



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KIPTAŞ İSTANBUL KONUT İMAR PLAN TURİZM ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

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	5
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	9
7.	DENETİM BULGULARI	10
8.	EKLER.....	31

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu.....	2
Tablo 2: İştirakler Tablosu.....	2
Tablo 3: Özet Gelir-Gider Kalemleri	3
Tablo 4: Yıl İçerisinde Tamamlayıcı Sağlık Sigortasından Faydalananların Unvan Bazında Sayısı	22

KISALTMALAR

AŞ:	Anonim Şirket
COSO:	Committee of Sponsored Organisation of Treadway Commission
ILO:	International Labour Organization (Uluslararası Çalışma Örgütü)
KDV:	Katma Değer Vergisi
KHK:	Kanun Hükmünde Kararname
TFRS:	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS:	Türkiye Muhasebe Standartlarına
VUK:	Vergi Usul Kanunu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Verilen Sipariş Avanslarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Özkaynaklar Değişim Tablosunun Hazırlanmaması

2. Envanter Defterinin Mevzuatın Öngördüğü Şekilde Hazırlanmaması

3. Şirketin Yıllık Faaliyet Raporunun Süresinde Hazırlanmaması

4. Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerini, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi

5. Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertlerinin Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşılanması

6. Yapılan veya Yaptırılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması

7. Şirketin Bankalardaki Cari Hesaplarının Bir Sözleşme Olmaksızın Yürütülmesi

8. Şirkete Ait Konutların Satış Yapılan Kişilere Devredilmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

KİPTAŞ İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi, İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre 1987 yılında kurulmuş olup 27.02.1987 tarihinde ticaret siciline tescil edilmiştir.

KİPTAŞ'ın faaliyet alanı, Şirket ana sözleşmesinde gösterildiği üzere; müşavirlik, mühendislik hizmetleri, müteahhitlik hizmetleri, işletmecilik hizmetleri, ticari hizmetleri, turizm hizmetleri ve yurtdışı hizmetleri yapmak işlerinden oluşmaktadır.

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

KİPTAŞ, kamu hukuku ve özel hukuka tabi olarak kurulmuş olup 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 bir anonim 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 yönetim organı olan yönetim kurulu, 5 tüzel kişi ortaklığını temsilen 19 üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 09.09.2020 tarihli Genel Kurul Kararı ile seçilmişlerdir.

Şirketin idari birimleri; Genel Müdür, 3 Genel Müdür Yardımcısı, 4 Müşavir, 2 Yönetici Asistanı, 10 Müdür, 10 Şef, 4 Kontrol Amirinden oluşmaktadır.

2020 yılı sonu itibariyle Şirkette 235 personel çalışmaktadır. Çalışanlar, 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

KİPTAŞ'ın nominal sermaye tutarı 422.249.861,00 Türk Lirası olup sermayesinin tamamı ödenmiştir.

İstanbul Büyükşehir Belediyesi, Şirketin %99,725 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 (%)
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	421.089.100,00	99,7251
İstanbul Enerji San. ve Tic. AŞ	583.554,00	0,1382
İsfalt İstanbul Asfalt Fab. San. Tic. AŞ	460.643,00	0,1091
İstaç İstanbul Çevre Yönetimi San. Tic. AŞ	109.386,00	0,0259
İston İstanbul Beton Elemanları AŞ	7.178,00	0,0017

KİPTAŞ'ın aşağıdaki tabloda yer alan iştirakleri bulunmaktadır.

Tablo 2: İştirakler Tablosu

İştirakin Adı, Soyadı/Unvanı	İştirakin Toplam Sermayesi (TL)	KİPTAŞ'ın Sermaye Tutarı (TL)	KİPTAŞ'ın Sermaye Oranı (%)
Beltur Büyük İstanbul Eğitim Turizm ve Sağlık Yatırımları İşletme ve Ticaret AŞ	41.000.000,00	41.000,00	0,001
Formula İstanbul Yatırım AŞ	183.000.000,00	6.703.147,95	0,036629
İstanbul Şehir Hatları Tur. San. ve Tic. AŞ	65.633.612,00	1.312.672,00	0,02
İstanbul İmar İnşaat AŞ	3.501.163.000,00	14.967.339,87	0,0043
İstanbul Ulaşım Hizm. ve Araç Kir. San. ve Tic. AŞ	10.000.000,00	5.000.000,00	0,50
İstanbul Enerji San. ve Tic. AŞ	20.635.000,00	5.158.750,00	0,25
İsper İstanbul Personel Yönetim AŞ	90.000.000,00	10.845.000,00	0,12
Boğaziçi Konut Hizmet Yönetim İşletmeciliği ve Tic. AŞ	2.800.000,00	2.688.000,00	0,96

