



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR  
BELEDİYESİ KAYSERİ İMAR  
VE İNŞ. TİC. A.Ş.**

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2020





## 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 .....	7
7.	DENETİM BULGULARI .....	7
8.	EKLER.....	33



## TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: İştirakler Tablosu.....	2
Tablo 2 : Sermaye Yapısı.....	2
Tablo 3 : Bilanço .....	2
Tablo 4: Gelir Tablosu.....	3



## **KISALTMALAR**

KAYTUR AŞ: Kayseri Turizm Eğitim Kültür Ticaret AŞ

KDV: Katma Değer Vergisi

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu





## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanakları**

1. Şüpheli Alacaklar Hesabına Kaydedilmeyen ve Yasal Takibatı Yapılmayan Şirket Alacaklarının Bulunması
2. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

### **B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler**

1. Şirket Tarafından Kayseri Büyükşehir Belediyesine Gerekli Olan Hukuki Şartı Karşılamamasına Rağmen Borç Verilmesi
2. Yevmiye Defteri İçin Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ve Zamanına Uyulmaması
3. Şartları Sağlanmamasına Rağmen İstisna Kapsamında Alım Yapılması
4. Şirket Bütçesinin Hazırlanmaması
5. Yönetim Kurulu Tarafından Kabul Edilen Teşkilat Şemasının Bulunmaması
6. Şirket Tarafından Yapılan Kiralamada Mevzuatta Belirlenen Emsallere Uygunluk İlkesine Uyulmaması
7. Şirket Sermayesine Ayni Olarak Konulan Arazilerin Satılmasında m<sup>2</sup> Birim Fiyat ve Satış Koşullarında Değişikliğe Gidilmesi
8. Şirketin Sürekliliğinin Sağlanmasına Yönelik Olarak Gerekli Önlemlerin Yönetim Kurulu Tarafından Alınmaması
9. Şirketin Tahakkuk Etmiş Alacaklarına Muhasebe Kayıtlarında Yer Verilmemesi

---

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Kayseri İmar ve İnşaat Ticaret AŞ, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş, Vergi Kanunları, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmektedir.

Şirketin faaliyet alanları Şirket Ana Sözleşmesinde gösterilmiş olup ana faaliyetleri Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesi, Beydeğirmeni Besi ve Hayvancılık Projesi, vakumlu yol süpürme temizlik araçlarının kiralanmasıdır.

### 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

#### 1.2.1. Şirketin Teşkilat Yapısı

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 temsil yetkili bir organdır. Yönetim kurulu, anonim ortaklığın kanunla öngörülmüş zaruri bir organdır.

Şirketin teşkilat yapısı, 7 üyeden oluşan yönetim kurulundan ibaret olup genel müdürlük şeklinde teşkilatı bulunmamaktadır.

#### 1.2.2. Şirketin İnsan Kaynakları

Şirketin iş ve işlemleri 23 personel tarafından yürütülmektedir. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir. Şirket personelinin 15'i Büyükşehir Belediyesi Kentsel Tasarım Daire Başkanlığı'nda Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesinin tamamlanması için görevlendirilmiştir. Ayrıca, yasal defterlerin tutulması ile vergi ve SGK beyannamelerinin imzalanarak yetkili mercilere verilmesi amacıyla serbest muhasebeci mali müşavirle, hukuki konularda da danışmanlık ve avukatlık hizmetine yönelik olarak avukat ile sözleşmeler

yapılmıştır.

### 1.2.3. Şirketin Ortağı Olduğu Şirketler

Şirketin aşağıdaki tabloda yer alan iştirakleri bulunmaktadır.

**Tablo 1: İştirakler Tablosu**

İştirakin Adı	Pay Oranları %	Pay Tutarı TL
Kayseri Ulaşım AŞ	1	211.250
Kayseri Spor Etkinlikleri AŞ	1	110.000

### 1.3. Mali Yapı

Şirketin, yönetim kurulu kararı ile kabul edilmiş Şirket bütçesi bulunmaması nedeniyle bu bölümde, Şirketin faaliyet dönemine ilişkin sermaye yapısı, bilanço, gelir tablosuna ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

Şirket 2 ortaklı olup ortaklık yapısı aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 2 : Sermaye Yapısı**

Şirketin Ortakları	Sermaye Miktarı (TL)	Hisse Adedi	Sermaye Oranı %
1-Kayseri Büyükşehir Belediyesi	126.158.450	25.231.690	99,73
2-Kaymek Kayseri Mesleki Eğitim ve Kültür AŞ	341.550	68.310	0,27
Toplam	126.500.000	25.300.000	100

Şirketin nominal sermaye tutarı 126.500.000 TL olup, 31.12.2019 tarihi itibarıyla 22.470.000TL'si ödenmemiştir.

Şirketin 2019 yılı bilançosunun aktif ve pasifini oluşturan değerler, önceki dönemle karşılaştırmalı olarak Tablo 3'te gösterilmiştir.

**Tablo 3 : Bilanço**

AKTİF (VARLIKLAR)	Önceki Dönem (TL)	Cari Dönem (TL)
	31.12.2018	31.12.2019
I-DÖNEN VARLIKLAR		
A-HAZIR DEĞERLER	2.737.633,65	9.557,32
B-MENKUL KIYMETLER	0,00	172.615,27

C-TİCARİ ALACAKLAR	1.689.091,44	6.002.735,33
D-DİĞER ALACAKLAR	4.703,34	324.955,42
E-STOKLAR	43.655.701,15	80.745.909,66
F-DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	7.555.283,50	13.402.564,25
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	55.642.413,08	100.658.337,25
II-DURAN VARLIKLAR		
A-TİCARİ ALACAKLAR	0,00	642,85
B-MALİ DURAN VARLIKLAR	225.000,00	321.250,00
C-MADDİ DURAN VARLIKLAR	15.826.978,21	15.310.821,47
D-MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	5.131.928,46	4.405.807,04
E-GELECEK YILLARA AİT GİD.VE GEL.TAHAK.	36.932,93	29.490,93
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	21.220.839,60	20.068.012,29
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	76.863.252,68	120.726.349,54

PASİF (KAYNAKLAR)	Önceki Dönem (TL)	Cari Dönem (TL)
	31.12.2018	31.12.2019
I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-TİCARİ BORÇLAR	7.590.639,42	7.884.202,55
B-ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	586.941,39	480.410,93
KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	8.177.580,81	8.364.613,48
II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-MALİ BORÇLAR	2.294.985,29	0,00
B-ALINAN AVANSLAR	6.583.568,60	12.966.386,99
UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	8.878.553,89	12.966.386,99
III-ÖZKAYNAKLAR		
A-ÖDENMİŞ SERMAYE	65.524.028,51	104.030.000,0
B-KÂR YEDEKLERİ	33.207,62	33.207,62
C-GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI(-)	-6.618.197,61	-5.750.118,15
D-DÖNEM NET KÂRI(ZARARI)	868.079,46	1.058.231,09
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	59.807.117,98	99.395.349,07
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	76.863.252,68	120.726.349,54

Dönem sonucunun oluşumunu gösteren 2019 yılı Şirket gelir tablosu, önceki dönemle karşılaştırmalı olarak Tablo 4'de gösterilmiştir.

