



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR İMAR İNŞAAT VE TİCARET A.Ş.

2020 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2021



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.....	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	6
7.	DENETİM BULGULARI.....	7
8.	EKLER.....	31

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	2
Tablo 2: Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmayan Alacaklar.....	10
Tablo 3: Şüpheli Ticari Alacakların Yıllar İtibariyle Seyri.....	14
Tablo 4: Fazla Çalışma Yaptırılan ve Ücret Ödenen Kişi Listesi	25

KISALTMALAR

AŞ : Anonim Şirketi

Eskişehir İmar AŞ : Eskişehir İmar İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi

EPDK : Elektrik Piyasası Düzenleme Kurulu

SGK : Sosyal Güvenlik Kurumu

TTK : Türk Ticaret Kanunu

VUK : Vergi Usul Kanunu

T.A.O : Türk Anonim Ortaklığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Ticari Mallar Hesabı ile Diğer Stoklar Hesabının Gerçek Tutarları Yansıtması
2. Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmaması
3. Bazı Şüpheli Ticari Alacaklar İçin Karşılık Ayrılmaması
4. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının Giderek Artması
2. Satıcılar Hesabında Bulunup Zamanaşımına Uğramış Borçların Bütçeye Gelir Kaydedilmemesi
3. Ortaklara Borçlar Hesabında Yer Alan Tutarın Eskişehir Büyükşehir Belediyesine Aktarılmaması
4. Yıl İçerisinde Yapılan Sermaye Artışına Rağmen Şirketin Hâlen Sermaye Kaybının Olması
5. Serbest Tüketici Olan Şirketin Elektrik Enerjisi Alımlarında İhale Mevzuatına Uyulmaması
6. Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Alımlarda Yasaklılık Teyidinin Yapılmaması
7. İşçilerle İmzalanan Belirsiz Süreli İş Sözleşmesi ile Hizmet Sözleşmesinde Yer Alan Hükümler Arasında Çelişkiler Bulunması
8. Asgari Geçim İndirim Oranının Hatalı Hesaplanması
9. Fazla Çalışma Süreci ve Ücretinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
10. Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'ne Aykırı Uygulamalar Bulunması
11. Şirketin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Eskişehir İmar AŞ, Eskişehir Büyükşehir Belediyesi tarafından 1990 yılında Eskişehir İmar İnşaat ve Ticaret Limited Şirketi olarak Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olup 11.01.2002 tarihinde yapılan nev'i değişikliği ile mevcut yapısı olan anonim şirketine dönüştürülmüş ve 11.01.2002 tarihli ticaret siciline tescil edilmiştir.

Eskişehir İmar AŞ'nin faaliyet alanı, şirket ana sözleşmesinde gösterilmiş olup prefabrik beton ve betonarme ürün imalatı ve sınırlı miktarda hazır beton üretimi, altyapı ve üstyapı, inşaat ve çevre düzenlemesine ilişkin yapım işleri ile iştigal etmektedir.

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.

Eskişehir İmar AŞ, faaliyetlerini ise temel olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 6098 sayılı 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 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 öngörülmüş zaruri bir organdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, Eskişehir İmar İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi tüzel kişi ortaklığını temsilen bir üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyesi 25.10.2018 tarihli Genel Kurul kararı ile seçilmiştir.

Şirkette; 1 Genel Müdür bulunmaktadır.

Şirketin idari birimleri; Muhasebe ve İdari İşler Müdürlüğü, Üretim Müdürlüğü, Şantiyeler Müdürlüğü, Satın Alma Birimi ve Diğer Hizmet Birimlerinden (İş Sağlığı ve Güvenliği Uzmanı, İşyeri Hekimi ve Kalite Güvence birimi) oluşmaktadır. Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2020 tarihi itibariyle 49'dur. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

Eskişehir İmar AŞ'nin nominal sermaye tutarı 16.600.000,00 Türk Lirası olup sermayesinin 14.600.000,00 TL'si ödenmiştir. Kalan 2.000.000,00 Türk Lirası da 12.03.2020 tarihinden itibaren 24 ay içinde ödenecektir.

Eskişehir Büyükşehir Belediyesi, şirketin %93,04 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2020 tarihi itibariyle sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

Pay Sahibinin Adı, Soyadı/Unvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	15.444.650,00	93,04
Eskişehir Kent Hiz.Ürt. Yap. Bak. Onr. Dağ. San. Tic. Ltd. Şti.	1.155.350,00	6,96

Şirket, kurulduğu tarihten itibaren üretim ve taahhüt işlerini gerçekleştirmekte olup bu doğrultuda amacı; altyapı malzemeleri ile bordür, parke taşı ve üst prefabrik yapı beton malzemeleri üretim ve satış faaliyetlerini gerçekleştirmektir. Bu nedenle şirketin ana geliri, satışını gerçekleştirdiği altyapı malzemeleri ile bordür, parke taşı ve üst prefabrik yapı beton malzemeleridir. Bunun yanında sınırlı düzeyde faiz geliri bulunmaktadır.

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. 2019 yılı aktif toplamı 4.228.500,00 TL'yi veya net satışları toplamı 8.456.700,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2020 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 514 ve 515'inci maddelerine göre yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörölmüş 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 yükümlölüklerini, 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.

Şirket muhasebe kayıtlarını ve mali tablolarını Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan Muhasebe Uygulama Tebliği ve genel muhasebe kurallarını esas alarak oluşturmaktadır.

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

Eskişehir İmar AŞ 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 Türk Ticaret Kanunu hükümleri uyarınca kurulmuş olup bu Kanun hükümleri doğrultusunda iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

Türk Ticaret Kanunu'nun yönetim ve temsil ile ilgili esaslar 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 zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmıştır. Kanun'un 378'inci maddesinde belirtildiği gibi denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak yönetim kuruluna bildirmesi halinde iç kontrol sisteminin kurulması diğer şirketlerde de zorunludur. Burada Kanun'la getirilen yenilik, bağımsız denetçilerin gerekli görüp yönetim kuruluna bildirmesi halinde diğer anonim şirketlerde de iç kontrol sisteminin kurulmasının zorunlu tutulmasıdır.

Bu kapsamda Şirket tarafından kurulmuş bir iç kontrol veya iç denetim birimi bulunmamaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Eskişehir İmar İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi 2020 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: Ticari Mallar Hesabı ile Diğer Stoklar Hesabının Gerçek Tutarları Yansıtması

Şirketin 153 Ticari Mallar ile 157 Diğer Stoklar Hesaplarının bakiye tutarlarının fiili durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir. Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

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, herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemler 153 Ticari Mallar Hesabında, 15. Stoklar Hesap grubundaki stok kalemlerinin hiçbirinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemler ise 157 Diğer Stoklar Hesabında takip edilmektedir.