Şirketin amacı; planlı ve sağlıklı kentleşmenin gerçekleştirilmesine katkı sağlayarak

kaliteli/sosyal amaçlı yaşanabilir konutlar üretmektir. Toplu konut, ticari alan, sosyal alanlar üreterek ülkenin sosyo-ekonomik değerlerine katkı sunmaktadır. Ayrıca ülkemizin temel gerçeklerinden olan deprem konusunda kentsel dönüşüm çalışmaları da yapmaktadır. Bu nedenle Şirketin ana gelirleri hâsıla paylaşımı işlerden elde edilen gelirler, konut, ticari ve arsa satış gelirleridir. Bunun yanında kiralar da Şirketin önemli gelir kalemlerindedir.

Tablo 3: Özet Gelir-Gider Kalemleri

Gelir-Gider Kalemleri	2019	2020
C-Net Satışlar	1.659.981.890,64	1.129.085.505,50
D-Satışların Maliyeti (-)	1.196.357.014,55	951.318.532,55
E-Faaliyet Giderleri (-)	82.327.298,92	86.291.266,72
F-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	20.141.419,55	25.086.626,44
G-Diğer Faaliyetlerden Ol. Gider ve Zarar(-)	8.253.171,55	4.347.725,75
H-Finansman Giderleri (-)	38.747.936,75	20.920.072,63
I-Olağandışı Gelir ve Karlar	19.775.310,21	35.872.162,40
J-Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	14.670.066,77	59.947.231,50
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	359.543.131,86	67.219.465,19

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

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

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

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu 2014 yılında Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayırıştırarak genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla sınırlandırmıştır. Bunun yanı sıra, bu kuruluşların dışında kalan işletmelerin de isteğe bağlı olarak TFRS uygulamalarına izin verilmiştir. KİPTAŞ Bağımsız denetime tabi olup TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

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

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 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 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

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

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

KİPTAŞ 5018 sayılı Kanun kapsamında yer almamaktadır. Dolayısıyla Şirket; 5018 sayılı Kanun'un Beşinci Kısmında ayrıntılı şekilde düzenlenen iç kontrol ve iç denetim mevzuatına ve ayrıca Kanun'a dayanarak çıkarılan alt mevzuat düzenlemelerine tabi değildir.

Şirket tarafından yapılan kayıtların, işlemlerin denetimi ve incelenmesi mevzuat gereği yapılması zorunlu bağımsız denetim hizmeti, tam tasdik hizmeti ve ilgili birimler tarafından uygulanan kanun, yönetmelik ve prosedürler aracılığıyla gerçekleştirilmektedir.

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

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

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

İç kontrol işlemlerine ilişkin olarak Şirkette aşağıdaki uygulamalar mevcuttur:

-Şirket tarafından çıkarılan iç yönergeye göre; 1.000.000 TL'ye kadar olan harcama

tutarları çift imzalı olarak ilgili birim müdürü ve genel müdür yardımcısı imzası ile yapılırken, 1.000.000 TL'nin üzerindeki harcamalarda ise genel müdür ve genel müdür yardımcısı tarafından çift imzalı olarak ödeme gerçekleştirilmektedir.

-Yazılı bir belgeye dayanmamakla birlikte, birimlerin işlemlerine ilişkin süreçlerde birbirlerinin kullandıkları programlara ve iş süreçlerine müdahaleleri yönetim politikası olarak engellenmiştir.

-Yine yazılı bir belgeye dayanmamakla birlikte, yapılan mali işlemlerde üst birim müdürü alt yetkilinin işlemlerini ve süreçlerini kontrol etmektedir.