**Tablo 4: Gelir Tablosu**

GELİR TABLOSU	Önceki Dönem		Cari Dönem	
	( TL)		( TL)	
	31.12.2018		31.12.2019	
A-BRÜT SATIŞLAR		8.699.788,48		3.747.122,09
1-YURTİÇİ SATIŞLAR	7.149.788,48		3.747.122,09	
2-DİĞER GELİRLER	1.550.000,00		0,00	
NET SATIŞLAR		8.699.788,48		3.747.122,09
B-SATIŞLARIN MALİYETİ(-)		6.177.774,52		100.072,99
1-SATILAN MAMÜLLERİN MALİYETİ(-)	5.850.513,42		0,00	
2-SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)	327.261,10		100.072,99	
BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI		2.522.013,96		3.647.049,10

C-FAALİYET GİDERLERİ(-)		3.184.043,57		3.756.438,22
1-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)	3.184.043,57		3.756.438,22	
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI				
D-DİĞER FAAL.OLAĞAN GEL.VE KÂR.		-662.029,61		-109.389,12
1-İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GEL.	55.000,00		0,00	
2-FAİZ GELİRLERİ	735.661,63		162.257,68	
E-FİNANSMAN GİDERLERİ(-)		532.460,48		162.445,63
1-KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.(-)	532.460,48		162.445,63	
OLAĞAN KÂR VEYA ZARARI				
F-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		1.814.590,61		1.168.797,11
1-DİĞER OLAĞANDIŞI GEL.VE KÂRLAR	1.814.590,61		1.168.797,11	
G-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		542.682,69		988,95
1-DİĞER OLAĞANDIŞI GİD.VE ZARAR.(-)	542.682,69		988,95	
DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI				
DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		868.079,46		1.058.231,09

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Şirket, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde belirtilen genel muhasebe kurallarını esas almak suretiyle muhasebe kayıtlarını ve mali tablolarını oluşturmaktadır.

Ayrıca, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 397'nci maddesine istinaden yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar çerçevesinde, Şirketin aktif toplamı, yıllık net satış hasılat tutarı ile çalışan sayısı ölçütlerini karşılayamadığı için bağımsız denetime tabi tutulmamıştır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Geçici ve Kesin mizan
- Yevmiye Defteri
- Bilanço

- Envanter Defteri
- Gelir Tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin 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 yansıtmamasından 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 sisteminin 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim sistemini değerlendirmekle 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 sistemini 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 sistemi 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 sistemi oluşturmaktadır.

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

## 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun yönetim ve temsil ile ilgili esaslar başlığı altında yönetim kurulunun görev dağılımıyla ilgili 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 zorunlu tutulmamıştır.

Aynı Kanununun 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.

6102 sayılı Kanun'un 366'ncı ve 378'inci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, borsada işlem gören şirketlerde iç kontrol sisteminin kurulması zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmış, anılan 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 kanunla birlikte getirilen yenilik bağımsız denetçilerin gerekli görüp yönetim kuruluna bildirmesi halinde diğer anonim şirketlerde de iç kontrol sisteminin kurulmasının zorunlu tutulmasıdır.

Şirket tarafından kurulmuş bir iç kontrol veya iç denetim birimi ile hazırlanmış iş akış süreçleri yoktur.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kayseri Büyükşehir Belediyesi Kayseri İmar ve İnşaat Ticaret AŞ'nin 2019 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" 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 DAYANAKLARI

#### **BULGU 1: Şüpheli Alacaklar Hesabına Kaydedilmeyen ve Yasal Takibatı Yapılmayan Şirket Alacaklarının Bulunması**

01.10.2018 tarihinden itibaren Kent Fırını İşletmesinin taşınmaz ve maddi duran varlıkları ile birlikte KAY-TUR AŞ'ye kiralanması yanında hammadde, ambalaj ve temizlik malzemesi satışı yapılmıştır. Bu nedenle, Şirketin KAY-TUR AŞ'den 2018 yılında 1.281.130,36 TL kira ve malzeme satışlarından kaynaklanan alacağı, 2019 yılında da 3.433.365,63 TL tutarındaki kira alacağı meydana gelmiştir. Alacak tutarlarının ödeme süresinin geçmiş olmasına rağmen takibinin yapılmadığı ve bu tutarların şüpheli alacaklar hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Şirket tarafından işletilen Kent Fırını İşletmesi, Yönetim Kurulunun 01.10.2018 gün ve 2018/021 nolu kararı ile Belediyenin diğer bir şirketi olan KAY-TUR AŞ'ye aylık 230.000



---

TL + KDV kira bedelinin her ay ödenmesi koşulu ve %1 yıllık kira artış oranıyla içinde bulunan maddi duran varlıkları ile beraber kiralanmasına ilişkin sözleşme 01.10.2018 tarihinde imzalanmıştır.

2019 yılında KAYTUR AŞ'den 678.286,75 TL tahsil edilmiş olup bu tutar 2018 yılından devreden alacak tutarı 1.281.130,36 TL'nin altında kalmıştır. 2019 yılına ait olan 3.433.365,63 TL kira alacak tutarından da faaliyet döneminde herhangi bir tahsilat yapılmaması nedeniyle 2019 yıl sonu mali kayıtlarında KAYTUR AŞ'den vadesi geçmiş 4.036.209,24 TL alacak tutarı yer almıştır.

1 Sıra No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde;

“ 12. TİCARİ ALACAKLAR

*Bir yıl içinde paraya dönüşmesi öngörülen ve işletmenin ticari ilişkisi nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz alacaklar bu hesap grubunda gösterilir...*

120. ALICILAR

*Bu hesap, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklarının izlenmesi için kullanılır.*

*İşleyişi :*

*Senetsiz alacağın doğması ile bu hesaba borç, tahsil edilmesi halinde (ödemeler, aktarmalar ve hesaben mahsuplar dahil) alacak kaydedilir.*

128. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

*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 kapsar.*

*İşleyişi :*

*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.*

129. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

---

"128. Şüpheli Ticari Alacaklar" için ayrılacak karşılıkları ...kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık teminatı aşan kısım için ayrılır.

İşleyişi :

Hesaplanan karşılık tutarı bu hesaba alacak, "654. Karşılık Giderleri" hesabına borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin olunan zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısım "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı" alacağına devredilerek bu hesaba borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsilinin imkansız olduğu kesinleştiği takdirde bu hesaba borç, ilgili hesaba da alacak kaydedilir. Gerçekleşen zararın ayrılan karşılıklardan fazla olması halinde, ayrılan karşılık kadar bu hesaba borç, zarar fazlası ise "681. Önceki Dönem Gider ve Zararları" hesabına borç, tahsil edilemeyen tutar, ilgili alacak hesabına alacak kaydolunur...

Daha önce alacaklardan düşülen ve bu hesaba borç kaydedilen alacakların tahsili söz konusu olduğu takdirde, oluşlarına göre "671. Önceki Dönem Gelir ve Kârlar" hesabına alınır."

Düzenlemelerine yer verilmiştir.

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

"Ticari ve zırai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla,

- Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar,

- 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.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kâr-zarar hesabına intikal ettirilir." hükmüne yer verilmiştir.

Kira bedelinin her ay ödenmesi koşulu kira sözleşmesinde yer almasına rağmen, ödeme süresi geçmiş bulunan alacak tutarlarının KAY-TUR AŞ'den tahsili amacıyla 2019 yılında Şirket tarafından idari ve hukuki olarak herhangi bir girişimde bulunulmamıştır. Ödeme süresi geçen kira alacakları tutarı 31.12.2019 tarihi itibarıyla 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı yerine 120-Alıcılar Hesabında (vadesi geçmemiş alacakların izlendiği hesap) 4.036.209,24 TL olarak yer almıştır.

Ödeme süresi geçen kira alacakları tutarı 4.036.209,24 TL'nin tahsili amacıyla Şirketin idari ve hukuki olarak herhangi bir girişimde bulunmaması nedeniyle 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına aktarılmaması sonucunda, bu alacak tutarına 1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve 213 sayılı Kanun uyarınca karşılık gideri ayrılmamıştır. Şirket tarafından bu alacak tutarı 128 - Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı ve 129-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesaplarına aktarılmış olması durumunda, 654-Karşılık Giderleri Hesabında da gider olarak muhasebe kayıtlarına alınacaktı. Bunun sonucunda da, 2019 yılı gelir tablosunda kârlı gözükken Şirketin dönem sonucu 4.036.209,24 TL azalacağı için faaliyet yılının ticari zararlı sonuçlanacağı düşünülmektedir.

## **BULGU 2: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması**

Yapılan incelemelerde, Şirkette çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve 372 - 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma ve envanter" başlıklı 64'üncü maddesinin 1'inci bendinde;

*"Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir."*

Aynı maddenin 5'inci bendinde;

*"...Bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi*

---

*kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmez.” hükümlerine yer verilmektedir.*

1 Seri Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği’nde muhasebenin temel kavramları içinde yer alan ihtiyatlılık kavramı “*muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar...*” olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, 1 Seri Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde;

*“ 372. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI*

Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir.

