



T.C.
SAYIŞTAY BAŐKANLIĐI

TASFIYE HALİNDE İSTOT İZMİR SU OYUNLARI TERMAL TURİZM OTELCİLİK TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

2023 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	2
Tablo 2: Şirketin Doğrudan Pay Sahibi Olduğu Şirketler Tablosu	2
Tablo 3: Kiraya Verilen Yerler İçin Tahakkuk Eden Borçlar ve Yapılan Tahsilatlar	6
Tablo 4: Kiracı Tarafından Verilen ve Kiracıya Geri İade Edilen Çeklerin Listesi.....	9

KISALTMALAR

AŞ	: Anonim Şirket
İSTOT	: İzmir Su Oyunları Termal Turizm Otelcilik
LTD ŞTİ	: Limited Şirket
TİC	: Ticaret
TL	: Türk Lirası
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Ödenmeyen Kira Alacağına İlişkin Sözleşme Hükümleri Uyarınca Kira Sözleşmesinin Zamanında Feshedilmemesi
2. Kira Sözleşmesinin İhaleyi Kazanan ve Yönetim Kurulu Kararında Belirtilen Kişiden Farklı Bir Kişiyle İmzalanması
3. Vadesinde Ödenmeyen Alacaklar İçin Faiz Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İSTOT İzmir Su Oyunları Termal Turizm Otelcilik Şirketi, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulmuştur. Kuruluş, işleyiş, fesih ve usul yönünden bu kanuna tabidir.

Vergi işlemleri yönünden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarına tabi olan şirket, muhasebe ve raporlama konusunda münferit ve konsolide finansal tabloları düzenlerken Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamaktadır. Bu noktada Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerinin uygulanması gerekmektedir.

Şirket harcama yönünden 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabidir.

Şirket 6102 sayılı Kanun çerçevesinde aldığı genel kurul ve yönetim kurul kararları ile şirket yönetimi sağlanırken, personelin iç işlemlerinde uyacağı usul ve esasları belirlemek üzere yönetmelikler hazırlamış ve kabul etmiştir.

Şirketin görev alanı sadece ana sözleşmesindeki işlerle sınırlı olmasına rağmen, ticaret kanununa göre kurulmuş bir anonim şirket olunması nedeniyle Türk Ticaret Kanunu başta olmak üzere geniş bir mevzuat külliyyatına tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Şirket, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 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.

Ancak Şirket tasfiye halinde olduğundan herhangi bir personeli bulunmamakta olup tasfiye işlemleri için Tasfiye Memuru atanmıştır.

1.3. Mali Yapı

Tasfiye Halinde İSTOT İzmir Su Oyunları Termal Turizm Otelcilik Tic. AŞ 2005 yılında kurulmuş olup aynı yıl içerisinde ticaret siciline tescil edilmiştir. Şirketin toplamda 1.500.000,00 TL değerindeki 60.000 adet hissesinin tamamı Balçova Termal Turizm ve

Otelcilik Ticaret AŞ'ye aittir.

31.12.2023 tarihi itibariyle sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

Ortaklar	Hisse Adedi	Sermayesi (TL)	Yüzde Oranı (%)
Balçova Termal Turizm ve Otelcilik Ticaret AŞ	60.000	1.500.000,00	100

Şirketin ortağı olduğu şirketler ise şu şekildedir;

Tablo 2: Şirketin Doğrudan Pay Sahibi Olduğu Şirketler Tablosu

Şirket Adı	Ortak Olunan Şirketin Toplam Sermayesi (TL)	Şirketin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Sahip Olunan Pay Oranı (%)
Balçova Termal Turizm ve Otelcilik Ticaret AŞ	119.089.600,00	20.150,00	0,017

Tasfiye Halinde İSTOT İzmir Su Oyunları Termal Turizm Otelcilik Tic. AŞ 2022 yılında tasfiye haline girmiş olup bu tarihten itibaren aktif bir faaliyet alanı bulunmamaktadır. 2023 yılı sonu itibariyle dönem net zararı 1.935.896,21 TL'dir. Bu zararın 1.092.817,94 TL tutarındaki kısmı Genel Yönetim Giderlerinden kaynaklanmaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama 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 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 Kanun ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde tutmaktadır.

