



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL ULAŞIM HİZMETLERİ VE ARAÇ KİRALAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

2021 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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.....	5
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	5
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	6
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	10
7. DENETİM BULGULARI.....	10

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	2
Tablo 2:İştirakler Tablosu	2
Tablo 3: Belirli Bir Araç Marka ve Modeline İşaret Eden Araç Alımlarına İlişkin Örnek Teknik Şartname Hükümleri	11
Tablo 4: İBB Bünyesinde Görevlendirilen Personelin İşe Alım ve Görevlendirme Tarihleri .	20

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
COSO	Committee of Sponsored Organisation of Treadway Commission
EKAP	Elektronik Kamu Alım Platformu
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İETT	İstanbul Elektrik, Tramvay ve Tünel İşletmeleri
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
UKOME	Ulaşım Koordinasyon Merkezi
UGETAM	İstanbul Uygulamalı Gaz ve Enerji Teknolojileri Araştırma ve Mühendislik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Araç Alımı İhalelerine Ait Teknik Şartnamede Yer Alan Hükümlerin Belirli Bir Marka ve Modele İşaret Etmesi
2. Kamu İhale Kanununa Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi
3. Toplu Taşıma Hizmeti Sözleşmeleri Hükümlerine Aykırı Olarak Hasılat Paylaşılması
4. Şirket Personelinin Herhangi Bir Sözleşme Olmaksızın Büyükşehir Belediyesinde Görevlendirilmesi
5. Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasını Gerektiren Hizmetleri İçin, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Personel Temin Edilmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi
6. Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertleri İçin Yapılan Özel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Tarafından Karşılanması
7. Genel Kurul Tarafından Yönetim Kuruluna Huzur Hakkı Ücretlerini Belirleme Yetkisinin Devredilmesi
8. İBB Meclis Kararı Olmaksızın Borçlanmaya Gidilmesi
9. Yevmiye Defterine Kayıt Yapılmasında Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ve Zamanına Uyulmaması
10. Envanter Çıkarma İşleminin Usulüne Uygun Yapılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ, İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından, 1580 sayılı Belediye Kanunu (mülga), 3030 sayılı Büyük Şehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun (mülga) ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (mülga) hükümlerine göre 1997 yılında kurulmuş olup 12.09.1997 tarihinde ticaret siciline tescil edilmiştir.

Şirketin faaliyet alanı, şirket ana sözleşmesinde gösterildiği üzere; ulaşım, taşımacılık ve işletmecilik hizmetleri, ulaşım planlama-proje-müşavirlik hizmetleri ile her türlü araç kiralama ve özel amaçlı ulaşım faaliyetleri ile ilgili tüm hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belirlen hizmetleri yapmaktan oluşmaktadır.

Şirket, yasalara ve kuruluş amacına uygun olan işlerin yapılması için Türkiye sınırları içinde taşınmaz tasarruf ve bunların üzerinde aynı hak tesis edebileceği gibi bunları alıp satabilir, kira ile işletebilir veya kiraya verebilir.

İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ, kamu ve özel hukuk hükümlerine tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini ise temel olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 5216 Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'na tabi olarak gerçekleştirmektedir. Ayrıca Şirket, gerçekleştireceği ihaleli işlemlerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Şirket, 6102 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda kurulmuş anonim bir şirkettir. Dolayısıyla, yönetim kurulu tarafından temsil ve idare olunur. Yönetim kurulu üyeliğine ancak gerçek kişiler seçilebilir. Pay sahibi olan bir tüzel kişi yönetim kurulu üyesi olamaz. Ancak, tüzel kişinin temsilcisi olan gerçek kişiler yönetim kurulu üyesi olarak seçilebilir. Yönetim kurulu niteliği gereği sürekli bir organdır.

Anonim şirket yönetim kurulu; ortakların sermayelerinin korunması ve değerlendirilmesini, şirket alacaklılarının da alacaklarını emanet ettikleri, idare ve temsile yetkili bir organdır. Yönetim kurulu, anonim ortaklığın kanunla öngörülmüş zaruri bir organdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, 5 tüzel kişi ortaklığını temsilen 19 üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 07.04.2021 tarihli Genel Kurul kararı ile seçilmişlerdir.

Şirketin idari birimleri; Genel Müdürlük, 1 Hukuk Müşavirliği, 4 Müdürlük, 10 Şeflik ve 1 Avukattan oluşmaktadır. Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2021 tarihi itibarıyla 75'tir. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ'nin nominal sermaye tutarı 10.000.000,00 Türk lirası olup sermayesinin tamamı ödenmiştir.

İBB, şirketin doğrudan %35 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2021 tarihi itibarıyla sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

Pay Sahibinin Adı, Soyadı/Unvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
İstanbul Konut İmar Plan Turizm Ulaşım San. ve Tic. AŞ	5.000.000,00	50
İstanbul Büyükşehir Belediyesi Başkanlığı	3.500.000,00	35
İstanbul Beton Elemanları ve Hazır Beton AŞ	500.000,00	5
Metro İstanbul San. ve Tic. AŞ	500.000,00	5
İsfalt-İstanbul Asfalt Fab. San. Tic. AŞ	500.000,00	5
Toplam	10.000.000,00	100

İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ'nin aşağıdaki tabloda yer alan iştirakleri bulunmaktadır.

Tablo 2: İştirakler Tablosu

İştirakin Adı, Soyadı/Unvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
İstanbul Şehir Hatları AŞ	1.312.672,00	2
İmar AŞ	256.233,00	0,53
Havaist. San. ve Tic. AŞ	10.000,00	1

Şirketin amacı; turistik veya özel amaçlı ulaşım hizmet taleplerini toplu ulaşım veya bireysel ulaşım hizmeti kapsamında karşılamak üzere gerekli her türlü araç filosunu temin etmek, bu araç filosu ile her türlü ulaşım hizmetini sunmak, bu hizmetin işletmeciliğini yapmak, bu hizmet ile ilgili işletmeyi üçüncü kişilere kiralamak veya alt kiraya vermek, işletmecilik modelinin gerektirdiği ilgili tüm yan hizmetleri gerçekleştirmektir. Bu nedenle Şirketin ana gelirleri otobüs işletmeciliği ile hat kiralama gelirleridir. Bunun yanında binek araç kira gelirleri de Şirketin önemli gelir kalemlerindedir.

Gelir tablosundan, dönem net kârının son üç yılda nominal olarak azaldığı anlaşılmaktadır. Bu durumun sebebinin, satış maliyetlerinin ve faaliyet giderlerinin, brüt satışlardaki artıştan daha fazla artması olarak değerlendirilmektedir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Şirketin Muhasebe Sistemi

6102 sayılı Kanun'da; Kanun'a tabi gerçek ve tüzel kişilerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanun'un 175 ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından (1) Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayımlanmış ve 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Şirketin tabi olduğu muhasebe sistemi (1) Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tekdüzen Hesap Planıdır.

Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde ve 7/A seçeneğine göre tutmaktadır. 7/A seçeneğinde, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. 2020 yılı aktif toplamı 4.613.700,00 TL'yi veya net satışları toplamı 9.227.100,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2021 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar. Şirketin 2020 yılı aktif toplamı 237.453.776,78 TL ve 2020 yılı net satışları 508.609.986,83 TL'dir.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

Anonim şirketin finansal tabloları hakkındaki hükümlere 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer verilmiştir.

Kanun'un 514 ve 515'inci maddelerine göre yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar. Anonim şirketin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılır.

Kanun'un 516'ncı maddesine göre yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu ise, Şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile finansal durumunu, doğru, eksiksiz, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtmalıdır. Yıllık faaliyet raporunda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88'inci ve Geçici 1'inci maddeleri uyarınca tâbi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olan gerçek veya tüzel kişi tacirler, münferit veya konsolide finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir. Ayrıca aynı maddelerde Kurumun değişik işletme büyüklükleri ve sektörler için özel standartlar koymaya ve düzenlemeler yapmaya yetkili kılındığı belirtilmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu 2014 yılında TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayrıştırarak Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) uygulama kapsamını genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla sınırlandırmıştır. Bunun yanı sıra, bu kuruluşların dışında kalan işletmelerin de isteğe bağlı olarak TFRS uygulamalarına izin verilmiştir. Bu minvalde tercihte bulunan İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ, bağımsız denetime tabi olup TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

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

Şirketin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Şirketin 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Şirket, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu esasları çerçevesinde kurulmuş olup faaliyetlerini de bu esaslar çerçevesinde yürütmektedir.

Şirket tarafından bünyesinde çıkarılmış olan İnsan Kaynakları Yönetmeliği ve buna bağlı olarak çıkarılan Disiplin ve Seyahat Yönergeleri mevcuttur.

Şirket, 5018 sayılı Kanun kapsamında yer almamaktadır. Dolayısıyla Şirket; 5018 sayılı Kanun'un Beşinci Kısımında ayrıntılı şekilde düzenlenen iç kontrol ve iç denetim mevzuatına ve ayrıca Kanun'a dayanarak çıkarılan alt mevzuat düzenlemelerine tabi değildir. Şirket tarafından yapılan kayıtların, işlemlerin denetimi ve incelenmesi mevzuat gereği yapılması zorunlu bağımsız denetim hizmeti, tam tasdik hizmeti ve ilgili birimler tarafından uygulanan kanun, yönetmelik ve prosedürler aracılığıyla gerçekleştirilmektedir.

Ancak, 6102 sayılı Kanun'un "Görev dağılımı" başlıklı 366'ncı maddesinin ikinci fıkrasında: "*Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir.*" hükmü bulunmaktadır. Şirkette söz konusu düzenleme de öngörülen mahiyette bir komisyon kurulmamıştır.

Sermaye şirketlerinin tabi olacağı bağımsız denetim usul ve esasları 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu kapsamında belirlenmiştir. Şirket, tüzel kişiliği haiz ve bağımsız denetime tabi olduğundan; yıllık olarak bağımsız denetim faaliyeti, ilgili bağımsız denetim kuruluşu tarafından periyodik olarak gerçekleştirilmektedir. Yapılan bağımsız denetim faaliyeti; Şirkete ait yıllık finansal tablo ve diğer finansal verilerinin, tablo ve bilgiler için belirlenmiş kriterlere uygunluğunu ve doğruluğunu sağlayabilecek yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla uygulanır. Bu uygulama esnasında incelenen ve denetimi yapılan bilgi ve belgelerin kapsamına bakıldığında (birimler arası yazışma, kayıtlara esas teşkil eden belgeler, belgelere ilişkin şirket dışı teyit vs.) Şirketin iç kontrol yapısının denetimini de kapsadığını söylemek mümkündür.

İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür. İç kontrol sistemi, Şirket yönetimi ile diğer ilgili personel tarafından; işletmenin amaçlarına ulaştığına, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanan ve uygulanan bir sistemdir. Bu amaçla, iç kontrol sistemi söz konusu hedeflerin gerçekleştirilmesi açısından tehdit oluşturan faaliyet risklerinin de ortaya konulmasını sağlayacak şekilde tasarlanır ve uygulanır.

