Çevresel Etki Değerlendirmesi, İzin ve Denetim Genel Müdürlüğü altında yer alan 8 adet Temiz Hava Sahası Müdürlüğünden oluşmaktadır.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığında dört bakan yardımcısı bulunmaktadır.

Bakanlığın merkez teşkilatında;

- Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü,
- Milli Emlak Genel Müdürlüğü,
- Mekânsal Planlama Genel Müdürlüğü,
- Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü,
- Çevresel Etki Değerlendirmesi, İzin ve Denetim Genel Müdürlüğü,
- Yapı İşleri Genel Müdürlüğü,
- Mesleki Hizmetler Genel Müdürlüğü,
- Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü,
- Çölleşme ve Erozyonla Mücadele Genel Müdürlüğü,
- Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü,
- Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- Personel Genel Müdürlüğü,
- Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı,
- Strateji Geliştirme Başkanlığı,

- Yüksek Fen Kurulu Başkanlığı,
- Eğitim ve Yayın Dairesi Başkanlığı,
- Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı,
- Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- Özel Kalem Müdürlüğü ve
- Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü yer almaktadır.

Bakanlığın bağlı kuruluşları; İklim Değişikliği Başkanlığı, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, Meteoroloji Genel Müdürlüğü, ilgili kuruluşları ise Türkiye Çevre Ajansı, Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi ve İller Bankası Anonim Şirketi'dir.

31.12.2024 tarihi itibarıyla Bakanlığın merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatında toplam 17.425 personel istihdam edilmektedir.

Tablo 1: Bakanlık Merkez ve Taşra Kadrolarının Dağılımı

Personel Sayısı	Merkez			Taşra			Yurt Dışı			Genel Toplam		
	Dolu	Boş	Toplam	Dolu	Boş	Toplam	Dolu	Boş	Toplam	Dolu	Boş	Toplam
Memur	2.918	4.320	7.238	11.080	9.336	20.416	9	1	10	14.007	13.657	27.664
Sözleşmeli Personel-4/B	34	172	206	1.359	563	1.922	0	0	0	1.393	735	2.128
Bilişim Uzmanı (Sözleşmeli)	14	11	25		0	0	0	0	0	14	11	25
İşçi	490	860	1.350	1.521	1.767	3.288	0	0	0	2.011	2.627	4.638
Döner Sermaye	0	22	22	0	0	0	0	0	0	0	22	22
Toplam	3.456	5.385	8.841	13.960	11.666	25.626	9	1	10	17.425	17.052	34.447

Tablo 2: Bakanlık Personelinin İstihdam Şekline Göre Dağılımı

İstihdam Şekli	Personel Sayısı	Oran (%)
Memur	14.007	80,39
Genel İdare Hizmetleri	5.901	33,87
Teknik Hizmetleri Sınıfı	7.573	43,46
Sağlık Hizmetleri Sınıfı	92	0,53
Yardımcı Hizmetleri Sınıfı	312	1,79
Avukatlık Hizmetleri	129	0,74
Memur Toplamı	14.007	80,39
İşçi	2.011	11,54
Sözleşmeli Personel-4/B	1.393	7,99
Bilişim Uzmanı (Sözleşmeli)	14	0,08
Toplam	17.425	100

1.3. Mali Yapı

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

2024 yılı bütçesiyle Bakanlığa 271.741.383.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir.

Bakanlıkça, bütçeyle verilen ödenekler dışında, uluslararası antlaşmalar gereğince Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı kapsamında 2024 yılında sağlanan fonlardan 38.087.982,18 Avro kaynak kullanılmıştır.

Ayrıca, Bakanlık faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında olan döner sermaye işletmesinden temin edilen kaynaklar da kullanılmaktadır. Döner sermaye işletmesinin 2024 yılı bütçesi 8.000.000.000,00 TL'dir.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre, Bakanlığın 2024 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Kod	Açıklama	2024 Başlangıç Ödeneği (TL)	2024 Revize Ödeneği (TL)	31.12.2024 İtibarıyla Harcama (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
01	Personel Giderleri	11.510.094.000,00	12.754.369.510,94	11.769.751.194,91	92,28
02	SGK Devlet Primi Giderleri	1.503.685.000,00	1.759.132.993,12	1.547.131.589,13	87,95
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	725.012.000,00	1.801.807.241,43	1.267.469.380,99	70,34
05	Cari Transferler	224.845.034.000,00	226.319.526.308,66	223.431.121.535,62	98,72
06	Sermaye Giderleri	14.624.871.000,00	151.913.059.459,13	146.749.832.469,93	96,60
07	Sermaye Transferleri	18.282.187.000,00	22.912.796.413,50	22.804.633.895,82	99,53
08	Borç Verme	250.500.000,00	225.451.400,00	171.825.000,00	76,21
Genel Toplam		271.741.383.000,00	417.686.143.326,78	407.741.765.066,40	97,62

Bakanlığın 2024 yılı başlangıç ödenekleri toplamı 271.741.383.000,00 TL olup, yıl içerisinde eklenen ödeneklerle birlikte yıl sonu toplam ödenek tutarı 417.686.143.326,78 TL olmuştur. Bakanlığın, 2024 yıl sonu harcaması ise 407.741.765.066,40 TL olarak gerçekleşmiştir.

Bakanlık tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre 2024 yılı tahsil edilen bütçe gelirleri, ret ve iade tutarları, net bütçe gelirleri ile gelir türü itibarıyla net bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirine oranı aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Kod	Bütçe Gelirlerinin Türü	Gelirler (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Bütçe Geliri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
1	Vergi Gelirleri	15.564.546.820,79	24.988.417,47	15.539.558.403,32	99,83
3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	12.994.298.110,72	62.435.678,79	12.931.862.431,93	99,51
4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	144.635.212.583,29	751.323,70	144.634.461.259,59	99,99
5	Diğer Gelirler	4.379.797.049,85	48.989.901,68	4.330.807.148,17	98,88
6	Sermaye Gelirleri	14.705.227.848,63	126.484.578,30	14.578.743.270,33	99,13
Genel Toplam		192.279.082.413,28	263.649.899,94	192.015.432.513,34	99,86

Tabloya göre Bakanlığın 2024 yılı net bütçe geliri 192.015.432.513,34 TL'dir. Bu gelirlerden teşebbüs ve mülkiyet geliri toplam 12.931.862.431,93 TL, alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler toplam 144.634.461.259,59 TL, sermaye gelirleri ise toplam 14.578.473.270,33 TL'dir.

Faaliyet sonuçları tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Bakanlığın faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı faaliyet gideri 360.836.719.882,14 TL, faaliyet geliri 161.995.846.839,66 TL olup enflasyon düzeltmesi sonucunda dönem olumlu faaliyet sonucu ise 4.907.812.096.239,06 TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 4'üncü 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 düzenlenip, Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe 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; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin 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'nci maddelerinde, bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri, merkezde 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 defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli veya envanter defteri.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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 mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, sistemin değerlendirilmesi ve raporlanması ile ilgili işlemler İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu yerine, Strateji Geliştirme Başkanlığı koordinasyonunda yapılmaktadır. İç kontrole ilişkin gelişmeler ve yürütülen çalışmalar, haftalık birim amirleri toplantısında gündeme getirilmektedir. Bakanlık tarafından geçmiş dönemlerde oluşturulan bu Kurul etkin faaliyet gösterememektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve tavsiye niteliğinde olan Kamu İç Kontrol Rehberinde, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulması, idareler için bağlayıcılığı olmayan ve zaruri görülmemiş bir uygulamadır.

Bakanlık merkez ve taşra teşkilatının organizasyon şemaları, yetki devirleri ve görev dağılımları tanımlanmıştır. Birimlerin bünyesinde görev yapan yönetici ve personelin görev tanımları yazılı olarak belirlenmiştir. Birimlerdeki iş ve işlemlere göre, gerçekleştirilen faaliyetlerin basamak basamak, sırasıyla ve uygun şekillerle ifade edildiği iş akış şemaları çizilmiş, hizmet adımları detaylı şekilde yazılmıştır. Ayrıca, iş akışlarındaki imza süreçleri, Bakanlık “Merkez Teşkilatı İmza Yetkileri Yönergesi” kapsamında yürütülmektedir.

Bakanlığın iç kontrol uygulamalarının, mevzuatının ve birimlere ait iç kontrol çalışmalarının yer aldığı bir “İç Kontrol Web Sayfası” oluşturulmuştur. Bakanlıkça oluşturulan gerekli yazılı prosedür ve talimatlar, birimlere ait iş süreçleri, organizasyon yapısı, teşkilat şemaları, hassas görevler vb. iç kontrol çalışmaları bu uygulama ile erişilebilir hale getirilerek, iç kontrol sisteminin daha çok benimsenmesi ve bilinirliğinin artırılması sağlanmıştır. Söz konusu web sayfasının güncellenmesi çalışmaları da devam etmektedir.

