



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇANKAYA BELEDİYESİ PERSONEL 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.....	5
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	8
7.	DENETİM BULGULARI.....	8

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Şirketin Sermaye/Ortaklık Yapısı	2
Tablo 2: Şirketin Yıllar Bazında Kâr-Zarar Durumu	3
Tablo 3: İndirim Konusu Yapılmaması Gereken SGK Prim Tutarını Gösterir İcmal Tablosu .	9

KISALTMALAR

A.Ş.	: Anonim Şirketi
BOBİ FRS	: Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı
ÇANPAŞ	: Çankaya Belediyesi Personel Anonim Şirketi
DK	: Daire Kararı
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
TL	: Türk Lirası
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TTK	: Türk Ticaret Kanunu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması
2. İlk Madde ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması
3. Satıcılar Hesabının Kullanımında Tek Düzen Hesap Planına Aykırı Uygulamanın Bulunması

B. Diğer Bulgular

1. Şirket Sermayesinin Tamamının Karşılıksız Kalmasına Rağmen Gerekli İşlemlerin Yerine Getirilmemesi
2. Avukatlık ve Mali Müşavirlik Hizmet Alımlarının Kamu İhale Kanunu Kapsamı Dışında Yapılması
3. Verilen Sipariş Avansları Hesabının Hatalı Kullanılması
4. Kamu İhale Kurumundan Alınan İstisna Belgesindeki Şartları Sağlamamasına Rağmen İstisna Kapsamında Hizmet Alımı Yapılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çankaya Belediyesi Personel Anonim Şirketi (ÇANPAŞ) Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde 29 Mart 2018 tarihinde kurulmuştur.

Çankaya Belediyesi Personel A.Ş. faaliyetlerini aşağıda yer alan temel mevzuata göre yürütmektedir.

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu
- 5393 sayılı Belediye Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu

Şirket ana sözleşmesinde Şirketin birçok alanda faaliyet yürütmesine imkân tanınmıştır. Ancak uygulamada Şirket tarafından personel temini hizmeti sunulmaktadır.

Şirketin yürüttüğü faaliyetler içerisinde Çankaya Belediyesine yapılan personel temini hizmeti önemli bir yere sahiptir. 2023 yılı sonu itibariyle 2.176 Şirket personeli, Çankaya Belediyesinin çeşitli birimlerinde hizmet yürütmeye devam etmektedir. Şirketin gelirleri ve giderlerinin büyük bir çoğunluğunu söz konusu personel için Çankaya Belediyesinden alınan hakediş bedelleri ile bu personellere yapılan ücret ödemeleri oluşturmaktadır.

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.

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 öngörölmüş zaruri bir organdır.

Şirketin teşkilat yapısında, İşletme Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğü'ne bağılı Mali İşler Koordinatörlüğü ve İnsan Kaynakları Koordinatörlüğü birimi bulunmaktadır. Bunların dışında doğrudan İşletme Müdürü'ne bağılı Serbest Muhasebesi Mali Müşavirler ile Hukuk Müşaviri mevcuttur.

31.12.2023 sonu itibariyle Şirketin çalışan sayısı 2.191'dir. Söz konusu personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

Şirketin yönetimi ve temsili Yönetim Kurulu tarafından yürütölmektedir. Yönetim Kurulu üyelerinden birisi İşletme Müdürü olarak görevlendirilmiştir. Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları yönetim kurulu kararı ile olmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Şirketin ortaklık yapısı aşağıdaki gibidir;

Tablo 1: Şirketin Sermaye/Ortaklık Yapısı

Ortak Adı Soyadı / Unvanı	Pay Oranı	Pay Tutarı (TL)
Çankaya Belediye Başkanlığı	% 100	200.000,00

Şirketin, 31.12.2023 tarihi itibariyle toplam sermayesi yukarıda yer alan tablodaki gibi olmakla birlikte ödenmiş olan kayıtlı sermayesi 200.000,00 TL'dir.