Anonim şirketin finansal tabloları hakkındaki hükümlere 6102 sayılı Kanun'da yer verilmiştir.

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,
- Faaliyet sonuçları tablosu/gelir tablosu/kâr-zarar tablosu,

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin 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, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi olmadığı için bu Kanun'un tanımladığı şekilde bir iç kontrol sistemi bulunmamaktadır. Şirket, 6102 sayılı Kanun hükümleri uyarınca kurulmuş olup bu Kanun hükümleri doğrultusunda iç kontrol sistemi değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak şirket tasfiye halinde olduğundan aktif bir iç kontrol sistemi bulunmamaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İSTOT İzmir Su Oyunları Termal Turizm Otelcilik Anonim Şirketinin, 2023 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: Ödenmeyen Kira Alacağına İlişkin Sözleşme Hükümleri Uyarınca Kira Sözleşmesinin Zamanında Feshedilmemesi

Şirket bünyesindeki SPA ve Fitness Alanının (Sağlıklı Yaşam Merkezi) kiraya verilmesi işinde, kiracı tarafından uzun bir süre boyunca kira bedeli düzenli ödenmemesine ve bunun sonucunda İSTOT AŞ'nin tasfiyeye girdiği tarih itibarıyla kiracının 1.193.272,03 TL ödenmemiş kira oluşmasına rağmen kira sözleşmesinde yer alan hükme uygun olarak sözleşmenin feshedilmediği, sözleşme öncesi ödenmesi gereken 1 aylık peşin kira bedeli ile sözleşme damga vergisinin ödenmediği, yine sözleşme öncesi peşin alınması gereken 2 aylık depozito bedelinin bir kısmı için 2.5 yıl ileri vadeli çek alındığı, bu çek ile beraber kira dönemi boyunca tahakkuk eden kira borçları için kiracı tarafından İSTOT AŞ'ye verilen 13 adet ileri vadeli çekin iyi niyet kuralları gerekçe gösterilerek kiracıya tekrar iade edildiği, kiracıyla yapılan kira sözleşmesinin İSTOT AŞ tarafından çift imzayla yürürlüğe konması gerekirken sözleşmeyi İSTOT AŞ tarafından sadece murahhas azanın imzaladığı tespit edilmiştir.

İSTOT AŞ, bünyesindeki spa ve fitness alanını 19.03.2019 tarih ve 2019/03 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile bir gerçek kişiye kiralamıştır. Ancak kira sözleşmesi bu gerçek kişiyle değil, 14.05.2019 tarihinde tescil edilip 20.05.2019 tarihli Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilen ve bahsi geçen gerçek kişinin tek başına tüm paylarına sahip olduğu "Ri*** Ltd. Şti." arasında 01.05.2019 tarihinde aylık 25.150 TL kira karşılığında imzalanmıştır. Yani, bahsi geçen limited şirketin, kira sözleşmesinin imzalanmasından sonra kurulduğu ve tescil edildiği görülmüştür.

09.09.2019 tarihinde yayımlanan Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre kiracının tüm paylarına sahip olduğu şirkette pay devri gerçekleşmiş ve paylar başka bir kişiye devredilmiştir. Aynı şekilde şirkete ilişkin tüm paylar, 16.09.2020 tarihli Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre başka bir kişiye ve 22.02.2021 tarihli Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre ise H.A isimli bir kişiye devredilmiştir.

İSTOT AŞ'nin tasfiye kararının alındığı 29.09.2022 tarihine kadar aylar itibarıyla tahakkuk eden borcu ve tahsil edilen tutarlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Kiracı şirket ayrıca elektrik, su ve jeotermal enerji kullanımlarını da İSTOT AŞ üzerinden yapmakta, gelen faturalara binaen İSTOT AŞ tarafından kiracının kullandığı elektrik, su ve jeotermal enerji miktarı sayaçlar üzerinden hesaplanarak kiracı şirket borçlandırılmaktadır.