Yönetim bilgi sistemi çalışmaları kapsamında; yönetimin ihtiyaç duyduğu raporların üretilmesi için “İl Faaliyet Sistemi” hazırlanmış, bu sistem aracılığıyla Bakanlık birimlerine ait veriler toplanarak “Faaliyet İzleme Sistemi” ile verilerin görselleştirilmesi sağlanmıştır. Ayrıca, üretilen verilerin analizlerinin gerçekleştirilmesinde ve üst yönetime sunulmasında kullanılmak üzere “Karar Destek Sistemi” projesi çalışmalarına başlanmıştır.

Risk Değerlendirme Standartları

Mali raporların ve faaliyet raporlarının hazırlanması, gözden geçirilmesi, takibi düzenli ve kontrollü bir şekilde yapılmaktadır.

İdarenin personeline ve hizmet verilenlere adil ve eşit davranma genel şartı gereği, personel ve hizmet alan memnuniyet anketleri yapılmış ve sonuçları değerlendirilmiştir.

Merkez ve taşra teşkilatı birimlerinde iç kontrol farkındalık ve değerlendirme anketi sonucuna göre, iç kontrol standartları incelenerek iyileştirilecek alanlar tespit edilmiş ve gerekli çalışmalar başlatılmıştır.

Etik değerler ve dürüstlük standardı kapsamında; Bakanlık etik kuralları belirlenmiş ve etik ilkelere ve etik komisyonuna, örnek uygulamalara, etkinliklere ve önerilere yer verilen ayrı bir web sayfası düzenlenmiştir. Etik ilkelerin personel tarafından benimsenmesi için “Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Etik Broşürü” hazırlanmış ve Bakanlık hizmet içi eğitimlerinde personele dağıtılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

Elektronik Belge Yönetim Sisteminin tüm birimlerde kullanımı sağlanarak görevlerin sonucunu izlemeye yönelik mekanizmalar oluşturulması sağlanmıştır.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi amacıyla her yıl “İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu” hazırlanmakta, güçlü ve zayıf yönleri ve alınması gerekli tedbirler yönetimin ve ilgililerin bilgisine sunulmaktadır.

Bilgi ve İletişim Standartları

Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi kapsamında; Bakanlıkça prosedür ve talimatlar hazırlanmış, buna bağlı olarak risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesinin yapılacağı formlar oluşturulmuştur. Stratejik plan ve performans programı çalışmalarında risk belirleme çalışması yapılmış, ana hizmet birimleriyle koordine sağlanarak her birime ait 2024-2028 Stratejik Planında yer alan stratejik amaç ve hedeflere ilişkin riskler ve risklere ilişkin kontroller belirlenmiştir. Belirlenen risklere risk puanlaması yapılmış ve önceliklendirilmiştir.

Merkez ve Taşra Teşkilatında; “Risk Yönetimi Prosedürü” ve “Risk Değerlendirme Talimatı” hazırlanmıştır. Bu prosedür ve talimata uygun şekilde her süreç için ayrı olarak “Risk Kontrol Matrisi Formu” oluşturulmuştur. Matris formlarında yer alan riskler, “Risk Envanteri Formuna” işlenerek tek bir formda konsolide edilmektedir.

Performans hedeflerine ve faaliyetlere ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir sistem kurulmamıştır. Yıllı faaliyet raporunda hangi faaliyet için ne kadar harcama yapıldığı raporlanmamaktadır. Bu durum, performans esaslı bütçeleme sisteminin temelini oluşturan “plan-program-bütçe bağı”nın etkin bir şekilde kurulamamasına yol açmaktadır. Bu nedenle, bütçe uygulaması ve muhasebeleştirilmesi aşamalarının stratejik yönetim sürecine entegre

edilmesi için gerekli tedbirler alınmalı ve faaliyetler için tahsis edilen ödeneklerin yıl sonu gerçekleşmelerini izleyebilecek bir sistem kurulmalıdır.

İzleme Standartları

Bakanlıkta ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ve uygulanmaktadır. Bakanlıkta İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulmuş ve doğrudan Bakan'a bağlı olarak faaliyet göstermektedir. Bakanlıkta 25 İç Denetçi kadrosu mevcut olup 11'i dolu, 14'ü boştur. Bakanlık tarafından iç denetim biriminin işlevsel bağımsızlığa sahip olduğu, "Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi"nde yer aldığı üzere iç denetçiler için uygun çalışma ortamının sağlandığı ve iç denetçi olarak atanan personelin, ilgili mevzuatın öngördüğü temel nitelikleri taşıdığı belirlenmiştir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Çevre İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Faaliyet Alacakları Hesap Grubunda İzlenmemesi

Çevre Kanunu'nda yer alan idari nitelikteki cezaların tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve faaliyet alacakları hesap grubunda izlenmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre, idari para cezaları kamu geliri olarak kabul edilmekte olup aynı Kanun'un 37'nci maddesinde kamu gelirlerinin ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği belirtilmektedir. Anılan

Kanun'un 51'inci maddesinde ise tahakkuk esaslı muhasebe sistemi benimsenmiş olup kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun "İdari nitelikteki cezalar" başlıklı 20'nci maddesinde; idari nitelikteki cezaların neler olduğu tahdidi olarak sayılmıştır. Anılan Kanun'un "İdari yaptırımların uygulanması, tahsil usûlü ve itiraz" başlıklı 25'inci maddesinde; idari yaptırım kararlarına karşı tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde idare mahkemesinde dava açılabilmesi, dava açmış olmanın idarece verilen cezanın tahsilini durdurmayaacağı, idari para cezalarının tahsil usûlü hakkında 30.3.2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 51'inci maddesinde, Gelirlerden alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 53'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinin ilk kısmında vergi dairelerinde vergilendirme bölümünden, diğer muhasebe birimlerinde ise ilgili servislerinden verilen gelir tahakkuku tutarlarının bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, Bakanlık merkez veya taşra teşkilatınca verilen idari nitelikteki cezaların tahsili için kesinleşmesine gerek olmadığı dolayısıyla kamu geliri niteliğinde olan idari para cezalarının ait oldukları mali yılın mali tablolarında gösterilmesi adına tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin gereği olarak tahakkuk kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Bakanlık merkez veya taşra teşkilatınca verilen idari nitelikteki cezaların tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, sadece tahsilat aşamasında tahsilat kayıtlarının yapıldığı görülmüştür. Bu durum, cezalara ilişkin tahakkuk tahsilat oranlarının izlenememesi, verilen cezaların caydırıcılığının ve çevre üzerinde yaratmış olduğu etkinin analizinin yapılamaması gibi hususlara yol açmaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Gelir İdaresi Başkanlığınca yapılan çalışmalar neticesinde Kamu Alacakları Tahsilat Platformu ile ilgili e-denetim sisteminde gerekli düzenlemelerin yapıldığı ve protokol imzalandığı, e-denetim ve

Kamu Alacakları Tahsilat Platformu uygulamaları arasında entegrasyon çalışmalarının tamamlanmış olduğu, idari yaptırım kararlarının ilgili uygulamaya gönderilmesine ilişkin olarak 24.03.2025 tarihi itibarıyla İl Müdürlüklerine gerekli talimatların verildiği hususları beyan edilmiştir.

Sonuç olarak, Bakanlık ve İl müdürlükleri tarafından Çevre Kanunu hükümleri uyarınca düzenlen idari nitelikteki cezaların, mali tablolarda tahakkuk kayıtlarının tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin gereği olarak gösterilmesi gerekmekte olup 2024 yılı mali tablolarında 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Yapımı Süren Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi

Bakanlık tarafından yaptırılan ve ilgili duran varlık hesabına aktarılincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken yatırım harcamalarına ilişkin tutarların 630-Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 25-"Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesinde;

"Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır."

"Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddesinin (a) ve (b) bentlerinde;

"a) Maddi duran varlıkların hesaplara alınması;

1) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde faiz hariç yapılan her türlü gider ilave edilir. Bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınır.

...

b) Maddi duran varlıklar için yapılan değer arttırıcı harcamalar;

1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır.”

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 187’nci maddesinde;

“Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 188’inci maddesinde;

“Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

...

Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Buna göre, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıkların, maliyet bedeli ile “Maddi Duran Varlıklar” hesap grubunda izlenmesi, maliyet bedeline ise varlıkların elde edilmesi ile ilgili olarak yapılan faiz hariç her türlü giderin dahil edilmesi gerekmektedir. Bunun yanında, ilgili varlıklara ilişkin yapılan değer artırıcı harcamalar da ilgili duran varlığın değerine ilave edilmelidir. Duran varlıklar için yapılan bu tür harcamaların belirli bir zaman dilimine yayılarak yapılması halinde ise, iş tamamlanincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; Bakanlık tarafından yaptırılan, inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin giderlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmeksizin, 630-Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; muhasebe hatalarının düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere ve Muhasebat Genel Müdürlüğüne gerekli yazıların yazıldığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yılı içinde merkez ve taşra teşkilatınca ödemesi yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin toplam 14.804.408.403,29 TL ödeme 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabıyla ilişkilendirilmeyerek 630-Giderler Hesabı'na kaydedilmiştir. Bu durum, mali tablolarda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı bakiyesinin 14.804.408.403,29 TL noksan, 630-Giderler Hesabı bakiyesinin ise 14.804.408.403,29 TL fazla görünmesine neden olmaktadır.

BULGU 3: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında Takip Edilmemesi

Bakanlık tarafından yazılım lisans yenileme ve güncelleştirme işlemlerinin 260-Haklar Hesabı yerine 630-Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Bütçe Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar Hesabının niteliğinin belirtildiği 194'üncü maddesinde; bu hesabın, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bahse konu Yönetmelik'in 202'nci maddesine göre, hakların maliyet bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir. Yani, haklar hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıklar, hesaplara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edilmelidir.

Yapılan inceleme sonucunda, toplam 153.342.490,41 TL maliyet değerindeki bilgisayar yazılımı ve lisans alımlarının 260-Haklar Hesabına kaydedilmeyip doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedildiği dolayısıyla 268-Birikmiş Amortismanlar hesabının da kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; muhasebe hatalarının düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere ve Muhasebat Genel Müdürlüğüne gerekli yazının yazıldığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak, Bakanlığın 2024 yılı mali tablolarında 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı söz konusu tutar kadar hatalı görünmektedir.

BULGU 4: Döner Sermaye İşletmesi Bütçesinden Bakanlık İhtiyacı İçin Yapılan Alımların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

Bakanlığın faaliyetlerinde kullanılmak üzere bedeli döner sermaye bütçesinden karşılanarak edinilen varlıkların ilgili oldukları hesaplarda izlenmediği görülmüştür.

27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “25 Maddi duran varlıklar” başlıklı 169’uncu maddesinin birinci fıkrasında; maddi duran varlıklar hesap grubunun, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıkların, bunların birikmiş amortismanları ile ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, 255-Demirbaşlar Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 181’inci maddesine göre ise kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların 255-Demirbaşlar hesabında izleneceği ifade edilmiştir.

Mezkur Yönetmeliğin, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 187’nci maddesinde göre ise kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabı kullanılacaktır. Ayrıca geçici kabulü tamamlanan maddi duran varlıkların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabından ilgili varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Aynı Yönetmeliğin, 260-Haklar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 194’üncü maddesine göre, 260-Haklar Hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Anılan mevzuat hükümlerine göre; edinilen maddi duran varlıkların ilgili maddi duran varlık hesaplarına, edinilen maddi olmayan duran varlıkların 260-Haklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'nin 9’uncu maddesinde, İşletmenin ve Bakanlığın faaliyetleriyle ilgili iş ve işlemlerin yürütülebilmesi için gerekli mal ve hizmet alım giderleri işletmenin giderleri arasında sayılmıştır.

Bakanlık harcama birimleri anılan Yönetmelik hükmü uyarınca, Döner Sermaye bütçesinden harcama yetkisi alarak faaliyet alanları kapsamında yer alan mal ve hizmet alım giderlerini finanse edebilmektedirler.

Bu kapsamda, Bakanlık harcama birimlerince kullanılmak üzere döner sermaye bütçesinden maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlık niteliğinde alım yapılmakta ve bu tutarlar döner sermaye işletmesi tarafından doğrudan gider kaydedilmektedir. Genel bütçe muhasebe kayıtlarında ise herhangi bir işlem yapılmamaktadır.

Her ne kadar ödenmesi Döner Sermaye İşletmesi bütçesinden yapılmış olsa da maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlık niteliğinde alımlarının Bakanlık muhasebe sisteminde ilgili varlık hesaplarına kaydedilerek Bakanlık bilançosunda varlık hesaplarında yer almasının sağlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde 2024 yılı Döner Sermaye İşletme bütçesinden Bakanlık harcama birimlerince kullanılmak üzere maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları ile yatırım harcamaları gerçekleştirildiği, bu harcamaların tamamının Döner Sermaye İşletmesince gider olarak kaydedildiği görülmüştür. Söz konusu alımlar genel bütçe için yapılmasına rağmen Döner Sermaye İşletmesi tarafından giderleştirildiği için Bakanlık muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 5: Bakanlık Harcama Birimlerince Kullanılmak Üzere Döner Sermaye İşletme Bütçesinden Alımı Gerçekleştirilen ve Bakanlığın Varlık Hesaplarında İzlenmeyen Tutarlar

Döner Sermaye İşletmesi Muhasebesinde Yer Alan;			Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Muhasebe Sisteminde Yer Alması Gereken;	
Hesap Kodu	Hesap Adı	Tutar (TL)	Hesap Kodu (Ekod 1)	Hesap Adı
770.06.05.07.90	Diğerleri	9.132.712,23	252	Binalar
770.03.08.01.90	Diğer Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri	48.348.112,87	252	Binalar
770.05.03.01.90	Diğerleri (Bina Kimlik Sistemi Hakediş Ödemeleri)	113.688.442,82	260	Haklar
770.03.05.09.90	Diğer Hizmet Alımları (Plan, Proje, Yazılım)	60.860.850,90	260	Haklar
770.03.07.02.01	Bilgisayar Yazılım Alımları ve Yapımları	5.037.799,40	260	Haklar

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; muhasebe hatalarının düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere ve Muhasebat Genel Müdürlüğüne gerekli yazının yazıldığı beyan edilmiştir.

Söz konusu hatalı uygulama sebebiyle Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı muhasebe kayıtlarında 252-Binalar Hesabı toplam 57.480.825,10 TL; 260-Haklar Hesabı ise 179.587.093,12 TL eksik olarak yer almaktadır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğüne Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilen Yerlere Ait Kira Sözleşmelerine Olura Aykırı Hüküm Konulması

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü'nün, pazarlık usulü ile kiraya verdiği günübirlik alanların kira sözleşmelerine amaca aykırı hüküm konulduğu görülmüştür.

10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü" başlıklı 109'uncu maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; Genel Müdürlüğün görevlerinden biri, Tabiat varlıkları ve doğal sit alanları ile özel çevre koruma bölgelerine ilişkin olarak her türlü tasarrufta

bulunmak, işletmek, işlettirmek ve kullanım izinlerini vermek, korunan alanlara ilişkin insan ve finansman kaynağı sağlamak olarak belirtilmiştir.

02.05.2013 tarih ve 28635 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan “Tabiat Varlıkları ve Doğal Sit Alanları ile Özel Çevre Koruma Bölgelerinde Bulunan Devletin Hüküm ve Tasarrufu Altındaki Yerlerin İdaresi Hakkında Yönetmelik” in “Dayanak” başlıklı 3’üncü maddesinde;

“Bu Yönetmelik, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 109 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.”

hükmüne yer verilmiş olup;

“Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde bu Yönetmelikte geçen “Kanun” kelimesinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nu ifade ettiği belirtilmiştir.

Ayrıca aynı Yönetmeliğin “İhale esasları” başlıklı 55’inci maddesinde;

“ 1-(Değişik:RG-23/6/2018-30457) Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerin kiraya verilmesinde tahmin edilen yıllık kira bedeli, Kanunun 45 inci maddesine göre her yıl merkezî yönetim bütçe kanunuyla belirlenen parasal sınıra kadar olan ihalelerde açık teklif usulü, bu sınırı aşarlarda ise kapalı teklif usulü uygulanır. Kapalı veya açık teklif usulüyle kiraya verilemeyen Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer, yeniden aynı usulle kira ihalesine çıkarılır veya idare yararı görüldüğü takdirde, ihalenin bitiş tarihinden itibaren 15 gün içinde iş pazarlıkla kiralanabilir.

2- Kullanışlarının özelliği veya İdareye yararlı olması nedeniyle kapalı veya açık teklif usulleriyle ihalesi uygun görülmeyen taşınmazlar, Kanunun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre pazarlıkla kiraya verilebilir.