31.12.2023 tarihi itibariyle Şirketin bilanço büyüklüğü 454.455.761,74 TL'dir. Bunun - 35.407.741,40 TL'si şirketin öz kaynaklarından, geriye kalan 489.863.503,14 TL'si ise yabancı kaynaklardan oluşmaktadır.

Şirketin ana gelir kaynağını Çankaya Belediyesine sunulan personel temini hizmeti karşılığında alınan bedeller oluşturmaktadır. Şirketin giderlerinin büyük bir çoğunluğunu personel gideri oluşturmaktadır. Şirketin bilançosunda 2023 yılı dönem zararı 20.831.214,37 TL olarak görünmektedir.

Şirketin son 5 yıllık dönem net kâr/zarar durumu ise aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 2: Şirketin Yıllar Bazında Kâr-Zarar Durumu

Yıl	2019 (TL)	2020 (TL)	2021 (TL)	2022 (TL)	2023 (TL)
Dönem Net Kârı veya Zararı	2.133.998,93	-5.454.794,99	-346.651,89	-14.558.759,46	-20.831.214,37

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 tutmaktadır. Ayrıca anılan Tebliğ'e ekli "Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları" doğrultusunda, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği "Maliyet Hesapları", fonksiyon esasına ve 7/A seçeneğine göre tutulmaktadır. 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 izlenmektedir. 2022 yılı aktif toplamı 14,008,700 TL TL'yi veya net satışları toplamı 28,016,300 TL TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2023 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

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

Kanun'un müdürlere ilişkin bölümünde yer alan "Devredilemez ve vazgeçilemez görevler" başlıklı 625'inci maddesinin birinci fıkrasına göre müdürler, kanunların ve şirket

sözleşmesinin genel kurula görev ve yetki vermediği bütün konularda görevli ve yetkilidirler. Ayrıca anılan fıkranın (f) bendi uyarınca, şirket finansal tablolarının, yıllık faaliyet raporunun ve gerekli olduğu takdirde topluluk finansal tablolarının ve yıllık faaliyet raporunun düzenlenmesi, müdürlerin devredilemez ve vazgeçilemez görevlerindedir.

Şirketin yılsonu finansal tabloları ile yıllık faaliyet raporunun onaylanması, kâr payı hakkında karar verilmesi ve kazanç paylarının belirlenmesi Kanun'un 616'ncı maddesi uyarınca Genel Kurulun yetkisindedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 397'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olacak işletmeleri belirleme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir.

2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı'nı yürürlükten kaldıran ve halihazırda uygulanmakta olan 2022/6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanı Kararı'nda, bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin ölçütler belirlenmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından alınan ve 19.09.2018 tarih 30540 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Uygulama Kapsamına İlişkin Kurul Kararı'na göre bağımsız denetime tabi olup TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları)'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı)'nin uygulanmasına; ancak söz konusu kurum, kuruluş ve işletmelerin isteğe bağlı olarak TFRS'yi uygulayabileceğine karar verilmiştir. Bu itibarla Çankaya Belediyesi Anonim Şirketi, bağımsız denetime tabi olup BOBİ FRS / TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kar 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 tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol; bir kurumun yönetimi ve personeli tarafından hayata geçirilen ve faaliyetlerin düzenli, etik kurallarına uygun, verimli, tutumlu ve etkin biçimde yürütülmesi; Hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yükümlülüklerin yerine getirilmesi; yürürlükteki mevzuata uyulması; kamu kaynaklarının kayıplara karşı korunması; kurumun amaçlarını gerçekleştirmek suretiyle, kurumun misyonunun yerine getirmesi için makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmış olan bütünleyici bir süreçtir.

Çankaya Belediyesi Personel A.Ş 5018 sayılı Kanun'a tabi olmadığı için bu Kanun ve ikincil mevzuatla getirilen, iç kontrol sistemi, ön mali kontrol, iç denetim, risk değerlendirme, performans ölçüm sistemi gibi iyi yönetim uygulamalarını hayata geçirme, bu sistem ve uygulamaların türevi niteliğindeki çıktıları üretme yükümlülüğü bulunmamaktadır.