Şirketin 2020 yılı bilançosunun incelenmesinde, 153 Ticari Mallar Hesabının en önemli alt kalemini oluşturan 153.0001.00379 ila 153.0001.00392 No.lu hesap kodundaki ticari malların 3.882.630,00 TL tutarında, 157 Diğer Stoklar Hesabının ise 29.887,86 TL tutarında olduğu görülmüştür.

Ancak Şirket yetkilileri ile birlikte yapılan fiili sayım sonuçlarına göre; 153 Ticari Mallar Hesabının en önemli alt kalemini oluşturan 153.0001.00379 ila 153.0001.00392 No.lu hesap kodunda 3.221.305,71 TL tutarında ticari mal bulunduğu, 157 Diğer Stoklar Hesabında ise hiçbir stok malzemesi bulunmadığı görülmüştür. Bu haliyle, Kurum mali tablolarında 15 Stoklar Hesap Grubunda 691.212,15 TL tutarında ticari malın bulunmadığı ve söz konusu hesap grubunun fiktif olarak fazla gözüktüğü, bu çerçevede bu hesap grubunun doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmektedir.

Anılan Tebliğ'e göre, muhasebenin temel kavramlarından biri olan tarafsızlık ve belgelendirme, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade etmektedir. Bu ilke çerçevesinde, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.

6102 sayılı Kanun'un "Envanter" başlıklı 66'ncı maddesinde, her tacirin 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 çıkaracağı ve açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda da böyle bir envanter düzenleyeceği hüküm altına alınmıştır.

Benzer şekilde 213 sayılı Kanun'un 182'nci maddesi, bilanço esasında tutulacak defterleri yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri olarak saymış ve 185'inci maddesinde ise envanter defterinin nasıl tutulması gerektiğine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre; envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançoların kaydedileceği ve envanter defterinin ciltli ve sayfalarının müteselsil sıra numaralı olacağı açıkça belirtilmiştir.

Yine 213 sayılı Kanun'un 186'ncı maddesi, bilanço günündeki işletmeye dahil mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etme işlemini "*envanter çıkarmak*" olarak tanımlamıştır. 213 sayılı Kanun'un 188'inci maddesine göre ise envanter esas itibariyle defter üzerine çıkarılmakla birlikte, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük müesseselerin envanterlerini listeler halinde tanzim edebileceğine imkan getirilmiş ve bu durumda envanter listelerinin sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması; envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi; envanteri çıkaran memur ile işletme sahibi veya vekili tarafından imzalanması ve

envanter defteri gibi saklanması şartı getirilmiş ve bu esaslar doğrultusunda envanter listeleri düzenleyenlerin liste içeriklerini envanter defterine icmalen kaydetmelerini emretmiştir.

Şirketin, her hesap dönemi sonunda düzenli bir biçimde envanter çıkarma işlemini yapmaması 15. Stoklar hesap grubunun gerçek tutarları göstermemesine sebep olmaktadır.

Şirket tarafından stok hesaplarının düzeltileceği ve her hesap dönemi sonunda düzenli bir şekilde envanter çıkarma işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmaması

Şirketin mali tablolarında yapılan incelemede, 120 Alıcılar Hesabında takip edilen alacaklardan tahsili şüpheli hale gelenlerin 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir. Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

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, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklar şüpheli alacak olarak tanımlanmıştır. Tahsili şüpheli hale gelmiş olan bu alacakların ilgili hesapların alacağı karşılığında 128 Şüpheli Ticari Alacaklar hesabına borç yazılarak ticari alacaklardan çıkarılması gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, Şirket muhasebe kayıtlarında yer alan ödeme süresi geçmiş, protesto edilmiş veya yazı ile birden fazla istenmiş, detayı tabloda

gösterilen alacaklar mevcut olduğu halde bu alacakların 128 Şüpheli Ticari Alacaklar hesabına aktarılmadığı görülmektedir.

Tablo 2: Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmayan Alacaklar

Hesap Kodu	Borç Bakiye
120.000.100.484	238,36
120.000.100.654	500,00
120.000.100.672	1.609,52
120.000.100.838	237,18
120.000.100.903	175,15
120.000.101.216	356,84
120.000.101.340	374,77
120.000.101.516	2.000,02
120.000.101.623	4.059,79
120.000.101.629	1.541,57
120.000.101.813	788,24
120.000.101.867	2.111,83
120.000.101.922	500,00
120.000.102.001	2.000,00
120.000.103.033	2.054,14
120.000.103.095	419,11
120.000.103.096	7.166,17
120.000.103.157	227,45
120.000.103.187	636,81
120.000.103.213	3.223,76
120.000.103.323	34,34
TOPLAM	30.255,05

Sonuç olarak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabında izlenmesi gereken alacakların olması gerekenden 30.255,05 TL eksik, 120 Alıcılar Hesabında ise aynı tutarda fazla bulunması sebebiyle 2020 yılı mali tabloları hatalı gözükmemektedir.

Şirket tarafından söz konusu alacakların takibine ilişkin hukuki sürecin başlatıldığı ve 2021 hesap döneminde bu alacakların 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına aktararak karşılık ayrılacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Bazı Şüpheli Ticari Alacaklar İçin Karşılık Ayrılmaması

Şirket tarafından şüpheli hale gelen bazı ticari alacaklar için karşılık ayrılmadığı tespit edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Şüpheli alacaklar" başlıklı 323'üncü maddesinde;

"Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; Şüpheli alacak sayılır. Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. (...)"

hükmü yer almaktadır.

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 ekinde 128. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının; ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacakları kapsayacağı belirtilmiştir. Buna göre tahsili şüpheli hale gelmiş olan alacaklar ilgili hesapların alacağı karşılığında bu hesaba borç yazılarak bu durumdaki alacaklar normal alacaklardan çıkarılır. Alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda bu hesaba alacak kaydedilir.

Yine ilgili açıklamada 129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabının; şüpheli ticari alacaklar için ayrılan karşılıkları kapsayacağı belirtilmiş ve devamında hesabın işleyişine yer verilerek; hesaplanan karşılık tutarının 129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına alacak, 654. Karşılık Giderleri Hesabına borç olarak kaydedileceği; şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin olunan zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısmın 644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak, 129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına da borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca şüpheli ticari alacaklar, dava ve icra safhasında bulunan alacaklardan ve yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek

küçük alacaklardan teşkil etmekte olup tahsili şüpheli hale gelmiş olan alacaklar için ihtiyaten karşılık ayrılabilir. Vadesinde tahsil edilemeyen şüpheli alacaklar, kanuni yollara hangi dönemde başvurulmuş ise o dönemde şüpheli hale geleceğinden, karşılığın da söz konusu dönemde ayrılması gerekmektedir. Alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda ise 128. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede; Şirket tarafından önceki yıllardan itibaren 128. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabında takip edilen 18.097,48 TL için karşılık ayrılmadığı görülmüştür.