3- Aşağıda belirtilen durumlarda Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler Kanunun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre pazarlıkla kiraya verilebilir:

“ ...

f-) Sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getiren eski kiracısı tarafından kiralanması talep edilen Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin (otoparklar hariç) kiraya verilmesi,”

4-Aşağıda belirtilen kurum ve kuruluşlara Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler Kanunun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre pazarlıkla kiraya verilebilir.

“c) (Danıştay Onüçüncü Dairesinin 2/11/2021 tarihli ve E.:2021/3498 sayılı kararı ile yürütmesi durdurulan bent: En az on yıl süreli, çevrenin ve biyolojik çeşitliliğin en uygun şekilde korunması, kullanması, izlenmesi, proje geliştirilmesi, iyileştirilmesi ile çevre kirliliğinin önlenmesi amacı ile faaliyet gösteren vakıflara veya bu vakıfların kuruluşlarına kiraya verme.)”

denilmiştir.

Danıştay Onüçüncü Dairesinin 02.11.2021 tarihli ve E.:2021/3498 sayılı kararında; Bakanlığın 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ve kamu taşınmazlarıyla ilgili esas alınması gereken 2886 sayılı Kanun’un kendisine tanıdığı görev ve yetkilerle sınırlı olarak yönetmelik çıkarma yetkisinde olduğu, tabiat varlıkları ve doğal sit alanları ile özel çevre koruma bölgelerinde bulunan Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve anılan taşınmazlarla ilgili olarak kullanma izni veya işletme hakkı verilmesinin 2886 sayılı Kanun ve uyuşmazlığa konu Yönetmelikte genel usul olarak benimsenen ihale usulüne tabi olduğu, dolayısıyla 55’inci maddenin dördüncü fıkrasının (c) bendinde yer alan kurum ve kuruluşlar için pazarlık usulü ile taşınmaz kiralanmasının üst hukuk kurallarına aykırı olduğu ifade edilmiştir.

Diğer taraftan yukarıdaki yönetmeliğin dayanağı olmamakla birlikte uygulanılacak kanun olarak atıfta bulunulan ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin işletilmesi, işlettilmesi ve diğer yollarla ekonomiye kazandırılmasına ilişkin temel kanun olan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 51/g maddesinde;

“g) Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,”

hükümlerine yer vermiştir.

Yukardaki ilgili kanun ve yönetmelik hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının, temel ilke ve prensiplerden olduğu ve bu ilke ve prensibin

gereği olarak, kapalı teklif usulünün ‘Esas’ usul olduğu, diğer usullerin ise belirli şartlar dahilinde uygulanacak istisnai usuller mahiyetinde olduğu anlaşılmaktadır.

Yönetmeliğin, ihalelerin pazarlık usulü ile yapılmasını, kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmemesi şartına bağlı kıldığı görülmektedir.

Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğünce bazı günübirlik alanların pazarlık usulü ile kiraya verildiği görülmüştür. İlgili yerlerin pazarlık usulü ile kiraya verilmesine ilişkin olarak Bakan Olurları alınmış olup ilgili Olurlarda;

“Özel Çevre Koruma Bölgeleri; kirliliğe karşı korunması (Barselona), sözleşmenin taraf ülkelere getirdiği bir yükümlülük gereği ülkemiz ve dünya ölçeğinde ekolojik öneme haiz çevre kirlenmesine ve bozulmaya hassas, tarih ve tabiat varlıkları bulunan alanların gelecek nesillere intikalini sağlamak, getirilecek koruma ve gelişme kararları ile bu vasıflarının devamlılığını temin etmek amacıyla özel koruma altına alınan tespit ve ilan edilen alanlardır.

Özel çevre Koruma Bölgelerinde ilgili mevzuat hükümlerine göre çevrenin korunması, geliştirilmesi ve yapılaşması hakkında esas ve usuller Bakanlığımızın (Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü) görev ve yetkileri içerisinde.

Bu değerlendirmeler doğrultusunda, Bakanlığımızın (Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü) görev ve yetkileri kapsamında kiralamaya konu edilecek alan ülkemizin önemli biyolojik çeşitlilik değerlerini barındıran ulusal ve uluslararası mevzuatlarla korumaya alınmış, ülke ve dünya ölçeğinde tanınırlığı sahip önemi olan alanlardır. Yoğun günübirlik ziyaretçi kullanımının olması alanı kirliliğe açık hale getireceğinden alanların bir bütün olarak düzenlenmesi ve işletilmesi esnasında kullanımların denetlenmesi ile alanın azami korunması önem arz etmektedir.”

denilmektedir.

Yukardaki Bakanlık oluru ve konuyla ilgili aynı mahiyetteki diğer olurlardan anlaşılacağı üzere ilgili alanların özel korunma gerektirmesi nedeniyle pazarlık usulüyle kiralandığı ya da kira sürelerinin uzatıldığı anlaşılmaktadır.

Şirket ile imzalanan bu kapsamdaki aynı tip Kira sözleşmelerinin 9’uncu maddesinde;

“Kiracı, idarenin izni olmadan sözleşmenin bir kısmını veya tamamını devredemez, ortak alamaz, kiraya verilen yeri genişletemez, değiştiremez ve amacı dışında kullanamaz.”

Teknik Şartnamelerin “E) Alanın kullanma ve İşletme Esasları” başlıklı kısmın 22’inci maddesinde;

“Her türlü sorumluluk ihaleyi idareden alanda kalması şartıyla üçüncü kişiye kiralama yapılabilir” denilmiş olsa da Kiralayanın üçüncü kişilere yapacağı kiralamalarla ilgili olarak gerekli izinleri Bakanlıktan aldığı ancak bazı izinlerde kime kiralayacağını bildirmediği görülmüştür.

Yapılan incelemede, Muğla ilindeki günübirlik alanlarının işletilmesi için yapılan pazarlık ihalelerini alan kiracının ilgili alanları üçüncü şahıslara işlettirdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; pazarlık usulü ile kullandırma yönteminin mevzuata uygun olduğu belirtilmiştir.

Ancak, bulguda bahsedilen husus özellikli alanların pazarlık usulü ile kullandırılması değil nitelikleri ve özelliklerinden dolayı yoğun günübirlikçi ziyaretçi kullanımının alanları kirliliğe açık hale getirmesi ve alanların bir bütün olarak düzenlenmesi, işletilmesi, denetlenmesi ve azami korunmasının önemine ilişkindir. Kamu yararı da gözetilerek pazarlık usulü ile ihale edilen alanların, kiracı tarafından ihale edilerek üçüncü şahıslara işlettirilmesi kısıtlayıcı bir usul olan Pazarlık usulünün amacına aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla; Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğüne pazarlık usulü ile kiraya verilen yerlere ait kira sözleşmelerindeki üçüncü şahıslara işlettirme ile ilgili hükümlerin yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Orman Vasfı Dışına Çıkarılan Araziler ile Tarım Arazilerinin Satışına İlişkin Taksit Ödemesi Geciken Hak Sahiplerine Yönelik Gerekli Müeyyidelerin Tesis Edilmemesi

26.05.2012 tarihli ve 28275 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6292 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi ve Hazine Adına Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Yerlerin Değerlendirilmesi ile Hazineye Ait Tarım Arazilerinin Satışı Hakkında Kanun uyarınca yapılan taksitli satışlarda, taksit tutarlarını vadesinde ödemeyen hak sahiplerine Kanun’da belirtilen yaptırımın uygulanmadığı görülmüştür.

6292 sayılı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde: "2/B alanları: 6831 sayılı Kanunun 20/6/1973 tarihli ve 1744 sayılı Kanunla değişik 2 nci maddesi ile 23/9/1983 tarihli ve 2896 sayılı, 5/6/1986 tarihli ve 3302 sayılı kanunlarla değişik 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (B) bendine veya kesinleşmiş mahkeme kararlarına göre Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan ve çıkarılacak yerleri,

...

ifade eder." hükmü ile 2/B alanları tanımlanmıştır.

Aynı Kanun'un 6'ncı maddesinin dokuzuncu fıkrasında: "Peşin satışlarda satış bedelinin tamamını, taksitli satışlarda ise peşinatı veya taksitleri vadesinde ödememek suretiyle yükümlülüklerini yerine getirmeyenlerin doğrudan satın alma hakları düşer. Ancak, taksitli satışlarda, taksit süresinin sonuna kadar ödenmek kaydıyla taksitlerden ikisinin vadesinde ödenmemesi yükümlülüklerin ihlali anlamına gelmez. Vadesinde ödenmeyen taksit tutarlarına 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranda gecikme zammı uygulanır." ifadesi hüküm altına alınmıştır.