-Her birimin iş ve işleyişi kendi alanındaki resmi (4857 sayılı İş Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu) ve resmi olmayan (şirket imza sirküleri, disiplin yönetmeliği) prosedürlerle desteklenmekte ve bu suretle çeşitli kontroller sağlanmaktadır.

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

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

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

Şirketlerde kontrol ortamı, işletmenin yönetim fonksiyonu ile iç kontrol sistemi ve bunun önemine ilişkin işletme yönetiminin ve yönetimden sorumlu kişilerin tutum, davranış ve anlayışlarını kapsar. Kontrol ortamı, işletme çalışanlarının iç kontrol sistemiyle ilgili düşüncelerini etkileyerek, iç kontrol sisteminin etkin, disiplinli bir yapıda oluşmasını sağlar. Şirketin kontrol ortamının tasarımı değerlendirilmiş ve bunların işletmenin iş akışı ile ilişkisi dikkate alınmıştır.

Şirket açısından riskin nasıl tanımlandığı ve yönetildiğini ifade eden risk değerlendirme süreci değerlendirilmiştir.

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

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

Şirketlerde kontrol faaliyetlerinin gözetimi, kontrollerin tasarım ve işleyişinin zamanında değerlendirilmesi ve şartlara bağlı olarak değişiklikler için önemli düzeltici önlemlerin alınmasını da içeren, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir. Bu açılardan iç kontrol sisteminin varlığı ve etkinliği değerlendirilmiştir.

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

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

KİPTAŞ'ın 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve Şirket 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: Verilen Sipariş Avanslarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yüklenici firmalara ödenen avanslar hatalı olarak muhasebeleştirilmektedir.

1 seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tek Düzen Hesap Planında 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabı ile ilgili olarak;

“Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Yapılan ödemeler bu hesaba borç, malın teslimi üzerine alacak kaydedilir.”,

Aynı Tebliğ'de 440-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin olarak ise;

“İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal ve hizmetin tesliminden önce tahsil ettiği bir yılı aşan avansların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Alıcılardan alınan avanslar bu hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşenler “340. Alınan Sipariş Avansları Hesabı” na aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.” hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, işletmelerin bir mal veya hizmetin teslim alınması işi için üçüncü kişilere ödedikleri avansları 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabına, bir mal veya hizmetin işletme tarafından teslimi durumunda, üçüncü kişilerden aldıkları avansları ise 440-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydetmeleri gerekmektedir.

KİPTAŞ'ta yapılan denetimler de, işletmenin hem aldığı hem de ödediği sipariş avanslarının tamamını 440-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlediği tespit edilmiştir.

Oysa Şirketin 31.12.2020 tarihi itibariyle ödemesini yaptığı ve 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında izlemesi gereken tutar 621.658.565,87 TL'dir.

Buna göre, KİPTAŞ'ın mal veya hizmet teslimi almak için yaptığı 621.658.565,87 TL'lik avans ödemesini 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında takip etmesi gerekirdi.

Yukarıda belirtilen hatalı muhasebeleştirme nedeniyle, Şirketin 2020 mali tablolarında 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabı ve 440-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yönünden hatalı bilgi oluşabilecektir.

Yapılan tespit sonrasında, Şirket tarafından; hasılat paylaşımı modeline göre yapılan sözleşmeler kapsamında alınan avanslar ve verilen avanslar için sadece 440-Alınan Avanslar Hesabının kullanıldığı ve hasılat paylaşımı işlerde bir sipariş söz konusu olmadığından 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabının kullanılmaması gerektiği belirtilmiştir. Oysa, hasılat paylaşımı modeli, bağımsız bölümlerin satış hasılatından belli oranda pay alma karşılığında; arsa sahibinin arsa teslimini, yüklenicinin ise yapılacak bağımsız bölümlerin inşasını sözleşme ile üstlendiği arsa temin yöntemidir. Buna göre hasılat paylaşımı kapsamında yapılan sözleşmenin taraflarının, karşılıklı olarak edimlerini ifa etmeleri söz konusu olmaktadır. Bu durumda yüklenici firmanın arsa karşılığında yapacağı bağımsız bölümler bir edimin ifası olduğundan ortada siparişe bağlanan bir stok bulunduğu aşikardır.