Bu itibarla; 128. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabında yer alan tutarlar için ilgili mevzuat gereği karşılık ayrılması, ilgili tutarların 129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabında izlenmesi ve şüpheli ticari alacaklarla ilgili yasal süreçlerin sonuna kadar işletilmesi gerekmektedir.

Şirket tarafından söz konusu alacakların takibine ilişkin hukuki sürecin devam etmekte olduğu ve bu alacaklar için 2021 hesap döneminde 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç olarak kaydedilerek karşılık ayrıldığı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Şirket uhdesinde çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma ve envanter" başlıklı 64/1'inci maddesinde; her tacirin, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı ekinde 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesapları tanımlanmış olup 372 ve 472 No.lu hesaplar, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde veya uzun vadede ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılmaktadır. Kıdem tazminatı karşılıkları ilk ayrıldığında, 472. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi, vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen tutarların, 372. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yine aynı Tebliğ’de muhasebenin temel kavramlarına yer verilmiştir. Bu kavramlardan dönemsellik kavramı gereğince; her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanabilmesi için gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Kıdem tazminatı tutarlarının karşılık ayrılmadan ödendiği yılda tamamının gider kaydedilmesi durumunda, dönem giderlerinin gerçeği yansıtmamasına sebep olacaktır. İhtiyatlılık kavramı ise; muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gerektiğini ifade etmekte olup bunun sonucu olarak ileriki dönemlerdeki muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayrılmalıdır.

Her ne kadar Tek Düzen Muhasebe Sistemini uygulayan şirketlerde 6 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereğince kıdem tazminatı karşılığı ayrılması hususu ihtiyarılık teşkil etse de kıdem tazminatlarının gelecekte gider olarak Şirketin karşısına çıkabilecek olması nedeniyle hesap dönemi itibariyle kıdem tazminatlarının hesaplanıp karşılık ayrılarak mali tablolarda izlenmesi Şirketin mali durumunu gerçeğe uygun olarak görmesine imkan sağlayacaktır.

Kaldı ki Şirketin mali açıdan güçlü bir durumda olmadığı da göz önünde bulundurulduğunda gelecek dönemde karşılaşılabileceği yükümlülükleri tespit etmesi ve buna yönelik tedbirler alabilmesi bakımından kıdem tazminatı karşılıklarının mali tablolarda gösterilmesi önem arz etmektedir.

Ancak yapılan incelemede, Şirkette çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak söz konusu hesaplara alınmadığı, işçilere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin tamamının ödemenin yapıldığı yılda giderleştirildiği görülmüştür.

Belirtilen nedenlerden dolayı işçilere yapılacak kıdem tazminatı ödemelerinin ait olduğu dönemin gelir tablosunda gösterilerek faaliyet sonuçlarının sağlıklı bilgi üretmesini ve Şirketin ileriki dönemde gerçekleşmesi beklenen giderlerinin bilançoda gösterilmesini teminen işçiler için her yıl kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının ve 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının Giderek Artması

Şirketin tahsil edilmeyen ve 31.12.2020 tarihli bilançosunun aktifinde yer alan 128 Şüpheli Ticari Alacaklar hesabının bakiye tutarının (eksi) -7.539.116,90 TL'ye ulaştığı görülmüştür.

128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının yıllar itibariyle gelişimine aşağıda yer verilmiştir:

Tablo 3: Şüpheli Ticari Alacakların Yıllar İtibariyle Seyri

Hesap Kodu	Yıllar	Şüpheli Alacak Tutarı
128	2020	0,00
	2019	384.884,63
	2018	0,00
	2017	0,00
	2016	114.444,44
	2015	3.591.245,15
	2014	131.886,51
	2013	20.000,00
	2011	3.312.248,85
	2010	29.366,48
	2006	23.904,46
	TOPLAM	7.607.980,52
	TAHSİLAT	68.863,62
BAKİYE TUTAR	7.539.116,90	

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği'nde, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklar “*şüpheli ticari alacaklar*” olarak tanımlanmıştır.

Diğer taraftan şüpheli alacaklar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinde de ayrıntıları ile düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının 31.12.2020 tarihi itibariyle -7.539.116,90 TL bakiye tutarına ulaştığı görülmektedir. 2015 yılı Sayıştay Denetim

Raporunda 7.063.478,74 TL tutarında olan şüpheli alacakların geçen süre zarfında azalmak yerine daha da arttığı görülmektedir.

Şirket tarafından uzmanlıklarından istifade edilmek için iki hukuk bürosu ile sözleşme akdedilerek çalışıldığı, bahsi geçen şüpheli ticari alacakların da bu hukuk büroları tarafından takip edildiği görülmüştür. Ancak bahsi geçen alacak tutarından geride kalan 5(beş) yıllık dönemde sadece 23.690,91 TL'lik bir tahsilat sağlanabildiği görülmüştür.

Hukuk bürolarınca takip edilen bazı alacak dosyaları temelinde yapılan değerlendirmede, icra hukuku bağlamında yapılması gereken bazı iş ve işlemlerin sonuna kadar takip edilmediği müşahede edilmiş, bunların takibinin tam olarak yerine getirilmemesine bağlı olarak söz konusu alacakların değersiz alacak olarak değerlendirilmesi de sağlanamamıştır.

213 sayılı Kanun'un 322'nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar "*değersiz alacak*" olarak tanımlanmıştır. Anılan maddenin devamında, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedeceği ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilecekleri düzenlenmiştir.