İç kontrol işlemlerine ilişkin olarak Şirkette aşağıdaki uygulamalar mevcuttur:

-Yönetim Kurulu kararı ile yapılması uygun görülen bir iş ve işleme ilişkin her türlü evrakı, sözleşmeyi, imzalamak hususunda ve diğer hususlarda I. Derece İmza Yetkilisi Yönetim Kurulu Üyesi veya Genel Müdür ile ilgili II. Derece imza yetkilisi Genel Müdür Yardımcısı veya ilgili Müdür bir kişi, Şirket ünvanı ve/veya şirket kaşesi üzerinde müştereken atacakları imzaları ile şirketi temsil ve ilzam etmektedirler.

-ISO27001 Bilgi Güvenliği Yönetim Sistemi ve ISO 9001 Kalite Yönetim sistemi dahilinde ;

- Birimlerin işlemlerine ilişkin süreçlerde birbirlerinin kullandıkları programlara ve iş süreçlerine müdahaleleri Kalite Politikaları ile sınırlandırılmıştır.
- Yapılan mali işlemlerde üst birim müdürü alt yetkilinin işlemlerini ve süreçlerini kontrol etmektedir.
- Her birimin iş ve işleyişi kendi alanındaki mevzuat, iç yönerge ve belgelendirilmiş Kalite Yönetim Sistemleriyle desteklenmekte ve bu suretle çeşitli ve periyodik kontroller sağlanmaktadır.

COSO (Committee of Sponsored Organisation of Treadway Commission) modeli, iç kontrol sistemini birbiriyle ilgili 5 bileşenden oluşan bir sistem olarak tanımlamaktadır. Bu kapsamda şirketlerde iç kontrol sistemi;

- a) Kontrol çevresini,
- b) İşletmenin risk değerlendirme sürecini,
- c) Finansal raporlama ve iletişim ile ilgili faaliyet süreçlerini de içeren bilgi sistemlerini,
- ç) Kontrol işlemlerini,
- d) Kontrollerin gözetimini,

İçerir.

İç kontrol sisteminin tasarımının değerlendirilmesi; iç kontrolün önemli yanlışlıkları önleme, ortaya çıkarma ve düzeltme kapasitesine sahip olup olmadığını belirlemeye yöneliktir.

Şirketlerde kontrol ortamı, işletmenin yönetim fonksiyonu ile iç kontrol sistemi ve bunun önemine ilişkin işletme yönetiminin ve yönetimden sorumlu kişilerin tutum, davranış ve anlayışlarını kapsar. Kontrol ortamı, işletme çalışanlarının iç kontrol sistemiyle ilgili düşüncelerini etkileyerek, iç kontrol sisteminin etkin, disiplinli bir yapıda oluşmasını sağlar. Şirketin kontrol ortamının tasarımı değerlendirilmiş ve bunların işletmenin iş akışı ile ilişkisi dikkate alınmıştır. Bu anlamda, Şirketin organizasyon şemasına dayalı fonksiyonel bir görev dağılımına sahip olduğu ve İç Yönergede sorumlulukların parasal tutar bazında belirlendiği görüldüğünden kontrol ortamının makul düzeyde var olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Şirket açısından riskin nasıl tanımlandığı ve yönetildiğini ifade eden risk değerlendirme süreci değerlendirilmiştir. Bu anlamda Şirketin risklerine ilişkin bir değerlendirmenin bulunmadığı görülmüştür.

Şirketlerin finansal raporlama ile ilgili iş süreçlerini ve iletişimi kapsayan bilgi sistemi; işletmenin varlık, yükümlülük ve öz sermayesinin doğruluğunu sağlamak üzere, faaliyet ve işlemlerinin izlenmesi, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve raporlanmasına ilişkin muhasebe sistemini kapsar. Şirketin finansal tablolarının hazırlanması; uygun finansal raporlama yapısı ile işletmenin faaliyet ve işlemlerinin izlenmesi, kaydedilmesi, analiz edilmesi, özetlenmesi ve doğru bir şekilde finansal tablolara yansıtılması süreçlerini içerir. Bu açılardan bilişim sistemi değerlendirilmiştir. Şirketin bilişim sisteminin bu anlamda makul düzeyde çıktı ürettiği görülmüştür.

Şirketlerde kontrol faaliyetleri, şirketlerin amaçlarına ulaşmasını engelleyebilecek risklerin ortaya çıkarılması ve gerekli önlemlerin alınması gibi, işletme yönetiminin talimatlarının uygulanmasını sağlayan usul ve esaslardır. Bu kapsamda; yetkilendirmeler, performansın gözden geçirilmesi, bilgi işleme süreçleri, fiziksel kontroller ve görevlerin ayrılması, iç kontrol biriminin oluşturulması gibi açılardan kontrol faaliyetleri değerlendirilmiştir. Bu anlamda, Şirketin iç kontrol biriminin bulunmadığı görüldüğünden kontrol işlemlerinin yeterli düzeyde olmadığı anlaşılmıştır.

Şirketlerde kontrol faaliyetlerinin gözetimi, kontrollerin tasarım ve işleyişinin zamanında değerlendirilmesi ve şartlara bağlı olarak değişiklikler için önemli düzeltici önlemlerin alınmasını da içeren, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir. Bu açılardan iç kontrol sisteminin varlığı ve etkinliği değerlendirilmiştir. Tasarlanan bir iç kontrol sistemi olmadığından makul düzeyde yapılmakta olan bir kontrol gözetim süreci de bulunmamaktadır.

Yapılan değerlendirmeler sonucunda, Şirketin; amaçlarına ulaşmada, faaliyet ve işlemlerinin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak amacıyla tasarlanan ve uygulanan bir iç kontrol sistemine sahip olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama San. ve Tic. AŞ'nin 2021 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.

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

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Araç Alımı İhalelerine Ait Teknik Şartnamede Yer Alan Hükümlerin Belirli Bir Marka ve Modele İşaret Etmesi

Şirket tarafından yılın muhtelif tarihlerinde yapılan araç alımı ihalelerinin teknik şartnamelerinin belli bir araç markasının belirli bir modeline yönelik olarak hazırlandığı görülmüştür.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5'inci maddesinde;

“İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.” denilmektedir.

Aynı Kanun'un 12'nci maddesinde;

“İhale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin her türlü özelliğini belirten idari ve teknik şartnamelerin idarelerce hazırlanması esastır. ...

İhale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin teknik kriterlerine ihale dokümanının bir parçası olan teknik şartnamelerde yer verilir. Belirlenecek teknik kriterler, verimliliği ve fonksiyonelliği sağlamaya yönelik olacak, rekabeti engelleyici hususlar içermeyecek ve bütün istekliler için fırsat eşitliği sağlayacaktır.

Teknik şartnamelerde, varsa ulusal ve/veya uluslararası teknik standartlara uygunluğu sağlamaya yönelik düzenlemeler de yapılır. Bu şartnamelerde teknik özelliklere ve tanımlamalara yer verilir. Belli bir marka, model, patent, menşei, kaynak veya ürün belirtilemez ve belirli bir marka veya modele yönelik özellik ve tanımlamalara yer verilmeyecektir” ifadelerine yer verilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerine göre idareler mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin teknik kriterlerine yönelik hazırlayacakları teknik şartnamelerde, belli bir marka, model, patent, menşei, kaynak veya ürün belirtmeyecek ve belirli marka veya modele yönelik özellik ve tanımlamalara yer veremeyeceklerdir.

Yapılan incelemede, Şirket tarafından yıl içerisinde muhtelif tarihlerde açık ihale ile yapılan 6 farklı araç alımı ihalelerinin teknik şartnamelerinde yer verilen hükümlerin belli bir araç markasının belirli bir modeline yönelik olarak hazırlandığı görülmüş olup, incelenen ihale dökümanındaki bilgilere dayanılarak hazırlanan ve aşağıda yer alan tabloda bu duruma ilişkin örnekler yer verilmiştir:

Tablo 3: Belirli Bir Araç Marka ve Modeline İşaret Eden Araç Alımlarına İlişkin Örnek Teknik Şartname Hükümleri

İhale Kayıt Numarası	İşin Adı	Teknik tarif	Adet
2021/78813	Binek Otomobil Alımı	<ul style="list-style-type: none">• Asgari 2021 model,• 0 km,• Otomatik Vites,• <u>Hibrit motor olacak.</u>• <u>Azami 1800 cc.</u>• <u>Azami güç 125 ps.</u>• Elektrik motor gücü asgari 50 kw,• <u>Araç boş ağırlığı: Asgari 1385 kg olacak.</u>• <u>Asgari dingil mesafesi 2700 mm olacak,</u>	5

		<ul style="list-style-type: none"> • <u>Toplam uzunluk maksimum 4631 mm olacak.</u> • Fabrika çıkışı 17 jant olacak, • Sedan kasa 	
2021/139067	Pickup Araç Alımı	<ul style="list-style-type: none"> • Araçlar sıfır km ve en az 2021 model olacaktır. • Araçlar çift kabin olacak. • <u>Motor hacmi en az (cc) 2200 olacak.</u> • <u>Motor gücü asgari (ps) 150 olacak.</u> • 4*4 çekiş sistemi olacak, • Yakıt tipi Euro dizel olacak, • Araçlar 6 ileri otomatik vites olacaktır, • <u>Taşıma kapasitesi asgari 1000 kg olacak.</u> • <u>Dingil mesafesi azami 3000 mm olacak.</u> • <u>Toplam uzunluk azami 5320 mm olacak.</u> • Elektronik klima olacak, • Fabrika çıkışı geri görüş kamerası olacak, • Araçlar cam kabinli olacak, • Araçların önünde araca uygun arazi vinç tertibatı olacak. 	2