Bu nedenle, 1 seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca hasılat paylaşımı modeline göre verilen avansların 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında, alınan avansların da 440-Alınan Avanslar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, KİPTAŞ'ta 621.658.565,87 TL'lik ödenen avansın hatalı muhasebeleştirilmesi; 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabının borcunda eksikliğe, 440-Alınan Avanslar Hesabının da alacağına fazlalığa neden olması mali tabloların doğruluğunu olumsuz etkilemektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Özkaynaklar Değişim Tablosunun Hazırlanmaması

1 seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması" kısmının "B-Diğer Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması" bölümünde Özkaynaklar Değişim Tablosuna ilişkin olarak;

"...

a) TANIM:

Özkaynaklar değişim tablosu; ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur.

b) AMAÇ:

Özkaynaklar değişim tablosunun düzenleniş amacı özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.

c) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSUNUN DÜZENLENME KURALLARI

1. Özkaynaklar Değişim Tablosu cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde sunulur,

2. Tablo; Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri ve geçmiş dönemler kârı(zararı) ve dönem net kârı (zarar) kalemlerinin her birinin dönem başı tutarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları ve dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir..." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan Tebliğ'de, şirketlerce üretilmesi gereken mali tablolar tek tek sayılmış olup özkaynaklar değişim tablosu da hazırlanması gereken mali tablolardan biridir.

Yapılan incelemelerde, KİPTAŞ'ın bilanço, gelir tablosu, geçici ve kesin mizan, birleştirilmiş veriler defteri, bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosunu ve envanter defterlerini hazırladığı, ancak özkaynaklar değişim tablosunu hazırlamadığı tespit edilmiştir.

Mezkûr Tebliğ uyarınca, KİPTAŞ'ın Özkaynaklar Değişim Tablosunu hazırlaması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; bulguda belirtilen Özkaynaklar Değişim Tablosu'nun 2020 yılında hazırlanmadığı, ancak takip eden yıllarda hazırlanacağı belirtilmiştir.

Netice olarak, KİPTAŞ tarafından yılsonu itibarıyla temel mali tablolardan olan Özkaynaklar Değişim Tablosu'nun hazırlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Envanter Defterinin Mevzuatın Öngördüğü Şekilde Hazırlanmaması

Şirket tarafından düzenlenen ve noterce de tasdik edilen envanter defterinin içeriği mevzuata uygun değildir.

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

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

Envanter kavramı ve envanterin nasıl çıkarılacağı ise Mezkûr Kanun'un “Envanter Çıkarmak” başlıklı 186'ncı maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmaktadır:

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

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

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

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 66'ncı maddesinde de envanter çıkarma konusunda 213 sayılı Kanun ile benzer hükümler yer almaktadır.

Söz konusu maddede;

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

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

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

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

Diğer taraftan, Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ’in “Envanter defteri” başlıklı 8’inci maddesinde ise; “(1) Envanter defteri, ticari işletmenin açılışında ve açılıştan sonra her hesap döneminin sonunda taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerlerinin teker teker kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

(2) Hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde ve her halükarda hesap döneminin sonundan itibaren üç ay içinde çıkarılır ve deftere kaydedilir.

(3) 6 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükmü envanter defteri hakkında da uygulanır.” denilmektedir.

Yukarıdaki yasal düzenlemelere göre; Şirket bilanço günündeki mevcutlarını, alacaklarını, borçlarını saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak belirleyecek bir envanter çıkarmalı ve bunu, düzenleyeceği envanter defterinde kayıt altına almalıdır. Envanter defterinde; mali tabloların yanı sıra stok envanter listelerinin, demirbaş ve amortisman listelerinin, dönem sonu ve gelecek yıla devreden senet, çek ve kredi ödeme planlarının bulunması, şirketin mali işlemlerinin takibi ve kontrolü açısından envanter defterinin işlevine uygun düşecektir.

