



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

CEZA İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞYURTLARI KURUMU

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

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	6
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	6
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	7
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	8
7. DENETİM BULGULARI	9
8. EKLER	31

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Ödenekler ve Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması	4
Tablo 2: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması	4

KISALTMALAR

BKMYBS	Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
ÖEB	Ödeme Emri Belgesi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Tahsil Edilemeyen Alacakların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Aktarılmaması
2. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi
3. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması
4. Yapım İşleri Kapsamında Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Hurdaya Ayrılan Taşınırların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında İzlenmemesi
6. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Takip Edilmemesi
7. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

B. Diğer Bulgular

1. Hazinesinin Özel Mülkiyetindeki Taşınmazlar Üzerindeki Ticari Ünitelerin Kiraya Verilmesinde Yanlış İhale Mevzuatının Uygulanması
2. Bütçe Emanetleri Hesabının Hatalı Kullanılması
3. Emanetler Hesabının Hatalı Kullanılması
4. Kesin Teminatların Güncellenmeden Gelir Kaydedilmesi ve Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması
5. İhale ile Yapılması Gereken Alımların Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılması
6. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Sözleşme İmzalanmaması

7. Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılmaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi

8. Elektronik Ortamda Oluşturulan Ödeme Emri Belgelerine Kanıtlayıcı Belgelerin Eklenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, 06.08.1997 tarih ve 4301 sayılı Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunun Kuruluş ve İdaresine İlişkin Kanun ile kurulmuştur. İlgili Kanun'un adı 10.05.2018 tarihli 7142 sayılı Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 02.07.2018 tarihli 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 64'üncü maddesi ile Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna İlişkin Bazı Mali Hükümlerin Düzenlenmesi Hakkında Kanun olarak değiştirilmiştir.

15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 74 ila 81'inci maddelerinde, hükümlü ve tutukluların meslek ve sanatlarının korunup geliştirilmesi veya bir meslek ve sanat öğrenmeleri amacına yönelik olarak çalışmalarını sağlamak üzere işyurtları açmak ve bunların bütün mali ve idari işlerini bir merkezden düzenlemek ve yönetmek amacıyla Adalet Bakanlığına bağlı ve özel bütçeli Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev ve yetkilerine ilişkin esaslar düzenlenmektedir.

Kararname'nin "İşyurtları Kurumu" başlıklı 76'ncı maddesinde İşyurtları Kurumunun organlarının, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu ile Daire Başkanlığı ve İşyurtları olduğu ifade edilmiş olup 77'nci maddesinde İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunun görevleri, 78'inci maddesinde Daire Başkanlığının görevleri, 79'uncu maddesinde ise işyurtlarının amaçları belirtilmiştir.

Kurumun başlıca mevzuatına aşağıda yer verilmiştir:

-2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanun,

-4301 sayılı Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumuna İlişkin Bazı Mali Hükümlerin Düzenlenmesi Hakkında Kanun,

-5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun,

-4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi,

- İşyurtları Ortak Üretim ve İşbirliği Programının Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik,
- Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu Konsinye Satış İşlemlerine Dair Yönetmelik,
- Ceza İnfaz Kurumlarının Yönetimi ile Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Yönetmelik,
- Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği,
- İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarında Kullanılan Maliyet Hesapları ile Tutulacak Defter ve Belgelerin Düzenlenmesine Dair Yönerge,
- 14.01.2010 tarih ve 137/3 sayılı İşyurtları Kurumu Mevzuatı Uygulamaları Hakkındaki Genelge.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, Adalet Bakanlığına bağlı ve özel bütçeli bir kurum olup kuruluş, teşkilat, görev ve yetkilerine ilişkin esaslar 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmiştir.

İşyurtları Kurumunun organları, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu ile Daire Başkanlığı ve İşyurtlarıdır. İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu, Bakanın görevlendireceği Bakan Yardımcısının başkanlığında, Bakanın belirleyeceği toplam 5 üyeden oluşur. Adalet Bakanı, gerekli gördüğü hallerde İşyurtları Kurumu Yüksek Kuruluna başkanlık etmektedir. Daire Başkanlığı, Daire Başkanı ile yeteri kadar tetkik hâkimi ve diğer personelden oluşur. İşyurtları Kurumunu, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulu Başkanı temsil eder.

2024 yılı sonu itibarıyla Kurum merkez teşkilatında 1 daire başkanı, 3 tetkik hâkimi, 1 şube müdürü, 2 ikinci müdür, 1 uzman, 3 sayman, 1 araştırmacı, 5 mühendis, 1 yazılım geliştirici (mühendis), 1 veteriner hekim, 1 şef, 7 bilgisayar işletmeni, 7 veri hazırlama ve kontrol işletmeni, 6 zabıt kâtabi, 4 memur, 1 teknisyen, 2 tekniker, 1 infaz ve koruma başmemuru, 41 infaz ve koruma memuru, 2 şoför, 2 hizmetli ve 1 sürekli işçi olmak üzere toplam 94 personelden oluşmaktadır. Taşra teşkilatında ise 373 işyurdu müdürlüğünde müdür, muhasebe yetkilisi, idare memuru, ambar memuru ve teknik personel görev yapmaktadır.

İşyurtlarında görevlendirilen personellerin kadroları Ceza ve Tevkifevleri Genel Müdürlüğünde olup mali ve sosyal hakları Adalet Bakanlığı tarafından karşılanmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Kurum bütçesi, merkezde İşyurtları Daire Başkanlığı bütçesi ile taşrada yer alan işyurtları bütçelerinden oluşmaktadır. İlgili bütçeler, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun yanı sıra, Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği'nin "Program ve Bütçe" başlığını taşıyan 9'uncu bölümündeki esaslar çerçevesinde düzenlenmektedir.