Tablo 3: Kiraya Verilen Yerler İçin Tahakkuk Eden Borçlar ve Yapılan Tahsilatlar

Kira Dönemi	Tahakkuk Eden Kira ve Diğer Borçlar	Kira Dönemi İçinde Yapılan Ödeme	Bakiye
May.19	273.882,21	-	20.657,68
Haz.19	62.444,75	-	
Tem.19	20.206,84	79.054,00	
Ağu.19	28.761,49	-	
Eyl.19	16.862,02	-	
Eki.19	19.755,43	-	
Kas.19	27.644,95	-	
Ara.19	17.953,99	367.800,00	
2019 YILI TOPLAMI	467.511,68	446.854	
Oca.20	54.336,83	29.677,00	428.283,28
Şub.20	50.193,99	20.000,00	
Mar.20	30.000,00	31.500,00	
Nis.20	3.235,25	13.055,25	
May.20	-	30.000,00	
Haz.20	210,7	10.000,00	
Tem.20	4.666,91	-	
Ağu.20	371.531,22	44.515,50	
Eyl.20	32.660,51	-	
Eki.20	30.084,61	-	
Kas.20	30.111,01	-	
2020 YILI TOPLAMI	607.031,03	178.747,75	
May.20	109.354,00	-	
Haz.20	2.573,77	-	
Tem.20	40.006,61	-	
Ağu.20	42.101,98	160.000,00	
Eyl.20	37.735,55	-	
Eki.20	77.404,43	-	
Kas.20	94.010,44	-	
Ara.20	236.475,56	110.000,00	

2021 YILI TOPLAMI	639.662,34	270.000,00	
Oca.22	45.766,97	-	374.668,73
Şub.22	48.597,39	20.000,00	
Mar.22	49.736,17	-	
Nis.22	46.627,66	-	
May.22	65.296,27	-	
Haz.22	57.252,15	-	
Tem.22	55.853,20	-	
Ağu.22	55.838,92	-	
Eki.22	-	30.300,00	
2022 YILI TOPLAMI	424.968,73	50.300,00	
GENEL TOPLAM	2.139.173,78	945.901,75	1.193.272,03

A- Öncelikle belirtmek gerekir ki yukarıdaki tabloda Mayıs 2019 döneminde yer alan 273.882,21 TL tutarındaki kira tahakkuku, bahsedilen spa ve fitness merkezinin önceki kiracısı olan “Te*** Ltd. Şti”ye aittir. Ancak bu şirketin 17.07.2014 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi’nde yer alan kayıtları incelendiğinde, şirketin kurucusu ve tek ortağının da H.A isimli kişi olduğu görülmüştür. Yani spa ve fitness merkezinin yeni kiracısı olan İSTOT AŞ’ye kira döneminin sonunda 1.193.272,03 TL ödenmemiş kira borcu bulunan “Ri*** Ltd. Şti.”nin 22.02.2021 tarihinde paylarının tümüne sahip olduğu tek ortağı ile önceki kiracısı olan ve şirkete ödenmemiş kira borcu bulunan “Te*** Ltd. Şti.”nin tek ortağı aynı kişidir. Türk Borçlar Kanunu’nun 196’ncı maddesine uygun herhangi bir “dış üstlenme sözleşmesi” olmadan İSTOT AŞ tarafından, eski kiracı olan “Te*** Ltd. Şti.”nin ödenmemiş kira borcunun yeni kiracı “Ri*** Ltd. Şti.” adına tahakkuk ettirilmesinin sebebi ise anlaşılamamıştır.

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, gecikme cezaları hariç olmak üzere kiracı “Ri*** Ltd. Şti.”nin halihazırda İSTOT AŞ’ye 1.193.272,03 TL ödenmemiş kira borcu bulunmaktadır. Kiracı ile imzalanan kira sözleşmesinin 12’nci maddesi şu şekildedir:

“12.1.1 Kiracının aylık kirasını yatırmadığı zaman, İşletme tarafından en az 10 gün süreli yazılı ihtar yapılarak gecikilen her takvim günü için kesilecek ceza miktarı sözleşme bedelinin %0,5’i olarak belirlenmiştir. (...)

(...)

12.3 İhtarda belirtilen sürenin bitmesine rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın alınan depozitolar gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.”