İşleyişi :

*“472. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı”ndan yukarıda yapılan tanım çerçevesinde yapılan aktarmalar bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.*

*472. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI*

*Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir.*

İşleyişi:

*Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları ilgili gider hesaplarına borç bu hesaba alacak kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesabın borcuna, “37. Borç ve Gider Karşılıkları” grubundaki “372. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı”na alacak kaydedilir.” düzenlemesine yer verilmiştir.*

Kamu İdaresi cevabında, 4 seri no’lu muhasebe sistemi uygulama genel tebliği uyarınca kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının zorunlu olmadığı, belirtilmiştir.

İdare cevabında belirtildiği şekilde Tek düzen Muhasebe Sistemini uygulayan

Şirketlerde kıdem tazminatı karşılığı ayrılması hususu şirketlerin kendi isteklerine bırakılmıştır. Diğer yandan, 6102 sayılı Kanun hükümleri ve Tek düzen Muhasebe Sisteminde yer alan muhasebenin temel kavramları dikkate alındığında, mali tabloların Şirketin iktisadi ve mali durumu, borç ve alacak ilişkileri ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koyan en önemli araç olduğu da göz ardı edilmemelidir.

Sonuç olarak, Şirkette görev yapan ve İş Kanunu'na tabi olarak çalışan personel için her yıl kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı ve ayrılan tutarlara ilişkin muhasebe kayıtlarının Tekdüzen Hesap Planı'nda yer verilen 372 - 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında izlenmesi neticesinde mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde açık ve anlaşılır olması sağlanmalıdır.

## **B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Şirket Tarafından Kayseri Büyükşehir Belediyesine Gerekli Olan Hukuki Şartı Karşılamaına Rağmen Borç Verilmesi**

Şirket tarafından 2019 yılı içerisinde Kayseri Büyükşehir Belediyesine 1.415.000 TL borç verilmiş olup bu tutarın 1.100.000 TL'si Kayseri Büyükşehir Belediyesi tarafından faizsiz bir şekilde geri ödenmiştir. Şirketin 31.12.2019 tarihli mali kayıtlarında 131-Ortaklardan Alacaklar Hesabında, Kayseri Büyükşehir Belediyesinden 315.000 TL alacağı bulunmaktadır.

Şirket tarafından Kayseri Büyükşehir Belediyesine verilen 915.000 TL borca ilişkin Şirket yönetim kurulu kararları alınmış olup diğer taraftan 500.000 TL verilen borca ilişkin ise herhangi bir yönetim kurulu kararı alınmamıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "*Pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağı*" başlıklı 358'inci maddesinde "*Pay sahipleri, sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça şirkete borçlanamaz.*" hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede 6102 sayılı Kanun'un 358'inci maddesine göre Şirketin % 99,73 oranında hissesine sahip bulunan Kayseri Büyükşehir Belediyesinin;

-Sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve

-Şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça, Şirketin ortağı olarak Şirketten borçlanması 6102 sayılı Kanuna uygun bulunmamaktadır.

6102 sayılı Kanun'un 358'inci maddesi çerçevesinde incelemelere aşağıda yer verilmiştir.

- Sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçların ifa edilip edilmediği hususu;

15.01.2018 tarihinde yapılan olağanüstü genel kurul toplantısında, Şirketin sermayesinin 26.500.000 TL'den 126.500.000 TL'ye çıkarılması kararı alınmıştır.

6102 sayılı Kanun'un 344'üncü maddesine göre "Nakden taahhüt edilen payların itibarî değerlerinin en az yüzde yirmibeşi tescilden önce, gerisi de şirketin tescilini izleyen yirmidört ay içinde ödenir..." hükmü gereği Kayseri Büyükşehir Belediyesi tarafından Şirketin 100.000.000 TL sermaye artışından % 99,73 oranında hissesine düşen payın % 25'lik kısmı olan 24.932.587,50 TL'yi ödediği, ödenen tutarın da Şirket tarafından 28.02.2018 tarihinde muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür. Artırılan sermayenin geri kalan %75'lik kısmı ise, sermaye artırımı tescil tarihi 27.02.2018 gününü izleyen 24 ay içinde Belediye tarafından ödenmesi gerekmektedir.

Buna göre, Şirketin ana hissedarı olan Kayseri Büyükşehir Belediyesi 2019 yılı içerisinde nakden taahhüt edilen payın % 25'ini ödemesi dolayısıyla Şirketten borçlanabilmesi için birinci şartı karşılamaktadır.

- Şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârı geçmiş yıl zararlarını karşılayıp karşılamadığı hususu;

6102 sayılı Kanun'da ikinci şart olarak, Kayseri Büyükşehir Belediyesinin Şirketten borçlanabilmesi için Şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârının geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olması şartı aranmaktadır.

Serbest yedek akçe, 6102 sayılı Kanun'un 519/3 maddesi uyarınca sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşan kanuni yedek akçeler, 521'inci maddesi uyarınca şirket esas sözleşmesi ile ayrılan isteğe bağlı yedek akçeler ve 523'üncü maddesi uyarınca genel kurul kararı ile ihtiyari olarak ayrılması öngörülen ve belirli bir amaca bağlanmamış olan

yedek akçeler olarak belirlenmiştir.

Kâr ise, yıllık kârdan vergi ve sair yükümlülüklerin ve kanunen ödenmesi zorunlu olan tutarların çıkarılması şeklinde hesaplanan dönem sonucudur.

Şirketin, 31.12.2018 tarihli bilançosunun özkaynaklar bölümüne göre, serbest yedek akçe tutarı 33.207,62 TL, dönem net kârı ise 868.079,46 TL olup bu tutarların toplanması ile bulunan tutar olan 901.287,08 TL, 6102 sayılı Kanun'un 358'inci maddesine göre Şirketin geçmiş yıl zararları tutarı olan 6.618.197,61 TL'yi karşılayacak düzeyde bulunmamaktadır. (Literatüre göre, serbest yedek akçelerle birlikte kâr ve geçmiş yıl zararlarını hesaplarken bir önceki yıl veya belli bir döneme ilişkin değil, şirkete karşı borçlanma işleminin yapılacağı tarihteki Şirket bilançosunda görünen sayısal verilerin esas alınmasının gerektiği belirtilmesine karşın Şirket tarafından yıllık bilanço çıkarılması nedeniyle, borçlanma işleminin yapılmasından önceki onaylanmış son bilanço olan 2018 yıl sonu bilanço verileri alınmıştır.)

Kamu İdaresi cevabında, Sahabiye Kentsel Dönüşüm projesinde ilgili mevzuat hükümlerine göre hak sahiplerine ödenen kira yardımı hesabına düzenli olarak ilgili bakanlık tarafından gönderilen paranın aksaması üzerine geçici süreliğine Belediye Kentsel Dönüşüm kira yardım hesabına vatandaşların mağduriyetini önlemek için emaneten yatırıldığı, Şirketin muhasebe kayıtlarında 131-Ortaklardan Alacaklar Hesabında takip edildiği, borç alacak ilişkisi olarak değerlendirilmediği, belirtilmiştir.

İdare cevabında yer aldığı üzere 6102 sayılı Kanun'da "emanet para/borç" uygulaması bulunmamakta olup, pay sahiplerinin ortak oldukları şirketten borçlanabilme şartları 6102 sayılı Kanun'da belirlenmiştir. Bu nedenle bulguda da geniş şekilde yer verildiği üzere anılan Kanun hükümlerinde belirlenen şartların taşınmaması durumunda ortakların şirketten borçlanmasına cevaz verilmemiştir.

Sonuç olarak, Kayseri Büyükşehir Belediyesinin Şirketten borçlanabilmesi için ikinci şart olan Şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârının 2018 yılı bilançosuna göre geçmiş yıl zararlarını karşılayamaması nedeniyle, 6102 sayılı Kanun'un 358'inci maddesine göre Kayseri Büyükşehir Belediyesinin ana hissedar olarak Şirketten borçlanmasının hukuken mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

---

## **BULGU 2: Yevmiye Defteri İçin Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ve Zamanına Uyulmaması**

Şirketin 2019 yılı muhasebe işlemlerinin incelenmesinde; yevmiye defteri kayıt nizamına uyulmadığı ve yevmiye maddelerinin muhasebe kaidelerine uygun olmayan şekilde geriye dönük olarak düzeltildiği tespit edilmiştir.