Kurumun sermaye ve gelir kaynakları 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Sermaye kaynakları" başlıklı 80'inci maddesinde belirtilmiştir. Bu gelirler:

- İşyurtları faaliyetlerinden elde edilen gelir ve karlar,
- 30.06.1934 tarihli ve 2548 sayılı Kanun'un 1'inci maddesine göre tahsil edilen harçlar ile 2'nci maddesine göre alınacak yiyecek bedelleri,
- 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre alınan yargı ve noter harçlarının %35'i,
- Ceza infaz kurumları ile işyurtlarının hizmet dışı bırakılan eşya ve araçlarla diğer malzemelerinin satışından elde edilen gelirler,
- Bağış ve yardımlar,
- Faiz ve sair gelirlerdir.

İşyurtları Kurumu bütçesinden, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunca belirlenen miktar ve esaslar dahilinde; Kurumun hizmet ve çalışmalarının yürütülmesiyle ilgili her türlü döşeme, demirbaş, makine, teçhizat, kara, hava ve deniz taşıtları alımı, bakımı, onanım, işletilmesi ve diğer tüm giderleri ile Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kuruluşlarının bina alım, inşa, onarım, demirbaş, araç, gereç ve sair her türlü ihtiyaçları için harcama yapılabilir. Harcanmayan kısımlar, İşyurtları Kurumunun ertesi yıl bütçesine devredilir. Ancak ceza ve infaz kurumları ve tutukevlerinin ihtiyacı için ayrılacak tutar, işyurtları öz gelirlerinin %90'ından az olamaz.

Kurumun 2024 yılına ait ödenekleri ve gider gerçekleştirmeleri aşağıdaki Tablo'da gösterilmiştir.

Tablo 1: Ödenekler ve Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması

Kodu	Giderin Türü	2024 Bütçe Ödeneği (TL)	2024 Yılı Sonu Ödeneği (TL)	2024 Yılı Gerçekleşmeleri (TL)
01	Personel Giderleri	407.812.000,00	810.322.000,00	756.817.630,33
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	39.734.000,00	76.334.000,00	69.041.598,06
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	8.689.327.000,00	28.469.880.300,00	26.340.766.008,59
05	Cari Transferler	171.000,00	171.000,00	0,00
06	Sermaye Giderleri	4.438.445.000,00	6.938.294.600,00	3.781.383.639,15
Toplam		13.575.489.000,00	36.295.001.900,00	30.948.008.876,13

2024 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu gereği, Kurumun bütçe başlangıç ödeneği 13.575.489.000,00-TL'dir. Yılı içerisinde bu ödeneye toplamda 22.719.512.900,00-TL ödeneğin eklenmesi suretiyle 2024 mali yılı ödeneği 36.295.001.900,00-TL olmuştur. Yıl sonu itibarıyla bütçe gerçekleşmesi 30.948.008.876,13-TL'dir.

2024 yılı sonu itibarıyla gerçekleşen 30.948.008.876,13-TL'lik bütçe giderinin %2,4'ünü personel giderleri, %85,1'ini mal ve hizmet alım giderleri, %12,2'sini sermaye giderleri oluşturmaktadır.

Kurumun 2024 yılına ait gelir gerçekleştirmeleri aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 2: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması

Kodu	Gelirin Türü	Gerçekleşen Gelir (TL)
01	Vergi Gelirleri	2.022.215.379,29
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	25.668.258.325,88
04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	5.720.068.188,02
05	Diğer Gelirler	847.292.101,63
Bütçe Gelirleri Toplamı		34.257.833.994,82
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler (-)		12.635.262,10
Net Bütçe Gelirleri Toplamı		34.245.198.732,72

2024 yılında elde edilen gelirin %5,9'unu vergi gelirleri, %74,9'unu teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, %16,7'sini alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler, %2,5'ini diğer gelirler oluşturmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Ceza İnfaz Kurumları İle Tutukevleri İş Yurtları Kurumunun 2024 yılı faaliyet gideri 29.228.753.394,29-TL, net faaliyet geliri 35.410.480.257,17-TL olup, enflasyon düzeltmesi ile birlikte dönem olumlu faaliyet sonucu 6.825.310.499,65-TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, 27.12.2014 tarih ve 29218 (mükerrer) sayılı Resmi Gazete ile yayımlanarak yürürlüğe giren Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne göre muhasebe işlemlerini yürütmektedir.

Kurum taşra harcama birimleri tarafından çeşitli faaliyet kollarında üretim yapılması nedeniyle ayrıca maliyet hesapları kullanılmaktadır. Maliyet muhasebesi uygulamasında 7/A seçeneği tercih edilmektedir.

Maliyet hesaplarına ilişkin işlemler, İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarında Kullanılan Maliyet Hesapları ile Tutulacak Defter ve Belgelerin Düzenlenmesine Dair Yönerge hükümleri doğrultusunda yürütülmektedir.

İşyurtları, Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Analitik Bütçe Sınıflandırılması esaslarına uygun olarak bütçelerini hazırlamaktadır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın "Verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri" başlıklı 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların "Diğer belgelerin verilme yeri, süresi ve usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,

- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir.

İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır.

İdare tarafından belirlenen iç kontrol riski bulunmamaktadır.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuştur.

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

İdarede yapılan görevlendirmeler, farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir.

İdarenin çıkarmış olduğu ön mali kontrol yönergesi olmayıp Adalet Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından söz konusu işlemler yürütülmektedir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, uygulama sonuçları, yönetici görüşleri, iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlara ilişkin çalışmaların henüz tamamlanmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir.