Ancak yapılan incelemelerde, her hesap dönemi için düzenlenen envanter defterlerinin içerisinde Şirketin o yıla ilişkin olarak düzenlemiş olduğu mizan, bilanço ve stok mizanının

adet bazlı halinin yer aldığı görülmüş olup fiili anlamda bir envanter çalışmasının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; fiili anlamda envanter çıkarma işleminin tam anlamıyla yapılabilmesi için bilgi-işlem sistemlerine ilişkin çalışmaların en kısa sürede tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Şirket tarafından tutulan envanter defterinde, mevzuat açıklamaları da göz önünde tutularak gerçek anlamda bir envanter çıkarma işleminin yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Şirketin Yıllık Faaliyet Raporunun Süresinde Hazırlanmaması

Şirketin hazırladığı yıllık faaliyet raporu mevzuatta belirtilen sürede hazırlanmamıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na istinaden 28.08.2012 tarihli ve 28395 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik'in 16'ncı maddesinde;

“Yıllık faaliyet raporu ilgili olduğu hesap döneminin bitimini izleyen iki ay içinde hazırlanır. Şirketin yönetim organı başkanı ve üyeleri tarafından imzalanarak onaylanır. Yönetim organı üyelerinden herhangi birinin yıllık faaliyet raporunda yer alan bilgilerle ilgili farklı görüşte olması halinde, itiraz ettiği hususlar gerekçeleri ile birlikte yıllık faaliyet raporunda belirtilir.” hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu Kanun ve Yönetmelik hükümleri gereğince, faaliyet raporunun hesap döneminin bitimini izleyen iki ay içerisinde hazırlanması gerekmektedir. Yapılan incelemede, hesap döneminin bitimini iki ay geçmesine rağmen Şirketin 2020 yılı faaliyet raporunun hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; mevzuat gereğince genel kurulların Mart ayının sonuna kadar yapılabilme imkanı olması sebebiyle faaliyet raporunun hazırlanması için de üç aylık zımnen bir imkân tanındığı ifade edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 514'üncü maddesi uyarınca yıllık faaliyet raporu bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlanmalıdır. Ancak Yönetmelik'te bu süre kısaltılmıştır. Buna göre yıllık faaliyet raporunun ilgili olduğu hesap döneminin bitimini izleyen iki ay içinde hazırlanması gerekmektedir. Ancak genel kurul toplantısının faaliyet dönemi sonundan itibaren üç ay içinde yapılması; toplantı tarihinden önce yıllık faaliyet

raporunun şirketin merkez ve şubelerinde, pay sahiplerinin incelemesine hazır bulundurulması; yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtip yansıtmadığının bağımsız denetim kapsamında olması hususları Yönetmelikle yapılan düzenlemeyi anlamlı kılmaktadır. Genel kurul sürecinin Mart ayı sonuna kadar olmasına karşın faaliyet raporu sürecinin Yönetmelik çerçevesinde ele alınması gerektiği düşünülmektedir.

Sonuç olarak, Şirketin yıllık faaliyet raporlarını mevzuatın öngördüğü sürede hazırlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerini, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi

Şirket, temizlik hizmeti ve özel güvenlik hizmeti gibi personel çalıştırılmasını gerektiren hizmetlerini, ilgili mevzuata uygun olmadığı halde Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu şirketlerden doğrudan hizmet alımı yoluyla yerine getirmiş ve buna bağlı olarak da fazladan KDV ödenmiştir.

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

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

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

Diğer yandan; 20.11.2017 tarihli ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin

126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek madde 20'nin ilk fıkrasına göre ise il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, mevcut veya kuracakları şirketlerinden birine doğrudan hizmet alımı yoluyla gödürebileceklerdir. Söz konusu maddede görüldüğü üzere, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapabilecekler arasında belediye şirketleri sayılmamaktadır.

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

Usul ve Esaslar'ın "Hizmetlerin gödüürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinde ise,

"Belediye veya bağlı kuruluşlarından birinin sermayesinin yarısından fazlasına sahip olduğu şirketlerden; aynı belediye veya bağlı kuruluşları tarafından da ortaklık oranlarına bakılmaksızın doğrudan hizmet alımı yapılması mümkündür." düzenlemesi mevcuttur.

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

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

Şirketin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olarak KİPTAŞ'ın personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını

Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerinden doğrudan hizmet alımı suretiyle gördürdüğü anlaşılmıştır.