Çankaya Belediyesi Personel A.Ş 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri uyarınca kurulmuş olup bu Kanun hükümleri doğrultusunda iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Yönetim ve temsil" ana başlığı altında yönetim kurulunun görev dağılımını düzenleyen 366'ncı maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen "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 ile şirketlerde denetim komitelerinin kurulması konusunda yönetim kuruluna yetki verilmiş ancak bu düzenleme ile belli bir ölçütü esas alan, bir gereklilik ya da zorunluluk öngörülmemiştir.

Aynı Kanun'un 378'inci maddesinde ise; *"Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir. (2) Komite, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollanır"* denilmektedir.

Kanun'un 366'ncı ve 378'inci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, borsada işlem gören şirketlerde iç kontrol sisteminin kurulması bir zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmıştır. Ancak Kanun'un 378'inci maddesinde belirtildiği üzere denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak yönetim kuruluna bildirmesi halinde diğer şirketlerde de iç kontrol sisteminin kurulması zorunludur.

Bu açıklamalar doğrultusunda Çankaya Belediyesi Personel A.Ş'nin borsada işlem görme bakımından ve denetçi raporuna dayalı olarak da iç kontrol sistemi kurma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Bir yasal zorunlulukla ilişkilendirilmeksizin, mevzuatta ve uluslararası standartlarda yer alan kontrollere ilişkin düzenlemeler doğrultusunda iç kontrollerin değerlendirilmesi mümkündür. Şirketin iç kontrol kapsamındaki uygulamalarına bu bağlamda aşağıda yer verilmiştir.

Şirket faaliyetlerinin yürütülmesi, işlemlerin onaylanması, uygulanması ve kontrolü farklı görevliler tarafından yapılarak görevler ayrılığı ilkesine uyulmakta hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve riskler azaltılmaya çalışılmaktadır. Şirketin geçmiş yıl faaliyet gelirleri ile harcamalarını takip etmek, kar-zarar durumunu ortaya koyabilmek adına mevzuat gereği hazırlanması gereken finansal tablolar Mart ayında yapılan Genel Kurula sunulmuştur.

Mali nitelikteki iş ve işlemlerle ilgili risk analizleri yapılmamış, iş akış şemaları ile iç

kontrol sistemleri oluşturulmamıştır. Şirketin gelir ve giderlerine ilişkin iş ve işlemlerinin düzenlendiği ve süreç akış şemalarının oluşturulduğu düzenlemeler yapılmamıştır. Bu sebeple mali nitelikteki iş ve işlemler üzerinde iç kontrol faaliyetleri sistematik bir şekilde sürdürülememektedir. Muhasebe birimince yapılan kontroller sınırlı düzeyde kaldığından Şirkette iç kontrol ortamının oldukça riskli olduğu değerlendirilmektedir.

Şirketin kurumsallaşmış bir iç kontrol sisteminin bulunmadığı ve yönetim aracı olarak kullanılmadığı anlaşılmıştır. Nitekim Şirket'in 2023 yılı faaliyet raporunda da, iç kontrol sisteminin oluşturulması çalışmalarına 2024 yılında başlanacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, işletmenin amaçlarına ulaşması, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirilmesi, kanun ve düzenlemelere uyulması ve bunları ilişkin makul bir güvence sağlanması için gerekli çalışmaların yapılması önem arz etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çankaya Belediyesi Personel Anonim Şirketi 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması

Şirkette çalışanların sigorta primlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmeyen kısımları “kanunen kabul edilmeyen gider” olarak dikkate alınmamış olup söz konusu

ödenmeyen prim tutarları dönem kurum kazancının tespitinde ilgili mevzuata aykırı olarak gider unsuru olarak değerlendirilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin; mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplandığı belirtilmiş olup mezkûr maddenin 2'nci fıkrasında ise, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise aynen; "*Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla),*" ifadesi yer almaktadır.