Bu itibarla; Şirketin 10.892.333,04 TL'lik aktif büyüklüğü içerisinde 7.539.116,90 TL gibi çok önemli bir büyüklüğe sahip olan şüpheli ticari alacakların tahsili için yapılabilecek tüm hukuki girişimlerin tesis edilmesi, buna imkan bulunmaması halinde ise mahkeme veya kanaat verici belgelere göre tahsil kabiliyeti kalmayan alacaklar için ise Vergi Usul Kanunu bağlamında işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

Şirket tarafından şüpheli alacaklarla ilgili icra hukuku bağlamında yapılması gereken bazı iş ve işlemlerin sonuna kadar takibinin hassasiyetle yapılacağı, buna imkan bulunmaması halinde tahsil kabiliyeti kalmayan alacakların Şirkete getireceği ek mali külfetler de göz önünde bulundurularak Vergi Usul Kanunu bağlamında gerekli işlemlere başlanılacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Satıcılar Hesabında Bulunup Zamanaşımına Uğramış Borçların Bütçeye Gelir Kaydedilmemesi

Şirket faaliyetlerinin yürütülmesi çerçevesinde muhtelif şirketlerden alınan mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçların ödeme sürelerinin 10(on) yıllık zamanaşımına uğramış olmasına rağmen bu borç tutarlarının Şirket bütçesine gelir kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Mülga 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 125'inci maddesinde; *"Bu kanunda başka suretle hüküm mevcut olmadığı takdirde her dava on senelik müruzamana tabidir."* denilmektedir. Ayrıca madde hükmünde geçen *"her dava"* ifadesinin, *"her alacak"* şeklinde anlaşılması gerekmektedir.

Kural olarak zamanaşımı süresi, alacağın muaccel olduğu tarihten, diğer bir ifadeyle alacaklının alacağını talep edebileceği günden itibaren işlemeye başlar. Borçlar Kanunu'nun 128'nci maddesinde *"Müruru zaman alacağın muaccel olduğu zamandan başlar"* denilmek suretiyle zamanaşımının başlangıç anı belirlenmiştir. Söz konusu hükümden anlaşılacağı üzere, zamanaşımının başlaması için borçlunun temerrüde düşürülmesine gerek olmayıp, alacağın talep edilebilir hale gelmesi gerekli ve yeterlidir.

Diğer taraftan anılan mülga 818 sayılı Kanun'un 132'nci maddesinde zamanaşımını durduran sebepler ve 133'üncü maddesinde ise zamanaşımını kesen sebepler sayılmıştır.

Anılan madde hükümlerine göre zamanaşımının durması demek, o ana kadar işlemiş olan zamanaşımı süresinin işlediği noktada durması, buna yol açan sebebin ortadan kalktığı andan itibaren kaldığı yerden işlemeye devam etmesi demektir. Daha önce işlemeye başlamış bulunan zamanaşımı durmuşsa, sebep ortadan kalkınca, zamanaşımı kaldığı yerden işlemlerini sürdürür. Diğer bir deyişle, işlemiş bulunan süreler dikkate alınır, geri kalan süre için zamanaşımı yeniden işlemeye devam eder.

Zamanaşımının kesilmesi (kat'ı) ise, borçlunun veya alacaklının veya hakimin belli fiillerinin sonucu olarak, işlemiş bulunan zamanaşımı süresinin yanması ve kesilmeye neden olan olaydan itibaren yeni bir zamanaşımı süresinin işlemeye başlamasıdır.

Şirket hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; 320 Satıcılar Hesabında bulunan ve ödemeleri 2010 yılı ve öncesine ait 108.369,62 TL borcun bulunduğu görülmektedir. Yukarıda belirtilen mülga 818 sayılı Kanun'un 125'inci maddesi uyarınca her alacağın 10(on) yıllık zamanaşımı süresi olduğu dikkate alındığında, Şirketin bahse konu borçlarının da zamanaşımına uğradığı ve bu haliyle Şirket bütçesine gelir kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Ancak bu işlem tesis edilirken mülga 818 sayılı Kanun'un 132'nci ve 133'üncü maddeleri kapsamında, söz konusu borç ilişkisine ilişkin zamanaşımını durduran ve kesen sebeplerin dikkate alınması elzem ve önemlidir.

Bu itibarla; Şirket tarafından söz konusu borçlara ilişkin gerekli inceleme ve araştırmaların yapılması, zamanaşımını durduran ve kesen sebepler de dikkate alınarak

zamanaşımına uğramış borç tutarlarının Şirket bütçesine gelir kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Şirket tarafından zamanaşımına uğramış borç tutarlarının 2021 yılı hesap döneminde bütçeye gelir olarak kaydedildiği belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Ortaklara Borçlar Hesabında Yer Alan Tutarın Eskişehir Büyükşehir Belediyesine Aktarılmaması

Şirket bilançosunun incelenmesi sonucunda; 331 Ortaklara Borçlar Hesabında yer alan ve ilgili hesabın muavin defterindeki açıklama bilgilerine göre “2005 Yılı Kâr Dağıtımı” olarak adlandırılan bakiye tutarın Eskişehir Büyükşehir Belediyesine aktarılmadığı tespit edilmiştir.

1 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde 331 Ortaklara Borçlar Hesabı; “İşletmenin, esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklara (ferdi işletmelerde işletme sahibine) borçlu bulunduğu tutarların izlendiği hesap” olarak tanımlanmış olup, borcun doğması halinde hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

331 Ortaklara Borçlar Hesabı 2006 yılı hesap dönemine ilişkin muavin defterinin incelenmesi neticesinde, Şirketin 2005 yılındaki faaliyetlerinden elde edilen kâr üzerinden dağıtım kararı alınan 105.566,66 TL tutarındaki kâr payının halen büyükşehir belediyesine aktarılmadığı görülmüştür.

Şirket, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu(TTK)’na tabi bir anonim şirkettir. TTK’nin 16’ncı ve 18’inci maddelerinde belirtildiği üzere, belediyeler tarafından ticari şekilde işletilmek üzere kurulan kuruluşlar da tacirdir ve her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekmektedir.

Nitekim Şirket tacir sıfatının bir sonucu olarak Eskişehir Büyükşehir Belediyesince yayımlanan ihalelere katılmakta ve bazı ihalelerde yüklenici pozisyonunda çalışmaktadır. Bunun sonucu olarak yüklenici olarak çalıştığı ihalelerden doğan hakediş alacakları bulunmaktadır. Bu çerçevede, Şirketin nakden olmasa dahi mahsuplaşma suretiyle 2006 yılında doğmuş bulunan borcunu ödemesi 6102 sayılı Kanun’da öngörülen tacir sıfatının gereklerindedir.

Şirket tarafından söz konusu kâr payının alacaklardan mahsuplaşma suretiyle Eskişehir Büyükşehir Belediyesine aktarılması için gerekli işlemlere başlanacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Yıl İçerisinde Yapılan Sermaye Artışına Rağmen Şirketin Hâlen Sermaye Kaybının Olması

Şirketin 2020 yılı mali tablolarının incelemesinde, sermaye ile yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 376'ncı maddesinde, anonim şirketlerde sermayenin kaybı ve borca batık olma durumu ile ilgili detaylı bilgilere yer verilmiştir. Bu kapsamda sermaye ile Kanuni yedek akçeler toplamının yarısının ve üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kalması ile şirketin borca batık durumda olması hususları ayrı ayrı incelenmiş ve bu kapsamda yönetim kurulu ve genel kurul tarafından yerine getirilmesi gereken hususlar detaylı bir şekilde anlatılmıştır. Söz konusu hususların yerine getirilmemesi durumunda şirketin kendiliğinden sona ermesi ve iflasının istenmek zorunda kalması gibi ağır yaptırımlar ve işlemler öngörülmüştür.