Yukarıda yer alan sözleşme hükümleri açıkken, ödenmemiş kira borcuna ilişkin ihtar, İSTOT AŞ'nin tasfiyesinden 1 ay önce 24.08.2022 tarihinde çekilmiştir. Oysa kiranın başlangıç döneminden itibaren kiracı tarafından kira ödemeleri düzenli bir şekilde yapılmamasına rağmen kira sözleşmesinde yer alan yukarıdaki hükme aykırı olarak İSTOT AŞ tarafından gecikilen kira borcundan ötürü zamanında ihtar çekilmemiş ve kira sözleşmesi feshedilmemiştir. Halbuki Borçlar Hukukunda yer alan sözleşmeye bağlılık ilkesine göre sözleşme, yapıldığı andaki gibi aynen uygulanmalı ve hükümlerine riayet edilmelidir. Sözleşme hükümlerine riayet edilmesi bir hak olmakla birlikte, bu riayetin sermayesinin tamamı dolaylı olarak bir kamu idaresine ait işletme açısından aynı zamanda bir ödev olduğu da düşünülmektedir.

B- İSTOT AŞ tarafından 12.03.2019 tarihinde kiracıya; aylık kira bedeli, 2 aylık kira bedeli karşılığı depozito ve sözleşme damga vergisinin sözleşme öncesi peşin olarak ödenmesi gerektiğini bildirir yazı gönderilmiştir. Ancak bu bedeller sözleşme öncesi peşin olarak ödenmemesine rağmen yine de sözleşme imzalanmıştır. Ödenmeyen sözleşme damga vergisi için muhasebede 120 Alıcılar Hesabında borç tahakkuk ettirilmiştir. Diğer tutarlar için ise sözleşme imzalandıktan 1,5 ay sonra 02.07.2019 tarih ve 15 fiş no'lu muhasebe kaydı ile 9104765 seri no'lu 109.354 TL tutarında çek alınmıştır. (Bu tutarın 30.300 TL'lik kısmı alınması gereken depozito ve teminat olarak 326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına, geri kalan 79.054 TL'lik kısmı ise kiracının borcuna karşılık olarak 120 Alıcılar Hesabının ilgili yardımcı koduna kaydedilerek muhasebe kayıtlarına alınmıştır.) Çekin keşidecisi yukarıda bahsedilen, spa ve fitness merkezinin eski kiracısı “Te*** Ltd. Şti.” olup çek yeni kiracı “Ri*** Ltd. Şti. emrine yazılmış, İSTOT AŞ'ye ciro edilmiştir. Ancak bu çekin vade tarihi çekte önce 17.12.2019 belirtilmiş, daha sonra 2019 yazısı silinip paraflanarak 2020 haline, daha sonra 2020 yazısı silinip paraflanarak 2021 haline dönüştürülmüştür. Yani bahsedilen bedeller için 17.12.2021 vadeli çek kabul edilmiştir. Daha sonra bu çek sebebi anlaşılamayan şekilde, 27.05.2021 tarihli kasa tediye makbuzuna göre kiracı şirkete tekrar iade edilmiştir. Yukarıda bahsedilen çekle birlikte, spa ve fitness merkezinin eski kiracısı “Te*** Ltd. Şti.”nin keşidecisi olduğu ve İSTOT AŞ emrine yazılan 1847740 seri no'lu, 09.04.2021 vadeli ve 57.711 TL tutarındaki çek de 27.05.2021 tarihli kasa tediye makbuzuna göre kiracı şirkete tekrar iade edilmiştir. Ancak, bu çekin alınmasına ve tekrar şirkete iade edilmesine ilişkin muhasebe kayıtlarına rastlanılamamıştır.

C- 31.12.2019 tarihli muhasebe kayıtları incelendiğinde, şirketin kira borcuna yönelik, İSTOT AŞ emrine ödenmek üzere her biri 30.000 TL tutarında 0951586, 0951587, 0951588, 0951589, 0951590, 0951591, 0951592, 0951593, 0951594, 0951595 seri no'lu 10 adet çek verdiği görülmüştür. Çeklerin keşide tarihleri 17.03.2020 ile 08.12.2020 tarihleri arasında değişmektedir. İSTOT AŞ tarafından 29.01.2020 tarihinde Vakıfbank İzmir Ticari Şubesine yazılan yazıyla, verilen bu çeklerin keşide tarihinde tahsil edilerek tutarın İSTOT AŞ'nin hesabına yatırılması talep edilmiştir. Ancak, 13.08.2020 tarihinde kurum içi oluşturulan "Çek İade ve Teslim Tutanağı ile Cari Hesap Mutabakatı" yazısı ile, kiracının Covid-19 nedeniyle ödeme güçlüğüne düşmesi nedeniyle kiracının verdiği çeklerin karşılıksız kaşesi yemesi halinde zor duruma düşmemesi için kiracının talebi üzerine ve iyi niyetli olarak bahsedilen çeklerin kiracı ile mutabakata varılarak çeklerin kiracıya iade edilmesine karar verilmiştir. 13.08.2020 tarihinde yukarıda belirtilen çeklerin keşide (vade) tarihi aralığı itibarıyla bazılarının vadesi gelmiştir. Ancak, 13.08.2020 tarihinde yazılan mutabakat yazısında vade tarihi gelenlerin vade tarihlerinin bankaya tahsil için gönderilen yazıda yer alandan farklı olduğu, vade tarihi gelenlerin vade tarihlerinin çekler bankadayken ötelendiği görülmektedir.