Yine 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Primlerin ödenmesi" başlıklı 88'inci maddesinin 11'inci fıkrasında ise; "*Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamaz.*" denilmektedir.

İlgili mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; Şirket çalışanlarının SGK primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen bu primlerin ödenmesi gerekmektedir.

Şirketin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Şirket tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmeyen primlerin dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alındığı ancak ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen gider olarak eklenmediği tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda 2018-2023 döneminde Kuruma yapılan fiili ödeme miktarları ile Kurum kazancının tespitinde dikkate alınan ve dikkate alınması gereken prim tutarları yıllar itibari ile gösterilmiştir.

Tablo 3: İndirim Konusu Yapılmaması Gereken SGK Prim Tutarını Gösterir İcmal Tablosu

Hesap Dönemi	Toplam SGK Prim Tutarı (TL)	Gider Konusu Yapılan Toplam Prim Tutarı (TL)	SGK'ya Fiilen Ödenen Toplam Prim Tutarı (TL)	KKEG Olarak Ticari Kara Eklenmesi Gerekli Tutar (TL)	Beyan Edilen Kurumlar Vergisi Matrahı (TL)*	Beyan Edilmesi Gereken Kurumlar Vergisi Matrahı (TL)	Hesaplanan Kurumlar Vergisi (TL)*	Olması Gereken Hesaplanan Kurumlar Vergisi (TL)
2018	13.197.255,51	13.197.255,51	0,00	13.197.255,51	3.782.739,51	16.979.995,02	832.202,69	3.735.598,90
2019	21.400.020,69	21.400.020,69	0,00	21.400.020,69	2.741.858,72	24.141.879,41	603.208,92	5.311.213,47
2020	26.821.605,00	26.821.605,00	0,00	26.821.605,00	0,00	26.821.605,00	0,00	5.900.753,10

2021	44.390.918,80	44.390.918,80	0,00	44.390.918,80	1.030.141,59	45.421.060,39	257.535,40	11.355.265,10
2022	79.079.026,50	79.079.026,50	0,00	79.079.026,50	0,00	79.079.026,50	0,00	18.188.176,10
2023	184.581.017,29	184.581.017,29	**	**	**	**	**	**
						TOPLAM	1.692.947,01	44.491.006,67

*Mükellef tarafından verilen 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 dönemi beyannamelerinde yer alan verilerdir.

**Mükellef tarafından 2023 dönemi beyannamesi henüz verilmediğinden hesaplama yapılamamıştır.

Tabloda görüleceği üzere; fiilen ödenmemiş SGK primleri kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alındığında, Şirketin 2018 hesap döneminde 3.735.598,90 TL, 2019 hesap döneminde 5.311.213,47 TL, 2020 hesap döneminde 5.900.753,10 TL, 2021 hesap döneminde 11.355.265,10 TL, 2022 hesap döneminde 18.188.176,10 TL olmak üzere toplam 44.491.006,67 TL Kurumlar Vergisi ortaya çıkmaktadır.

İdare cevabında, bulu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, Şirket tarafından SGK'ya fiilen ödeme yapılmadan kurum kazancının tespitinde indirilebilecek gider olarak dikkate alınan bu primlerin; ilgili mevzuatı gereği 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 ve 2023 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İlk Madde ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması

Şirket tarafından satın alınan çeşitli tüketim malzemelerinin takibi için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kullanılmadığı, bunun yerine doğrudan 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hazine ve Maliye Bakanlığı 1 Sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında izleneceği, satın alındıkları ya da üretildikleri maliyet bedelleri ile bu hesabın borcuna, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satıldığında veya devredildiğinde ise hesabın alacağına kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Şirketin satın aldığı tüketim malzemelerini 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabını kullanmak yerine doğrudan 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydetmek suretiyle giderleştirdiği görülmüştür.