Kurumda iç denetim birimi kurulmamıştır. Bu nedenle, iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ceza İnfaz Kurumları İle Tutukevleri İşyurtları Kurumu 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: Tahsil Edilemeyen Alacakların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Aktarılmaması

Kurumun 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen faaliyet alacaklarının, tahsil edilemediği halde takibe alınmadığı ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "12 Faaliyet alacakları" başlıklı 50'nci maddesinde, faaliyet alacakları hesap grubunun, kamu idarelerince gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen her türlü vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının işleyişi ile ilgili 53'üncü maddesinde, Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili servislerince takibe sevk edilen alacak tutarlarının bu hesaba alacak, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının niteliğini açıklayan 54'üncü maddesinde, Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş olup "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 55'inci maddesinde;

"(1) Gelirlerden takipli alacaklar hesabına ilişkin takibe alma işlemleri aşağıdaki

açıklamalara göre yapılır:

a) İlgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış olan alacakların takip kayıtları, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile ilgili hesaplara kaydedilerek yapılır.

b) İlgili servislerce takibe alma işlemi gün sonuna kadar muhasebe servisine bildirilir.

(...)” denilmektedir.

Buna göre, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen alacaklardan, tahsil edilemeyenler için takibe alma işlemleri yapılarak ilgili alacağın 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, işyurdu faaliyetleri kapsamında bakanlık harcama birimlerine önceki yıllarda yapılmış olunan mal ve hizmet satışından dolayı ortaya çıkan faaliyet alacaklarının halen tahsil edilemediği, söz konusu alacaklar için takip işlemlerinin başlatılmadığı tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, tahsil edilemeyen faaliyet alacaklarının takip işlemlerin yapılması ve alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi

Maddi duran varlık hesaplarında kayıtlı duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmek yerine doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci maddesinde, maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilip amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı; maddi duran varlıklar için bunların dışında yapılan harcamaların ise gider olarak kaydedileceği belirtilmiştir.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinin ikinci fıkrasında, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te yer alan taşınmazlar için 34.000,00-TL’yi aşmayan duran varlıkların %100 amorti edileceği; aynı maddenin üçüncü fıkrasında, hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan belirtilen limiti aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği ifade edilmiştir. Söz konusu Tebliğ’in 6’ncı maddesinin beşinci fıkrasında yer alan “*Bu limitler, gerektiğinde Maliye Bakanlığınca güncellenerek yılı Kasım ayı sonuna kadar duyurulur.*” düzenlenmesine istinaden mevcut limit taşınmazlar için 114.000,00-TL olarak belirlenmiştir.

Buna göre, duran varlıklar için yapılan harcamalardan belirtilen limitleri aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edilerek ilgili duran varlığın kayıtlı değerine eklenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, duran varlıklar için büyük yapım onarım kapsamında yapılan değer artırıcı harcamaların varlığın maliyetine eklenmek yerine doğrudan giderleştirildiği; bu durumun mali tablolarda 630 Giderler Hesabı ve ilgili maddi duran varlık hesaplarında hataya sebebiyet verdiği tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, mevzuata uygunluğu ve mali tabloların gerçek bilgi üretmesini teminen maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmeden, ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Kurum tasarrufunda bulunan taşınmazlarla ilgili olarak Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilmediği, bu taşınmazların envanter ve kayıt işlemlerinin henüz tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun’un 44, 45 ve 60’ıncı maddelerine dayanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanarak 13.09.2006 tarih

ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik yürürlüğe konulmuştur.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasında, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmış; aynı maddenin altıncı fıkrasında da, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemlerinin bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir. Kayıt işlemleri, taşınmazların fiili envanter ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ile bu bilgilerin taşınmaz kayıtlarına işlenerek muhasebeleştirilmesini kapsamaktadır.

17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile söz konusu Yönetmelik'te değişiklik yapılmıştır.

Buna göre kurumların, 31.12.2017 tarihine kadar taşınmazların fiili envanterini kural olarak maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara almaları gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, yapımı Kurum bütçesinden karşılanan, idare kullanımında bulunan ve kira geliri elde edilen lojman binalarının mali tablolarda yer almadığı görülmüştür.

İdarece, Çevre ve Şehircilik Bakanlığının bahse konu taşınmazlarla ilgili değerlendirme ve takas sürecini sonuçlandırması ve bunun sonucuna göre taşınmazların mali tablolara dahil edilmesi ve envanter kayıtlarının oluşturulması gerektiği belirtilmiştir.

Kurum bütçesinden karşılanan, idare kullanımında bulunan ve kira geliri elde edilen lojman binalarıyla ilgili olarak, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "Arazinin mülkiyetinin malzeme sahibine verilmesi" başlıklı 724 üncü maddesinde yer alan "*Yapının değeri açıkça arazinin değerinden fazlaysa, iyiniyetli taraf uygun bir bedel karşılığında yapının ve arazinin tamamının veya yeterli bir kısmının mülkiyetinin malzeme sahibine verilmesini isteyebilir*"

hükmü gereğince, anılan taşınmazların Kurum adına tapuda tescilini teminen gerekli iptal ve tescil davası açılmasıyla ilgili hukuki süreç başlatılması ya da Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik kapsamında, taşınmazların takas süreci yerine tahsis işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla, yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre taşınmazların kayıt ve envanter işlemlerinin tamamlanması ve belirlenen değerleri ile kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Yapım İşleri Kapsamında Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi

Kurum bütçesinden, Adalet Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kuruluşlarının yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin “Sermaye kaynakları” başlıklı 80’inci maddesinin beşinci fıkrasında, Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu bütçesinden, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunca belirlenen miktar ve esaslar dahilinde, Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kuruluşlarının yapım işleri için harcama yapılabileceği düzenlenmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğini açıklayan 187’nci maddesinde, 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 hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde ise, işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, sahip olunan maddi duran varlıkların maliyetine ilişkin bilgilerin doğru bir şekilde mali tablolara yansıtılmasını teminen, yapımı süren maddi duran varlıklar için gerçekleştirilen harcamaların, kabul gerektiren durumlarda geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi; işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihten sonra ise bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebe kaydının tamamlanması gerekmektedir.