Bunların dışında kiracı tarafından, 21.05.2020 tarihli muhasebe kaydına göre 1847739 seri nolu 30.000 TL tutarında ve 05.08.2021 tarihli muhasebe kaydına göre ise 0358688 seri nolu 110.000 TL tutarında iki çek daha verilmiş, bu çekler de sırasıyla 13.08.2020 ve 01.12.2021 tarihli muhasebe kayıtlarına göre kiracıya geri iade edilmiştir.

Kiracıdan olan alacaklara ilişkin tahakkuk kayıtları 120 Alıcılar Hesabının 120.03.009 no'lu yardımcı hesap kodunda takip edilmektedir. Yukarıda bahsedilen alınan ve iade edilen çeklere ilişkin bilgi, 120.03.009 yardımcı hesap koduna ilişkin defter-i kebir (muavin defter) kayıtlarına göre toplu bir şekilde aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Kiracının tahakkuk eden borcu, Kiracı çeki verdiği alacak kaydı yapılarak azaltılmış, çek kiracıya iade edildiğinde ise borç kaydı yapılarak artırılmıştır.

Tablo 4: Kiracı Tarafından Verilen ve Kiracıya Geri İade Edilen Çeklerin Listesi

Tarih	Fiş No	Açıklama	Borç	Alacak
02.07.2019	000000000000015	3/170/1101 9104765 NL.17/12/19 VADELİ ÇEK	0	79.054
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951586	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951587	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951588	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951589	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951590	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951591	0	30.000

31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951592	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951593	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951594	0	30.000
31.12.2019	000000000000181	ÇEK NO:0951595	0	30.000
17.03.2020	000000000000210	3/244/ 951586 NL.17.03.2020 VAD. ÇEK İADESİ	30.000	0
21.05.2020	000000000000050	ÇEK NO:1847739	0	30.000
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951587	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951588	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951589	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951591	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951592	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951593	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951594	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:0951595	30.000	0
13.08.2020	000000000000212	ÇEK NO:1847739	30.000	0
27.05.2021	000000000000485	ÇEK NO:9104765	109.35 4	0
05.08.2021	000000000001741	ÇEK NO:0358688	0	110.00 0
01.12.2021	000000000003521	ÇEK NO:0358688	110.00 0	0
01.12.2021	000000000003522	ÇEK NO:8007297	0	110.00 0

Özetlemek gerekirse, defter-i kebir kayıtlarından elde edilen bilgilere göre, kiracı tarafından borcuna karşılık olarak İSTOT AŞ'ye toplam 15 tane çek verilmiş, bunlardan 0951590 ve 8007297 seri no'lu çekler dışındaki 13 tanesi kiracıya iade edilmiştir.

Yukarıda bahsi geçen çeklerin kiracıya iade edilmesiyle birlikte 120 Alıcılar Hesabına iade edilen çeklerin bedelleri kadar tekrar borç tahakkuk işlemleri yapılmıştır. Çek bir ödeme aracı olup görüldüğü yerde ödenmek zorundadır. Çekin verilmesiyle ödenmiş sayılan bir kira borcunun çekin iadesiyle tekrar ihya edilmesinin, banka hesaplarından kiracıya nakit ödeme yapılmasıyla aynı hukuki sonuçlara tabi olacağı değerlendirilmektedir.