345 Sıra No'lu Milli Emlak Genel Tebliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde: "Bu Genel Tebliğin amacı, 31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununun 2 nci maddesinin (B) bendine göre Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan ve çıkarılacak yerlerin değerlendirilmesine ilişkin esas ve usullerin belirlenmesidir." ifadesi yer almaktadır.

Söz konusu Milli Emlak Genel Tebliği'nin "Başvuru bedeli, tebligat, satış bedelinin tespiti ve tahsili" başlıklı 8'inci maddesinin onuncu fıkrasında: "Peşin satışlarda satış bedelinin tamamını, taksitli satışlarda ise peşinatı süresi içinde ödemeyenler ile hak sahibi adına mülkiyet devredilmeden yapılan taksitli satışlarda yükümlülüklerini süresi içinde yerine getirmeyenlerin doğrudan satın alma hakları düşecektir. Vadesinde ödenmeyen taksit tutarlarına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranda gecikme zammı uygulanacaktır." hükmüne yer verilmiştir.

15.04.2022 tarihli ve 31810 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 4706 sayılı Kanun'da değişiklikler yapan 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "Başvuru ve ödeme sürelerinin uzatımı" başlıklı geçici 1'inci maddesinin birinci fıkrasında: "2/B alanlarında bulunan taşınmazların 19/4/2012 tarihli ve 6292 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının

Desteklenmesi ve Hazine Adına Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Yerlerin Değerlendirilmesi ile Hazineye Ait Tarım Arazilerinin Satışı Hakkında Kanun kapsamında, Hazineye ait tarım arazilerinin ise 6292 sayılı Kanun ile 29/6/2001 tarihli ve 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun kapsamında satışına ilişkin olarak;

a) Süresi içinde başvuru yapmayanların başvuru süresi,

b) Kendilerine yapılan tebligatta belirtilen bedeli süresi içerisinde ödemeyenlerin ödeme süresi,

c) Taksitli satışlarda, sözleşmesinde belirtilen taksitlerden ikiden fazlasını vadesinde ödemeyenlerin ödeme süresi,

31/12/2022 tarihine kadar uzatılmıştır.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; 6292 sayılı Kanun’un tanımladığı 2/B alanlarının söz konusu Kanun hükümlerine göre taksitli veya peşin olarak satılabileceği, taksitli satışlarda vadesinde ödenmeyen taksitlere 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51’inci maddesine göre belirlenen oranda gecikme zammı uygulanacağı, hak sahiplerince taksitlerden ikiden fazlasının vadesinde ödenmemesinin yükümlülüklerin ihlali anlamına geleceği, 4706 sayılı Kanun’un geçici 1’inci maddesi uyarınca taksitlerinden ikiden fazlasını vadesinde ödemeyenlerin ödeme süresinin 31.12.2022 tarihine kadar uzatıldığı, bu tarihe kadar yükümlülüklerini yerine getirmeyen hak sahiplerinin satın alma haklarının düşeceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine dayanılarak taksitli satışı yapılan 2/B alanlarına ait vadesi geçmiş ikiden fazla taksit ödemesi olan satış işlemlerinin bulunduğu buna rağmen mevzuatta belirlenen müeyyidelerin ilgili hak sahiplerine uygulanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 6292 sayılı Kanunda ve 345 sayılı Tebliğde hak sahipliğinin düşürülmesi ve sözleşmenin feshi için süre kısıtlaması getirilmediği, feshedilme süresi bakımından İdareyi bağlayıcı hükmün bulunmadığı, İdarenin bu durumu tespit ettiği herhangi bir zamanda sözleşmeyi feshedebileceği, öte yandan, 2014 yılında 6527 sayılı Kanun ile, 2016 yılında 6745 sayılı Kanun ile, 2018 yılında 7144 sayılı Kanun ile, 2019 yılında 7181 sayılı Kanun ile başvuru ve ödeme sürelerinin uzatıldığı, en son

2022 yılında ve 7394 sayılı Kanunla başvuru ve ödeme sürelerinin 31 Aralık 2022 tarihine kadar uzatıldığı, benzer düzenlemeler yapılarak ödeme sürelerinin uzatılması talebini içeren hak sahiplerinin ve ilgililerin yoğun başvurularının İdareye iletildiği ifade edilmiştir.

Her ne kadar İdare tarafından hak sahipliğinin düşürülmesi ve sözleşmenin feshedilme süresi bakımından İdareyi bağlayıcı hükmün bulunmadığı ifade edilse de 6292 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde yükümlülüğünü yerine getirmeyen kişilerin satın alma haklarının düşeceği ifadesi açık olup 31.12.2022 tarihi ile bu durumda olan kişilere ilişkin tespit ve işlemlerin İdarece başlatması gerekmektedir.

Sonuç olarak; yükümlülüklerini ihlal eden hak sahiplerine yönelik olarak mevzuatta belirtilen müeyyidelerin uygulanması gerekmektedir.

BULGU 3: Okul Aile Birliğine Kiralanan Kantinlerde Tahsil Edilmesi Gereken Arz Bedellerinin Takibinin Yeterince Yapılmaması

Mülkiyeti Hazineye ait olup Millî Eğitim Bakanlığına tahsisli ve bu Bakanlığa bağlı okul ve kurumlardaki kantinlerin Millî Eğitim Bakanlığının gözetim ve denetimindeki okul aile birliklerince işletilerek elde etmiş olduğu gelirden Hazineye arz bedeli olarak ödenmesi gereken tutarların İdarece takip ve tahsilinin yeterince yapılmadığı görülmüştür.

19.06.2007 tarihli ve 26557 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in, "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (h) bendinde İdare; merkezde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı (Millî Emlak Genel Müdürlüğü); illerde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlüğü (Millî Emlak Dairesi Başkanlığı veya Millî Emlak Müdürlüğü) ve ilçelerde Millî Emlak Müdürlüğü yoksa Millî Emlak Şefliği olarak tanımlamıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in, "Tahsisli ve kiralanmış yerlerdeki işlemler" başlıklı 70'inci maddesinde ise; tahsisli taşınmazların ticari amaçla kullanılması mümkün olan yerlerin, tasarruf eden kuruluş amirinin görüşü alınmak suretiyle, ilde müdürünün, ilçede kaymakamın onayı ile İdarece kiraya verilebileceği ve tahsisli taşınmazların ticari amaçla kullanılması mümkün olan yerlerinin kiralanmasına ilişkin özel mevzuatlarda yer alan hükümlerin saklı olduğu ifade edilmiştir.

09.02.2012 tarihli ve 28199 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Millî Eğitim Bakanlığı Okul-Aile Birliği Yönetmeliği'nin, "Birlik gelirleri" başlıklı 15'inci maddesinde, resmi

okullarda okulların bünyesindeki kantin ve benzeri yerlerin işlettirilmesi, gerektiğinde işletilmesinden elde edilen gelirlerin birlik gelirlerinden biri olduğu ifade edilmiştir.

İlgili Yönetmeliklerin hangi esaslar çerçevesinde uygulanacağına ilişkin 300 Sıra No'lu Milli Emlak Genel Tebliği'nin XVIII. Özellik Arzeden Kiralama İşlemleri maddesinin, “B - Milli Eğitim Bakanlığına Tahsisli ve Bu Bakanlığa Bağlı Okul ve Kurumlardaki Kantin, Açık Alan, Salon ve Benzeri Yerlerin Kiraya Verilmesi” başlıklı bölümünde resmi okullarda yer alan kantinlerin 2886 sayılı Kanunun 51/g maddesi gereğince pazarlık usulüyle okul aile birliğine kiraya verileceği ve okul aile birliğine kiraya verilmesi işlemleri sonucunda tebliğ ekinde yer alan sözleşmenin düzenleneceği ifade edilmiştir. Tebliğde, sözleşmede ve Millî Eğitim Bakanlığı Okul-Aile Birliği Yönetmeliğinde de yer alan resmî okullarda kantin ve benzeri yerlerin birliklerce kiraya verilmesi hâlinde elde edilecek gayri safi gelirin %3'ü, birliklerce işletilmesi hâlinde işletilen yerin gayri safi hâsılatının %1'i birlikçe üçer aylık dönemler hâlinde, takip eden ayın yirmisine kadar Hazineye arz bedeli olarak defterdarlık/mal müdürlüğü hesabına ödeneceği ve süresinde ödenmeyen arz bedellerine ilişkin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesi gereğince belirlenen gecikme zammının uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; Mülkiyeti Hazineye ait olup Millî Eğitim Bakanlığına tahsisli ve bu Bakanlığa bağlı okul ve kurumlardaki kantinlerin İdarece okul aile birliğine kiralandığı görülmüş ancak İdarenin kiralamaya ilişkin tahsil etmesi gereken arz bedellerinin büyük bir kısmının takip ve tahsilatının gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir. Şöyle ki;