Teknik şartnamede yer verilen hükümler ile nasıl belli bir markanın belli bir modeline işaret edildiğine ilişkin olarak; ilk ihalede Şirket Toyota markasının Corolla Hybrit modeline, ikincisinde ise Mitsubishi markasının L200 4*4 modelini işaret etmektedir. Zira ilgili araçların resmi internet sitelerinde yer alan katalogları incelendiğinde; Toyota marka Corolla Hybrit modelinin dingil mesafesinin 2700 mm, toplam uzunluğunun 4630 mm olduğu, elektrik motor gücünün 53 kw maksimum güç ürettiği boş ağırlığının ise 1385 kg olduğu; Mitsubishi markasının L200 4*4 modelinin ise dingil mesafesinin 3000 mm, toplam uzunluğunun 5305 mm olduğu, taşıma kapasitesinin ise 1105 kg olduğu görülmüştür. Ayrıca teknik şartnamede söz konusu düzenlemelere yer verilirken, bu düzenlemelerin gerekçelerine, hangi sebeplerle söz konusu belirleme ve tercihlerin gerekliliğine ilişkin bir ihtiyaç analizi yapılmamıştır. Mesela, hibrit motorun yakıt tüketimi ile ilgili avantajının ne gibi fayda sağlayacağı, niçin en fazla 1600 cc değil de 1800 cc motor hacminin talep edildiği objektif ve bir analize dayalı olarak belirtilmemiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, 2020 yılından bu yana İstanbul Büyükşehir Belediyesine, bağlı kuruluşlarına ve iştirak şirketlerine yönelik olarak uzun dönem araç kiralama faaliyetine başlanıldığı; araç kiralama açık ihalelerine katılım sağlanılarak ihalesi kazanılan belediye şirketlerine, güncel araçlar ve rekabetçi pazar, piyasa, tedarik şartlarında optimal maliyet ve fayda sağlayarak, kaliteli satış sonrası desteği ile hizmet ifası gerçekleştirilmekte olduğu; prensip olarak araç kiralama faaliyeti için yapılan araç alımlarını,

kazanılan açık ihalelerin teknik şartnamelerinde detayları tanımlanmış olan araç özelliklerine göre gerçekleştirildiği; tabloda yer verilen ihalelerin de kazanılan ve sözleşmesi imzalanan ihale taahhüdünü yerine getirmek üzere, teknik şartnameye uymak suretiyle alım yapıldığı; dolayısıyla araç alım ihalelerinde belirli bir araç markasının belirli bir modeline yönelik değil kazanılan ihalelerde aranan özelliklere göre alım yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak, Şirketin İBB ve iştiraklerine yönelik araç kiralama faaliyetine başladığını belirterek yapılan araç alım ihalelerinin, söz konusu kurum ve kuruluşlarda kazanılan araç kiralama ihalelerinde yer verilen ve detayları tanımlanmış araç özelliklerine göre yapılması; bulguda belirtilen tespitleri karşılamamaktadır. Zira, bahsedilen kurum ve kuruluşların ihalelerinin ne şekilde hazırlandığı, teknik şartnamelerinde hangi tanımlamalara yer verildiği ve ne şekilde gerçekleştirildiği bulgunun konusu edilmemiştir.

Öte yandan, ihale mevzuatı uyarınca idareler mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin teknik kriterlerine yönelik hazırlayacakları teknik şartnamelerde, belli bir marka, model, patent, menşei, kaynak veya ürün belirtmeyecek ve belirli marka veya modele yönelik özellik ve tanımlamalara yer veremeyeceklerdir. Dolayısıyla, Şirket tarafından yapılan ihalelerinin teknik şartnamelerinde yer verilen tanımlamalar belli bir marka ve modele işaret edemeyecektir. Örnek olarak tabloda yer verilen araç alım ihalelerindeki tanımlamaların ise buna göre hazırlanmadığı ortadadır.

Netice olarak, yapılacak ihalelerde 4734 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde yer alan ihale dokümanı kapsamında hazırlanacak şartnamelerde belli bir marka, model, patent, menşei, kaynak veya ürün belirtilemeyeceği ve belirli bir marka veya modele yönelik özellik ve tanımlamalara yer verilemeyeceği hükmünün dikkate alınması gerekmektedir.

BULGU 2: Kamu İhale Kanununa Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

Doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP'a kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda, ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi ile ilgili olarak Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP'a ilişkin hükümler de yer almaktadır. Kanun'un Ek 1'inci maddesinde, EKAP'ın kurulması ve işletilmesi ile ihale

sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Kurumunca yayımlanan, Kamu İhale Genel Tebliğini'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre, doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; doğrudan temin yöntemi ile yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

Bu durum yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekle birlikte; bir yandan da, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesi birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanunun 21'nci ve 22'nci maddeleri kapsamında parasal limitler dâhilinde yapılan harcamalarının, bütçelere bu amaçla konulan ödeneğin %10'unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile de teyit edilememesine neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; pandemi döneminde 2020 yılı sonu itibari ile uzaktan çalışmaya geçilmiş olduğu, doğrudan alım limitleri içerisinde gerçekleşmiş alımların kurumda tam mesaiye başlanılmasından sonra, Eylül 2021 itibari ile geriye dönük olarak girişlerinin yapıldığı, pandemi öncesinde de EKAP sistemine girişlerin düzenli ve sistematik olarak yapıldığı belirtilmiştir.

Netice itibariyle, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde aksatmadan EKAP'a kaydedilmesi önem arz etmektedir.

BULGU 3: Toplu Taşıma Hizmeti Sözleşmeleri Hükümlerine Aykırı Olarak Hasılat Paylaşılması

Toplu ulaşım hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için İstanbul Büyükşehir Belediyesince ortağı olduğu İstanbul Ulaşım AŞ'ye ihalesiz olarak yetki verilmiştir. Bu kapsamda 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre 10 veya 15 yıl süreli dar bölge hat kiralama ihaleleri yapılmış, ihale bedelleri Şirketçe tahsil edilip gelir kaydedilmiştir. İhaleler hasılat paylaşımına dayalı hat kiralama ihalesidir. İhaleye katılan firmalar idari şartname ve ihale dokümanı çerçevesinde, belirlenen muhammen bedel üzerinden artırım şeklinde teklif vermektedirler. Bu kapsamda birden fazla ihale gerçekleştirilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 26'ncı maddesinde; "... *Büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebilir; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebilir. (Ek cümle: 12/11/2012-6360/10 md.) Ancak, bu yerlerin belediye şirketlerince üçüncü kişilere devri 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabidir.*" denilmektedir.

Bu hükme istinaden İBB Meclisinin 13.5.2011 tarihli ve 1146 sayılı Meclis Kararı ile, toplam 1428 adete kadar otobüs ile toplu ulaşım hizmetinde bulunulması için işletme hakkı, Belediyenin sermayesinde yüzde elliden fazla ortaklığı olduğu İstanbul Otobüs İşletmeleri Ticaret AŞ'ye 15 yıl süreyle devredilmiştir. Yine 16.12.2011 tarihli ve 2893 sayılı İBB Meclis Kararı ile 172 adet otobüs ile toplu ulaşım hizmetinde bulunulması için işletme hakkı, Belediyenin sermayesinde yüzde elliden fazla ortaklığı olduğu İstanbul Otobüs İşletmeleri Ticaret AŞ'ye 10 yıl süreyle devredilmiştir.

Söz konusu meclis kararları üzerine Şirketçe muhtelif tarihlerde kapalı teklif usulü ile muhammen bedel ve arttırma yoluyla, tüm sözleşme süresi için bir defaya mahsusu hat kira bedeli ve hasılatın aylık %3 pay verilmesi esasına göre, hat kiralama ihaleleri gerçekleştirilmiş ve ihaleyi kazanan firmalar ile şartnamelerine uygun olarak sözleşmeler imzalanmıştır. İhaleye ilişkin şartname ekinde, sözleşme tasarısı, idari ve teknik şartnameler, hasılat payı kabul taahhünamesi, hat kira bedeli teklif mektubu, hat kira bedeli kabul taahhünamesi gibi belgeler yer almıştır. Söz konusu ihale ve sözleşmelerin süresi, işletme hakkının süresine paralel olarak belirlenmiştir. Yine ihale dokümanında yer alan şartname ve sözleşme tasarılarında, hasılatın nasıl hesaplanacağı, yolculuk gelirlerinin hangi yöntemle işletmecilere dağıtılacağı, ücretli ve ücretsiz taşımacılığa ilişkin hükümler ile UKOME tarafından belirlenen taşıma tarifesine (bilet bedelleri) göre yolcu taşınma zorunluluğu, hasılat paylaşım oranının azaltılamayacağı, fiyat farkı istenemeyeceğine dair hükümler yer almıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 19'uncu maddesinde; "*İlan yapıldıktan sonra şartname ve eklerinde değişiklik yapılamaz. Değişiklik yapılması zorunlu olursa, bunu gerektiren sebep ve zorunluluklar bir tutanakla tespit edilerek önceki ilanlar geçersiz sayılır ve iş yeniden aynı şekilde ilan olunur.*" denilmektedir.

Bu hükümlere göre şartname ve eklerinde yer alan belgelerde ilan yapıldıktan sonra değişiklik yapılamayacağı gibi, sözleşme bedeline etki eden hususlarda da ilan veya ihale yapıldıktan veya sözleşme imzalandıktan sonra değişiklik yapılamaz. Aksi işlemler, Kanun'un 2' nci maddesinde yer alan *"Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır."* ilkesine aykırılık oluşturacaktır.

17.9.2020 tarihli ve 906 sayılı Meclis kararıyla, toplu taşıma hizmetine ilişkin özel halk otobüsleri ve İstanbul Ulaşım AŞ (önceki adı İstanbul Otobüs İşletmeleri Ticaret AŞ) ' ye bağlı olarak faaliyet gösteren işletmecilerin sunmuş oldukları hizmet bedellerinin kilometre bazlı hesaplama sistemiyle ödenmesine karar verilmiştir. Söz karar sonrasında, ihaleyle belirlenen sürelerde işletmecilik hakkı elde etmiş olan işletmecilerle ihale sonucunda imzalanmış olan Hasılat Paylaşımına Dayalı Otobüs Hatları Kiralama İşi Sözleşmeleri, ek protokol ile değiştirilerek, hasılat paylaşımına ilişkin sözleşme ve şartname hükümlerinde esaslı değişiklikler yapılmıştır. Protokolde %3'lük İstanbul Ulaşım AŞ payı korunmakla birlikte, işletmecilik faaliyeti sonucunda elde edilecek gelirlerde önemli değişiklik olmuştur. Bu değişiklikler, ihale şartname ve eklerinde esaslı değişiklikler olup, ihale sonucu oluşacak rakamlara etki eden değişikliklerdir. Söz konusu esaslı değişikliklerin, sözleşme süreleri içinde gerçekleştirilebilmesi ve uygulanması 2886 sayılı Kanun'a aykırılık oluşturmaktadır.

Sözleşme hükümlerinde esaslı değişiklikler yapılması sonucunda, işletmecilerin gelirleri önemli ölçüde artmıştır. İdareye yaptırılan hesaplamalara göre, ihalede yer alan hükümlere göre işletmecilere 2021 yılı içinde ödenebilecek bedel toplam 544.757.412,37TL iken, kilometre bazlı yeni hesaplama sistemine göre ödenen bedel 672.545.515,03TL'ye çıkmıştır.