Şirkette 2019 yılı Kasım ayında yerinde yapılan denetimde 01.01.2019-30.09.2019 dönemine ait alınan muamele ve işlemlerin muhasebe fişlerine bilgisayar yazılımlı muhasebe programı aracılığıyla kayıt edildiği, bu kayıtların bilgisayar yazılımlı muhasebe programı üzerinde yevmiye defterinde tutulduğu, ancak noter onaylı yasal yevmiye defterine intikal ettirilmediği görülmüştür.

2020 yılı Şubat ayında yerinde yapılan denetimde ise 01.01.2019-31.12.2019 tarihlerini kapsayan noter onaylı yasal yevmiye defterinin incelenmesinde, 2019 mali yılının ilk 9 ayna ait yevmiye defter kayıtlarının geçmişe yönelik olarak muhasebe kaidelerine uygun olmayan şekilde değiştirildiği tespit edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun;

- “Yevmiye defteri” başlıklı 183’üncü maddesinde;

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

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

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

- “Kayıt zamanı” başlıklı 219’uncu maddesinde;

*“Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. şöyleki:*

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

*b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde,*



---

*muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevap vermez...”*

Hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğin “Kayıt düzeni ve zamanı başlıklı” başlıklı 21’inci maddesinde “ (1) Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.

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

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

Aynı Tebliğin “Kayıtların düzeltilmesi ve değiştirilmesi” başlıklı 22’inci maddesinde “(1) Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir...”

Düzenlemelerine yer verilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, muhasebe kayıtlarının bilgisayar yazılım programı aracılığıyla tutularak, tutulması gereken yasal defterlerin noter tarafından mühürlendiği ve bu defterlere yazdırıldığı, 6102 sayılı Kanuna göre yevmiye defterinin kapanış onayının izleyen faaliyet döneminin altıncı (haziran) ayının sonuna kadar yaptırıldığı, 2019 yılı içerisinde gelir ve gider kalemlerinde herhangi bir değişiklik olmadan bazı hesapların tek düzen hesap planına uyumlu hale getirilmesi için düzenlendiği, kullanılan bilgisayar yazılım programı ile yevmiye madde numaraları tekrardan verilerek kayıtlarının kesinleşerek kilitleme işlemi yapıldığı, defter bütünlüğünde ve hesap bakiyelerinde kesinlikle bir değişiklik olmadığı, kullanılan bilgisayar yazılım programı aracılığı ile kayıtların notere mühürlenmiş oldukları yasal deftere yazdırıldığı, belirtilmiştir.

İdare cevabında, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ hükümleri uyarınca muhasebe fişine kaydedilen işlemlerin 45 gün içinde yevmiye defterine kaydedilmesine ilişkin amir hükümlere ilişkin bir cevap verilmemiştir.

Diğer taraftan, mevzuatla belirlenen yasal defter sayfalarının noter tarafından mühürlenmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6102 sayılı Kanun tarafından belirlenmiş ve her Kurumlar Vergisi mükellefinin yükümlülüğü olup, bulduga yer verilen defterlerin kayıt zamanı ile ilgisi olmadığı düşünülmektedir.

Ayrıca, 6102 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesine göre; yevmiye defterlerinin kapanış onayı (tasdiki) hesap dönemini takip eden altıncı ayın sonuna kadar yapılması gerektiği ifadesine iştirak edilmekle birlikte bu hususun bulguda işlenen ve anılan mevzuatla belirlenen kayıt zamanı düzenlemesi ile uyarlı bir cevap olarak değerlendirilmemektedir. Şöyleki, Her Kurumlar Vergisi Mükellefi tarafından yevmiye defterinin kapanış onayı (tasdiki) yaptırmak 6102 sayılı Kanun gereğince zorunludur. 6102 sayılı Kanun hükümlerine göre yevmiye defterine kapanış onayının (tasdikinin) yapılmaması halinde idari para cezası uygulanacağı ve kapanış onayı yapılmamış defterlerin ticari davalarda delil olarak kabul edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri dikkate alınarak, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ uyarınca muhasebe fişine kaydedilen işlemlerin 45 gün içinde yevmiye defterine kaydedilmesi, ticari muamelelerin muhasebenin intizamını bozmayacak şekilde muhasebe kaidelerine göre düzeltilmesi ve yevmiye defterinde geçmişe yönelik kayıt yapılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Şartları Sağlanmamasına Rağmen İstisna Kapsamında Alım Yapılması**

Yapılan incelemelerde, istenen şartların kaybedilmesine rağmen 4374 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun istisnaları düzenleyen 3'üncü maddesinin (g) bendine dayanılarak ihalesiz alım yapıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı kanunda belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerin ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları—yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli 2019 yılı için 13.857.591,00TL'yi aşmayan mal veya hizmet alımlarının istisna kapsamında olduğu, Geçici 4'üncü maddede de istisna kapsamına girecek mal ve hizmetlerin, ilgili kuruluşların talebi üzerine Kamu İhale Kurumu tarafından belirleneceği belirtilmiştir.

Şirket, bu hükme dayanarak kuruma başvurmuş ve kurum 24.08.2016 tarih ve 16047 sayılı yazısıyla ekmek ve unlu mamul üretimi konusunda izin verilmiştir. Ancak sonrasında 1.10.2018 tarihinde yönetim kurulu kararı ile ekmek fırınının işletilmesinin, büyükşehir belediyesinin başka bir şirketine kiralanmasına karar verilmiştir. Dolayısıyla şirketin herhangi bir ekmek veya unlu mamul üretimi bulunmamaktadır.

Ekmek fırını fabrikasında makine ve teçhizat ihtiyacı hasıl olmuş, işletici firma tarafından bu ihtiyaçların giderilmesi için kiralayan şirket tarafından İmar AŞ'ye yazı yazılmıştır. Bu yazıya istinaden de 4.1.2019 tarihinde 2018/655130 nolu ihale ile bir yükleniciden makine ve teçhizat alınmıştır. Ancak kanunda da ifade edildiği üzere istisna kapsamında alım yapılmasının birinci şartı doğrudan mal ve hizmet üretiminde kullanılacak olmaları, ikinci şartı da Kamu İhale Kurumu'ndan görüş alınmasıdır. Her ne kadar kurumdan izin alınmış olsa da şirketin 1.10.2018 tarihinden sonra üretici olmaması nedeniyle ilk şartın karşılanmadığı açıktır.

Sonuç olarak şirketin, kanunda öngörülen istisna kapsamında alım yapmasının şartlarını kaybettiği ve ihale ile alım yapması gerektiği, ayrıca 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendine göre istisna kapsamına giren mal ve hizmetlerin ihalesiz olarak alınabilmesi için Şirket tarafından Kamu İhale Kurumuna yeniden başvuruda bulunması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Şirket Bütçesinin Hazırlanmaması**

Şirketin 2019 yılı faaliyet döneminin incelenmesinde, yönetim kurulu tarafından kabul edilerek uygulamaya konulan bütçesinin olmadığı tespit edilmiştir.

Bütçe, gelecek faaliyet dönemi için şirketin amaçlarına, hedeflerine ve politikalarına dayalı olarak yönetim kurulu tarafından hazırlanan kapsamlı planların parasal ve sayısal olarak ifade edildiği rapordur.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Yönetim Kurulunun "Görevler ve yetkiler" başlıklı 374'üncü maddesinde "*Yönetim kurulu ve kendisine bırakılan alanda yönetim, kanun ve esas sözleşme uyarınca genel kurulun yetkisinde bırakılmış bulunanlar dışında, şirketin işletme konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya yetkilidir.*"

Yönetim Kurulunun "Devredilemez görev ve yetkiler" başlıklı 375'inci maddesinde

---

ise “ (1) Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri şunlardır: ...

c) Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması...”

hükümlerine yer verilmiştir.