Ayrıca, her ne kadar bahsi geçen yazıda, İSTOT AŞ tarafından çeklerin iade edilme sebebinin Covid-19 nedeniyle kiracının ödeme güçlüğüne düştüğü gösterilse de Yönetim Kurulunun 24.03.2020 tarih ve 2020/07 nolu kararıyla 2020 yılının Mart, Nisan ve Mayıs ayları için kiracıdan kira bedeli alınmamasına, 25.07.2020 tarih ve 2020/11 nolu kararıyla 2020 yılının Haziran, Temmuz, Ağustos ayları için kira bedelinin %50 indirimli alınmasına, 11.12.2020 tarih ve 2020/14 nolu kararlar da Covid-19 tedbirleri kapsamında tesisin kapalı kaldığı süre boyunca kira bedeli alınmamasına karar verilmiştir. Yani Covid-19 nedeniyle kiracının ödeme güçlüğü içinde bulunmasına binaen kiradan indirim yapılması suretiyle gerekli kolaylık şirket yönetim kurulu tarafından zaten gösterilmiştir.

Sonuç olarak ödenmeyen kira borçları nedeniyle kira sözleşmesinin amir hükümlerine rağmen zamanında ihtar çekilerek sözleşme feshedilmediği gibi, kiracının İSTOT AŞ'ye verdiği çekler de iade edilmiş ve İSTOT AŞ'nin tasfiye tarihi itibarıyla kiracının muhasebe kayıtlarına göre 1.193.272,03 TL ödenmemiş kira borcu oluşmasına neden olunmuştur. Ödenmeyen kira borcuna ilişkin İSTOT AŞ tasfiyeye girdikten sonra yasal takibata başlanmış olup dava derdesttir.

D- Kiracıyla yapılan kira sözleşmesinin İSTOT AŞ tarafından çift imzayla yürürlüğe konması gerekirken sözleşmeyi İSTOT AŞ tarafından sadece murahhas azanın imzaladığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Temsil yetkisi" başlıklı 370'inci maddesinde "Esas sözleşmede aksi öngörülmemiş veya yönetim kurulu tek kişiden oluşmuyorsa temsil yetkisi çift imza ile kullanılmak üzere yönetim kuruluna aittir." hükmü amirdir. Kira sözleşmesinin düzenlendiği 01.05.2019 tarihinde geçerli 22.02.2019 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'ne kayıtlarına göre şirketin murahhas azası ve muhasebe şefi müştereken temsile yetkili olarak seçilmişlerdir.

Ancak kira sözleşmesinde tek imza bulunduğu, bu durumun kira sözleşmesinin sıhhatini etkilediği ve hukuki makamlar önünde geçerliliği hakkında tereddüte mahal verebileceği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Kira Sözleşmesinin İhaleyi Kazanan ve Yönetim Kurulu Kararında Belirtilen Kişiden Farklı Bir Kişiyle İmzalanması

İSTOT AŞ bünyesindeki spa ve fitness alanının kiralanması işinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında yapılan ihale sonucu ihaleyi kazanan ve Yönetim Kurulu Kararında da ismi belirtilen gerçek kişinin sonradan kurduğu şirketle kira sözleşmesinin imzalandığı, bahsi geçen şirketin kira sözleşmesi devam ederken 3 defa paylarının tümünün başka kişilere devredildiği, bu durumun; kira sözleşmesinin tarafının belirlenmesi ve şirketin İSTOT AŞ'ye olan 1.193.272,03 TL ödenmemiş kira borcunun yasal takibinde sorunlar yarattığı görülmüştür.

İSTOT AŞ bünyesindeki spa ve fitness alanının kiralanması işini, 2886 sayılı Kanun kapsamında 04.03.2019 tarihinde yapılan ihale sonucu, 2019/03 sayılı Yönetim Kurulu Kararı'nda da belirtildiği üzere N.Y isimli gerçek kişi kazanmıştır. Akabinde, 01.05.2019 tarihinde aylık 25.150 TL ile kira sözleşmesi imzalanmıştır. Ancak kira sözleşmesi, N.Y'nin tek başına tüm paylarına sahip olduğu "Ri*** Ltd. Şti." ile imzalanmıştır. Ticaret Sicili

Gazetesi üzerinden yapılan kontrolde, bahsi geçen limited şirketin kira sözleşmesinin imzalanmasından sonra 14.05.2019 tarihinde tescil edilip 20.05.2019 tarihinde sicil gazetesinde ilan edilerek kurulduğu görülmüştür.