Şirket ile Belediye arasındaki ilişki 5216 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesinden kaynaklanmaktadır ve Belediyenin muhatabı sermayesinin çoğunluğuna sahip olduğu şirkettir. Belediye söz konusu madde gereğince toplu taşıma hizmetinin (bir kısmını) işletilmesi işini şirketine ihalesiz olarak devretmiştir. Belediyece söz konusu devir gereğince şirketten bir bedel isteyebileceği gibi, işletme devrinin amacına ve işleyişine pek uygun olmasa da sunulan hizmetin gelirlerini kendisi toplayarak (işletme faaliyetinin bir kısmını ayrıştırarak) hizmet sunumu karşılığında belirleyeceği yöntemle bir bedel de ödeyebilir. Ancak, işletme hakkını devrettiği şirketine, söz konusu faaliyetini nasıl icra edeceğine veya şirketin bu faaliyetin tamamını veya bir kısmını başka kişilere gördürmesi halinde ne kadar bedel ödeyeceğine

müdahale etme hakkı ve yetkisi olmadığı gibi bu yönde bir talimat da veremez. Şirketçe ticari faaliyetler sonucu ne miktarda bedel ödeyeceği, mevzuatında belirlenmiş usullere göre kurulmuş sözleşme hükümlerine göre belirlenir. Söz konusu işletme faaliyeti ile ilgili olarak ise, 5216 sayılı Kanun emredici bir düzenlemede bulunarak, söz konusu sözleşme ilişkisinin 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulmasını zorunlu tutmuştur. 2886 sayılı Kanun hükümleri de idareleri bağlayıcı ve emredici özel düzenlemeleri içermektedir. Ne Büyükşehir Belediyesinin ne de herhangi bir organının bu emredici düzenlemeleri değiştirecek şekilde karar alması mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, Belediye meclisince alınan kararın, Şirket ile Belediye arasındaki işletme faaliyeti sonucu ödenecek veya alınacak bedelin nasıl olacağına dair düzenleme olarak anlamak gerekmektedir. Yani, Belediye, şirketinin sunduğu söz konusu hizmetten yararlananlardan elde edilecek gelirleri kendisi toplar; ortağı olduğu şirketin bizzat veya üçüncü kişiler eliyle gerçekleştirmiş olduğu hizmet karşılığında, karar ile belirlenmiş usullere göre (km bazlı hesaplama yöntemi) hesaplanan tutarda meblağı şirketine öder, şirket de ihale kanunlarına göre oluşturulmuş sözleşmelerde yer alan usullerle üçüncü kişilerin hizmet bedellerini öder veya sözleşmede yer alan usullerle hizmet gelirini paylaşır. Öte yandan, yukarıda belirtilen ihale mevzuatı gereğince, ihaleden sonra işin esasını ve tutarını etkileyen değişiklikler, ancak kanunda belirlenen özel hallerde (fiyat farkı vb gibi) mümkündür. Söz konusu sözleşme hükümleri tarafları bağlayıcı niteliktedir ve tarafların hak ve yükümlülüklerinin dayanağıdır. İşletmeciler tarafından doğrudan veya edimlerini yerine getirmemeleri sonucu İdare (İstanbul Ulaşım AŞ) tarafından (fesihten doğacak yaptırımlar saklı kalmak üzere) sözleşmeler feshedilmediği sürece, Şirketçe veya doğrudan Büyükşehir Belediyesince ilgili işletmecilere sözleşmelere aykırı herhangi bir ödemede bulunulması mümkün görülmemektedir. Anılan sözleşmelerin büyük kısmının süresinin bitimine beş yıla yakın süre varken 2021 yılı içinde süresi bitenler ise ek protokolle süreleri uzatılmış bulunmaktadır. Nitekim 2022 yılı Ocak ayında söz konusu sözleşmeler feshedilmiştir.

Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere Büyükşehir Belediyesinin ortağı olduğu şirketine devrettiği işletme hakkı nedeniyle, şirketine kime ne kadar ödeme yapması gerektiği ile ilgili bir talimat vermesi veya düzenlemede bulunması yasal olarak mümkün olmayıp, söz konusu hususların ancak ihale mevzuatına göre kurulmuş sözleşmelerle belirleneceği açık ve nettir. İhale mevzuatına aykırı olarak sözleşme hükümlerinin hizmet bedeline ilişkin hükümlerinin ek protokolle değiştirilmesi ve asıl sözleşme hükümlerine aykırı olarak, toplu taşıma hizmeti sunumu işini ihale mevzuatına göre üstelenen kişilere belirlenen yöntemle oluşacak tutarların

üzerinde ödeme yapılması Şirketin zararına neden olduğu gibi, sermayesindeki kamu payı nedeniyle kamu kaynağının azalmasına da neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, sözleşmede yapılan değişikliğin, İstanbul Büyükşehir Belediyesi Meclisinin toplu taşıma modelinde yaptığı değişiklikten kaynaklandığı; ulaşım planını yapmak ve yaptırmak yetkisine sahip olan İstanbul Büyükşehir Belediyesi Meclisi tarafından verilen karara ve Ulaşım Daire Başkanlığı tarafından 01.12.2020 tarihinde yürürlüğe girmek üzere yayımlanan “*Özel Taşımacı İşletme Sistemi Uygulama Usul ve Esasları*”na istinaden, İstanbul Ulaşım AŞ ile İETT İşletmeleri Genel Müdürlüğü arasında imzalanan sözleşme gereği, dar bölge planlaması ve hasılat paylaşımı esasına dayalı hakediş sisteminden, Meclis Kararında tanımlanan esnek planlama ve sabit maliyet+ değişken maliyet +kar esaslı + kilometre bazlı hakediş hesaplama modeline geçiş yapılabilmesi için, Paylaşımına Dayalı Hat Kiralama Sözleşmelerine ek protokoller imzalandığı; ek protokolün 3.4. maddesinde, İBB Meclis Kararı ile toplu taşıma modelinin değiştirilmesi halinde “... *Bu durumda bu protokolde değişiklik öncesinde var olan "Hasılat Paylaşımına Dayalı Taşıma İşleri" şartname modeline dönülerek taşıma faaliyeti "Değişiklik öncesindeki SÖZLEŞME" hükümlerine göre devam edecektir*” hükmünün yer aldığı; bu değişiklik sonucunda işletmecilerin gelirlerinin önemli ölçüde arttırıldığı belirtilmiş ise de; Şirket olarak İstanbul Ulaşım AŞ bünyesinde faaliyet gösteren işletmecilere dağıtılmak üzere belirlenen tutarlar üzerinden % 3 komisyon kesilerek ödeme yapıldığı; bir belediye şirketi olarak İstanbul Ulaşım AŞ'nin İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından alınan bir karara uyum sağlamaması ve/veya toplu ulaşımda genel yetkili olan İETT tarafından yürütüm ve denetimi yapılan bir sistemin dışında faaliyette bulunmasının hayatın olağan akışına aykırı olduğu; her ne kadar 2886 sayılı Kanun'a göre sözleşmelerde esaslı değişiklik yapılması söz konusu edilemese de, geçici bir düzenleme ile temelde kamu yararı gözetilerek, uyarlamaya yönelik işlem tesis edildiği; Belediye şirketinin, Belediyenin karar organı olan meclisi tarafından kamu yararı gözetilerek verilen karara uygun işlem tesis etmesinin, kamu düzeninin ve kamu yararının gereği olduğu ifade edilmişse de, söz konusu gerekçelerin, 2886 sayılı Kanun'a göre kurulmuş sözleşmelerde esaslı değişiklik yapılmasını haklı ve mevzuata uygun hale getirmediği düşünülmektedir. Şöyleki;

Belediye kanunlarıyla belediyelere verilen yetkiler, kanunlarda yazılı hükümler çerçevesinde kullanılabilir. Bu bağlamda, Büyükşehir Belediyesine 5216 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesiyle verilen yetki, Büyükşehir Belediyesine, işletme hakkının devredilmesi noktasında bir yetki vermekte ve yetki; süre, bedel ve diğer unsurlar itibarıyla belirlemeyi meclis kararıyla

önceden yapılmasını içermektedir. Bu durumda dahi, meclis kararında yer alan koşullar, ancak ihale şartnamesinde yer alabilecek, söz konusu hizmetin belediye şirketlerince üçüncü kişilere devrinde 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre hareket edilecektir. Gerek 2886 sayılı Kanun'da, gerekse Şirketçe gerçekleştirilen ihaleler sonucu imzalanan sözleşmelerde, sözleşme hükümlerinde nasıl değişiklik yapılabileceği bellidir. Bu düzenlemelere göre, elde edilecek gelir ve paylaşımı gibi, sözleşmenin taraflarından birinin lehine sonuçlar doğuracak esaslı değişiklik yapılması mümkün olmadığı gibi, imzalanan sözleşmelerin belli veya belirsiz dönem için askıya alınması gibi bir durum da söz konusu değildir. İmzalanan sözleşmeler, ancak süre uzatımına konu olabilir, idareden kaynaklanan sebeplerle veya yüklenicilerinden kaynaklanan sebeplerle fesih edilebilir ya da şartları yerine getirilirse devredilebilir.

Öte yandan, mevcut toplu taşımacılık sisteminde, Belediyenin şirketine verdiği işletme devri nedeniyle, üç taraf bulunmaktadır. Bunlar, Büyükşehir Belediyesi, İETT ve Belediye şirketi olan İstanbul Ulaşım AŞ'dir. Belediye meclis kararı ile, esnek planlama ve sabit maliyet+ değişken maliyet +kar esaslı + kilometre bazlı hakediş hesaplama modeline geçiş yapılmış olsa dahi, söz konusu değişiklik sonucu, İstanbul Ulaşım AŞ'nin (bizzat veya 2886 sayılı Kanun'a göre yapılmış ihale sonucu belirlenmiş işletmecilerce) hizmet sunumunun karşılığı elde edeceği bedeller, Belediye şirketinin doğrudan hakkıdır. 2886 sayılı Kanun'a göre yapılmış ihaleler sonucu işletmecilerin hakedişlerinin, imzalanan sözleşmelere göre hesaplanıp ödenmesi tabiidir. Zira, yeni bir sistem kurgulanmış olsa da, hizmetten yararlanacak olanların ödeyeceği bilet ve abonman bedelleri hala eskisi gibi devam etmektedir. Başka bir deyişle, alınan meclis kararı sonrasında, İstanbul Ulaşım AŞ'nin hizmetleri sonucu eski sisteme göre bilet ve biniş adetlerine göre elde edilecek gelirlerin İstanbul Büyükşehir Belediyesine devredilmesi, sunulan hizmet karşılığında ise İstanbul Ulaşım AŞ'ye yeni sisteme göre hesaplanacak bedellerin ödenmesi mümkün ve mevzuata uygun olabileceken, 2886 sayılı Kanun ve ihale sonucu imzalanan sözleşmeler dikkate alınmaksızın, yeni sisteme göre işletmecilere hizmetlerinin karşılığının hesaplanıp ödenmesi mevzuata uygun düşmemekte, anılan sözleşmeler mevzuata aykırı olarak değiştirilmiş olmakta, 2886 sayılı Kanun'a aykırı olarak, sözleşmenin tarafı olan Belediye Şirketinin aleyhine, ihaleyi alan firmaların ise lehine sonuçlar doğurmaktadır.

Sonuç olarak, ihale mevzuatına aykırı olarak düzenlenen ek protokollerin iptal edilerek, ihale şartname ve sözleşmelerine uygun olarak gelir paylaşımlarının hesaplanması ve gerekli işlemlerin tesis edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 4: Şirket Personelinin Herhangi Bir Sözleşme Olmaksızın Büyükşehir Belediyesinde Görevlendirilmesi

Şirket personellerinden 13 kişinin, ücretleri Şirket tarafından ödendiği halde Şirketin bünyesinde hizmette bulunmadığı, herhangi bir hizmet sözleşmesi bulunmadığı halde fiilen İstanbul Büyükşehir Belediyesinin bünyesinde çalıştırıldığı görülmüştür.