Adalet Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kuruluşlarının yapım işleri kapsamında Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu bütçesinden gerçekleştirilen yatırımlarla ilgili olarak ise Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilecek olan tutarların, geçici kabul tutanaklarının idare tarafından onaylanmasından itibaren giderleştirilmesi ve söz konusu yatırımın ilgili kurumun varlık kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, söz konusu ödemeler kapsamında toplam 2.322.119.191,86-TL'nin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmek yerine doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

İdarece, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından gönderilen 05/07/2019 tarihli ve 44613834-845.99-E.198613 sayılı kayıtlı görüş yazısı doğrultusunda işlem tesis edildiği bildirilmiş olup söz konusu görüş yazısının bulgu konusu ile ilgisi bulunmamaktadır.

Kurum bütçesinden gerçekleştirilen ve yukarıda da belirtilmiş olan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme gibi yapım işlerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile muhasebe ve mali tablo ilkelerine uygun olarak, geçici kabulü yapılmıncaya kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenerek mali tabloların doğru bilgi sunması sağlanmalıdır.

Bu itibarla, yapımı süren maddi duran varlıklara ilişkin harcamaların, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihe, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Hurdaya Ayrılan Taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında İzlenmemesi

Hurdaya ayrılan taşınırın, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabından 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, birikmiş amortismanların da 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabından 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 214'üncü maddesinde, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının çeşitli nedenlerle kullanılma

olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı; 215 ve 219'uncu maddelerinde ise söz konusu varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna göre, çeşitli nedenlerle kullanılma olanağını yitiren ve hurdaya ayrılan taşınırlar ile bunlara ilişkin ayrılmış amortisman tutarlarının Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu yerine Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubu'ndaki 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmesi ve ilgili varlığın tamamı için amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, çeşitli nedenlerle kullanılma olanağını yitiren ve hurdaya ayrılan taşınırların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında; bu varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, ilgili varlığın tamamı için ayrılan amortismanın ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kayıt edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Takip Edilmemesi

Ticari ünitelerin üçüncü kişilere kiralanmak suretiyle işlettilmesinden elde edilen peşin kira bedellerinin, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının işleyişini açıklayan 298'inci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği; Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı tutarlardan ilgili

oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının niteliğini açıklayan 347'nci maddesinde, Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının, dönem içinde tahsil edilen fakat gelecek yılların faaliyet hesaplarına dahil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı; 348'inci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izleneceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde, üçüncü kişilere yapılan ticari ünite kiralamalarında sözleşme süresinin en fazla üç yıl olarak uygulandığı ve bu çerçevede yapılan ödemelerin çay ocağı, kafeterya işletilmesi işinde üçer aylık dönemler halinde peşin; bankamatik, Posta ve Telgraf Teşkilatı hizmetleri işlerinde ise yıllık dönemler halinde peşin alındığı görülmüş olup söz konusu ödemelerin vadesine göre 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında takip edilmediği tespit edilmiştir.

İdarece, ticari ünite kira gelirlerinin İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığı Lojman ve Ticari Üniteler Bürosu tarafından takip edilerek Merkez Saymanlık Bürosuna bildirildiği, Lojman ve Ticari Üniteler Bürosu tarafından takip işlemi yapılırken herhangi bir yazılım programı kullanılmadığı, söz konusu yazılım programı için çalışmaların başladığı ve yazılım çalışmalarının tamamlanması ile birlikte ticari ünitelerin işletilmesinden elde edilen peşin kira gelirlerinin ilgili hesaplarda takip edileceği bildirilmiştir.

Bu itibarla, peşin tahsil edilen kira gelirlerinin gelecek aylara ve yıllara ait gelirler hesaplarına kaydedilerek mali tablolarda takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Ticari faaliyet kapsamına girmeyen mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen Katma Değer Vergisi (KDV) tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilerek indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu, Adalet Bakanlığına bağlı özel bütçeli bir kurum olup 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe türleri ve kapsamı" başlıklı 12'nci maddesinde özel bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli

bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenen kamu idaresi olarak tanımlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV’ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun’un “Vergi indirimi” başlıklı 29’uncu maddesinde, KDV mükelleflerinin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu Kanun’da aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceği; “İndirilemeyecek katma değer vergisi” başlıklı 30’uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmiştir.

Bununla birlikte, 26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin “B-Verginin Konusu ile İlgili Çeşitli Hususlar” başlıklı bölümünün “2.Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi” başlıklı alt bölümünde “3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir.” hükmü yer almaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini açıklayan 125’inci maddesinde, bu hesabın katma değer vergisi mükellefi kamu idarelerince katma değer vergisi mükellefiyetine konu mal ve hizmet satın alınması sırasında ilgililere ödenen katma değer vergisi için kullanılacağı; 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini açıklayan 303’üncü maddesinde ise bu hesabın katma değer vergisi mükellefi kamu idarelerince teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan

katma değer vergisi için kullanılacağı belirtilmiş olup ay sonlarında bu iki hesabın birbirine mahsup edilip verginin ödenmesi ya da devretmesine yönelik belirlemenin buna göre yapılacağı ifade edilmiştir. Hesaplanan KDV'nin, İndirilecek KDV'den büyük olması neticesinde kalan tutarın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına kaydedilip ödenecek vergi olarak muhasebeleştirileceği; tersi durumda ise 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilip diğer dönemlere devredeceği düzenlenmiştir.