Şirket bütçeleri, kuruluşun içinde bulunduğu şartlara göre karlılık ve verimlilik ilkeleri doğrultusunda en uygun seçenekleri finansal olarak planlayan, şirket çalışmalarını disipline eden, finansal hedeflere ne derecede ulaşıldığını gösteren ve oluşabilecek finansal risklerin yönetilmesini sağlayan önemli yönetim ve kontrol aracıdır. Bu nedenle, Şirketin finansal hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmak üzere 6102 sayılı Kanun’un ilgili hükümleri gereği yönetim kurulu tarafından Şirket bütçesinin kabul edilerek uygulamaya konulması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Yönetim Kurulu Tarafından Kabul Edilen Teşkilat Şemasının Bulunmaması**

Şirketin 2019 yılı faaliyetlerinin incelenmesinde, yönetim kurulu tarafından kabul edilen teşkilat şemasının bulunmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Devredilemez görev ve yetkiler” başlıklı 375’inci maddesinde;

“ (1) Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri şunlardır:

a) Şirketin üst düzeyde yönetimi ve bunlarla ilgili talimatların verilmesi.

b) Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesi...” hükmüne yer verilmiştir.

Teşkilat şeması, bir şirketin amaç ve faaliyetlerine ilişkin başlıca önemli fonksiyonlar ile bu fonksiyonlar arasındaki karşılıklı ilişkileri ve işi yürütmekte görevli bulunanları belirten ve şirkette işlerin nasıl dağıtıldığını, her birimin ne yaptığını ve hangi birimlerin kimler tarafından yönetildiğini gösteren şemadır.

6102 sayılı Kanun gereği, yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez yetkileri arasında bulunan Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesine yönelik olarak teşkilat şemasının yönetim kurulu tarafından oluşturulması gerekmektedir.

---

**BULGU 6: Şirket Tarafından Yapılan Kiralamada Mevzuatta Belirlenen Emsallere Uygunluk İlkesine Uyulmaması**

Kayseri Büyükşehir Belediyesinin diğer bir şirketi olan KAY-TUR AŞ'nin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre ilişkili kişi kapsamında olması nedeniyle, Kent Fırını İşletmesi için finansal kiralama sözleşmesi kapsamında Şirket tarafından alınarak KAY-TUR AŞ'ye kiralandan maddi duran varlıkların kira bedelinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olacak şekilde tespit edildiği düşünülmektedir.

Kayseri Büyükşehir Belediye Meclisinin 16.06.2017 gün ve 270 sayılı kararında, *“Mülkiyeti Belediyemize ait olan Oruç Reis Mah. Karpuzatan Cad. No:51 Kocasinan/KAYSERİ adresindeki sosyal tesisin Kayseri İmar ve İnşaat Ticaret (İMAR) A.Ş'ye 10 yıllığına yıllık 6.000,00TL bedelle tahsis edilmesi yönünde yazılı önerenin kabulüne oybirliğiyle karar verildi.”* denilerek Kent Fırını İşletmesi 10 yıllığına Şirkete tahsis edilmiştir.

Şirkete tahsis edilen Kent Fırını İşletmesinde (Kent Ekmek Fabrikası) daha ucuz imalat ve verimli ürünlerin üretilip uygun fiyata pazarlanması amacıyla çeşitli evsafda maddi duran varlık alınmasına karar verilmiştir. Maddi duran varlıkların teminine yönelik olarak Vakıf Katılım Bankası AŞ ile toplam 6.600.000 TL anapara, 1.482.779,14 TL kâr payı, 80.827,83 TL KDV (KDV oranı finansal kiralama sözleşmelerinde %1 oranında uygulanmaktadır) tutarından 37 ay vade ve aylık taksit tutarı 225.307 TL olmak üzere toplam 8.163.606,97 TL tutarında finansal kiralama sözleşmesi imzalanmıştır. Şirket, finansal kiralama sözleşmesinde belirlenen aylık 223.076,24 TL ana para ve kâr payı ile 2.230,76 TL KDV tutarı toplamı 225.307 TL'yi ödemiştir.

Şirketin Kent Fırını İşletmesi için Kayseri Büyükşehir Belediyesine ödediği aylık 500 TL kira bedeli ile maddi duran varlıkları için ödenen 223.076,24 TL (KDV hariç) finansal kiralama ana para ve kâr payı taksit tutarı ile birlikte Kent Fırını İşletmesinin (ekmek üretim giderleri hariç) Şirkete aylık maliyeti 223.576,24 TL olarak gerçekleşmiştir.

Şirket tarafından Kent Fırını İşletmesi 01.08.2018 tarihine kadar yaklaşık 1 yıl 2 ay işletilerek Şirket Yönetim Kurulunun 01.10.2018 gün ve 2018/021 nolu kararı ile *“Yönetim Kurulumuzun 21.09.2018 tarih, 2018/020 nolu kararı ile yapılan ihale neticesinde, şirketimiz bünyesindeki Kent Fırını İşletmesi'nin 01.10.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 12.06.2027 tarihine kadar KAY-TUR Kayseri Turizm Eğitim Kültür Ticaret Anonim Şirketi'ne*

---

*kiralanmasına” denilmiştir.*

Mezkur Karar ile, Belediyenin diğer bir şirketi olan KAY-TUR AŞ’ye aylık 230.000 TL + KDV kira bedeli ve her yıl %1 kira artış oranıyla, Şirkete yapılan tahsis süresinin sonu olan 12.06.2027 tarihine kadar Kent Fırını İşletmesinin içinde bulunan maddi duran varlıkları ile beraber kiralanmasına ilişkin sözleşme 01.10.2018 tarihinde imzalanmıştır.

Kent Fırını İşletmesinin KAY-TUR AŞ’ye aylık 230.000 TL (KDV hariç) tutarından kiralanması (ekmek üretim giderleri hariç) Şirkete aylık maliyeti olan 223.576,24 TL (KDV hariç) tutardan 6.423,76 TL fazla gerçekleşmiştir.

Diğer taraftan, kira sözleşmesi kapsamında Kent Fırını İşletmesinin çeşitli evsafta maddi duran varlık ihtiyaçlarının temini için, KAY-TUR AŞ tarafından Şirkete yazı yazılmıştır. Bu yazıya istinaden de 2019 yılında, 450.893,54 TL (KDV dahil) tutarında çeşitli evsafta maddi duran varlık alınarak KAY-TUR AŞ’ye işletmede kullanılmak üzere Şirket tarafından teslim edilmiştir.

Aylık kira tutarının, finansal kiralama ile alınan maddi duran varlıkların finansman maliyeti ve diğer maliyetler göz önüne alındığında Şirkete maliyetinin altında belirlendiği ve bu durumda vergi mevzuatına uygun olmadığı görülmüştür.

Şirket Yönetim Kurulunun 02.01.2020 gün ve 2020/01 nolu kararıyla “...01.10.2018 tarihinde imzalanan kira sözleşmesine ek zeyilname düzenlenerek, 1. maddesinde yer alan aylık kira bedelinin makinaların süreklilik arz eden tamir, bakım harcamaları ve artan amortisman değerlerinden dolayı 01.01.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 40.000 TL + KDV olarak yeniden belirlenmesi...” düzenlenmiştir. Bu kapsamda, 01.10.2018 tarihinde imzalanan kira sözleşmesine ek zeyilname düzenlenerek aylık kira bedeli 40.000 TL + KDV olacak şekilde yeniden belirlenmiş ve Şirket ile KAY-TUR AŞ arasında yeni kira sözleşmesi 02.01.2020 tarihinde imzalanmıştır.

Kayseri Büyükşehir Belediye Meclisinin 10.02.2020 gün ve 56 sayılı kararında ise, “Mülkiyeti Belediyemiz adına kayıtlı Oruçreis Mahallesi, Karpuzatan Caddesinde bulunan taşınmazın Kayseri İmar ve İnşaat Tic. AŞ’ye yapılan tahsisinin iptal edilmesine ve Kayseri Turizm Eğitim Kültür ve Ticaret (KAY-TUR) AŞ’ye 10 yıllığına yıllık 6.000,00 TL bedelle tahsis edilmesi” denilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü

---

kazanç dağıtımı” başlıklı 13’üncü maddesinde “(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder... İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranır...