2024 yılı sonu itibarıyla Türkiye genelinde yaklaşık 58.195 adet okulun 16.762 adedinde kantin kiralaması yapıldığı ancak Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü Milli Emlak Bilgi Sistemi (MEBİS) İş Zekasından alınan veriye göre bu okullardan 1.667 adedince arz bedellerinin Bakanlık hesabına yatırıldığı tespit edilmiştir. Bunun yanında yetkililerle yapılan görüşmelerde MEBİS'e sağlıklı veri aktarımı yapılmaması sebebiyle bu rakamın gerçek durumu tam olarak yansıtmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Milli Eğitim Bakanlığına hitaben yazılan yazı ile kantin kiralamalarına ilişkin tahsil edilmesi gereken arz bedellerinin süresi içerisinde Hazine hesabına ödenmesi ve bu ödemelere yönelik bilgilerin Bakanlığa gönderilmesine yönelik ilgili birimlerinin talimatlandırılması istenmiş ve 81 İl Valiliklerinde bulunan Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlüklerinden İl Milli Eğitim

Müdürlükleri ile de iletişime geçilerek arz bedellerinin takibine yönelik gerekli hassasiyetin gösterilmesinin istenildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, resmi okullarda yer alan kantinlerin okul aile birliğine kiralanması sonucu ödenmesi gereken arz bedellerinin takibine ilişkin sistemin işlerliğinin sağlanarak bunun sonucunda ilgili tutarların İdarece takibinin sağlıklı bir şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: İşgal Edilen Hazine Taşınmazlarına İlişkin Tahliye Mekanizmasının İşletilmemesi

İdare tarafından Kiraya verilen, irtifak hakkı kurulan veya kullanma izni verilen taşınmazlardan sözleşme süresi dolduğu hâlde işgali devam eden, sözleşmesi feshedilen veya herhangi bir sözleşmeye dayanmaksızın fuzuli olarak işgal edilen Hazine taşınmazlarının tahliye işlemlerinin yapılmadığı, tahliyeye dair kontrol mekanizmasının kurulmadığı tespit edilmiştir.

10.09.1983 tarih ve 18161 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunun “Ecrimisil ve Tahliye” başlıklı 75’inci maddesinde; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinenin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmadığı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın da, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde; Ecrimisil bedeli alınan taşınmazlara ilişkin veri ve istatistiklerin Bakanlık tarafından tutuluyor olmasına karşılık taşınmazlardan tahliyesi gerçekleştirilenlere ilişkin güvenilir bir veriye erişilememiştir. Tahliye mekanizmasının etkin çalışmaması nedeniyle işgal edilen taşınmaz sayısının her yıl arttığı anlaşılmaktadır. Öyle ki Milli Emlak Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporlarına göre;

-2021 yılında toplam 82.846 adet taşınmaz için ecrimisil ihbarnamesi düzenlenmiş olup 681 milyon TL ecrimisil geliri tahsil edilmiştir.

-2022 yılında toplam 93.463 adet taşınmaz için ecrimisil ihbarnamesi düzenlenmiş olup 1 milyar 106 milyon TL ecrimisil geliri tahsil edilmiştir.

-2023 yılında toplam 161.522 adet taşınmaz için ecrimisil ihbarnamesi düzenlenmiş olup 1 milyar 952 milyon TL ecrimisil geliri tahsil edilmiştir.

-2024 yılında ise toplam 406.052 adet taşınmaz için ecrimisil ihbarnamesi düzenlenmiş olup 3 milyar 248 milyon TL ecrimisil geliri tahsil edilmiştir.

Hazine taşınmazları üzerindeki ecrimisil uygulamalarının büyük kısmının önceki yıllarda başladığı ve fuzuli şagillerin tahliye edilememesi sonucunda uygulamanın artarak devam ettiği görülmektedir. Özellikle işgal edilen taşınmazların daha sonra doğrudan satış hakkıyla işgal edene satılacağı saikiyle hareket edilmesi taşınmazlarda gerçekleşen işgal sayılarını arttırmaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 81 İl Valiliğine, bulguya esas teşkil etmek üzere, Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlarının gerçek veya tüzel kişilerce işgale uğradığının tespit edilmesi hâlinde, işgal edilen Hazine taşınmazlarına ilişkin tahliye mekanizmasının işletilmesi hususunun istenildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, işgale konu taşınmazların tahliyesinin sağlanarak Hazine taşınmazlarının mevzuata uygun kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 5: Ecrimisil Kıymet Takdirinde Yeterince Araştırma Yapılmadan Birim Bedeli Belirlenmesi

İdare tarafından yapılan ecrimisil tespit ve takdir işlemlerinde mevzuatta öngörülen fiyat tespit araştırmaları yapılmadan alt sınırlardan ya da maktu tutarlardan ecrimisil bedeli takdiri yapıldığı görülmüştür.

10.09.1983 tarihli ve 18161 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “Ecrimisil ve Tahliye” başlıklı 75’inci maddesinde;

“Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanun'un 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve

takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesinin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve füzuli şagilin kusuru aranmaz. ... İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.”

hükmü yer almaktadır.

19.06.2007 tarih ve 26557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik’in 85’inci maddesinin birinci fıkrasında;

“Ecrimisilin tespit ve takdirinde; idarenin zarara uğrayıp uğramadığına ve işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın, taşınmazın işgalci tarafından kullanım şekli, fiili ve hukuki durumu ile işgalden dolayı varsa elde ettiği gelir, aynı yer ve mahalde bulunan emsal nitelikteki taşınmazlar için oluşmuş kira bedelleri veya ecrimisiller, varsa bunlara ilişkin kesinleşmiş yargı kararları, ilgisine göre belediye, ticaret odası, sanayi odası, ziraat odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulmak suretiyle edinilecek bilgiler ile taşınmazın değerini etkileyecek tüm unsurlar göz önünde bulundurulur. İşgalin şekli, Hazine taşınmazının konumu ve taşınmazdan elde edilen gelir gibi unsurlar itibariyle asgari ecrimisil tutarlarını belirlemeye Bakanlık yetkilidir.”

denilerek ecrimisilin nasıl tespit ve takdir edileceği düzenlemiştir

Hazinesinin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin işgalen kullanıldığının tespiti halinde, İdarece yürütülecek ecrimisil tespit, takdir ve tahsil işlemlerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek üzere yayımlanan 336 sıra Numaralı Milli Emlak Genel Tebliğinin 5’inci maddesinde;

“(3)... tarımsal amaçlı kullanımlar ile belediye ve mücavir alan sınırları dışında gelir getirici unsur taşımayan kullanımlar için taşınmazın emlak vergisine esas asgari değerinin yüzde birbuçüğundan; belediye ve mücavir alan sınırları içinde ve planlı alanlarda tarım dışı kullanımlar için ise taşınmazın emlak vergisine esas asgari değerinin yüzde üçünden az olmamak üzere ecrimisil tespit ve takdir edilir.

(4) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında veya köy sınırları içinde olan ve tarımsal amaçla kullanılmakta iken, belediye sınırlarının genişlemesi sonucunda belediye ve mücavir alan sınırları içinde kalan ve/veya imar planına tabi tutulan taşınmazların tarımsal amaçlı kullanımından dolayı ecrimisil tespit ve takdirinde, tarımsal kullanım dikkate alınır. Ancak, bu

taşınmazların ecrimisil bedeli; taşınmazın sınırları içerisinde bulunduğu ilçede taban, kiraç ve sulu arazi için belirlenen emlak vergisine esas asgari arazi metrekare birim bedellerinin yüzde bir buçuğundan az olamaz.”

hükümlerine yer verilerek ecrimisil birim bedellerinin alt sınırı belirlenmiştir.