Buna göre, kamu idarelerinin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri kapsamında sayılmayan ve kuruluş amaçlarına uygun olarak gerçekleştirdiği teslim ve hizmetler 3065 sayılı Kanun kapsamına girmemektedir. Bu nedenle, kamu idarelerinin görevleri arasında sayılan ve ticari faaliyet kapsamına girmeyen, idarenin asli hizmetleri yerine getirmek amacıyla yapılan harcamaların indirim konusu yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, ticari faaliyet kapsamına girmeyen ve idarenin asli hizmetlerini yerine getirmek amacıyla yapılan büro malzemesi, temizlik malzemesi ve benzeri alımlardaki KDV tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği; söz konusu tutarların 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı ile mahsup edildiği; bu nedenle, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı veya 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında hataya sebebiyet verilerek ödenmesi gereken KDV'nin oluşmaması ya da azalmasına neden olduğu tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, vergi ziyaı oluşmaması açısından ticari faaliyet kapsamında olmayan harcamalara ilişkin ödenen Katma Değer Vergilerinin indirim konusu yapılmaması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Hazinesin Özel Mülkiyetindeki Taşınmazlar Üzerindeki Ticari Ünitelerin Kiraya Verilmesinde Yanlış İhale Mevzuatının Uygulanması

Kurum tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında olan Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde yer alan ticari ünitelerin kiraya verilmesinde, İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol'e aykırı ihale mevzuatının uygulandığı ve buna bağılı olarak kiralama ihalelerinde geçici teminat alınmadığı veya eksik alındığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği hüküm altına alınmıştır.

18.07.2001 tarih ve 24466 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 7/A maddesinde, Hazinesin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerin kiralanması ihalelerinde, tahmini bedelin %3'ünden az olmamak üzere %30'una kadar geçici teminat alınabileceği hüküm altına alınmıştır.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı" başlıklı dördüncü bölümünün "Milli Emlak Genel Müdürlüğü" başlıklı 101'inci maddesinde birinci fıkrasının (b) bendinde "*Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, kiralanması, trampası ve üzerinde sınırlı ayni hak tesisi, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve bu yerler için gerekli görülen hallerde kullanma izni verilmesi işlemlerini yapmak*" hükmüne yer verilmiştir.

19.06.2007 tarih ve 26557 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in "Geçici teminat" başlıklı 25'inci maddesinde, yönetmeliğe göre yapılacak ihalelerde, tahmin edilen bedelin %10'undan az olmamak üzere %30'una kadar, işin niteliğine göre ita amirince belirlenecek miktarda geçici teminat alınabileceği; tarım arazilerinin kiraya verilmesinde ise geçici teminat alınmayabileceği belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in "Tahsisli ve kiralanmış yerlerdeki işlemler" başlıklı 70'inci maddesinin beşinci fıkrasında, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının, taşınmazların üçüncü kişilere

kiraya verilmesine ilişkin olarak adına tahsis yapılan idarelerle protokol yapabileceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda, Adalet Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı arasında yapılan 04.10.2023 tarihli İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol'ün "Uygulanacak hükümler" başlıklı 12'nci maddesinde, protokolde hüküm bulunmayan hallerde öncelikle 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı; bunlarda hüküm bulunmaması halinde ise 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine başvurulacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Hazinenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar 2886 sayılı Kanun kapsamında olup 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi uyarınca, söz konusu taşınmazların kiralanması işlemlerini yapma yetkisi Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına verilmiştir. Adalet Bakanlığına tahsis edilen taşınmazların kiralanması işlemlerinde ise 04.10.2023 tarihli İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol uyarınca İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığı yetkilendirilmiştir. Bu hükümler doğrultusunda, Hazinenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan Adalet Bakanlığına tahsis edilenlerin kiralanması işlemlerinde 2886 sayılı Kanun'da belirtilen ihale mevzuatının ve 4706 sayılı Kanun'da yer alan geçici teminata ilişkin hükümlerin uygulanması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, Kurum tarafından Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde yer alan ticari ünitelerin kiralanması ihalelerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümleri yerine Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda yapıldığı; 4706 sayılı Kanun'a göre geçici teminatların tahmin edilen bedelin %10'undan az olmamak üzere %30'una kadar alınması gerekirken Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği'nde geçici teminat alma zorunluğu bulunmaması nedeniyle bazı ihalelerde teminat alınmadığı; bazılarında ise %3 oranında alındığı tespit edilmiştir.

İdarece, İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunun 05.02.2015 tarihli ve 2015/5 sayılı ilke kararı ile; Adalet Bakanlığına tahsisli taşınmazlarda bulunan ticari ünitelerin kiraya verilmesine ilişkin usul ve esasların belirlendiği ve bu kapsamda Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumu ve İşyurtlarının İdare ve İhale Yönetmeliği'nin 44'üncü maddesinin (b)

bendi gereğince, Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği hükümlerine göre ticari ünite kiralama iş ve işlemlerinin yapıldığı belirtilmiştir.