Şirket, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na tabi bir anonim şirkettir. Türk Ticaret Kanunu'nun 16 ve 18'inci maddesinde belirtildiği üzere belediye tarafından ticari şekilde işletilmek üzere kurulan kuruluşlar da tacirdir ve her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekmektedir.

Kanun'un "Özen ve bağlılık yükümlülüğü" başlıklı 369'uncu maddesinde de, yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişilerin, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, diğer şirket ve kuruluşlarda görevlendirilen personele ilişkin olarak Şirketten temin edilen bilgilere göre, Şirkete 2021 yılı toplam maliyeti 2.155.645,97 TL olan 13 işçinin fiilen İstanbul Büyükşehir Belediyesi bünyesinde görevlendirilerek çalıştığı; belirtilen personeller için Büyükşehir Belediyesi ile yapılmış herhangi bir hizmet alımı/geçici görevlendirme sözleşmesi yapılmadığı gibi sosyal hakları dahil tüm masraflarının Şirket tarafından karşılandığı; bu personeller için hizmette buldukları Büyükşehir Belediyesinden herhangi bir bedel tahsil edilmediği; söz konusu işçilerin, işe alınır alınmaz İBB bünyesinde görevlendirildiği; söz konusu uygulamanın aşağıdaki tabloda görüleceği üzere süreklilik kazandığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: İBB Bünyesinde Görevlendirilen Personelin İşe Alım ve Görevlendirme Tarihleri

SIRANO	ADI SOYADI	UNVANI	İşe Başlangıç Tarihi	Görevlendirme Tarihi
1	...	Fotoğrafçı	25.05.2015	25.05.2015
2	...	Büro Personeli	25.05.2015	25.05.2015
3	...	Büro Personeli	27.05.2015	27.05.2015
4	...	Depo Personeli	29.05.2015	29.05.2015
5	...	Depo Personeli	30.05.2015	30.05.2015
6	...	Garson	22.02.2016	22.02.2016
7	...	Garson	22.02.2016	22.02.2016
8	...	Büro Personeli	26.04.2018	26.04.2018
9	...	Büro Personeli	01.05.2018	01.05.2018

10	...	Uzman	23.07.2019	23.07.2019
11	...	Büro Personeli	06.09.2019	06.09.2019
12	...	Yönetici Asistanı	21.10.2019	21.10.2019
13	...	Makam Şoförü	01.08.2020	01.08.2020

Kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapan personelin bu kurumlar arasında geçiş yapabilmesine veya geçici görevlendirilmesine ilişkin yasal mevzuat bulunmasına karşın; Türk Ticaret Kanunu'na tabi, Kurumlar Vergisi mükellefi olan, bu kapsamda gelir ve giderini tam olarak beyan etme yükümlülüğü bulunan ve kâr amacı güden belediye şirketinin personelini başka kurum, kuruluş ve şirketlerde bedelsiz çalıştırabileceğine ilişkin herhangi yasal bir düzenleme bulunmamaktadır.

Eğer belediye söz konusu personeli kendi bünyesinde çalıştırmak istiyorsa 696 sayılı KHK ile 375 sayılı KHK'ya eklenen Ek Madde 20 uyarınca doğrudan hizmet alma suretinde rahatlıkla bu işlemi gerçekleştirebilecektir. Aksi bir uygulama, mevzuatta açıkça izin verilmeyen bir işlemin gerçekleştirilmesine sebebiyet verdiği gibi Şirketin ciddi manada gelir kaybına uğramasına ve menfaatlerinin zedelenmesine neden olmaya devam edecektir.

Öte yandan, söz konusu personel için ödenen ücretler ve yapılan giderler, ticari kazancın tespitinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderler kapsamında olmayacağından, vergi mevzuatı açısından sorunlara neden olacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, belediye iştiraklerinin politika ve stratejilerinin belediye yönetimince şekillendirildiği ve gerçekte belediyelerin bir uzantısı olarak kamu hizmeti sağladığı, Şirketin de İBB'nin bir iştiraki olarak kesintisiz ve sürekli yerine getirilmesi gereken kamu hizmetlerini yürütmekte olduğu, 4857 sayılı Kanun'un "Geçici İş İlişkisi" başlıklı 7'nci maddesinde yer verilen hükümlere göre, şirketler topluluğuna bağlı başka bir iş yerinde çalışanların aynı şekilde hakim teşebbüs veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir şirkette görevlendirme yapılmak suretiyle geçici iş ilişkisi kurulabileceği ve geçici iş ilişkisi kurulduktan sonra her türlü ücret ödemelerinin devreden işverenin yükümlülüğünde olacağı;

"Şirketler Topluluğu" nun ele alındığı TTK'nın 195'inci maddesinde ise kamu tüzel kişiliği ve özel tüzel kişilik ayrımı yapılmamış olduğundan kamu tüzel kişilerinin de şirketler topluluğu kapsamında değerlendirilebileceği; ilgili maddenin gerekçesine bakıldığında da konunun geniş ele alındığı ve belediyelerin de bu kapsamda olacağı açık olduğu, dolayısıyla bu doğrultuda belediye iştirak şirketlerinde görev yapan personelden uygun görülenlerin veya ihtiyaç duyulanların geçici iş ilişkisi kapsamında İBB'de görevlendirilebileceğinin anlaşıldığı;

Bulguda bahsi geçen personelin bir kısmının bu hükümler uyarınca geçici iş ilişkisi kapsamında faaliyette bulunmakta iken; bir kısmının da şirketin ticari faaliyetlerini yerine getirmek amacıyla İBB'nin çeşitli birimlerinde ve noktalarında dönem dönem kısa süreli olarak İBB ile birlikte yürütülen kamu faaliyetlerinin yerine getirilmesi amacıyla hizmet verdiği; bu görevlendirmelerin geçici ve kısa süreli olarak yapıldığı, bu tür uygulamaların Türkiye'deki pek çok belediyede de olduğu, ancak bulgudaki açıklamalardan konunun ve ilgili mevzuatın farklı yorumlanabileceği, uygulamada birlik sağlanması ve takibi amacıyla bulguda tenkit edilen hususların değerlendirmesinin yapıldığını ve geçici iş ilişkisi ve kısmı süreli çalışma gibi geçici uygulamalara son verilerek öneriler doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı;

Belirtilmiştir.

Ancak, İBB'nin iştiraki konumunda olan İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama Sanayi ve Ticaret AŞ, her ne kadar Belediyenin bir uzantısı olarak görülse bile, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş, belediyeden ayrı özel hukuk tüzel kişisi olarak iş ve işlemlerini yürütmekte olan bir anonim şirkettir. Bu anlamda, Ticaret Kanunu'nda da belirtildiği üzere yürüttüğü iş ve işlemlerde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmek durumundadır. Diğer taraftan, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 7'nci maddesinde bahsedilen geçici iş ilişkisi, holding bünyesi içinde veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir iş yerinde görevlendirme yapılmak suretiyle kurulabilir. "Şirketler Topluluğu" kavramının ifade edildiği üzere Belediye ve iştirak şirketleri de kapsadığı değerlendirilmesi zorlama ve bir o kadar da yanıltıcı bir değerlendirmedir. Zira, "Şirketler Topluluğu" nun ele alındığı TTK'nin 195'inci maddesinde ve Ticaret Sicili Yönetmeliği'nin 105'inci maddesinde açıkça Şirketler Topluluğunun, bir ticaret şirketi ile buna doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunan en az iki ticaret şirketinden meydana geleceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, yasal çerçeve ele alındığında bir kamu tüzel kişisi olan belediye ile özel hukuk tüzel kişisi olan belediye şirketinin "Şirketler Topluluğu" oluşturacağına ilişkin değerlendirme doğru olmayacaktır. Bu anlamda belediye ile belediye şirketleri arasında, 4857 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde ele alındığı üzere "geçici iş ilişkisi" kurularak belediye personel görevlendirilmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, yapılan ve bulgu içerisinde detaylı bilgilerine yer verilen görevlendirmelerin geçici ve kısa süreli olduğuna yer verilmesi yapılan bu uygulamayı mevzuat açısından uygun hale getirmeyecektir. Kaldı ki, tabloda da görüleceği üzere ilgili personelin Şirket bünyesinde çalışmaya başlar başlamaz Belediyede görevlendirilmiş olması ve tablonun ilk sırasında yer verildiği üzere Belediyede 2015 yılından bu yana görev yapmakta olan personelin bulunması, yapılan bu uygulamanın amacının fiiliyatta Belediyede çalışacak personelin Şirket bünyesine

istihdam edilmek suretiyle işe alınmasıdır. Ayrıca, yapılan bu tür uygulamaların ülkemizde pek çok belediyede görülmesi bu uygulamanın doğru olduğunu göstermemektedir.

Netice olarak, Belediyece söz konusu personelin hizmetine ihtiyaç duyuluyorsa, 696 sayılı KHK ile 375 sayılı KHK'ya eklenen ek 20'inci maddesi uyarınca doğrudan hizmet alımı suretiyle bu çalıştırmayı gerçekleştirilmesi ve karşılığını Şirkete ödemesi ya da bu görevlendirmelere son verilmesi gerekmektedir. Aksi bir uygulama, mevzuatta açıkça izin verilmeyen bir uygulamanın gerçekleştirilmesine sebebiyet verdiği gibi gereksiz yere giderlerde artışa ve karın azalması nedeniyle şirket menfaatlerinin zedelenmesine neden olacaktır.

BULGU 5: Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasını Gerektiren Hizmetleri İçin, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Personel Temin Edilmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi

Şirketin, personel çalıştırılmasını gerektiren hizmetlerini, ilgili mevzuata uygun olmadığı halde Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu şirketlerden doğrudan hizmet alımı yoluyla yerine getirdiği ve buna bağlı olarak da fazladan Katma Değer Vergisi (KDV) ödediği görülmüştür.

a) Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerin, İstanbul Büyükşehir Belediyesinin Ortağı Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürülmesi

Şirket, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını (temizlik hizmeti ve özel güvenlik hizmeti) mevzuata aykırı olarak Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerden doğrudan hizmet alımı suretiyle temin etmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine göre, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, birlikte veya ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası il özel idareleri, belediyeler ve bağlı kuruluşlarına ait şirketler; mahalli idare ve şirket bütçelerinden, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna imkân sağlayan diğer mevzuat hükümleri uygulanmaz.

Diğer yandan; 20.11.2017 tarihli ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek madde 20'nin ilk

fikrasına göre ise, il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, mevcut veya kuracakları şirketlerinden birine doğrudan hizmet alımı yoluyla gördürebileceklerdir. Söz konusu maddede, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapabilecekler arasında belediye şirketleri sayılmamaktadır.

Bu maddeye ilişkin olarak çıkarılan “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Karar”ın 3’üncü maddesinde şirket tanımı yapılmıştır. Buna göre; şirket, “İl özel idareleri, belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idareleri ve belediyelerin üyesi olduğu mahalli idare birliklerinin doğrudan doğruya veya dolaylı olarak birlikte veya ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip olduğu şirketi” ifade etmektedir.