Ayrıca, anılan Tebliğin aynı maddesinin onikinci fıkrasında ise;

“Ecrimisilin tespitinde ayrıca; aynı yer ve mahalde bulunan emsal nitelikteki taşınmazlar için oluşmuş kira bedelleri veya ecrimisiller, varsa bunlara ilişkin kesinleşmiş yargı kararları, ilgisine göre belediye, ticaret odası, sanayi odası, ziraat odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulmak suretiyle edinilecek bilgiler ile taşınmazın değerini etkileyecek tüm unsurlar göz önünde bulundurulur. Ecrimisil tespit ve takdirinde göz önünde bulundurulacak bilgiler, gerektiğinde köy, mahalle, cadde ve sokak itibarıyla sorulabilir.”

hükmüne yer verilerek ecrimisilin tespitinin nasıl yapılacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde; mevzuatta yer alan gerekli fiyat araştırması yapılmadan doğrudan 336 sıra numaralı Milli Emlak Genel Tebliği’nde belirtilen emlak vergisi alt sınırından ecrimisil takdir işlemleri yapıldığı veyahut bölge, ilçe veya mahalle bazlı maktu metrekare birim fiyatları belirlenerek ecrimisil tutarı tespit edildiği görülmüştür. Genel itibarıyla belirlenmiş olan emlak vergi değerleri de çok düşük kaldığı için bu durum ecrimisil birim bedellerinin düşük belirlenmesine neden olmaktadır.

Özellikle tarımsal amaçlı doğrudan kullanıcısına 10 yıllık kiralama işlemlerinde, en az 3 yıl süreyle tarımsal olarak kullanarak taşınmazı işgal eden şahıslara, kiralama için baz alınan tutar, son düzenlenen ecrimisil tutarının yarısı olması sebebiyle tarımsal amaçlı kiralamalarda tutarlar çok düşük kalmaktadır.

Bunun yanında ecrimisil tutarının belirlenmesine ilişkin olarak İdarede sistematik bir usul belirlenmediği, taşra teşkilatlarında farklı usuller izlendiği, ecrimisil ihbarnamelerine karşı kişilerce açılan davalarda mahkemelerin bedelin nasıl tespit edildiğine ilişkin bilgi istemlerine karşı İdarece sistematik bir çalışma sunulamaması nedeniyle dava kayıplarına yol açıldığı görülmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 81 İl Valiliğine, bulguya esas teşkil etmek üzere, Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki

taşınmazlarının gerçek veya tüzel kişilerce işgale uğradığının tespit edilmesi hâlinde, Ecrimisil Kıymet Takdirine esas birim bedellerinin belirlenmesinde, mevcut mevzuat hükümleri doğrultusunda araştırma ve incelemenin sağlıklı bir şekilde yapılması suretiyle işlem tesis edilmesinin istenildiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde işgale konu taşınmazlarla ilgili ayrıntılı çalışmaların yapılarak ecrimisil birim bedellerinin sağlıklı bir şekilde belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Üyelik ve Katkı Payı Ödemelerinin İlgili Hesaplarda İzlenmemesi

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından, uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle yapılan üyelik veya katkı payı ödemelerinin ilgili nazım hesaplarda takip edilmediği görülmüştür.

23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Nazım hesaplara ilişkin ilkeler” başlıklı 12’nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı hükme bağlanmaktadır.

27.12.2024 tarih ve 29218 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı”nı düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 487’nci maddesinde, verilen taahhüt belgeleri hesabı, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemler, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemler ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerin nazım hesaplar vasıtasıyla takip edileceği, uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle yapılan üyelik ödemeleri veya katılım paylarının ya da taahhütlerin verilen taahhüt belgeleri hesabı aracılığıyla nazım hesaplarda ayrıca takip edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemeler neticesinde, Bakanlık tarafından “Uluslararası kuruluşlara üyelik aidatı ödemeleri” ve “uluslararası kuruluşlara katkı ödemeleri” kapsamında 2024 yılı içerisinde toplamda 133.520.110,14 TL tutarında ödeme yapıldığı ancak söz konusu tutarın ilgili nazım hesaplarda takip edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; muhasebe hatalarının düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere ve Muhasebat Genel Müdürlüğüne gerekli yazıların yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu hatalı uygulama sonucunda 2024 yılı Bilanço dipnotlarında, 932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı ile 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabı eksik görülmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER

EK 1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Çevre İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Faaliyet Alacakları Hesap Grubunda İzlenmemesi	2023	Yerine Getirilmedi	Çevre Para Cezalarına ilişkin Sistemle Hazine Bilgi Yönetim Sisteminin karşılıklı entegrasyonunu sağlanamadığı için bulgu konusu husus yerine getirilmemiştir. Aynı başlıkta ve Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde 1'inci bulgu olarak yer almaktadır.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇEVRE, ŞEHİRCİLİK VE İKLİM
DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞI DÖNER
SERMAYE İŞLETMELERİ**

2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	4
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	4
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	5
6. DENETİM BULGULARI	5

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Döner Sermaye İşletmesi 2024 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmesi Tablosu	3
Tablo 2: Döner Sermaye İşletmesi 2024 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmesi Tablosu	3

KISALTMALAR

TVK

Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Döner Sermaye İşletmesinin, Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü İşlemlerinden Elde Edilen Gelirleri Takip Edememesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi, mülga 644 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin "Döner sermaye" başlıklı 28'inci maddesi uyarınca kurulmuştur. Söz konusu Kanun Hükmünde Kararnamenin anılan maddesine dayanılarak, Bakanlık tarafından, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği çıkarılmıştır. Yönetmelik, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı bünyesinde faaliyette bulunan döner sermaye işletmesinin malî ve idarî işlemlerine, gelir kaynaklarına, giderlerine, faaliyet alanlarına, bütçesinin hazırlanmasına, uygulanmasına ve sonuçlandırılmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemektedir.

Öte yandan, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına ilişkin dördüncü bölümünde yer alan "Döner sermaye" başlıklı 122'nci maddesinde, Bakanlığın döner sermaye kurmaya yetkili olduğu ve döner sermaye işletmelerinin görevleri, gelirleri, işleyişi ve denetimi ile diğer hususların yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği'ne göre, Döner Sermaye İşletmesinin faaliyet alanı, Bakanlığın görevleri ile ilgili olarak ortaya çıkan, fiyatlandırılması mümkün ve uygun nitelikteki mal ve hizmetlerin üretim veya satışını gerçekleştirmek olarak belirtilmiştir. İşletmenin faaliyet alanı, Yönetmeliğin "Faaliyet alanı" başlıklı 7'nci maddesinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

İşletmenin mal ve hizmet alımları ile yapım işleri, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu kapsamındadır.

İşletme bütçesinden yapılacak harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler hakkında, Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanmaktadır.

İşletmece yapılacak ön ödeme işlemleri, Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre yapılmaktadır.

İşletmenin taşınırları ile ilgili işlemleri Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

İşletmenin hizmetleri; Yönetim Kurulu, işletme yöneticisi, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi, muhasebe yetkilisi, muhasebe birim personeli ve teknik eleman ile yeteri kadar diğer görevlilerden oluşan İşletme İdaresi tarafından yürütülmektedir. Yönetim Kurulu, işletmenin en üst karar organı olup, işletme hizmetlerinin Yönetmelik'te yer alan esaslar çerçevesinde yürütülmesini sağlamakla görevlidir.

İşletmede, 1 İşletme Müdürü, 8 memur ve 7 işçi olmak üzere 16 personel görev yapmaktadır. İşletmede görev yapan personelin kadroları Bakanlık teşkilatı içerisindeki muhtelif birimlerde bulunmakta, görevlendirme suretiyle İşletmede çalışmaktadırlar.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesinin taşra teşkilatı bulunmamaktadır. Ancak, harcama yetkilisi, işletmenin taşra teşkilatında gerçekleştirilecek giderler için harcama yetkisinin bir kısmını veya tamamını Bakanlık il müdürlerine devredebilmektedir.

1.3. Mali Yapı

Döner sermaye işletmesinin bütçesinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmektedir.

İşletmenin mali verileri, Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesindeki Harcama Yönetim Sistemi üzerinde tutulmaktadır.

İşletmenin sermayesi, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile 50.000.000,00 TL olarak belirlenmiş ve 20.10.2012 tarih ve 2012/3799 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 200.000.000,00 TL'ye çıkarılmıştır. 2024 yılı sonu itibarıyla ödenmiş sermayesi 121.965.120,91 TL, ödenmemiş sermayesi 78.034.879,09 TL'dir.

Aşağıdaki tablolarda görüleceği üzere, İşletmenin 2024 yılı gider toplamı 6.396.339.792,33 TL olup en büyük gider kalemlerini cari transferler ile mal ve hizmet alım giderleri oluşturmaktadır. Cari transferlerin büyük kısmını genel bütçeye yapılan hizmet sunumu karşılığı aktarılan tutarlar ile dönüşüm projeleri özel hesabına aktarılan tutarlar ve Hazine payı oluşturmaktadır.