Yukarıda da ifade edildiği üzere, Hazinesin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar 2886 sayılı Kanun kapsamında olup Adalet Bakanlığına tahsis edilen taşınmazlarda yer alan ticari ünitelerin kiralama işlemlerinin yürütülmesi hususunda, İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığı 04.10.2023 tarihli Protokol ile yetkilendirilmiştir. Fakat, Adalet Bakanı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı tarafından imzalanan Protokol’de, Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazların kiralanmasına ilişkin uygulanacak usul ve esasların tespiti hakkında İşyurtları Kurumu Yüksek Kuruluna herhangi bir yetki tanınmamıştır. Zira, Protokol’ün “Uygulanacak hükümler” başlıklı 12’nci maddesinde de, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlarda yer alan ticari ünitelerin kiralanmasında, uygulanacak mevzuatın tespiti hakkında herhangi bir yetki tanınmayan İşyurtları Kurumu Yüksek Kurulunun, 05.02.2015 tarihli ve 2015/5 sayılı ilke kararında belirtilmiş olan Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği’nin değil; 2886 sayılı Kanun ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmelik hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Aksi halde, geçici teminatın gelir kaydedilmesi gereken hallerde, Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği’nde geçici teminat alma zorunluğu bulunmaması nedeniyle bazı ihalelerde teminat alınmaması; bazılarında ise %3 oranında alınması nedeniyle kamu zararına sebebiyet verme ihtimali oluşacaktır.

Bu itibarla, Kurumun özel mülkiyetinde bulunmayıp Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde bulunan ticari ünitelerin kiraya verilmesinde Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği yerine 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

BULGU 2: Bütçe Emanetleri Hesabının Hatalı Kullanılması

Bütçe Emanetleri Hesabının mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılmadığı ve bütçe emaneti niteliğinde olmayan giderlerin ilgili hesapta takip edildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesabın niteliği” başlıklı 241’inci maddesinde, 320 Bütçe Emanetleri Hesabının mali yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine

ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı; “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 242’nci maddesinde, herhangi bir tutarın bütçe emanetine alınabilmesi için hizmetin yapılmış veya malın teslim edilmiş olması gerektiği; “Hesabın İşleyişi” başlıklı 243’üncü maddesinde ise bütçe gideri olarak tahakkuk ettirilen tutarlardan herhangi bir nedenle hak sahiplerine ödenemeyenlerin bir taraftan bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı veya ilgili varlık hesabına borç, diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 320 Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılabilmesi için hizmetin yapılmış veya malın teslim edilmiş olması kaydıyla yıl içinde tahakkuk eden ancak nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen bir tutarın söz konusu olması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, 320 Bütçe Emanetleri Hesabına yapılan kayıtların, bütçe emaneti niteliğinde olmayıp alım sürecinin tamamlanmasına yönelik kayıtlardan oluştuğu tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, Bütçe Emanetleri Hesabının mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılması ve ilgili hesaba sadece mali yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ödenemeyen tutarların kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Emanetler Hesabının Hatalı Kullanılması

Kurum tarafından Emanetler Hesabının mevzuatta tanımlandığı şekliyle kullanılmadığı ve emanet niteliğinde olmayan kalemlerin ilgili hesaba kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının niteliğini açıklayan 283’üncü maddesinde, ilgili hesabın mevzuatları gereği bütçe dışı fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahakkuklu veya tahakkuku tahsiline bağlı olarak yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılacağı; “Hesabın İşleyişi” başlıklı 284’üncü maddesinde ise fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan diğer tahsilatların bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna göre, başka bir kamu idaresinin gelir işlemini yapan idare tarafından tahsil edilmesini gerektiren bir durum olduğunda 333 Emanetler Hesabı yerine 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, Kurum tarafından yapılan ödemelerde, ilgilinin süresi geçen ve tahsili gereken vergi borcunun mahsup edildiği, fakat söz konusu tutarların 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine 333 Emanetler Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Mevzuatta düzenlenen tanımı dışında yapılan bu hatalı kayıtlar nedeniyle 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı ve 333 Emanetler Hesabının gerçek durumu yansıtmamasına neden olunmuştur.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, bütçe dışı fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahakkuklu veya tahakkuku tahsiline bağlı olarak yapılan tahsilatların izlenmesi için 333 Emanetler Hesabı yerine 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Kesin Teminatların Güncellenmeden Gelir Kaydedilmesi ve Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması

Kurum tarafından sözleşmesi feshedilen işlere ait teminatların güncelleme işlemi yapılmadan gelir kaydedildiği ve gerekli tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 19'uncu maddesinde, sözleşme imzalandıktan sonra yüklenicinin mali acz içinde bulunması nedeniyle taahhüdünü yerine getirememesi halinde sözleşmenin feshedilerek kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedileceği hüküm altına alınmış olup aynı Kanun'un 20'nci maddesinde, yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi, işi süresinde bitirmemesi, yasak fiil veya davranışlarda bulunması durumlarında sözleşmenin idare tarafından feshedilerek kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un 22'nci maddesinde ise ilgili maddelere göre sözleşmenin feshedilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe

kadar Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan aylık toptan eşya fiyat endeksine göre güncelleneceği ve güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki farkın yükleniciden tahsil edileceği belirtilmiştir.

Bununla birlikte, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Kayıt zamanı” başlıklı 50’nci maddesinde, “Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.” denilmekte olup aynı Kanun’un “Kamu gelir ve giderlerinin yılı ve mahsup dönemi” başlıklı 51’inci maddesinin birinci fıkrasında da, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (ü) bendinde, tahakkuk esası; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi olarak tanımlanmıştır.