Diğer taraftan, 09.05.2018 tarihli ve 30416 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11658 sayılı "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar" ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında uygulanacak Katma Değer Vergisi (KDV) oranı belirlenmiştir. Belediye şirketlerine geçen işçiler için personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında ödenecek KDV oranı %18'den %1'e düşürülmüştür. Söz konusu Karar'da sadece il özel İdareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri sayılmış, şirketler ise sayılmamıştır. Bu hükümden de belediye şirketlerinin diğer belediyeye ait şirketlerden doğrudan temin yöntemiyle personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında bulunabileceğinin öngörülmediği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; İçişleri Bakanlığının konu ile ilgili olarak belediye şirketlerinin de aynı belediye bünyesinde yer alan şirketlerden doğrudan temin ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapabileceği yönünde görüşü olduğu; bu görüşte yer alan Yargıtay 9'uncu Hukuk Dairesinin ilave tediye ile ilgili 2013 tarihli Kararı'nda belediye şirketlerinin belediyenin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda sayılan görev ve yetkilerini yerine getirmek üzere kurulduğunun kabul edildiği; dolayısıyla şirketleri belediye ve bağlı kuruluşları gibi değerlendirmenin doğru olacağı; bu minvalde personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının Belediyenin diğer şirketinden doğrudan temin ile gördürülmesinde mevzuata aykırılık olmadığı ifade edilmiştir. Ayrıca söz konusu görüşte yer aldığı üzere, kamu hukuku doktrininde en az %51 payı belediyeye ait olan ve belediyenin strateji ve politikalarınca yönlendirilen belediye şirketlerinin "bağlı kuruluş" statüsü taşıdığı ifade edilmektedir.

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

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine göre, belediyeler ve bağlı kuruluşlarına ait şirketler; bütçelerinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna

imkân sağlayan diğer mevzuat hükümleri uygulanmaz. 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek madde 20'nin ilk fıkrasında, “İl özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22 nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilir.” hükmüne yer verilerek kapsama belediye şirketleri alınmamıştır. Belediyenin sermaye çoğunluğuna sahip olduğu şirketleri, bağlı kuruluş olarak değerlendirmek mümkün olmadığı gibi mahalli idare birliği olarak da değerlendirmek mümkün değildir. Bağlı kuruluş yada bağlı idare; belediyelere bağlı, ayrı bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz su ve kanalizasyon, otobüs, ulaştırma ve benzeri hizmetleri yürüten idarelerdir. Görüldüğü üzere belediye şirketleri doğrudan temin ile personel çalıştırması yapabilecekler arasında sayılmazken personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının tümünden kaldırıldığı mevzuat hükmünde ise açıkça yer almıştır.

Ayrıca, belediye şirketlerinin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda sayılan görev ve yetkileri yerine getirmek üzere kurulduğu gerekçesiyle, personel çalıştırmasında bağlı kuruluş konumunda olduğunun savunulması mevzuatla uyarlı değildir. Belediye şirketleri ticari birer müessese olup belediyenin kamusal sorumluluğundan uzak özel hukuk tüzel kişileridir. Bazı konularda kamusal ayrıcalıklara sahip olsalar da aslında kar ve zararı hususi olarak raporlanan ve kar elde etmek için mal ya da hizmet üretme gayesiyle kurulan tüzel yapıdır. TTK'ye göre kurulan bu şirketlerin kar elde etmek, yaşamın sürekliliğini sağlamada topluma hizmet vermek gibi amaçları bulunmaktadır. Bu meyanda belediye şirketlerini, belediyelerin görev ve yetkilerini yerine getirmek üzere kurulduğu için belediyelerin tabi oldukları hükümlere tabi kılmak hukuken hatalı olacaktır.

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

Sonuç itibariyle, Şirketin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alımlarının doğrudan temin yöntemiyle de olsa mümkün olmadığı, yapılan uygulamanın 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olduğu değerlendirilmiştir.