İdare cevabında, bulgu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, hem mevzuata uyumun sağlanması hem de stok yönetimi ve takibinin mevcut duruma uygun yapılabilmesi için Şirket tarafından alınan ve doğrudan 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedilen çeşitli tüketim malzemelerinin 150 İlk ve Madde Malzeme Hesabına kaydedilerek takip edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 3: Satıcılar Hesabının Kullanımında Tek Düzen Hesap Planına Aykırı Uygulamanın Bulunması

Şirketin Satıcılar Hesabının kullanımında tek düzen hesap planına aykırı uygulamaların bulunduğu görülmüştür.

26/12/1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde düzenlemenin; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapıldığı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ’in V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları başlığında; işletmelerin, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorunda olduğu ve hesapların çalışmasının hesap planı açıklamalarında belirtildiği gibi gerçekleşmesi gerektiği belirtilmiştir. Tebliğ’in C-Hesap Planı Açıklamaları ile 320 Satıcılar başlığında ise hesabın; işletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçların izlendiği hesap olduğu, ortaklar, ana kuruluş, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan senetsiz ticari borçların da bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir. Hesabın işleyişinde; senetsiz borcun doğması ile bu hesaba alacak, ödenmesi halinde borç kaydedileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Özel usulsüzlükler ve cezaları” başlıklı 353’üncü maddesinde; bu Kanun’a göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 250.000.000 (40.000 TL) lira özel usulsüzlük cezasının kesileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 320 Satıcılar Hesabının tanımı gereği, bu hesabın İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımı için kullanılması gerekirken, İşletmenin

faaliyet konusunu ilgilendirmeyen mal ve hizmet alımlarında kullanıldığı görülmüştür. Örneğin; tekstil, kırtasiye, temizlik vb. alımlarının şirketin faaliyet konusu ile ilgili olmamasına rağmen, Şirket muhasebe kayıtlarında Satıcılar Hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla bu durum, Şirketin aslında faaliyet konusuna ilişkin bir borcu olmamasına rağmen Şirket faaliyetlerinden kaynaklı borcu olduğu yönünde mali tablo okuyucularına hatalı bilgi sunulmasına sebebiyet vermiştir.

İdare cevabında, eleştiri konusu yapılan cari hesapların 01.01.2024 tarihi itibarıyla 329 Diğer Ticari Borçlar hesabında takip edilmeye başlandığını belirtmiştir.

Sonuç olarak, Şirketin özel usulsüzlük cezasına muhatap olmaması ve ayrıca defter ve tablolarının sağlıklı ve güvenilir bilgi üretmesi açısından yapılacak kayıtların Tek Düzen Hesap Planı'na uygun olması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Şirket Sermayesinin Tamamının Karşılıksız Kalmasına Rağmen Gerekli İşlemlerin Yerine Getirilmemesi

Şirketin mali tablolarının incelenmesinde, şirketin zararının sermayesini aştığı görülmüştür.

580 Geçmiş Yıl Zararları Hesabına göre Şirket zararının başladığı tarih olan 2020 yılından 2022 yılına kadar olan zaman zarfında toplam zarar tutarının 21.265.938,67 TL, 591 Dönem Net Zararı Hesabı'na göre ise 2023 yılında karşılaşılan zarar tutarının 20.831.214,37 TL olduğu görülmektedir. Buna göre Şirketin uğradığı toplam zarar tutarı 42.097.153,04 TL olmaktadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun sermayenin kaybı ve borca batık olma durumuna ilişkin "Çağrı ve Bildirim Yükümü" başlıklı 376'ncı maddesinde; "*Son yıllık bilançodan, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının yarısının zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırsa, yönetim kurulu, genel kurulu hemen toplantıya çağırır ve bu genel kurula uygun gördüğü iyileştirici önlemleri sunar. Ancak son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırdığı takdirde, derhâl*