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder...

(6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır...” hükümlerine yer verilmiştir.

5520 sayılı Kanun’un 13’üncü maddesinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edebilmek için;

- Bir kurum tarafından bir mal veya hizmet alım ya da satımının (kiraya verme işlemleri) yapılmış olması,
  - Söz konusu kurumun bu mal veya hizmet alım ya da satımını ilişkili kişilerle yapmış olması,
  - Bu mal veya hizmet alım ya da satımında emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak fiyat veya bedel tespiti yapılmış olması gerektiği,
- belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, Kayseri Büyükşehir

Belediyesinin diğer şirketi olan KAY-TUR AŞ ilişkili kişi kapsamındadır. Bu nedenle Kent Fırını İşletmesi için kira bedelinin, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olacak şekilde tespit edilmesi 5520 sayılı Kanuna göre tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını olarak düşünülmektedir.

### **BULGU 7: Şirket Sermayesine Ayni Olarak Konulan Arazilerin Satılmasında m<sup>2</sup> Birim Fiyat ve Satış Koşullarında Değişikliğe Gidilmesi**

Şirket sermayesine ayni olarak konulan arazilerin, Beydeğirmeni besi ve hayvancılık projesi kapsamında faaliyette bulunacak üreticilere satılmasına ilişkin belirlenen m<sup>2</sup> birim fiyat ve satış koşullarında Şirket tarafından değişikliğe gidildiği belirlenmiştir.

Şirketin sermayesi 2017 yılında 6.500.000 TL'den 26.500.000 TL'ye artırılmış, artırılan 20.000.000 TL sermayenin 14.082.775,77 TL'si karşılığında Kayseri Büyükşehir Belediyesi tarafından Kayseri İli Kocasinan ilçesi Beydeğirmeni Mahallesi de bulunan araziler ayni sermaye olarak konulmuş, kalan kısım olan 5.917.224,23 TL ise nakit olarak ödenmiştir.

Şirket sermayesine ayni sermaye olarak konulan arazilerin besi ve hayvancılık projesi çerçevesinde bu alanda besi ve hayvancılık faaliyetlerini yürütmek üzere faaliyette bulunacak üreticilere satılmasına karar verilmiştir. Bu arazilerin m<sup>2</sup> birim değerleri, Şirket tarafından hazırlanan 11.09.2017 tarihli kıymet takdir raporuyla (Şirket adına kayıtlı arazilerin birim değerinin aynı bölgede bulunan emsal arazilerin nitelik, konum ve diğer özellikleri çerçevesinde yapılan mukayesesi neticesinde) 50 TL/ m<sup>2</sup> olarak belirlenmiştir. Daha sonra da 31.10.2017 tarihli kıymet takdir raporu ile m<sup>2</sup> birim fiyatları güncellenmiş, üreticilerin proje alanına yönlendirilmesi, bölgesel istihdam ve kalkınmaya katkı sağlanması amacıyla ilk belirlenen birim değer üzerinden indirim uygulanarak yeni birim değeri 30 TL/ m<sup>2</sup> olarak belirlenmiştir.

Şirket tarafından çeşitli tarihlerde alınan yönetim kurulu kararlarıyla Beydeğirmeni Besi Bölgesinde ayni sermaye olarak konulan arazilerin m<sup>2</sup> birim fiyat satış kriterleri ve ödeme koşullarında değişikliğe gidilmiştir. Yönetim Kurulunun;

- 11.09.2017 tarih ve 2017/026 sayılı kararıyla; m<sup>2</sup> birim fiyatının 50 TL + KDV ve sözleşme bedelinin %20'lik kısmını peşinat olarak ödenmesine, kalan borçlanma miktarının ise peşinat tarihinden itibaren her altı ayda bir önceki 6 aya ait ÜFE oranının en düşüğü nispetince arttırılacak bedel üzerinden 24 taksitte ödenmesine,



---

- 20.10.2017 tarih ve 2017/030 sayılı kararıyla; m<sup>2</sup> birim fiyatının peşin ödemelerde 30 TL + KDV, taksitli ödemelerde 35 TL + KDV olarak yeniden düzenlenmesine, taksit sayısının 24 aydan 30 aya çıkarılmasına,

- 14.06.2019 tarih ve 2019/011 sayılı kararıyla da; m<sup>2</sup> birim fiyatının 25 TL + KDV şeklinde vadeli olarak belirlenmesine ve peşin seçeneğinin bulunmamasına, sözleşme tarihinden itibaren, vadeli ödemelerde sözleşme bedelinin %20'lik kısmının peşinat olarak 45 gün içerisinde Şirkete ödenmesine, kalan borçlanma miktarının peşinat tarihinden itibaren yılda bir toplam 4 eşit taksitle ödenmesine,

Karar verilmiştir.

Şirkete aynı sermaye olarak konulmuş bulunan Beydeğirmeni besi ve hayvancılık proje alanındaki arazilerin satışına 2017 yılında başlanmıştır. 2019 yıl sonu itibarıyla bölgede üretim yapmak isteyen besicilere arazi satışları devam etmekte olup besi ve hayvancılık projesi 3 yıldan beri hayata geçirilememiştir.

Sonuç olarak, Şirkete aynı sermaye olarak konulmuş bulunan arazilerin m<sup>2</sup> birim fiyat ve satış koşullarının da değişikliğe gidilmesi, Şirketin kârlılığının ve nakit girdisinin azalmasına, üreticiler tarafından devamlı surette m<sup>2</sup> birim fiyatının azalacağı beklentisi ile Beydeğirmeni besi ve hayvancılık projesinin gerçekleşmemesine, Şirketin faaliyetlerini sürdürebilmesi ve geliştirebilmesi açısından önemli olan kurumsal itibarının üreticiler açısından zedelenmesine yol açacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 8: Şirketin Sürekliliğinin Sağlanmasına Yönelik Olarak Gerekli Önlemlerin Yönetim Kurulu Tarafından Alınmaması**

Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesinin tamamlanması ile oluşacak gider tutarının gelir tablosu kayıtlarına aktarılması sonucu Şirketin ticari zararının artacağı ve sermayesinin karşılıksız kalacağı dikkate alınarak, Şirketin sürekliliğinin sağlanmasına yönelik olarak Yönetim Kurulu tarafından gerekli önlemler alınmalıdır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Kentsel dönüşüm ve gelişim alanı" başlıklı 73'üncü maddesinde "*Kentsel dönüşüm ve gelişim projesi kapsamındaki işler, kamu idareleriyle 75'inci madde çerçevesinde ortak hizmet projeleri aracılığıyla gerçekleştirilebilir*" hükmüne yer verilmiştir.

Kayseri Büyükşehir Belediyesince alınan Meclis Kararları ile Şirket Yönetim Kurulu

---

Kararları çerçevesinde 2015 yılında “Kayseri İli Kocasinan İlçesi Sahabiye ve Fatih Mahalleleri Kentsel Dönüşüm Alanlarında Kayseri Büyükşehir Belediyesi ve Kayseri İmar ve İnşaat Ticaret AŞ ile İşbirliği ve Ortak Hizmet Uygulamaları Yapılmasına İlişkin” Protokol ve ekleri imzalanmış, bilahare de 2017 yılında ek protokol imzalanmıştır.