Usul ve Esaslar’ın “Hizmetlerin gördürülmesi” başlıklı 6’ncı maddesinde ise, “Belediye veya bağlı kuruluşlarından birinin sermayesinin yarısından fazlasına sahip olduğu şirketlerden; aynı belediye veya bağlı kuruluşları tarafından da ortaklık oranlarına bakılmaksızın doğrudan hizmet alımı yapılması mümkündür.” düzenlemesi mevcuttur.

Bu düzenlemelere göre, mahalli idarelerin doğrudan veya dolaylı olarak %50’sinden fazlasına sahip olduğu şirketlerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini diğer belediye şirketlerinden doğrudan hizmet alımı yapılması suretiyle gördürmesi mümkün bulunmamaktadır. Personel çalıştırmak üzere kullanılan doğrudan temin hizmet alımı yöntemi kamu tüzel kişiliği bulunan mahalli idareler için getirilmiş bir esneklik ve kolaylıktır. Ancak, özel hukuk tüzel kişisi olan şirketler için, sermayesinin yarıdan fazlası mahalli idarelere ait olsa da, söz konusu hükümlerin uygulanma imkânı bulunmamaktadır.

Şöyle ki, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını yasaklayıcı hükümde belediye şirketlerine özellikle yer verilirken personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının belediyenin bir şirketinden sağlanmasının önünü açan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK)’ye eklenen Ek madde 20’nin ilk fıkrasının kapsamında belediye şirketlerine yer verilmemiştir.

Yapılan incelemede; 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar’a aykırı olarak Şirketin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50’sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerinden doğrudan temin hizmet alımı suretiyle gördürdüğü anlaşılmıştır.

Diğer taraftan, 2018/11658 sayılı “Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar” ile personel

çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında uygulanacak Katma Değer Vergisi (KDV) oranı belirlenmiştir. Belediye şirketlerine geçen işçiler için personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında ödenecek KDV oranı %18'den %1'e düşürülmüştür. Söz konusu Karar'da sadece il özel İdareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri sayılmış, şirketler ise sayılmamıştır. Bu hükümden de, belediye şirketlerinin diğer belediyeye ait şirketlerden doğrudan hizmet alımı suretiyle personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında bulunabileceğinin öngörülmediği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; İşçileri Bakanlığının konu ile ilgili olarak belediye şirketlerinin de aynı belediye bünyesinde yer alan şirketlerden doğrudan temin ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapabileceği yönünde görüşü olduğu; bu görüşte yer alan Yargıtay 9'uncu Hukuk Dairesinin ilave tediye ile ilgili 2013 tarihli Kararı'nda belediye şirketlerinin belediyenin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda sayılan görev ve yetkilerini yerine getirmek üzere kurulduğunun kabul edildiği; dolayısıyla şirketleri belediye ve bağlı kuruluşları gibi değerlendirmenin doğru olacağı; bu minvalde personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının Belediyenin diğer şirketinden doğrudan temin ile gördürülmesinde mevzuata aykırılık olmadığı, belediye şirketlerinin diğer belediye şirketlerinden anılan personel ihtiyacının karşılamasının da getirilen düzenleme gibi kamuda taşeronluk sistemine son verme amacına hizmet ettiği bu anlamda yapılan alımın ilgili Kanun'un ruhuna aykırı olmadığı ifade edilmiştir.

Ancak, Yargıtay 9'uncu Dairesinin 2013 tarihli Kararı ilave tediye ödemesine ilişkin olup bulgu konusu ile ilgisi bulunmamaktadır. 4734 sayılı Kanun'da bu konuda Bakanlığa verilmiş bir yetki olmadığından Bakanlığın vereceği görüşlerin bağlayıcılığı olmayacaktır. Bizatihi görüşün ilk kısmında verilen mütalaanın istişari olduğu, değerlendirme yapma ve takdir yetkisinin ilgili kuruma ait olduğu ifade edilmiştir

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine göre, belediyeler ve bağlı kuruluşlarına ait şirketler; bütçelerinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna imkân sağlayan diğer mevzuat hükümleri uygulanmaz. 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek madde 20'nin ilk fıkrasında, "*İl özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22 nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen*

bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilir.” hükmüne yer verilerek kapsama belediye şirketleri alınmamıştır. Belediyenin sermaye çoğunluğuna sahip olduğu şirketleri, bağlı kuruluş olarak değerlendirmek mümkün olmadığı gibi mahalli idare birliği olarak da değerlendirmek mümkün değildir. Bağlı kuruluş ya da bağlı idare; belediyelere bağlı, ayrı bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz su ve kanalizasyon, otobüs, ulaştırma ve benzeri hizmetleri yürüten idarelerdir. Görüldüğü üzere belediye şirketleri doğrudan temin ile personel çalıştırması yapabilecekler arasında sayılmazken, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının tümünden kaldırıldığı mevzuat hükmünde ise açıkça yer almıştır.

Diğer taraftan, belediye şirketlerinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini diğer belediye şirketlerinden karşılamasının, kamuda taşeronluk sistemine son verilmesi amacına hizmet ettiği ifade edilse de; belediye şirketlerinin bulgu konusu personel hizmet alımını doğrudan temin ile yapabilmesi bizzatıhi taşeronluk müessesinin devamı niteliğindedir. Oysa, doğrudan temin ve buna binaen vergi ve diğer bürokratik süreçleri atlayarak kendi bünyelerinde personel istihdam etmeleri taşeronluk sistemine son verilmesi anlayışına hizmet edecektir.

Netice olarak, Şirketin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alımlarının doğrudan hizmet alımı suretiyle de olsa mümkün olmadığı, yapılan uygulamanın 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

b) Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerin, Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürülmesi Nedeniyle Fazladan KDV Ödenmesi

Şirket, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını (temizlik hizmeti ve özel güvenlik hizmeti) mevzuata aykırı olarak Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerden doğrudan hizmet alımı suretiyle gerçekleştirmekte ve ücret maliyetlerinin haricinde yüzde on sekiz oranında katma değer vergisi maliyetine de katlanılmaktadır.

2018/11658 sayılı “Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar” ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında uygulanacak KDV oranı belirlenmiştir. Belediye şirketlerine geçen işçiler için personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında ödenecek KDV oranı %18'den %1'e düşürülmüştür. Söz konusu Karar'da sadece il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri sayılmış, şirketler ise sayılmamıştır. Bu hükümden de belediye şirketlerinin belediyeye ait diğer şirketlerden doğrudan hizmet alımı şeklinde personel alımları yapmasının öngörülmediği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olarak Şirketin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerinden doğrudan hizmet alımı suretiyle gerçekleştirdiği ve bunlara ilişkin düzenlenen hakediş ödemelerinde ödemelerinde %18 oranında Katma Değer Vergisine katlanılmak durumunda kaldığı tespit edilmiştir.

Hâlbuki yasal düzenleme sonrasında belediye şirketlerince personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları yapılmaması gerekmektedir. İhtiyaç duyulan personelin şirket bünyesinde doğrudan çalıştırılmalıdır. İhtiyaç duyulan personelin şirket bünyesinde istihdam edilmesi halinde, ücret giderlerinin dışında şirketin katma değer vergisi maliyetine de katlanma durumu oluşmayacaktır. Ödenen söz konusu katma değer vergisi nedeniyle, %18 oranında KDV ödenmesine yol açılarak ilk anda Şirketin daha fazla gidere katlanmasına da sebep olunmaktadır. Sonrasında ise, katma değer vergisi hesaplamalarında; mezkûr KDV, Şirket tarafından tahsil edilen ve devlete ödenecek olan vergiden indirildiğinden, ödenecek katma değer vergisinin de azalmasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespitimiz için Şirket tarafından herhangi bir değerlendirme yapılmamıştır.

Sonuç olarak, bulguda açıklanan nedenlerle, ihtiyaç duyulan personelin Şirket bünyesinde doğrudan çalıştırılması uygun olacaktır.

BULGU 6: Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertleri İçin Yapılan Özel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Tarafından Karşılanması

Şirkette görev yapan personel ile bunların aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılarak poliçe bedellerinin Şirket bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

2020/606766 kayıt numarası ile İBB'nin diğer bir iştirak şirketi olan İstanbul Uygulamalı Gaz ve Enerji Teknolojileri Araştırma ve Mühendislik San. Tic. AŞ (UGETAM AŞ) ile yapılan Ortak Alım Protokolü gereğince UGETAM AŞ üzerinden ihale edilen ve 01.01.2021-31.12.2021 dönemini kapsayan "Grup Sağlık Sigortası Hizmet Alım İşi" 10.134.432,00 TL bedel ile Ray Sigorta AŞ uhdesinde kalmıştır. Sonrasında ilgili yüklenici ile Şirket arasında sözleşme imzalanmıştır. Bahsi geçen iş kapsamında bazı Şirket personeli ve bunların aile efradı olmak üzere toplamda 230 kişi için özel sağlık sigortası yaptırılmıştır. Bu doğrultuda, sağlık sigorta poliçesi yapılan ve yıl içerisinde kapsama dâhil edilen personellerle birlikte toplam 230 kişi için ilgili sigorta şirketine 2021 yılında toplam 360.321,21 TL ödeme

yapılmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; Hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanların, madde kapsamında sigortalı sayılacakları ifade edilmiştir. Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların, genel sağlık sigortalısı sayılacakları belirtilmiştir.

Buna göre, İhale kapsamında özel sağlık sigortası yaptırılan tüm personel ile bunların bakmakla yükümlü olduğu kişiler, 5510 sayılı Kanunu'nun 60'ıncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılmaktadır ve kendileri için Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu kişiler ve aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılması, ilgililer için mükerrer sağlık sigortası uygulaması anlamına geldiğinden, durumun Şirket kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanımı açısından yersiz olduğu değerlendirilmektedir.

Öte yandan, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 146'ncı maddesinde; memurlara kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, ve yönetmeliklerin ve amirlerin tayin ettiği görevler karşılığında bu Kanunla sağlanan haklar dışında ücret ödenemeyeceği ve hiçbir yarar sağlanamayacağı; 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda ise, büyükşehir belediyesinde yöneticilik vasfı olanlara şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev verilebileceği hüküm altına alınmış, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre ise huzur hakkının yönetim kurulu üyelerinin haklarından olduğu açıkça ifade edilmiştir. Yaptırılan sağlık sigortasının huzur hakkı olarak görülebilmesi ise mümkün görülmemektedir.