6102 sayılı TTK'nin 376'ncı Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ'de de konu hakkında detaylı açıklamalara yer verilmiştir. Tebliğ'in ikinci bölümünde "Sermaye Kaybı", üçüncü bölümünde ise "Sermaye ile Kanuni Yedek Akçeler Toplamının Tamamının Karşılıksız Kalması" durumu detaylı bir şekilde düzenlenmiş, şirketin aktiflerinin borçlarını karşılayamaması hali "borca batık olma durumu" olarak ifade edilmiştir.

Şirketin 2018 yılı ve 2019 yılı bilançolarına bakıldığında, şirketin sermaye ve kanuni yedek akçeler toplamının tamamının karşılıksız kaldığı görülmekle birlikte Eskişehir Büyükşehir Belediyesinin 12.07.2019 tarih ve 261 sayılı meclis kararı ile 27.02.2020 yılında yapılan Olağanüstü Genel kurul toplantısı ile şirketin sermayesi 1.600.000,00 TL'den 15.000.000,00 TL arttırılarak 16.600.000,00 TL'ye çıkarılmıştır.

Yapılan bu sermaye artışı karşısında Şirketin 2020 yılı bilançosunda ödenmiş sermaye 15.033.747,18 TL, sermaye yedekleri 28.984.246,37 TL ve kâr yedekleri 62.107,51 TL olarak gerçekleşmiştir. İlgili yılda net zarar ise (Geçmiş Yıllar Kârları, Geçmiş Yıllar Zararları ve Dönem Net Zararı toplamı) 36.941.750,06 TL olmuştur. Görüleceği üzere, Kanun'un 376'ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre sermaye ve kanuni yedek akçeler toplamının 2/3'ü olan 29.386.734,04 TL'nin üzerinde bir tutarın zarar nedeniyle karşılıksız kaldığı görülmüştür. Söz

konusu durumda derhal Kanun'un 376'ncı maddesinin ikinci fıkrasında yer alan hususlar tatbik edilmesi gerekirken bu hususların yerine getirildiğine ilişkin bir belgeye rastlanmamıştır.

Bununla birlikte kanun koyucu tarafından sadece sermaye kaybının veya borca batık durumun gerçekleşmesi durumlarına özgü düzenlemeler yapılmamış, söz konusu durumlar hiç oluşmadan da gerekli önlemlerin alınması amacıyla bazı çalışmaların yapılması zorunlu tutulmuştur.

Bu kapsamda Kanun'un "Riskin erken saptanması ve yönetimi" başlıklı 378'inci maddesinde 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 -pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde doğrudan, diğer şirketlerde ise denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak bildirmesi üzerine- yükümlü tutulmuştur.

2020 yılı içerisinde yapılan sermaye artışına rağmen şirketin sermaye kaybının olduğu dikkate alınarak Şirket faaliyetlerinin verimli bir şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

Şirket tarafından faaliyetlerinin verimli bir şekilde yürütülmesi ve giderlerinin en aza indirilmesi suretiyle gerekli tedbirlerin alındığı ve sürecin yakından izlendiği belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Serbest Tüketici Olan Şirketin Elektrik Enerjisi Alımlarında İhale Mevzuatına Uyulmaması

Serbest tüketici olma hakkına sahip olunmasına rağmen elektrik ihtiyacının elektrik dağıtım şirketinden ihale yapılmaksızın karşılandığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesi uyarınca, Kanun'a tabi idarelerin mal veya hizmet alımları ile yapım işleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülmektedir. Aynı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde; bu Kanun'un uygulanmasında, mal: "*satın alınan her türlü ihtiyaç maddeleri ile taşınır ve taşınmaz mal ve hakları*" şeklinde tanımlanmıştır.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na dayanılarak çıkarılan Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 4'üncü maddesinde; serbest tüketicinin, Kurul tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimde bulunması veya iletim sistemine doğrudan bağlı olması veya organize sanayi bölgesi tüzel

kişiliğini haiz olduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişiyi ifade edeceği;

“Serbest Tüketici Kapsamı ve elektrik tedariki” başlıklı 6’ncı maddenin (1) numaralı fıkrasının (c) bendinde; bir önceki takvim yılında serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketicilerin serbest tüketici kabul edileceği;

“İkili anlaşma kapsamında yer alan tüketicilerin hak ve yükümlülükleri” başlıklı 39’uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasında; serbest tüketicilerin, tüketim miktarı serbest tüketici limitini geçen her bir ölçüm noktası için ayrı bir tedarikçi ile ikili anlaşma yapılabileceği belirtilmiştir.

Ayrıca; 4628 sayılı Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un “Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu ve Kurul Başkanlığı” başlıklı 5’inci maddesinin altıncı fıkrasının (b) bendine göre; her yılın Ocak ayının sonuna kadar serbest tüketici tanımına ilişkin limitlerdeki indirimleri belirlemek ve yeni limitleri yayımlamak Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunun (EPDK) görevleri arasındadır.

Bu doğrultuda olmak üzere; EPDK Kararı ile 2020 yılı için serbest tüketici limiti yıllık tüketimi 1.400 kWh ve üzeri olarak belirlenmiştir.

17.06.2011 tarihli ve 2011/DK. D 105 sayılı Kamu İhale Kurulu Düzenleyici Kararında ise; serbest tüketici olan idarelerin elektrik ihtiyaçlarını 4734 sayılı Kanun çerçevesinde mal alımı ihalesi olarak temin etmeleri gerektiği belirtilmektedir. Elektrik alımlarında belirli bir limitin üzerinde tüketim gerçekleştiğinde serbest tüketici olma ve tedarikçisini seçme hakkı bulunmaktadır. Tedarikçisini seçme hakkı; hizmetin kalitesi, çeşitliliği, maliyeti vb. yönlerden isteklileri değerlendirme ve en uygun olanı tercih etme imkânı vermektedir.

Diğer yandan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 13.10.2011 tarih ve 13316 sayılı Genelgesine göre, 4734 sayılı Kanun kapsamında bulunan idarelerce, serbest tüketici olmaları halinde elektrik ihtiyaçlarının ihale yolu ile temin edilmesi esastır.

Ancak, piyasada rekabet koşullarının oluşmaması veya 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan limitlerin aşılması halinde söz konusu ihtiyaçlar doğrudan temin yoluyla karşılanabilecektir.