Anılan protokollerde yer alan başlıca maddeler;

-Protokolün amacı; Belediye tarafından yürütülen ve planlanan Kentsel Dönüşüm ve Gelişim Projeleri kapsamında yürütülen işlem ile uygulamaların, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na tabi Şirket ile ortak işbirliği ve hizmet uygulaması şeklinde gerçekleştirilmesini temin edecek kapsam, dayanak, uygulama usul ve esaslarını belirlemek,

-Protokolün kapsamı; Sahabiye ve Fatih Mahallelerinde dört ayrı bölgede Belediye tarafından yapılacak olan Kentsel Dönüşüm Projeleri ile ilgili olarak her türlü iş ve işlemlerin Şirket ile ortak işbirliği şeklinde gerçekleştirilmesinin sağlamak,

-Şirketin yükümlülükleri; inşaatın plan, proje, ihale ve yapımına dair projenin gerektirdiği tüm işleri yapmak veya yaptırmak,

-Belediyenin yükümlülükleri; Şirketten protokol kapsamında talep edilen iş ve işlemlerin takibi, kentsel dönüşüm çalışmalarında Şirkete her türlü imkânlarıyla destek olmak,

-İşlerin yürütülmesi ve ödemelerle ilgili olarak; kentsel dönüşüm alanlarındaki iş ve işlemlerin ortak işbirliği şeklinde yürütüleceği, protokol kapsamındaki iş ve işlemlerle ilgili Şirket tarafından yapılacak her türlü harcama ve uygulamanın Şirketin tabi olduğu mevzuat hükümlerine göre yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca, protokollerde yer alan iş ve işlemlerin yapılması için ödenen personel ücretleri ile protokoller kapsamında Şirket tarafından yapılacak her türlü gider için Kayseri Büyükşehir Belediyesinden talep edilecek aylık toplam ödeme miktarı ile bu miktarın %5’i oranında hesaplanacak tutarın ortak işbirliği masrafı olarak hesaplanıp ilave edilerek Belediye tarafından Şirkete aylık bazda ödeme yapmak,

Şeklinde belirlenmiştir.

Protokol kapsamında, Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesi Kapsamındaki I. Etap I. Kısımda toplam 5 blok 677 adet bağımsız bölüme ait inşaat yapım işinin ihalesine ilişkin sözleşme 12.12.2017 tarihinde 124.840.000 TL sözleşme bedeli ile imzalanmış ve çeşitli tarihlerde yükleniciye verilen süre uzatımları ile işin bitim tarihi 28.12.2020 olarak belirlenmiştir.

---

Anılan protokolde, Belediye tarafından Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesinde Şirketin her türlü gideri ve gider miktarının %5'i oranında hesaplanacak ortak işbirliği masrafının Şirkete aylık olarak ödeneceği imza altına alınmasına rağmen 2019 yılı mali kayıtlarında Belediye tarafından Şirkete anılan protokol kapsamında ödeme yapılmadığı, ayrıca Şirket tarafından bu alacak tutarlarının da 2019 yılı mali kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde;

*“ 151. YARI MAMULLER-ÜRETİM*

*Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlendiği hesaptır.*

*İşleyişi :*

*Maliyet dönemi sonunda direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri tutarları kadar bu hesap borçlandırılır. Üretimi tamamlananların maliyet tutarı bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesaplarına aktarılır.*

*152. MAMULLER*

*Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamullerin izlendiği hesaptır.*

*İşleyişi :*

*Bu hesap, üretimi tamamlanan mamullerin ambarlara alınmasıyla borçlandırılır. Satılması veya herhangi bir nedenle ambardan çekilmesi ile alacaklandırılır.*

*620. SATILAN MAMULLER MALİYET (-)*

*İşleyişi :*

*Satılan mamullerin maliyet tutarı 152 nolu hesaba (Mamuller Hs.) alacak, bu hesaba ise borç kaydedilir.”*

Düzenlemelerine yer verilmiştir.

Şirketin mali kayıtlarının incelenmesinde, 151-Yarı Mamuller-Üretim Hesabında 2018

---

yılı için 43.655.701,15 TL, 2019 yılında da 37.090.208,51 TL olmak üzere toplam 80.745.909,66 TL hakediş bedeli ödenmiştir. Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesinin tamamlanmaması nedeniyle dönem sonunda 151-Yarı Mamuller - Üretim Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesinin 2020 yılı Aralık ayında bitmesi durumunda (projede yapılacak iş artış ve eksilişleri hariç olmak üzere) Şirketin 31.12.2020 yılı gelir tablosunda 124.840.000 TL tutarında gider oluşarak zararının artmasına ve sermaye tutarı olan 126.500.000 TL'nin tamamına yakın kısmının karşılıksız hale gelmesine yol açacaktır.

Teknik iflasa yol açan nedenler ile yapılması gereken işlemler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "3. Sermayenin kaybı, borca batık olma durumu a) Çağrı ve bildirim yükümü" başlıklı 376'ncı maddesinde,

*"(1) 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.*

*(2) Son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde, derhâl toplantıya çağrılan genel kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermediği takdirde şirket kendiliğinden sona erer.*

*(3) Şirketin borca batık durumda bulunduğu şüphesini uyandıran işaretler varsa, yönetim kurulu, aktiflerin hem işletmenin devamlılığı esasına göre hem de muhtemel satış fiyatları üzerinden bir ara bilanço çıkartır. Bu bilançodan aktiflerin, şirket alacaklılarının alacaklarını karşılamaya yetmediğinin anlaşılması hâlinde, yönetim kurulu, bu durumu şirket merkezinin bulunduğu yer asliye ticaret mahkemesine bildirir ve şirketin iflasını ister..."*

Hükümleri yer almaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, Kentsel Dönüşüm yatırımlarında ilk etaplar ile Beydeğirmeni Besi ve Hayvancılık Projesinde arsa satışları tamamladığında mevcut Şirket sermayesinin korunacağı ve Şirketin kârlılığının öngörüldüğü, ayrıca proje bitiminde şirkete kalan arsaların maliyetleri karşılayacağı, belirtilmiştir. Sahabiye Kentsel Dönüşüm Projesi 2020 yılı Aralık ayında sözleşme bedeli 124.840.000 TL (projede yapılacak iş artış ve eksilişleri hariç olmak üzere) tutarından tamamlanması durumunda, oluşacak gider tutarının gelir tablosu kayıtlarına

aktarılması ile Şirketin ticari zararı artacaktır. Bu durumda, İdare cevabında belirtilen projelerin tamamen bitirilerek Şirkete gelir yaratma aşamasına kadar sermayesinin tamamına yakın kısmının karşılıksız kalma durumu dikkate alındığında, 6102 sayılı Kanun'un 376'ncı maddesi gereği Şirketin sürekliliğinin sağlanmasına yönelik olarak Yönetim Kurulu tarafından gerekli önlemler alınmalıdır.

### **BULGU 9: Şirketin Tahakkuk Etmiş Alacaklarına Muhasebe Kayıtlarında Yer Verilmemesi**

Şirketin 2012-2017 yılları arasında parkmetre ve otopark işletmeciliği işinden elde edilen ve 153.183 adet araç plaka kaydına ait toplam 2.351.993,50 TL tutarında alacağını bilanço dışı kayıtlarda izlediği görülmüştür.

Kayseri Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından 2012 yılında Şirkete tahsisi yapılan yol kenarı parkmetre ve otopark işletmeciliği işi, Belediye Meclisinin 13.02.2017 tarih, 87 nolu kararı ile Şirket Yönetim Kurulunun 31.05.2017 tarih, 2017/012 sayılı kararı çerçevesinde 01.06.2017 tarihinden itibaren Kayseri Ulaşım AŞ'ye devredilmiştir.

Şirket Yönetim Kurulunun 24.05.2019 tarih, 2019/008 sayılı kararıyla "2012 yılında şirketimize tahsisi yapılan yol kenarı parkmetre ve otopark işletmeciliği işi, Kayseri Büyükşehir Belediye Meclisi'nin 13.02.2017 tarih, 87 nolu kararına istinaden Yönetim Kurulumuzun 31.05.2017 tarih, 2017/012 sayılı kararı ile 01.06.2017 itibarıyla Kayseri Ulaşım AŞ'ye devredilmiştir. Parkmetre, sonradan ücret ödemeli sistemi ile çalıştığından gerek ücret ödemedi, gerekse sonradan ödeyeceğini söyleyerek park yerini terk eden ve çeşitli nedenlerle tahsilatı yapılamadığından tahakkuku gerçekleşmeyen dolayısıyla muhasebeleşemeyen, ancak cihazlarda kullanılan parkmetre yazılım sistemi üzerinden takip edilebilen 01.06.2017 tarihinden önceki eski borç alacakları, devir ile ilgili 13.02.2017 tarih, 87 nolu Meclis kararında ayrıca zikredilmediğinden dolayı askıda kalmıştır. Sistemde yaklaşık 153.000 plaka kaydında İki milyon TL üzerinde bulunan eski borç alacaklarının tahsilinin imkanı hale getirilmesi için eski sistemden borçlu kalan plakalara 01.06.2017 tarihinden önceki borç bilgilerinin tekrar yüklenerek tahsil edilmesine imkan sağlanması için Sayıştay görüşü de dikkate alındığında; İmar AŞ. uhdesinde kalan parkmetre eski borç alacaklarının da Kayseri Ulaşım AŞ'ye devredilmesi hususunda Kayseri Büyükşehir Belediye Meclisi'nden karar alınması yönünde talepte bulunulması" kabul edilmiştir.