Kamu kaynağı kullanmayan anonim şirketlerde üst düzey yöneticiler için özel sağlık sigortası ya da tamamlayıcı sağlık sigortası yapılabilen ve bu uygulama özel sektör mantığı gereği bir teşvik unsuru olabilmektedir. Bu durumda dahi, kapsam üst düzey yönetici vasfını haiz personel ile sınırlandırılmakta ve genel olarak aile fertleri dikkate alınmamaktadır. Aile fertleri uygulamasında ise genel olarak, indirimli bedellerin personel tarafından karşılanması suretiyle sigorta yapılmaktadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinde her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, kamu kaynağı kullanan Şirketin, kaynaklarını ekonomik kullanması konusunda özen yükümlülüğü de bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; Şirketin Personel Yönetmeliği'nde özel sağlık sigortasından yararlanacak personele ve bunların aile fertlerine yer verildiği ve ödemenin bu kapsamda yapıldığı; Şirket çalışanlarına sağlanan bu imkânın çalışma

hayatı içerisinde yoğun iş temposu ile birlikte personellerinin yönetim ve denetim sorumluluğunu üstlenmiş bulunan genel müdürden şefe kadar olan yönetici grubu ve aile üyeleri için yoğun çaba ve emekleri karşılığında bir teşvik unsuru taşıdığı; ayrıca 13.06.2012 tarihli ve 6327 sayılı Kanun'un 28'inci maddesi ile değiştirilen Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde, devletin özel sağlık sigortası yaptırılmasını teşvik amacıyla bir düzenleme olduğu ve bu düzenleme ile mükellefin kendisi veya eş ve çocukları adına yaptırılan çeşitli adlar altındaki sigorta poliçe bedellerinin belli oranlar dahilinde çalışanın gelir vergisi matrahından indirilmesine imkan sağlandığı; dolayısıyla Şirketin yaptığı çalışmanın söz konusu yasa ile de uyumlu olduğu ve üst düzey yöneticiler için bir motivasyon kaynağı teşkil ederek çalışmalarında Şirketin menfaatine olacak şekilde daha etkin ve verimli olmalarına imkan sağladığı; bu gerekçeler ile bulguda bahsi geçen çalışanlar ve aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırıldığı ifade edilmiştir.

Ancak, üst düzey yöneticiler ve bunların aile fertleri adına Şirket bütçesinden yaptırılan özel sağlık sigortalarının, gerek Gelir Vergisi Kanunu'na uygun olduğu gerekse de çalışanların motivasyonlarını artırmak suretiyle şirkete olan katkılarının artacağı ileri sürülmüş olsa da; adına poliçe düzenlenen her bir şirket çalışanı ve bunların aile fertleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 60'ıncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısıdır ve kendileri için işveren tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Bir başka deyişle, bu kişiler adına yaptırılan özel sağlık sigortaları nedeniyle ödenen poliçe bedeli Şirket bütçesinden bu amaçla yapılan mükerrer bir ödeme olarak karşımıza çıkmaktadır. Yine, Şirket tarafından, Devletin, Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenleme ile çalışanlar ve bunların aile fertleri adına özel sağlık sigortası yaptırılmasını teşvik ettiği belirtilmektedir. Ancak, burada yapılan düzenleme özel sağlık sigorta poliçe bedellerinin Kanun'da belirtildiği haliyle çalışanların gelir vergisi matrahından indirim yapılmasını öngörmekte olup bu yönüyle bir teşvik unsuru taşımaktadır; ancak çalışanlar için işverenin özel sağlık sigortası bedellerinin işveren bütçesinden ödenmesine ilişkin değildir. Çalışanlar isterlerse kendileri ve aile fertleri adına, kapsamında da bir kısıtlamaya gidilmeksizin her türlü sigorta poliçe anlaşmasının tarafı olarak, ödedikleri poliçe bedellerini de Kanun'da öngörüldüğü şekliyle vergi matrahlarından indirim konusu yapabilmektedirler.

Netice olarak, ödenen SGK primleri ile personelin alacağı sağlık hizmetlerinin Devletin sunmuş olduğu standartlar çerçevesinde karşılandığı dikkate alınarak, bu standartlar dışında alınmak istenen sağlık hizmet giderlerinin kamu kaynakları ile karşılanmaması ve hiçbir şirket

çalışanı ve aile ferdi için özel sağlık sigortası giderlerinin Şirket kaynaklarından ödenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Genel Kurul Tarafından Yönetim Kuruluna Huzur Hakkı Ücretlerini Belirleme Yetkisinin Devredilmesi

2021 yılında genel kurul tarafından alınan karar ile yönetim kurulunun takdirine bağlı olarak 2022 yılında yapılacak genel kurul toplantısına kadar belirlenmiş olan huzur hakkı ücretlerine enflasyon oranında zam yapılabilmesinin mümkün kılındığı görülmüştür.

6102 sayılı Kanun'un 408'inci maddesinde;

“... ”

(2) *Çeşitli hükümlerde öngörülmüş bulunan devredilemez görevler ve yetkiler saklı kalmak üzere, genel kurula ait aşağıdaki görevler ve yetkiler devredilemez:*

a) *Esas sözleşmenin değiştirilmesi.*

b) *Yönetim kurulu üyelerinin seçimi, süreleri, ücretleri ile huzur hakkı, ikramiye ve prim gibi haklarının belirlenmesi, ibraları hakkında karar verilmesi ve görevden alınmaları.*

...” denilmiştir.

Mezkûr hüküm gereği, yönetim kurulu üyelerine verilecek ücret ile huzur hakkı, ikramiye ve prim gibi haklar şirketin genel kurulunca belirlenecek ve devredilemeyecek yetkileri arasındadır. Dolayısıyla, yönetim kurulu üyelerine ödenecek huzur hakkı ödemeleri gibi haklar için genel kurul kararı gerekmekte olup bu yetki devredilemez niteliktedir.

Yapılan incelemede; 2021 yılında gerçekleşen genel kurul toplantısı ile devredilemez nitelikte olan bu hakkın Şirketin yönetim kuruluna fiilen devredildiği görülmüştür. 07.04.2021 tarihli genel kurul toplantısında, 2021 yılının geri kalanında yönetim kurulu üyelerine verilecek huzur hakkı tutarları belirlenmiş, 2022 yılında ödenecek huzur hakkı ücreti ödemelerinin ise “*Yönetim Kurulu'nun takdirine bağlı olarak, huzur haklarına enflasyon oranında zam yapılabileceği*” kararı alınmıştır.

Söz konusu uygulama, kanun koyucu tarafından genel kurula verilen devredilmez nitelikli yetkinin, sınırları belirlenmiş de olsa, fiilen yönetim kurulunca kullanılmış olması anlamına gelmektedir. Zira huzur hakkı ücretlerinin enflasyon oranında arttırılması yönetim kurulunun takdirine bağlı olarak gerçekleşecek ve huzur hakkı ücretlerinin belirleme yetkisi bu yol ile devredilmiş olacaktır. Dolayısıyla, yönetim kurulu kararı ile huzur hakkı ücretlerinin belirlenmesi mevzuat açısından mümkün değildir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; şirket yöneticilerinin mali menfaatlerini korumaya yönelik olarak alınan bu karardan, herhangi bir işlem tesis edilmeden 2022 yılında vazgeçildiği ve huzur hakkı ücretlerinin belirlenmesine ilişkin yetkinin bizzat Şirket Genel Kurulu tarafından kullanıldığı belirtilmiştir.

Netice olarak, yönetim kurulu üyelerine ödenecek huzur hakkı ücretlerinde yapılacak değişiklik için doğrudan genel kurul kararı alınması gerektiği unutulmamalıdır.

BULGU 8: İBB Meclis Kararı Olmaksızın Borçlanmaya Gidilmesi

Şirketin, belediye meclis kararı olmaksızın, yönetim kurulu kararına binaen yıl içerisinde araç alımını finanse etmek için 2 adet finansman kredisi kullandığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesinin (e) bendinde:

"Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile yapabilir." denilmektedir.

Söz konusu düzenlemeye göre, belediye ile bağlı kuruluşlarının ve bunların sermayesinin yüzde elliden fazlasına sahip oldukları şirketlerin borçlanırken uyacakları usul belirlenmiştir. Buna göre, ilgili kurum ve kuruluşların en son kesinleşmiş bütçe gelirleri belirlenen yeniden değerlendirme oranıyla arttırılacak ve bu tutarın yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanma için belediye meclis kararı, yüzde onu geçmesi halinde ise meclis üye tamsayısının salt çoğunluğu kararı ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayı aranacaktır. Ayrıca, Türk Ticaret Kanunu hükümleri kapsamında faaliyetlerini sürdüren şirketler tek düzen hesap planına tabi oldukları göz önüne alınarak madde de ifade edilen "en son kesinleşmiş bütçe gelirleri" ifadesinden bir önceki yılın net satışlar tutarının dikkate alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Öte yandan, mezkur maddede belediye ile bağlı kuruluşlarının sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketleri ele alırken söz konusu sermayeye doğrudan ya da dolaylı olarak sahip olunup olmaması yönünde bir açıklama yapılmasa da hayatın olağan akışı dikkate alındığında belediyenin ya da bağlı kuruluşlarının sermayesinin doğrudan ya da dolaylı

olarak da olsa yüzde ellisinden fazlasına sahip olduğu şirketlerin ilgili madde kapsamında değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Dolayısıyla, borçlanmada uyulması gereken usule belediyelerin sermaye yapısındaki doğrudan veya dolaylı olarak yüzde elliden fazlasına sahip olduğu şirketler tabi olmalıdır. Aksi bir düşünce, belediyelerin doğrudan sermaye payının yine ortağı bulunduğu diğer şirketlerine devri ile ilgili şirketlerdeki payının %50'nin altına düşülmesi (Örneğin %49,99 olacak şekilde) suretiyle ilgili düzenlemede yer alan hüküm, pek tabi işlevsiz hale getirilebilecektir.

Şirketin sermaye yapısı incelendiğinde; Kiptaş-İstanbul Konut İmar Plan Turz. Ulaşım San. ve Tic. AŞ'nin %50, İBB'nin %35 ve yine İBB'nin iştiraki olan üç şirketin %5 oranında doğrudan sermaye payı bulunmaktadır. Şirketin hakim ortağı konumunda olan KİPTAŞ'taki İBB payı ise %99,73'tür. Diğer şirketlerde İBB payı dikkate alınmasa dahi Şirketin sermayesinin dolaylı olarak %50'den fazlasına İBB sahip bulunmaktadır. İBB, Şirketin doğrudan olmasa da dolaylı yoldan sermayesinin asıl sahibidir. Bu kapsamda, Şirket tarafından borçlanmaya gidilecekse 5393 sayılı Kanun'da belirlenen usul dikkate alınmalıdır.