Akabinde, 09.09.2019 tarihinde yayımlanan Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre N.Y'nin tüm paylarına sahip olduğu şirkette pay devri gerçekleşmiş ve paylar tümüyle Nu.Y'ye devredilmiştir. Aynı şekilde şirkete ilişkin tüm paylar, 16.09.2020 tarihli Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre M.B'ye ve 22.02.2021 tarihli Ticaret Sicili Gazetesi kayıtlarına göre ise H.A'ya devredilmiştir. Yani 09.09.2019 tarihinden itibaren kiracının İSTOT AŞ yönetim kurulunun kiraladığı gerçek kişi ile hiçbir bağı kalmamıştır.

Kiralamaya ilişkin ihaleyi bir gerçek kişi kazanmasına rağmen kira sözleşmesinin, bu gerçek kişinin kira sözleşme tarihinden 19 gün sonra kurduğu bir şirket ile imzalanması sözleşmenin hukuki geçerliliğini şüpheli hale getirme riski doğurmaktadır. Zira ihaleyi kazanan gerçek kişi ile bu gerçek kişinin sermaye payının tamamına sahip olduğu sermaye şirketi, hukuk literatüründe; hukuksal varlık kazanma, temsil yetkisi, sorumluluk ve yükümlülük gibi yönlerden birbirinden farklılaşan farklı kişilerdir. Dolayısıyla, eğer ki ihaleyi bir gerçek kişi kazanmışsa kira sözleşmesi de bu gerçek kişiyle imzalanmalı ve tüm hukuki işlemler bu gerçek kişinin kendi nam ve hesabına hareket edeceği bir şahıs şirketi vasıtasıyla gerçekleştirilmiş olmalıdır.

Ayrıca kira sözleşmesinin hukuk alanında henüz var olmayan bir kişilik ile imzalanması da kira sözleşmesinin sıhhatini etkilemekte ve ilgililer adına sorumluluk doğurmaktadır. Nitekim Türk Ticaret Kanunu'nun 588'inci maddesinde limited şirketin, ticaret siciline tescil ile tüzel kişilik kazanacağı ve tescilden önce şirket adına işlem yapanların, bu işlemler dolayısıyla şahsen ve müteselsilen sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Bir başka açıdan bakıldığında; kiralama ihaleleri, kira sözleşmesinin tarafının belirlenmesi için yapılmaktadır. Ancak, kira sözleşmesinin ihaleyi kazanan gerçek kişiyle değil bu kişinin kurduğu şirketle imzalanması ve akabinde şirket paylarının başka kişilere devredilmesi, İSTOT AŞ'nin rızası alınmadan kira sözleşmesinin tarafının değiştirilmesi sonucunu da doğurmuş olmaktadır. Nitekim Türk Ticaret Kanunu'nun 11'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, bir bütün olarak devredilen şirketlerde kiracılık hakkının da doğrudan devrolunmuş kabul edileceği belirtilmiştir. Madde hükmünden, bir ticari şirketin bütünüyle devrolunduğu hallerde, kiracılık hakkının da kiraya verenin yazılı rızası olmaksızın devrolunacağı anlaşılmaktadır. Yukarıda bahsedildiği üzere kiralama ihalesini kazanan gerçek

kişinin kurduğu limited şirketin ortağı ve münferiden temsile yetkili kişisi pay devri yoluyla 3 kez değişmiştir. Böylece, yapılan ihalenin sonucunun öngörmediği bir şekilde, kira sözleşmesinin tarafı İSTOT AŞ'nin rızası olmadan değiştirilmiş olmaktadır. Oysa kira sözleşmesi, ihale sonucuna uygun bir şekilde gerçek kişi ile imzalansaydı, kira sözleşmesinin devri durumunda Türk Borçlar Kanunu'nun "Kira ilişkisinin devri" başlıklı 323'üncü maddesine uygun olarak kiraya veren İSTOT AŞ'nin yazılı rızasının alınması gerekmekeydi.