Buna göre, kesin teminatların ve varsa ek kesin teminatların değer kaybını önlemek amacıyla güncellenerek gelir kaydedilmesi ve güncelleme işleminden sonra fark oluşması durumunda, bu farkın tahakkuk kayıtlarının yapılarak yükleniciden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, muhtelif sebeplerle feshedilen sözleşmelere ait kesin teminatların güncelleme işlemi yapılmadan gelir kaydedildiği; güncelleme işlemi yapıp yükleniciden alınması gereken farkların ise tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, 4735 sayılı Kanun gereğince feshedilen sözleşmeler kapsamında alınmış olan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar güncellenmesi; güncelleme işlemi yapıp yükleniciden alınması gereken farkların ise tahakkuk kayıtlarının yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: İhale ile Yapılması Gereken Alımların Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılması

Kurum tarafından yıl içerisinde süreklilik arz eden ve/veya önceden öngörülebilir

nitelikteki mal ve hizmet alımlarının kısımlara bölünerek açık ihale usulü yerine doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, idarelerin bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde, saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği; bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, 4734 sayılı Kanun'un doğrudan temini düzenleyen 22/d maddesi uyarınca, 2024 yılı için büyükşehir belediye sınırları dahilindeki idarelerde 622.756,00-TL; diğer idarelerde ise 207.453,00-TL'yi aşmayan harcamalar, ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile gerçekleştirilebilecektir.

Kanun'un doğrudan temin usulüne ilişkin gerekçesinde, ihale mevzuatındaki ilan yapma, yeterlilik şartlarının aranması, çok küçük çaptaki alımlar da dahi sözleşme imzalanması ve Kamu İhale Kurumu payı yatırılması gibi zorunlulukların uygulamada istenilen kolaylığı sağlamadığı, dolayısıyla belirli bir tutara kadar olan alımların bu madde kapsamında temin edilebileceği belirtilmiştir.

11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'de de, 4734 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde öngörülen ihale usulleriyle temin edilmesi gereken ihtiyaçların, parasal limitlerin altında kalacak şekilde adet, kısım veya gruplara bölünmek suretiyle temin edilemeyeceği ve piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda bu limitlerin aşılabacağına tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Buna göre, doğrudan temin usulü, Kanun'un temel ilkelerine aykırı olmamak ve uygulamada verimlilik sağlamak şartıyla kullanılması gereken bir alım yöntemi olup 4734 sayılı Kanun ile öngörülen ihale usulleriyle temin edilmesi gereken ihtiyaçların, parasal limitlerin altında kalacak şekilde adet, kısım veya gruplara bölünmek suretiyle temin edilmesi, mevzuata aykırılık oluşturmaktadır.

Yapılan incelemeler neticesinde, yıl içerisinde süreklilik arz eden, önceden

öngörülebilir, önceki yıllarda mutlak olarak gerçekleştirilen ve yaklaşık maliyeti hesaplandığında doğrudan temin parasal limitlerini aşan mal ve hizmet alımlarının Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerekirken kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine ve kurum bütçesinden ödenek gönderilen tüm harcama birimlerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, süreklilik arz eden ve/veya önceden öngörülebilir nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinden, yaklaşık maliyeti doğrudan temin sınırını aşan ihtiyaçların analiz edilip bütçe planlaması yapılmak suretiyle ihale ile temin edilmesi; Kanun'un temel ilkeleri olan rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılmasının sağlanması amaçlarına uygun olarak, alımların parasal limitlerin altında kalmak suretiyle parçalara bölünmemesi gerekmektedir.

BULGU 6: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Sözleşme İmzalanmaması

Kurum tarafından doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen ve belli bir süreyi gerektiren mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde yüklenici ile sözleşme imzalanmayan alımların yapıldığı görülmüştür.

Kamu İhale Kurumu tarafından hazırlanarak 11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in "Alımlara ilişkin uygulama esasları" başlıklı 4'üncü maddesinin beşinci fıkrasında, "*Teslimi, sunumu veya yapımı belli bir süreyi gerektiren alımlar ile Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda sözleşme imzalanması zorunludur.*" hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, teslimi, sunumu veya yapımı belli bir süreyi gerektiren mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde, alımın bir sözleşmeye bağlanarak mevzuata uygun işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve alımı belirli bir süreyi gerektiren mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinden sözleşme imzalanmayan alımların olduğu tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine ve kurum bütçesinden ödenek gönderilen tüm harcama birimlerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve belirli bir süreyi gerektiren mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde yüklenici ile sözleşme imzalanması gerekmektedir.

BULGU 7: Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılmaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi

Kurum tarafından yapılan ticari ünite kiralamalarında, kiracılar tarafından ödenmesi gereken ortak gider tüketim bedellerinin tahsilatının sağlanamadığı; buna ilişkin takip sisteminin kurulmadığı ve gerekli kontrollerin oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

Adalet Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı arasında 04.10.2023 tarihinde imzalanmış olan İşyurtları Kurumu Daire Başkanlığının Ticari Ünite Kiralamalarında Yetkilendirildiği Protokol kapsamında gerçekleştirilen ticari ünite kiralama sözleşmelerinin 18'inci maddeleri uyarınca, kiralanacak alanların elektrik, su, doğalgaz, ısıtma, soğutma, havalandırma ve benzeri ortak gider tüketimlerinin, kiracılar tarafından kendi adlarına yaptıracağı abonelikler üzerinden ödeneceği; abonelik işleminin mümkün olmaması durumunda ise bahsi geçen tüketimlerin ölçülebilmesi için gerekli araçların kiracılar tarafından temin edilerek güncel tarifeler üzerinden usulüne uygun, eksiksiz ve aylık olarak Kurum hesabına yatırılacağı; ortak giderler genel bütçeden karşılanıyor ise ilgili bütçenin hesabına yatırılması gerektiği düzenlenmiştir.