Yapılan incelemede; Şirket yönetim kurulunun 01.06.2021 tarihli ve 2021/42 no.lu kararına istinaden araç alımında kullanmak üzere özel bir finans kuruluşu ile 17.06.2021 tarihinde 24 ay vade ile biri 3.819.800,00 TL diğeri 1.527.920,00 TL olmak üzere toplam 5.347.720,00 TL tutarında finansman kredisi kullandığı tespit edilmiştir. Şirketin, 2020 yılı net satışları toplamı 508.609.986,83 TL olup yeniden değerlendirme oranı %9,11 olarak ilan edildiğinden söz konusu borçlanma tutarı ilgili Kanun'da belirlenen tutarın %10'undan az olduğundan ($554.944.356,63 * 0,10 = 55.494.435,66$ TL) Büyükşehir Belediye Meclisinden karar alınarak yapılabilecek bir borçlanmadır. Ancak, Şirket tarafından söz konusu borçlanma Büyükşehir Meclisi Kararı alınmaksızın yapılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, borçlanmaya ilişkin Kanun'daki ifadeden, borçlanmaya ilişkin sınırlamaların Belediyenin şirket pay oranının %50 ve üzerinde olduğu şirketler açısından geçerli olduğunun anlaşıldığı; Şirketteki İBB payının ise %35 olduğu, Kanun'un lafzında "sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketler" ifadesi yerine "belediye ve bağlı kuruluşlar ile Belediyelere doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip şirketler" ifadesine yer verilseydi Belediye hissesi % 50 den az olan Şirketleri açısından kredi kullanımı için de Meclis Kararı alınması gerekeceği; ancak maddenin bu şekilde düzenlenmemiş olmasının kanun koyucunun sermaye payı bu oranın altında kalan şirketleri kapsam dışında bırakmayı amaçladığına işaret ettiği; bulguda belirtilen diğer ortaklardaki İBB payları gözetildiğinde İBB payının dolaylı olarak %50'nin üzerinde olduğu, bu nedenle madde kapsamına gireceği

yönündeki yorumun ise genişletici yorum olacağı; yürürlükteki mevzuat ve şirket yapısına göre, Belediye Meclisinden borçlanma yetkisi verilmesine ilişkin karar ve Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı onayı alınmaksızın, kredi alınmasının engel olmadığı belirtilmiştir.

Ancak, borçlanmaya ilişkin Kanun maddesini sadece lafzi olarak ele almak ve yorumlamak gerek doktrinde gerekse de yargı mercilerinde kabul gören bir yaklaşım değildir. Zira, kanunlar ancak sözü ve özü bir arada ele alınarak yorumlandığında anlamlı hale geleceklerdir. İfade edildiği üzere, ilgili maddenin sadece lafzi olarak yorumlanması durumunda dahi borçlanmadaki sınırlamaya sadece belediyelerin doğrudan pay oranının yüzde ellisinden fazlasına sahip olduğu şirketlerin tabi tutulduğu çıkarımını yapmak pek mümkün görülmemektedir. Çünkü, mezkur maddede belediye ile bağlı kuruluşlarının sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketleri ele alırken söz konusu sermayeye doğrudan ya da dolaylı olarak sahip olunup olmaması yönünde bir açıklama yapılmamıştır. Buradan hareket ile kanun koyucunun bunu belediyelerin dolaylı olarak sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları şirketleri kapsama almamak için düzenlemeyi bu şekilde yaptığını ileri sürmek makul bir değerlendirme olmayacaktır. Dolayısıyla, Kanunun ruhu ve sözü bir arada değerlendirildiğinde, hayatın olağan akışı dikkate alındığında belediyenin ya da bağlı kuruluşlarının sermayesinin doğrudan ya da dolaylı olarak da olsa yüzde ellisinden fazlasına sahip olduğu şirketlerin ilgili madde kapsamında değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Netice olarak, Şirketin, Belediye Kanunu'nun ilgili hükümleri göz önüne alarak borçlanma için belirlenen usullere riayet etmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Yevmiye Defterine Kayıt Yapılmasında Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ve Zamanına Uyulmaması

Şirket tarafından dönem boyunca gerçekleşen muamele ve işlemlerin muhasebe fişleri düzenlenerek bilgisayar yazılımlı muhasebe programı ile kayıt altına alındığı, ancak bu işlemlerin yevmiye defterine aktarımında yasal sürelerle uyulmadığı ve yevmiye defterinde yapılan hatalı kayıtların muhasebe kaidelerine uygun olmayarak geçmişe dönük olarak düzeltilebildiği görülmüştür.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun “Yevmiye defteri” başlıklı 183'üncü maddesinde;

“Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi icabeden muamalelerin tarih sırasıyla ve madde halinde tertipli olarak yazıldığı defterdir...”

- “Yanlış kayıtların düzeltilmesi” başlıklı 217'nci maddesinde;

“Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir...”

“Kayıt zamanı” başlıklı 219'uncu maddesinde;

“Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyleki:

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevap vermez.

c) Günlük kasa, günlük, parakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir....” hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğin “Kayıt düzeni ve zamanı başlıklı” başlıklı 21'inci maddesinde;

“ (1) Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.

Kayıt edilecek işlemlerin, işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Kayıtlar on günden fazla geciktirilemez.

Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar dahi defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilemez.”

Aynı Tebliğ'in “Kayıtların düzeltilmesi ve değiştirilmesi” başlıklı 22'inci maddesinde ise: *“(1) Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir.”* düzenlemelerine yer verilmiştir.

Mezkûr mevzuat hükümleri dikkate alındığında, muhasebe kaydına konu olan işlemlerin on gün içinde kayıt altına alınması ve muhasebe fişine kaydedilen işlemlerin de en

geç 45 gün içinde yevmiye defterine kaydedilmesi, ticari muamelelerin muhasebenin intizamını bozmayacak şekilde muhasebe kaidelerine göre düzeltilmesi ve yevmiye defterinde geçmişe yönelik kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bilgisayar yazılımlı programda kayıt altına alınan işlemlerin, yevmiye defterine aktarımında yasal olarak uyulması gereken üst sınır olan 45 günlük süreye uyulmadan aktarıldığı ve yevmiye defterinde kayıt altına alınan işlemlerde yapılan hataların muhasebe kaidelerine uyulmaksızın geçmişe dönük olarak düzeltilebildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; ilgili hususun vergi matrahını etkilememekle birlikte şekil şartlarına uyum yönüyle değerlendirildiğinde, bulguda belirtilen şekilde uygulama yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, dönem boyunca gerçekleşen ve muhasebede kayıt altına alınması gereken mali işlemlerin yasal sürelerle uyularak yevmiye defterinde kayıt altına alınması ve yevmiye defterinde yapılan hatalara ilişkin düzeltmelerin muhasebe kaideleri göz önünde bulundurularak ilgili hatalı kayda gidilerek (geçmişe dönük olarak) değil yanlışlığı giderecek düzeltme kaydı ile yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: Envanter Çıkarma İşleminin Usulüne Uygun Yapılmaması

Şirket tarafından düzenlenen ve noterce de tasdik edilen envanter defterinin içerisinde, mevzuatın açıkladığı şekilde gerçek manada envanter çıkarma işleminin yapılmadığı görülmüştür.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda envanter defteri, bilanço esasına göre tutulacak defterler arasında sayılmış ve 185'inci maddesinde aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

“Envanter defteri ve bilanço günü: Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur ve bu tarihe "bilanço günü" denir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur.”

Buna göre her hesap dönemi sonunda çıkarılan envanterin bu deftere kaydolacağı belirtilmiştir. Envanter kavramı ve envanterin nasıl çıkarılacağı ise anılan Kanun'un “Envanter Çıkarmak” başlıklı 186'ncı maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır:

“ Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Şu kadar ki, ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutat olmayan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.”

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu da 66’ncı maddesinde, envanter çıkarma konusunda 213 sayılı Kanun ile benzer hükümler içermektedir. Söz konusu maddede;

“III - Envanter (1) Her tacir, ticari işletmesinin açılışında, taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir envanter çıkarır.

(2) Tacir açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda da böyle bir envanter düzenler. Faaliyet dönemi veya başka bir kanuni terimle hesap yılı on iki ayı geçemez. Envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde çıkarılır.

(3) Maddi duran malvarlığına dâhil varlıklarla, ham ve yardımcı maddeler ve işletme malzemeleri düzenli olarak ikame ediliyor ve toplam değerleri işletme için ikinci derecede önem taşıyorsa, değişmeyen miktar ve değerle envantere alınırlar; şu şartla ki, bunların mevcutları miktar, değer ve bileşim olarak sadece küçük değişikliklere uğramış olsunlar. Ancak, kural olarak üç yılda bir fiziksel sayım yapılması zorunludur.

(4) Aynı türdeki stok malvarlığı kalemleri, diğer aynı nitelikteki veya yaklaşık aynı değerdeki taşınabilir malvarlığı unsurları ve borçlar ayrı ayrı gruplar hâlinde toplanabilir ve ortalama ağırlıklı değer ile envantere konulabilir.” hükümleri yer almaktadır.

Mezkûr yasal düzenlemelere göre; Şirket bilanço günündeki mevcutlarını, alacaklarını, borçlarını saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak gösterecek bir envanter çıkarmalı ve buna bağlı değerleri envanter defterinde kayıt altına almalıdır.

Yapılan incelemede; her hesap dönemi için düzenlenen envanter defterlerinin içerisinde Şirketin o yıla ilişkin olarak düzenlemiş olduğu bilanço, gelir tablosu ve mizanın yer almasına rağmen, gerçek anlamda bir envanter çıkarma çalışmasının yapılmadığı tespit edilmiştir. Oysaki, envanter çıkarma kapsamında bilanço gününde kasasında bulunan çek ve senet

mevcudunu, taşıtlarını, demirbaşlarını sayma ve bunları envanter defterinde kayıt altına alma işlemlerini de müfredatlı olarak yapmalıydı.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; kendilerinin hizmet işletmesi olmasından kaynaklı olarak herhangi bir şekilde emtia alımı olarak nitelendirilebilecek bir ticaret faaliyetlerinin bulunmadığı, 1 sıra no.lu Muhasebe Standartları Uygulama Genel Tebliği'ndeki açıklamalara göre bilançonun bir işletmenin belirli bir tarihteki varlık ve kaynak durumunu gösteren statik bir tablo olduğu, bu yönüyle bir dönem sonu bilançosunun bir işletmenin envanter özeti olarak değerlendirilebileceği, belirtildiği üzere Şirketin sayıma konu edilebilecek emtia stokunun bulunmadığından, fiili sayım yapılmasının gerekmediği, dolayısıyla Şirketin bunun dışında kalan varlıklarının dönem sonundaki durumunu göstermek açısından dönem sonu bilançosunun yeterli görüldüğü belirtilmiştir.

Ancak, Şirketin hizmet işletmesi olarak emtia stokunun bulunmaması yukarıda yer verildiği üzere envanter çıkarma çalışmasının yapılmamasının bir gerekçesi olamayacaktır. Zira, söz konusu mevzutta envanter çıkarma işleminin sadece emtia stoku bulunan işletmelere zorunlu ve gerekli olduğuna ilişkin bir açıklama yapılmamıştır. Bu anlamda, Şirketin emtia stoku olmasa da bulguda da belirtildiği üzere bilanço gününde kasasında bulunan çek ve senet mevcudunu, taşıtlarını, demirbaşlarını sayarak hazırladığı envanter defterine müfredatlı olarak yazarak kayıt altına alma zorunluluğu bulunmaktadır. Ancak bu haliyle bilançoda yer alan ilgili kalemlerdeki varlıkların gerçeği yansıtıp yansıtmadığı anlaşılabilir. Bilançonun envanter defterine koyularak Şirketin varlıklarının dönem sonundaki gerçek durumunu gösterdiğini söylemek bu haliyle sadece bir varsayım olabilecektir.

Netice olarak, Şirket tarafından tutulan envanter defterinin, mevzuatına uygun olarak yapılan envanter çıkarma işlemine ilişkin tüm çalışmaları içermesi gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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