Kira sözleşmesinin ihaleyi kazanan gerçek kişi yerine bu kişinin kurduğu ve daha sonra 3 kez pay devri yapılan şirketle imzalanmasının, ödenmeyen kira borçlarına ilişkin yasal takip yapılacak kişiler hakkında da hatalı değerlendirme yapılmasına sebebiyet verdiği değerlendirilmektedir. Nitekim ödenmeyen kira borcundan dolayı, ihaleyi kazanan gerçek kişi (N.Y.) ile bu kişinin kurduğu limited şirket hakkında yasal takip başlatılmıştır. Oysa ihaleyi kazanan gerçek kişinin ne kira sözleşmesinin altında "kendi nam ve hesabına" imzası vardır ne de son durumda limited şirketin ortağı ve münferiden temsile yetkili kişisidir. Dolayısıyla bahsi geçen kişiye yasal takip başlatılmasının uygun olmayacağı değerlendirilmekle birlikte, ihaleyi kazanan gerçek kişiye değil de sadece bu gerçek kişinin kurduğu limited şirkete yasal takip başlatılması da ihalenin sonucuna aykırı bir durum oluşturacaktır.

Sonuç olarak, kira sözleşmesinin ihaleyi kazanan ve yönetim kurulu kararında belirtilen kişiden farklı bir kişiyle imzalanmasıyla ortaya çıkan bu fiili durumun yarattığı karmaşanın, takibe ilişkin davaların kaybedilmesine yol açabileceği ve dava harcı ve icra inkar tazminatı gibi şirketi ek külfetlere sokabileceği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Vadesinde Ödenmeyen Alacaklar İçin Faiz Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Şirketin "12 Ticari Alacaklar" hesap grubunda kayıtlı bulunan ve vadesinde tahsil edilemeyen kira alacağı için gecikme faizi tahakkuk ettirilmediği, sadece asıl alacağın muhasebe kayıtlarında bulunduğu, bu hesapta kayıtlı bulunan ancak vadesi geçtikten sonra ödenenler için faiz alınmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Ticari İşlerde Faiz" başlıklı 8'inci maddesi uyarınca ticari işlerde sözleşmenin tarafları, gecikme faizi alınmasını ve uygulanacak faiz oranını sözleşmede serbestçe belirleyebilirler. 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un 2'nci maddesinin ilk fıkrasında ise; "*Bir miktar paranın ödenmesinde temerrüde düşen borçlu, sözleşmede aksi kararlaştırılmamışsa, geçmiş günler için 1'inci*

maddede belirlenen kanuni faiz orana göre temerrüt faizi ödemeye mecburdur.” Bununla birlikte, 3095 sayılı Kanun, bazı şartlarda daha yüksek orandan temerrüt faizi talep edilebilmesine imkân tanımaktadır. Mezkûr Kanun’un 2’nci maddesine göre, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’nın önceki yılın 31 Aralık günü kısa vadeli avanslar için uyguladığı faiz oranı, 1’inci maddeyle belirlenen orandan fazla ise, bu oran üzerinden gecikme faizin hesaplanması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri uyarınca, paranın zaman değerini korumak üzere vadesinde ödenmeyen alacaklar için sözleşmeden belirlenen oran üzerinden, sözleşmede oran belirlenmemişse yasal faiz oranı üzerinden gecikme faizi hesaplanarak muhasebe kayıtlarında tahakkuk hesaplarına kaydedilmeli ve tahsilat aşamasında da ilgili tutarlar tahsil edilmelidir. Yapılan incelemede ise vadesinden sonra ödenen kira geliri için gecikme faizi tahsilatı yapılmadığı görülmüştür.

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin “Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları” başlıklı (c) bendinde, işletmelerin faaliyet alanı kapsamındaki işlerden kaynaklanan temerrüt faizi gelirlerinin "649 Faaliyetlerle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Karlar" hesabında kaydedilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Karşılık hesap olarak da, asıl alacağın takip edildiği “120 Alıcılar” hesabının borçlandırılması gerekmektedir.

Tekdüzen muhasebe sistemimiz tahakkuk esasına dayanmaktadır. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilmesi gerekmektedir. Sözleşme hükümlerinin zamanında yerine getirilmemesine bağlı olarak ortaya çıkan ve şirket açısından sözleşmeye bağlı bir alacak haline gelen gecikme faizi tutarlarının asıl alacak gibi nakit akışına bağlı olmaksızın muhasebe kayıtlarına alınması ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAřKANLIęI
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>