toplantıya çağrılan genel kurul, ya sermayenin üçte biri ile yetinilmesine ya da sermayenin tamamlanmasına karar vermelidir. Genel kurul tarafından bu yönde herhangi bir karar alınmadığı takdirde şirket kendiliğinden sona erer. “ hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen hususlar birlikte değerlendirildiğinde Şirketin kayıtlı ve ödenmiş sermayesinin 200.000,00 TL, geçmiş yıllar zararıyla birlikte toplam zararının 42.097.153,04 TL olduğu, 570 Geçmiş Yıllar Karları Hesabına göre 2018 ve 2019 yıllarına ilişkin toplam 5.044.625,75 TL karın bulunduğu göz önüne alındığında, Şirketin geçmiş yıl karları ile toplam zarar arasındaki farkın 37.052.527,29 TL olarak ortaya çıktığı ve Şirketin uğradığı zararın 2023 yılı sonu itibarıyla ödenmiş sermayesinin tamamını karşılıksız bıraktığı görülecektir.

2023 ve önceki yıllara ilişkin Yönetim Kurulu ve Genel Kurul kararları incelendiğinde, Yönetim Kurulu'nun ve Genel Kurul'un bu konu hakkında herhangi bir girişimde bulunmadığı ve TTK'nın 376'ncı maddesi gereğince bu durumu ortadan kaldırmaya yönelik tedbirlerin alınmadığı görülmüştür. Bu itibarla Kanun hükmü gereğince Şirket Genel Kurulu tarafından bu yönde herhangi bir karar alınmadığı takdirde şirketin kendiliğinden sona ermesi Kanun'un amir hükmüdür.

Şirketin 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda belirtilen yaptırımlarla karşı karşıya kalmaması için en kısa zamanda genel kurul toplantısı yapılarak gerekli tedbirlerin alınması uygun olacaktır.

İdare cevabında, 2023 yılı sonu itibarıyla öz kaynaklara düzeltici bir tedbir alınmasının kaçınılmaz hale gelmiş olduğunu, 2024 yılında yapılacak Olağan Genel Kurul'da sermaye artışına yönelik tedbirleri gündeme alacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde Şirket sermayesinin karşılıksız kalması hususunda gerekli tedbirlerin alınarak hayata geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Avukatlık ve Mali Müşavirlik Hizmet Alımlarının Kamu İhale Kanunu Kapsamı Dışında Yapılması

Şirket tarafından avukatlık ve mali müşavirlik hizmetlerinin, herhangi bir ihale usulü veya doğrudan temin yöntemi kullanılmadan ilgililerle sözleşme imzalanarak yürütüldüğü görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Kapsam” başlıklı 2'inci maddesi uyarınca; belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları Şirketler de Kanun kapsamındadır.

“Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinde; *“İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.”* ifadelerine yer verilmiştir.

Son olarak mezkur Kanun’un 3’üncü maddesinde Kanun’dan istisna olan durumlar, 19’uncu maddesinde ihale usulleri ve 22’nci maddesinde doğrudan temin kapsamında yapılacak alımlar sayılmıştır.

Yukarıdaki hükümlerden anlaşılacağı üzere Çankaya Belediyesi Personel A.Ş’nin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na tabi bir şirket olduğu, istisna kapsamında olmayan alımlarını ihale usulleriyle veya şartları taşıyorsa doğrudan teminle yapması gerektiği görülmektedir.

Yapılan incelemede, Şirketin avukatlık ve mali müşavirlik danışmanlık hizmeti alımlarını herhangi bir ihale usulü veya doğrudan temin yöntemi kullanılmadan karşılıklı sözleşme imzalanmak suretiyle temin ettiği görülmüştür.

İdare cevabında, bulu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun öngördüğü müeyyidelerle karşı karşıya kalınmaması açısından söz konusu hizmet alımlarının mevzuatta belirtilen usullerle yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Verilen Sipariş Avansları Hesabının Hatalı Kullanılması

Şirketin yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoku bulunmamasına rağmen hatalı olarak 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

26/12/1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde düzenlemenin; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapıldığı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ’in V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları başlığında; işletmelerin, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorunda olduğu ve hesapların çalışmasının hesap planı açıklamalarında belirtildiği gibi gerçekleşmesi gerektiği belirtilmiştir. Tebliğ’in C-Hesap Planı Açıklamaları ile