Yasal düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde, serbest tüketici olmaları halinde, kanun kapsamındaki idarelerin elektrik ve doğalgaz ihtiyaçlarını ihale veya doğrudan yoluyla temin etmelerinin esas olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, serbest tüketici olma kapasitesine sahip bulunan Şirket tarafından ihaleye çıkılmadığı, elektrik ihtiyacının elektrik dağıtım şirketinden ihale yapılmaksızın karşılandığı görülmüştür.

Bu itibarla, elektrik ihtiyaçlarının ihale yolu ile temin edilmesi esas olduğundan, bundan sonraki süreçte de elektrik alımlarının 4734 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

Şirket tarafından mevcut elektrik dağıtım şirketi arasında yapılan sözleşmenin sona ermesini müteakip elektrik ihtiyacının 4734 sayılı Kanun çerçevesinde ihale yoluyla karşılanacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Alımlarda Yasaklılık Teyidinin Yapılmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendi hükümleri doğrultusunda gerçekleştirilen alım işlerinde yasaklılık teyidinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 30.5'inci maddesine göre, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limit dâhilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Şirket tarafından 4734 sayılı Kanun kapsamında parasal sınırlar dâhilinde yapılan alımlarda yasaklılık teyidinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Şirket tarafından 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) fıkrası dâhilinde yapacağı alımlarında mevzuat hükümleri doğrultusunda yasaklılık teyidi sorgulamasıyla ilgili gerekli düzenlemelere başlandığı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: İşçilerle İmzalanan Belirsiz Süreli İş Sözleşmesi ile Hizmet Sözleşmesinde Yer Alan Hükümler Arasında Çelişkiler Bulunması

Şirkette istihdam edilen işçilerle belirli süreli iş sözleşmesi ile hizmet sözleşmesi adı altında iki sözleşme akdedildiği, bu iki sözleşmede yer alan hükümler arasında çelişkilerin bulunduğu tespit edilmiştir.

Örnek olarak incelenen belirsiz süreli iş sözleşmesinin 1.8 No.lu maddesinde, personel ücretlerinin günlük net ücret olduğu ifade edilmiştir. Hizmet sözleşmesinin 11. maddesinde ise, işçinin 7.5 saatlik ücretinin ... TL brüt olduğu belirtilmiştir.

Belirsiz süreli iş sözleşmesinde deneme süresinin 2 ay olduğu belirtilmesine karşın hizmet sözleşmesinin deneme süresinin işçinin işe fiilen başladığı tarihten itibaren bir ay olduğu hükmü yer almaktadır.

Benzer şekilde belirsiz süreli iş sözleşmesinde hafta tatili ücretine ilişkin net bir düzenleme yer almamasına karşın hizmet sözleşmesinde, hafta tatili ücretinin %150 arttırımlı mesai ücreti üzerinden düzenleneceği belirtilmiştir.

Belirsiz süreli iş sözleşmesinde personele verilecek izinlere ilişkin bazı özel düzenlemeler bulunmasına karşın hizmet sözleşmesinde yıllık izinler konusunda sadece 4857 sayılı İş Kanunu'na atıfta bulunulduğu görülmüştür.

Öte yandan iki sözleşme hükümlerinin incelenmesinde, sözleşme hükümleri birbirinden çok farklı düzenlemeler içermediği gibi aynı mahiyette bulunan benzer düzenlemelerin çoğunlukta olduğu görülmüştür.

Bu itibarla; birbirinden çok da farklı düzenlemeler içermeyen bu iki sözleşmenin sadeleştirilerek tek bir sözleşmeye dönüştürülmesi ve sözleşme hükümlerinin 4857 sayılı Kanun'a uygun bir şekilde yeniden düzenlenmesinin ileride yaşanması muhtemel hukuki ihtilafları da önleyebileceği değerlendirilmiştir.

Şirket tarafından bulguda ifade edilen çelişkilerin giderilmesi ile cari mevzuat hükümleri doğrultusunda bahse konu sözleşmelerin revize edilmesi işlemlerine başlanıldığı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: Asgari Geçim İndirim Oranının Hatalı Hesaplanması

Şirket uhdesinde istihdam olunan personelden eşleri menfaat karşılığı çalışan bir kısım personel için asgari geçim indirim oranının hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun asgari geçim indirimi hususunu düzenleyen 32'nci maddesinde;

“Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.

Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5, üçüncü çocuk için %10, diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında “çocuk” tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, “eş” tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder. İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

...” hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, asgari ücretin yılbaşındaki yıllık brüt tutarının; çalışan personelin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u her birine ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için % 7,5'i, üçüncü çocuk için %10'u ve daha sonraki çocuklar için % 5'i mükelleflerin ödemesi gereken gelir vergisinden mahsup edilmektedir.

Yapılan incelemede, Şirket bünyesinde çalışan personelden eşinin çalışmadığı beyanında bulunan ancak Sosyal Güvenlik Kurumundan (SGK) alınan verilerle 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1 (a) ve (b) bentlerine göre çalıştığı tespit edilenlerin yukarıda yer verilen ve açıklanan mevzuat hükümlerine aykırı olarak asgari geçim indiriminden faydalandığı görülmüştür.

Bu itibarla, Şirkete teslim edilen veriler çerçevesinde asgari geçim indirimi hesaplamasının yapılması, ayrıca SGK'dan belli periyotlarla alınacak bilgilerle kontrol süreçlerinin etkinliğinin artırılması sağlanmalıdır.

Şirket tarafından personellerin hatalı beyanlarını önlemek amacıyla Asgari Geçim İndirim Oranı beyan formunun revize edildiği, forma gerçeğe aykırı beyanların bildirilmesi ve durum değişikliğinin bir ay içerisinde bildirilmediği hallerde cezai işlem uygulanacağı ibaresinin eklendiği belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Fazla Çalışma Süreci ve Ücretinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

Şirket uhdesinde istihdam olunan işçilere ödenen fazla çalışma sürelerinin tespitinde ve ücretlerinin ödenmesinde aşağıdaki hatalı uygulamalar tespit edilmiştir:

a) İşçilere, 4857 sayılı İş Kanunu'nda azami süre olarak belirtilen yıllık 270 saati aşan sürelerde fazla çalışma yaptırılarak ödemede bulunulduğu tespit edilmiştir.