Bunun yanında, gelir toplamı ise 6.519.225.320,65 TL olarak gerçekleşmiş olup en büyük gelir kalemini mal ve hizmet gelirleri oluşturmaktadır. Mal ve hizmet gelirlerinin büyük kısmını belgelendirme ve izin verme gelirleri, kontrol ve denetim gelirleri, ile diğer mal ve hizmet gelirleri oluşturmaktadır.

Tablo 1: Döner Sermaye İşletmesi 2024 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmesi Tablosu

Giderin Çeşidi	2024 Yılı Tahmin Edilen (TL)	2024 Yılı Gerçekleşen (TL)
Personel Giderleri	4.400.000,00	3.997.300,54
Mal ve Hizmet Alım Giderleri ve Diğer Giderleri	2.860.864.467,00	1.502.382.807,88
Cari Transferlere Ait Giderler	4.485.542.505,00	4.256.465.905,39
Sermaye Giderleri	322.993.028,00	329.507.047,55
Sermaye Transferleri	326.200.000,00	303.986.730,97
Toplam	8.000.000.000,00	6.396.339.792,33

Tablo 2: Döner Sermaye İşletmesi 2024 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmesi Tablosu

Gelirin Çeşidi	2024 Yılı Tahmin Edilen (TL)	2024 Yılı Gerçekleşen (TL)
Mal ve Hizmet Gelirleri	7.566.665.000,00	5.777.436.247,10
Alınan Bağış ve Yardımlar	20.000,00	-
Diğer Gelirler	433.315.000,00	741.789.073,55
Toplam	8.000.000.000,00	6.519.225.320,65

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Döner Sermaye İşletmesi, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin olarak Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne tabi olup, uygulanan muhasebe sistemi belirtilen mevzuatta da öngörülen tahakkuk esaslı muhasebe sistemidir. Muhasebe işlemleri, 2011 yılına kadar tek düzen hesap planına paralel bir hesap planı ile yürütülürken, 2012 yılından itibaren hesap planına bütçe işlemleri de eklenmiş ve bu sayede işlemlerin bütçe ile de bağlantısı kurulmaya başlanmıştır.

Yapılan işlemin türüne göre ilgili birimlerce gerçekleştirilen işlemler karşılığı düzenlenen evraklar, muhasebe birimine gelmekte; muhasebe biriminde gerekli kontroller yapıldıktan sonra Döner Sermaye Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi'ne giriş yapılmak sureti ile muhasebe işlemleri gerçekleştirilmektedir. Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince, hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp

sonuçlandırılmıştır:

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu.

Denetim görüşü, Kurumun 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 yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm

faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının 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 DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde herhangi bir bilgi yer almamaktadır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesinin, Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü İşlemlerinden Elde Edilen Gelirleri Takip Edememesi

Döner Sermaye İşletmesinin, Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü (TVK) işlemlerinden elde edilen gelirleri takip edemediği bunun sonucu olarak gelir tahakkuk ve takip kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

28.12.2011 tarihli ve 28156 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Döner Sermaye Yönetmeliği'nin "Faaliyet Alanları" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (y) bendinde;

"Tabiat varlıkları ve doğal sit alanları ile özel çevre koruma bölgelerine ilişkin olarak; hâlihazır haritaları aldirmek, gerekli görülen projeleri yapmak, yaptırmak, her türlü araştırma ve inceleme yapmak, yaptırmak, izlemek, eğitim ve bilinçlendirme çalışmaları yürütmek, kullanım yasağı getirilen alanların kamulaştırma veya benzer yollarla kamunun eline geçirilmesini sağlamak, gerekli görülen alanların korunması ve kirliliğin önlenmesi amacıyla yatırım yapmak veya ilgili idarelerin yatırım projelerini desteklemek, bu alan ve bölgelerde Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlere ilişkin her türlü tasarrufta bulunmak, işletmek, işlettiirmek ve kullanım izinlerini vermek, korunan alanlara ilişkin insan ve finansman kaynağı sağlamak. Plan yapılması için gerekli haritaları yapmak, yaptırmak ve temin etmek. Her ölçekteki yeni plan ve projeyi yapmak ve yaptırmak. Altyapıyı planlamak, altyapı proje ve tesislerini yapmak veya yaptırılmasını temin etmek. Orman alanları dışında yer alan korunması gerekli taşınmaz tabiat varlıkları, koruma alanları ve doğal sit alanlarının Bakanlıkça belirlenen ilke kararlarına, onaylanan planlara uygun olarak kullanılmak üzere tahsisini gerçekleştirmek"

İşletmenin görev alanları arasında sayılmıştır.

Aynı Yönetmeliğin "Gelirler ve gelirlerden iadeler" başlıklı 8'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde; Yönetmeliğin 7'nci maddesinde sayılan faaliyetlerle ilgili her türlü mal ve hizmet satış gelirleri ile Bakanlığın asli görevleri dışında, diğer mevzuatla verilen iş ve hizmetlerden elde edilen gelirlerin, İşletmenin gelirleri arasında olduğu belirtilmiştir.

Yine söz konusu Yönetmeliğin mezkûr maddelerinde işletme yöneticisinin, yönetim kurulunun, muhasebe yetkilisinin ve gerçekleştirme görevlilerinin işletmenin elde edeceği gelirle ilgili sorumlulukları bulunmaktadır.

Uygulamada, TVK tarafından yukarıda yönetmelikte sayılan işlemlerin yapılması sürecinde yapılacak hizmet fiyatlandırılabilir ise bu hizmetten yararlanan kişiler tarafından ödenecek tutarlar Döner Sermaye İşletmesi hesabına yatırılmaktadır. Döner Sermaye İşletmesi, TVK tarafından yapılan işlemlerden elde edilecek gelirin sadece tahsilat kısmında yer almaktadır. TVK tarafından yapılan işlemlerin Döner Sermaye İşletmesine bildirilmesi neticesinde Döner Sermaye İşletmesi tahsilat işlemlerini yapmaktadır. İlgili birimin bildirmemesi veyahut geç bildirmesi durumunda takip ve tahsilat işlemlerinde aksaklıklar yaşanmaktadır.

Kullanma izni ve kiralama işlemlerinde; Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlükleri, TVK ve Döner Sermaye İşletmesi olmak üzere üçlü yapı bulunmaktadır. Taşınmazın bulunduğu yer İl Müdürlüğü taşınmazla ilgili yerel işlemleri yapmakta, taşınmazın kiralama, kullanma izni ihalesi işlemleri, İl Müdürlüğü tarafından gelen bilgiler neticesine TVK tarafından gerçekleştirilmektedir. İhale yapıldıktan sonra yer teslimi ve sözleşmedeki diğer şartların takibi için sorumluluk İl Müdürlüğüne verilmekte, sözleşmeden kaynaklanan borçların tahsilatı için ise Döner Sermaye İşletmesi yetkilendirilmektedir.

Ancak birimler arası koordinasyon eksiliğinin olması ya da işlerin takibine ilişkin bir sistemin olmaması sebebiyle; TVK tarafından yapılan kullanma izni ve kiralama işlemlerinde kullanma izni verilen kişilerden veya kiralama işlemi yapılan kiracılardan hangi dönemler itibarıyla tahsilat işlemi yapılacağı veyahut ilgililerin sözleşmeden kaynaklanan ödemelerini gerçekleştirip gerçekleştirmediği durumu Döner Sermaye İşletmesi tarafından bilinmemekte dolayısıyla da takip işlemleri de yapılamamaktadır.

01.05.2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120-Alıcılar Hesabı'nın niteliğine ilişkin 96'ncı maddesinde; alıcılar hesabının, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 97'nci maddesinde ise Mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacakların bu hesaba borç, satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde; İşletme Müdürlüğüne kullanma izinleri ile kiralama işlemlerine ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, sadece ilgililer tarafından sözleşmeler kapsamında yapılan ödemelerin tahsilat kayıtlarının takip edildiği tespit edilmiştir.

Bunun yanında kullanma izinleri ile kiralama işlemlerinde bazı ilgililerin sözleşmeden kaynaklanan borçlarını ödemediği veya geç ödediği görülmüştür. Ayrıca, kullanma izni, kiralama işlemi yapılan kişilerce Döner Sermaye İşletmesine banka uygulamaları üzerinden ödeme yapıldığında, bu ödemenin hangi işleme ait olduğu dahi İşletme tarafından bilinmemektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü ile Döner Sermaye İşletmesi arasında elde edilen gelirlerin takibi konusunda gerekli koordinasyon çalışmalarının yapılmakta olduğu ve bundan sonraki süreçte gelirlerin takip işlemlerine gerekli özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, birimler arasında gerekli koordinasyonun sağlanarak takip ve tahsil işlemlerinde etkinliğin sağlanması 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

<https://www.sayistay.gov.tr>