159 Verilen Sipariş Avansları başlığında ise hesabın; yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izleneceği hesap olduğu, hesabın işleyişi başlığında da yapılan ödemelerde bu hesaba borç, malın teslimi üzerine ise alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Özel usulsüzlükler ve cezaları" başlıklı 353. maddesinde; bu Kanun'a göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 250.000.000 (26.000 TL) lira özel usulsüzlük cezasının kesileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, yevmiye defterinin 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabına 01.01.2023 tarih ve 1 no.lu açılış kaydında bir firmaya ait toplam 5.852,89 TL, 31.03.2023 tarih ve 482 no.lu yevmiye kaydında bir sendikaya ait 145.482,30 TL olmak üzere toplam 151.335,19 TL borç kaydı girildiği ayrıca aynı tutarın dönem içerisinde muhtelif tarihlerde ters kayıtlarla kapatıldığı görülmüştür. Yukarıda mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, 159 Verilen Sipariş Avansı Hesabının yalnızca yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olduğu belirtilmiştir. Ancak Şirketin, personel şirketi olduğu ve alınan mal veya hizmetlerin Şirketin stoklarıyla bir ilgisi bulunmadığı dikkate alındığında hesabın yanlış kullanıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu hesabın hatalı kullanılması sebebiyle bilanço ve mizan bu tabloların kullanıcılarına hatalı bilgi üretmiştir.

İdare cevabında, bulgular doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, Şirketin özel usulsüzlük cezasına muhatap olmaması ve ayrıca defter ve tablolarının sağlıklı ve güvenilir bilgi üretmesi açısından yapılacak kayıtların Tek Düzen Hesap Planı'na uygun olması gerekmektedir.

BULGU 4: Kamu İhale Kurumundan Alınan İstisna Belgesindeki Şartları Sağlamamasına Rağmen İstisna Kapsamında Hizmet Alımı Yapılması

Şirket tarafından Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen istisna hükümleri kapsamında olmamasına rağmen ihalesiz hizmet alımı yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde, belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları şirketlerin bu Kanun'a tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, belediye iştirakleri dâhil maddede sayılan

kuruluşların, ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli 2023 yılı için 66.224.498,00 TL'yi aşmayan alımlarının, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanun'dan istisna tutulduğu ifade edilmiştir. Belirtilen istisna hükmüne ilişkin olarak Kamu İhale Genel Tebliği'nin 4.3'üncü maddesinde de ilgili kuruluşların istisnadan yararlanabilmeleri için yapacakları başvurunun usulü ile diğer prosedürler belirlenmiştir.

Şirket, mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde Kamu İhale Kurumuna başvuruda bulunmuş ve buna göre istisna kapsamında alım yapılabilecek konulara ilişkin 08.08.2019 tarih ve 2019/DK.D-172 sayılı onayı almıştır. Bahse konu onayda araç kiralama hizmetine ilişkin başlıkta, parantez içi hükümle araç kiralama hizmeti çöp toplama, katı atık toplama ve ambalaj atığı toplama şeklinde tahdidi olarak sayılmıştır.

İstisna kapsamında yapılan araç kiralama hizmet alımına ilişkin dosyanın incelenmesinde, alınan hizmette Kamu İhale Kurumu tarafından onaylanan istisna listesindeki hizmetlere ilişkin olmayan araçlar (binek otomobil, kapalı kasa kamyonet) bulunduğu gibi, istisna listesindeki hizmetlere ilişkin olup olmadığı fiili olarak kullanılmadan tespit edilemeyen araçların da yine listedeki belirtilen hizmetin dışında parkların ve yeşil alanların bakım onarımı ve korunmasını sağlamak üzere kullanılacağı özellikle belirtilmiştir. Ancak bu hususlara karşın hizmetin ihale yapılmaksızın istisna hükümleri kapsamında gerçekleştirildiği görülmüştür.

İdare cevabında, bulu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, Şirketin 4734 sayılı Kanun'un istisna hükümleri kapsamında olmayan hizmet alımlarının ihale yapılarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>