4857 sayılı Kanun'un "Fazla Çalışma Ücreti" başlıklı 41'inci maddesinin sekizinci fıkrasında "*Fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda ikiyüzyetmiş saatten fazla olamaz.*" denilmektedir. Yine aynı maddenin son fıkrasında, fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışmanın ne şekilde uygulanacağını çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un verdiği bu yetkiye dayanarak 06.04.2004 tarih ve 25425 sayılı Resmi Gazete'de "İş Kanununa İlişkin Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği" yayımlanmıştır. Bu Yönetmelik'in "Fazla Çalışmada Sınır" başlıklı 5'inci maddesinde;

"Fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda ikiyüzyetmiş saatten fazla olamaz. Bu süre sınırı, işyerlerine veya yürütülen işlere değil, işçilerin şahıslarına ilişkindir. Fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma sürelerinin hesabında yarım saatten az olan süreler yarım saat, yarım saati aşan süreler ise bir saat sayılır."

denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, bir işçinin bir yılda en fazla 270 saat fazla çalışma yapabileceği anlaşılmaktadır.

Ancak Şirket uhdesinde istihdam olunan işçilerin 2020 yılına ilişkin fazla çalışmalarının incelenmesi sonucunda, 13 personelin 4857 sayılı Kanun’da belirlenen üst limiti aştığı, ücretlerinin limiti aşan saatler üzerinden ödendiği tespit edilmiştir. Bahsi geçen durum aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4: Fazla Çalışma Yaptırılan ve Ücret Ödenen Kişi Listesi

Kişi	Görevi	Fazla Çalışma Süreleri(Saat)
...	Vinç Operatörü	1080
...	Şantiye İşçisi	414,5
...	Makine Usta İşçisi	394,5
...	Forklift Operatörü	579,5
...	Makine Usta İşçisi	806,5
...	Beton Santral Operatörü	768,5
...	İş Makinesi Operatörü	396,5
...	İş Makinesi Operatörü	494,5
...	İnşaat Teknikeri	423,5
...	Mini Loader Operatörü	584
...	Şoför	634,5
...	Üretim İşçisi	357
...	Muhasebe Müdürü	326

Bu itibarla; şirket uhdesinde istihdam olunan işçilerin fazla mesai süreleri 4857 sayılı Kanun’a uygun olarak düzenlenmelidir.

Şirket tarafından istihdam edilen personelin fazla mesai sürelerinin 4857 sayılı İş Kanunu hükümlerine uygun hale getirilmesi için gerekli önlemlerin alınacağı belirtilmiştir.

b) İşçilerin fazla mesai ücretlerinin ödenmesinde esas alınan fazla mesai saatlerinin tespitini ve kontrolünü sağlayacak bir sistemin bulunmadığı görülmüştür.

4857 sayılı Kanun’un “Ücret Pusulası” başlıklı 37’nci maddesinde, işveren işyerinde veya bankaya yaptığı ödemelerde işçiye ücret hesabını gösterir imzalı veya işyerinin özel işaretini taşıyan bir pusula vermek zorunda olduğu,

bu pusulada ödemenin günü ve ilişkin olduğu dönem ile fazla çalışma, hafta tatili, bayram ve genel tatil ücretleri gibi asıl ücrete yapılan her çeşit eklemeler tutarının ve vergi, sigorta primi, avans mahsubu, nafaka ve icra gibi her çeşit kesintilerin ayrı ayrı gösterilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

“Fazla çalışma ücreti” başlıklı 41’inci maddesinde, ülkenin genel yararları yahut işin niteliği veya üretimin artırılması gibi nedenlerle fazla çalışma yapılabileceği, fazla çalışmanın, Kanunda yazılı koşullar çerçevesinde, haftalık kırkbeş saati aşan çalışmalar olduğu belirtilmiş olup maddenin devamında fazla çalışma ücretinin nasıl hesaplanıp ödeneceğine ilişkin hükümler yer almaktadır.

Şirket uygulamasının incelenmesinde, işçilerin fazla mesai ücretlerinin hesaplanmasına dayanak teşkil eden fazla mesai sürelerinin genel olarak işçiler tarafından kullanılan kartın, saati aktif olan bir cihaza giriş ve çıkışta okutulması suretiyle hesaplandığı, örnek olarak incelenen muhtelif fazla mesai puantajlarının işçilerin kendileri tarafından doldurulup beyan edildiği, giriş-çıkış sürelerine bakıldığında *fili* fazla mesai sürelerinin hesabının yapılmasının bu uygulama ile zor olduğu, benzer şekilde normal çalışma sürelerinin tespiti, takibi ve hesaplanması açısından verimli bir sistemin bulunmadığı görülmüştür.

Belirtilen husus, işçi ücretleri içerisinde önemli bir paya sahip olan fazla mesai ücretlerini doğrudan etkilediği gibi işçinin emekliliği, istifası veya mevzuata uygun biçimde herhangi bir nedenle işten ayrılması durumunda yaşanabilecek hukuki ihtilaflar açısından da önem arz etmektedir.

Bu itibarla; Şirketin bütçe imkânları da dikkate alınmak suretiyle normal ve fazla çalışma sürelerinin mevzuata ve hakkaniyete uygun bir biçimde tespiti, takibi ve hesaplanması için kullanılan sistemin iyileştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Şirket tarafından normal ve fazla çalışma sürelerinin mevzuata ve hakkaniyetine uygun bir biçimde tespit edilmesi ve hesaplanması için kullanılan mevcut sisteminin iyileştirilmesi için gerekli tedbirlerin araştırılacağı belirtilmiştir.

c) Raporlu veya izinli olunan dönemlerde fazla çalışma ücretinin hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

4857 sayılı Kanun’un 41’inci maddesine göre fazla çalışma, kanunda yazılı koşullar çerçevesinde, haftalık kırkbeş saati aşan çalışmalardır. Bu çerçevede, fazla çalışma konusunda haftaya bakılmakta, 45 saati aşan çalışma varsa fazla çalışma olarak değerlendirilmektedir.

4857 sayılı İş Kanunu’nun 66’ncı maddesinde ise, işçinin günlük çalışma sürelerinden sayılacağı belirtilen süreler tahdidi olarak belirtilmiştir. Maddede sayılanlara bakıldığında, çalışma süresinden sayılan hallerin genellikle işçinin işverenin talimatını bekleyip iş yapmaya

hazır vaziyette bulunduğu süreleri ifade ettiği görülmektedir. Şayet taraflar sayılanlar dışında bir hususun da çalışma süresinden sayılmasını istiyorlarsa bu durumun ayrıca iş sözleşmesinde ve/veya toplu iş sözleşmesinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar bağlamında çalışma süresinin; fiilen çalışılan ve Kanun'un 66'ncı maddesinde altı bent halinde sayılan hallerin toplamından oluştuğu görülmektedir.