Buna göre, kendi adına abonelik yaptıramayan kiracıların elektrik, su, doğalgaz ve benzeri ortak tüketim giderlerini, gerekli araçları (süzme sayaç) temin ederek güncel tarifelere göre, bu giderleri karşılayan ilgili kurum hesabına aylık olarak yatırması; Kurumun ise bu tutarların takip ve tahsilini sağlaması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde, ilgili harcama birimlerince, kendi adına abonelik yaptıramayan kiracıların kullandığı elektrik ve su giderlerinin her ay düzenli olarak kontrol edilmediği; yapılan hesaplamaların gerçeğe uygun olmadığı görülmüştür. Bununla birlikte, yapılan ödemelerin zamanında ve doğru olup olmadığının Kurum Lojman ve Ticari Üniteler Bürosu tarafından düzenli takip edilmediği tespit edilmiştir.

Ticari ünitelerin bulunduğu idarelerde ortak giderler, bazı dönemler Kurum bütçesinden karşılanıyor iken; aynı ticari ünite ortak gideri bazı dönemlerde ise genel bütçe ödenekleri ile karşılanabilmektedir. Kurum tarafından ticari ünite ortak giderlerinin tahsiline ilişkin herhangi bir takip sistemi bulunmadığından kiracılardan tahsil edilmesi gereken ortak gider tüketim bedel tutarı ve eksik tahsilat tutarı tam olarak hesaplanamamaktadır.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ödemelerin takibinin daha sağlıklı yapılabilmesi bakımından uygun bir programın kurulması için analiz çalışmalarının tamamlandığı ve programın yazılım sürecinin de yakın zamanda tamamlanmasının beklenildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, kiraya verilmiş ticari ünitelerde kendi adına abonelik yaptıramayan kiracıların elektrik, su, doğalgaz ve benzeri ortak tüketim giderlerinin tahsilatı için öncelikli olarak takip sisteminin kurulması ve kontrollerin geliştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Elektronik Ortamda Oluşturulan Ödeme Emri Belgelerine Kanıtlayıcı Belgelerin Eklenmemesi

Elektronik ortamda oluşturulan ödeme emri belgeleri eki olan kanıtlayıcı belgelerin eklenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun ek 4'üncü maddesinde, Kanun kapsamında yer alan tüm iş ve işlemlerin elektronik ortamda gerçekleştirilebileceği ve maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir. 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler" başlıklı 5'inci maddesinin beşinci fıkrasında, Hazine ve Maliye Bakanlığının, Yönetmelik kapsamındaki işlemlere ilişkin belgelerin elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin usul ve esasları, şekil hükümlerinden bağımsız olmak üzere belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

26.06.2018 tarih ve 30460 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Belgelerin oluşturulması ve muhafazası" başlıklı 24'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, Bakanlığın, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) kapsamında, gerçekleştirme belgeleri ve diğer belgelerle ilgili işlemlerin elektronik ortamda yürütülmesi

sırasında yapısal dosya formatlarının yanı sıra yapısal olmayan dosya formatlarının da (kağıt belgelerin taranması sonucunda elde edilenler dahil) kullanılmasına izin verebileceği belirtilmiştir.

18.10.2022 tarih ve 31987 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Harcamaların Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesi konulu 78 sıra numaralı Muhasebat Genel Tebliği’nin “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde kanıtlayıcı belgeler; ilgili mevzuatına göre, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan ve ödeme emri belgesinin eki belgeler olarak tanımlanmıştır. Aynı Tebliğ’in “Bakanlık uygulamaları üzerinden ÖEB ve kanıtlayıcı belgelerin hazırlanması ve muhasebeye iletilmesi” başlıklı 5’inci maddesinin dördüncü fıkrasında, yapısal olmayan dosya formatlı kanıtlayıcı belgelerden e-imzalı olmayanların taratılarak ödeme emri belgesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, elektronik ortamda ödeme emri belgesi oluşturulan harcamalara ilişkin kanıtlayıcı belgelerin elektronik ortamda oluşturulamaması durumunda bu belgelerin taratılarak BKMYBS’ye eklenmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, yapılan harcamalara ilişkin BKMYBS’de ödeme emri belgelerinin düzenlendiği fakat bu ödemelere ilişkin kanıtlayıcı belgelerin sisteme yüklenmediği tespit edilmiştir.

İdarece bulgu konusuna iştirak edilmekte olup ilgili hususların tüm işyurdu müdürlüklerine bildirildiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, elektronik ortamda oluşturulan ödeme emri belgelerine ilişkin kanıtlayıcı belgelerin Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi’ne eksiksiz olarak yüklenmesi 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>

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
Ticari Ünitelere Ait Ortak Gider Tüketim Bedelinin Tahsilatının Yapılamaması, Tahsilata İlişkin Takip Sisteminin Kurulmaması ve Kontrollerin Geliştirilmemesi	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda aynı başlıkla bulgu konusu yapılmıştır.
Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara/Yıllara ait Gelirler Hesabında Takip Edilmemesi	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda aynı başlıkla bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda aynı başlıkla bulgu konusu yapılmıştır.
İdare Tarafından Yapılan Bina Alım, İnşa, Onarım ve Demirbaş Alımlarının Varlık Hesabına Dönüştürülmemesi, Doğrudan Giderleştirilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda "Yapım İşleri Kapsamında Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi" başlığı ile bulgu konusu yapılmıştır.
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde ve Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda aynı başlıkla bulgu konusu yapılmıştır.
Tahsil Edilemeyen Alacakların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Aktarılmaması	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda aynı başlıkla bulgu konusu yapılmıştır.
Hurdaya Ayrılan Maddi Duran Varlıkların Kayıt Altına Alınmaması	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda "Hurdaya Ayrılan Taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında İzlenmemesi" başlığı ile bulgu konusu yapılmıştır.
Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Mal Alımlarında Sözleşme İmzalanmaması	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda "Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve Belirli Bir Süreyi Gerektiren Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Sözleşme İmzalanmaması" başlığı ile bulgu konusu yapılmıştır.