---

Belediye İşletme ve İştirakler Daire Başkanlığı tarafından Şirkete yazılan 20.06.2019 tarih, 7490 sayılı yazıyla da “ *...Sistemde yaklaşık 153.183 plaka kaydında 2.351,993,50 TL üzerinde bulunan eski borç alacaklarının tahsilinin imkanı hale getirilmesi için ... Kayseri Ulaşım AŞ'ye devredilmesi hususunda Büyükşehir Belediye Meclisinin 10.06.2019 tarih, 2019/171 sayılı kararı*” çerçevesinde işlem yapılması bildirilmiştir.

Kayseri Ulaşım AŞ tarafından 05.07.2019 tarih, 3256 sayılı Şirkete yazılan yazı ile “10.06.2019 tarihli 2019/171 sayılı Kayseri Büyükşehir Belediyesi Meclis Kararı ve Kayseri Büyükşehir Belediyesi İştirakler Daire Başkanlığı 20.06.2019 tarihli 7490 sayılı "parkmetre eski borç devri" konulu yazılarına istinaden parkmetre eski borç alacaklarının şirketimize devri gerçekleşmiştir. İlgili yazılarda bahsi geçen 153.183 adet plaka kaydında, toplam 2.351.993,50-TL tutarında, tüm eski borç alacaklarını içeren listenin üst yazı ekinde tarafımıza gönderilmesini talep etmekteyiz.

*Ayrıca Şirketimize devri gerçekleşen eski borç alacakları, kayıtlarımıza şüpheli alacak olarak kaydedilecek olup, yapılacak tahsilatlarda fatura düzenlemeyip sadece tahsilat makbuzu düzenlenecektir ”* denilmiştir.

Şirket tarafından da Kayseri Ulaşım AŞ'ye cevaben yazılan 09.07.2019 tarih ve 056 sayılı yazıda ise “...tarafımızdan talep edilen bilgiler dijital ortamda usb içeriğinde, İştirakler Daire Başkanlığı'nun ilgi b'de belirtilen üst yazıları ile şirketinize iletilmiştir.

*Eski borç alacaklarının devri gerçekleştiğinden mali olarak şirketimizin bir sorumluluğu, yükümlülüğü kalmamıştır. ”* şeklinde cevap verilmiştir.

Alınan kararlar doğrultusunda, Şirket tarafından 2012-2017 yıllarında arasında parkmetre ve otopark işletmeciliği işinden elde edilen ve bahsedilen yıllarda finansal kayıtlara alınmayarak bilanço dışında izlenen 153.183 adet plaka kaydına ait toplam 2.351.993,50 TL tutarında alacak Kayseri Ulaşım AŞ'ye karşılıksız olarak devredilmiştir. Kayseri Ulaşım AŞ tarafından da devralınan alacak tutarı 72.497 sayılı yevmiye maddesi ve 2.332.584,50 tutarı üzerinden kendi muhasebe kayıtlarına alınmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun “Safî kurum kazancı” başlıklı 6'ncı maddesinde “(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç

---

*hakkındaki hükümleri uygulanır...”*

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun “İndirilecek giderler” başlıklı 40'ıncı maddesinde ise “*Safi kazancın tesbit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:*

*1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler...”*

Hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen 24.04.2014 tarih ve 62030549-125[8-2013/237]-1185 sayılı Özelge'de “*Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir...*

*Tahakkuk, gelir ve giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmesini ifade eder. Tahakkuk esasında, geliri doğuran muamelelerin eksiksiz olarak tekemmül etmiş olması, gelirin elde edilmiş sayılması için yeterlidir. Diğer bir ifade ile tahakkuk esasında vergilendirme yapılabilmesi için, alacak hakkının doğmuş olması gerekir. Gerek hasılat gerekse giderlerin hangi hesap dönemine ilişkin olduğunun tespiti açısından hasılatın tahsil edilip edilmediğinin, giderlerin ise ödenmiş olup olmadığının bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır.”* denilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat ve özelge çerçevesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Kanun'un ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirlenerek ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde temel ilkelere olan tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması yeterlidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Şirket Yönetim Kurulu'nun 24.05.2019 tarih, 2019/008 sayılı “*...Parkmetre, sonradan ücret ödemeli sistemi ile çalıştığından gerek ücret ödemedi, gerekse sonradan ödeyeceğini*

*söyleyerek park yerini terk eden ve çeşitli nedenlerle tahsilatı yapamadığından tahakkuku gerçekleşmeyen dolayısıyla muhasebeleşemeyen, ancak cihazlarda kullanılan parkmetre yazılım sistemi üzerinden takip edilebilen 01.06.2017 tarihinden önceki eski borç alacakları...” şeklinde ki kararında, tahsilatı yapamadığından dolayı tahakkuku gerçekleşmeyen dolayısıyla muhasebeleşemeyen alacak tutarlarının tahsilat esasına bağlanmasının vergi kanunlarının ilgili hükümleri doğrultusunda hukuka uyarlı bulunmamıştır.*

Kamu İdaresi cevabında, yol kenarı otopark işletmeciliğinde parkomat cihazlarında tahsilatı takiben fiş düzenlenerek z raporuna istinaden tahsilat tutarının kayıtlara yansıtıldığı, ücret ödenmeyen veya görevli olmadan yerinden ayrılan araçlar için parkomat cihazında fiş düzenlenmediği, tahsil edilemeyen parkmetre ücretlerinin parkomat yazılım sisteminde ‘eski borç’ olarak kaldığı, tahsilatı gerçekleştirilen ‘eski borç’ tutarları için parkomat cihazından fiş düzenlenerek kayıtlara alındığı ve tahsilatı yapılamayan alacaklar için belge düzenlenememesi nedeniyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı, belirtilmiştir.

İdare cevabında belirtilen tahsilatın yapılamaması nedeniyle tahakkuku gerçekleşmeyen dolayısıyla muhasebeleşemeyen alacak tutarlarının tahsilat esasına bağlanmasının vergi kanunlarının ilgili hükümlerine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kurumlar vergisi mükellefi olan Şirketin ticari kazanç elde etmesi, tahsil esasına değil tahakkuk esasına bağlanmış, ticari kazancın gerçekleşmesi için ticari işlemin eksiksiz olarak yerine getirilmiş olması vergi kanunları açısından yeterli sayılmakta, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen 24.04.2014 tarih ve 62030549-125[8-2013/237]-1185 sayılı Özelge’de de bu hususa net olarak yer verilmektedir. Kısaca, Şirketin ticari kazancının tespitinde, sadece tahsil edilen gelirlerin değil tahakkuku gerçekleşen gelir miktarlarının da dikkate alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak, Şirket tarafından 2012-2017 yıllarında arasında parkmetre ve otopark işletmeciliği işinden elde edilen ve 153.183 adet plaka kaydına ait toplam 2.351.993,50 TL tutarında alacağı Kayseri Ulaşım AŞ’ye devredebiliyor ise ticari kazancın elde edilmesinde uygulanan tahakkuk esasına göre alacak tutarının miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleştiği görülmekte ve bahsedilen yıllarda oluşan alacak tutarlarının muhasebe kayıtlarına alınmadan bilanço dışı kayıtlarda izlenmesi muhasebe ilkeleri ile vergi kanunları açısından uygun olmadığı düşünülmektedir.



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

<http://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
Şirketin Tahakkuk Etmiş Alacaklarının Takip Edilmemesi	2014	Yerine Gerilmedi	Konuya ilişkin tespit edilen hususlar Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler bölümü bulgu 9'da rapora alınmıştır.