4857 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesine dayanılarak çıkarılan İş Kanununa İlişkin Çalışma Süreleri Yönetmeliği'ndeki tanıma göre "*çalışma süresi, işçinin çalıştırıldığı işte geçirdiği süredir. İş Kanununun 66. maddesinin birinci fıkrasında yazılı süreler de çalışma süresinden sayılır. Aynı Kanunun 68 inci maddesi uyarınca verilen ara dinlenmeleri ise, çalışma süresinden sayılmaz.*".

Yukarıda belirtilen mevzuat çerçevesinde, çalışma süresinin değerlendirilmesinde hastalıktan kaynaklı istirahat raporu alınarak/yıllık ücretli izin kullanılarak geçirilen süreler sayılmadığından, Kanun'da açık belirtilmeyen bu durumların çalışma süresi olarak kabul edilemeyeceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Ancak yapılan incelemede, fazla çalışma sürelerinin hesabında izinli ve/ya raporlu olunan günlerin "*çalışılmış süreler gibi*" değerlendirilerek haftalık 45 saatlik çalışma süresi içerisinde değerlendirildiği ve buna bağlı olarak fazla çalışma süresi ile ücretinin hesaplandığı görülmüştür.

Bu itibarla; raporlu veya izinli olunan günler çalışma süresine dâhil olamayacağından fazla çalışma süre ve ücretinin hesaplanmasında bu hususa dikkat edilmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

Şirket tarafından hatalı personel ücret hesabını önlemek amacıyla çalışanların raporlu veya izinli olduğu günlerin tespiti ile ilgili mevcut personel takip sistemlerinin iyileştirileceği ve takip sistemi ile Personel Yazılımının entegre edilmesinin planlanacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tüm tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 10: Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'ne Aykırı Uygulamalar Bulunması

Şirketin kendi bütçesi veya tasarrufu altında bulunan kaynaklarından bir bölümünün özel bir bankada değerlendirildiği tespit edilmiştir.

08.03.2019 tarih ve 30708 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği’nin 2’nci maddesine göre, belediyelerin sermayesinin yarısından fazlasına doğrudan ve/veya dolaylı olarak sahip olduğu şirketler de bu kapsamda yer almaktadır.

Anılan Yönetmelik’in “Uygulama ve kullanılacak araçlar” başlıklı 5/2’nci maddesinde, genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinin, kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda değerlendirmekle yükümlü oldukları belirtilmiştir.

Yukarıdaki hükümler bağlamında, ilgili Yönetmelik kapsamında yer alan İMAR AŞ’nin kendi bütçesi veya tasarrufu altında bulunan her türlü mali kaynaklarının da kamu sermayeli bankalardan olan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası ile T.C. Ziraat Bankası AŞ, T. Halk Bankası AŞ, T. Vakıflar Bankası T.A.O. ve sermayesinin yarısından fazlası doğrudan ve/veya dolaylı olarak kamuya ait olan diğer mevduat ve katılım bankalarında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, Şirketin tasarrufu altındaki kaynaklarından bir bölümünün özel bir bankada değerlendirildiği görülmüştür.

Şirket tarafından ilgili Yönetmelik maddelerine uygun olarak gerekli tedbirlerin alınmaya başlandığı ve konu hakkında gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: Şirketin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması

Şirketin işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunmaksızın faaliyette bulunduğu tespit edilmiştir.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in 6’ncı maddesi uyarınca, belediye sınırları içinde anılan Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin açılıp faaliyet gösterebilmesi için ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatının alınmasının gerektiği, usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı düzenlenmiştir.

1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu’nun 269’uncu maddesine göre, gayrisihhî müessese “*civarında ikamet eden halkın sıhhat ve istirahatını ihlal eden müesseseler ve*

atölyeler” olarak tanımlanmış olup aynı maddede bu Kanun’un neşrinden itibaren, resmi müsaade alınmaksızın bu işyerlerinin açılmayacağı belirtilerek bu işyerlerine izin alma zorunluluğu getirilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun 7/d maddesinde, *“Büyükşehir belediyesi tarafından yapılan veya işletilen alanlardaki işyerlerine büyükşehir belediyesinin sorumluluğunda bulunan alanlarda işletilecek yerlere ruhsat vermek ve denetlemek”* büyükşehir belediyesinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

Anılan Yönetmelik’in 23’üncü maddesinde, ikinci sınıf gayrisihhî müessese açmak isteyen gerçek ve tüzel kişilerin hangi süreçleri izlemesi gerektiği ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Şirketin ana sözleşmesinde belirtilen fiili faaliyet alanının; prefabrik beton ve betonarme ürün imalatı, sınırlı miktarda hazır beton üretimi, altyapı ve üstyapı, inşaat ve çevre düzenlemesi yapım işlerinin olduğu görülmektedir. Bu çerçevede, söz konusu şirketin zikredilen Yönetmelik’in “Gayrisihhî Müesseseler Listesi” başlıklı EK 2’sine göre ikinci sınıf gayri sıhhi müessese ruhsatı alması gerekliliği bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, Şirketin ikinci sınıf gayrisihhî müessese ruhsatının bulunmadığı, böylelikle ilgili Yönetmelik’in yukarıda belirtilen 6’ncı maddesine uygun düşmeyecek şekilde faaliyette bulunduğu görülmüştür.

Bu itibarla, Şirket tarafından ruhsat alma iş ve işlemlerine ivedilikle başlanması gerektiği değerlendirilmiştir.

Şirket tarafından iş yeri çalışma ruhsatı alınmasıyla ilgili olarak Eskişehir Büyükşehir Belediyesine 01 sayı ve 08/01/2021 tarihli dilekçe ile başvurulduğu ve konuyla ilgili iş ve işlemlerin devam ettiği belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Şirket Öz Varlığının Artırılması İhtiyacı	2015	Kısmen Yerine Getirildi	Eskişehir Büyükşehir Belediyesinin 12.07.2019 tarih ve 261 sayılı meclis kararı ile 27.02.2020 yılında yapılan Olağanüstü Genel kurul toplantısı ile şirketin sermayesi artırılmıştır. Ancak 2020 yılı içerisinde yapılan sermaye artışına rağmen şirketin sermaye kaybı olması sebebiyle söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünün 4 numaralı maddesinde “ <i>Yıl İçerisinde Yapılan Sermaye Artışına Rağmen Şirketin Hâlen Sermaye Kaybının Olması</i> ” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Şirketin Tahsil Edilmeyen ve 129 (Şüpheli Alacaklar Karşılığı) Hesabında Kayıtlı -(eksi) 7.063.478,74.-TL Bulunması	2015	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünün 1 numaralı maddesinde “ <i>Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının Giderek Artması</i> ” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.