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

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

09.05.2018 tarihli ve 30416 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11658 sayılı "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar" ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında uygulanacak KDV oranı belirlenmiştir. Belediye şirketlerine geçen işçiler için personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında ödenecek KDV oranı %18'den %1'e düşürülmüştür. Söz konusu Karar'da sadece il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri sayılmış, şirketler ise sayılmamıştır. Bu hükümden de belediye şirketlerinin belediyeye ait diğer şirketlerden doğrudan hizmet alımı şeklinde personel alımları yapmasının öngörülmediği anlaşılmaktadır.

Şirketin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olarak KİPTAŞ'ın personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarını Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak %50'sinden fazlasına sahip olduğu diğer şirketlerinden doğrudan hizmet alımı suretiyle gerçekleştirdiği ve bunlara ilişkin düzenlenen hakediş ödemelerinde yüzde on sekiz oranında Katma Değer Vergisine katlanılmak durumunda kalındığı tespit edilmiştir.

Hâlbuki yasal düzenleme sonrasında belediye şirketlerince personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları yapılamamaktadır. İhtiyaç duyulan personelin şirket bünyesinde doğrudan çalıştırılması gerekmektedir. İhtiyaç duyulan personelin şirket bünyesinde istihdam edilmesi halinde, ücret giderlerinin dışında şirketin katma değer vergisi maliyetine de katlanma durumu oluşmayacaktır. Söz konusu ödenen katma değer vergisi nedeniyle, yüzde on sekiz

oranında KDV ödenmesine yol açılarak ilk anda Şirketin daha fazla gidere katlanmasına da sebep olunmaktadır. Sonrasında ise, katma değer vergisi hesaplamalarında; mezkûr KDV, Şirket tarafından tahsil edilen ve devlete ödenecek olan vergiden indirildiğinden, ödenecek katma değer vergisinin de azalmasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; yapılan alımın ve hizmet bedellerine ilişkin ödemenin mevzuata uygun olarak yapıldığı ifade edilmişse de; yukarıda bahsi geçen kararda KDV oranı belediyeler, il özel idareleri ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri için %1'e indirilmiştir. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımını belediye şirketinden yapacaklara ilişkin %1'lik KDV yerine %18 KDV ödenmesi Şirket açısından hata teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, ihtiyaç duyulan personelin Şirket bünyesinde doğrudan çalıştırılması gerekmektedir. İhtiyaç duyulan personelin Şirket bünyesinde istihdam edilmesi halinde, ücret giderlerinin dışında katma değer vergisi maliyetine katlanması durumu oluşmayacaktır.

BULGU 5: Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertlerinin Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşlanması

Şirkette görev yapan genel müdür, genel müdür yardımcıları ve yönetim kurulu üyeleri, müşavirler, yönetici asistanları, müdür ve şefleri ile bunların aile fertleri için tamamlayıcı sağlık sigortası yaptırılarak poliçe bedelleri şirket bütçesinden karşılanmıştır.

2019/563969 kayıt numarası ile ihale edilen 01.01.2020-31.12.2020 dönemini kapsayan “Grup Sağlık Sigortası Hizmet Alım İşi” 739.999,80 TL bedel ile ... AŞ uhdesinde kalmıştır. Bahsi geçen iş kapsamında Şirket personeli ve bunların aile efradı olmak üzere yıl içerisinde toplamda 170 kişi için özel sağlık sigortası yaptırılmıştır. Bu doğrultuda, sağlık sigorta poliçesi yapılan ve yıl içerisinde kapsama dâhil edilen personellerle birlikte toplam 215 kişi için ilgili sigorta şirketine 2020 yılında toplam 681.074,01 TL ödeme yapılmıştır.

İhale kapsamında tamamlayıcı sağlık sigortası yaptırılan tüm personel ile bunların aile efradının tamamı 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 60'ncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısıdır ve kendileri için Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu kişiler ve aileleri için tamamlayıcı sağlık sigortası yaptırılması, ilgililer için mükerrer sağlık sigortası uygulaması anlamına geldiğinden, durumun Şirket kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanımı açısından yersiz olduğu değerlendirilmektedir.

Yıl içerisinde tamamlayıcı sağlık sigortasından; zeyil düzenlenmek suretiyle eklenen ve ara vermeden yararlanan şirket personeline ait detaylı bilgiler unvan bazında aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 4: Yıl İçerisinde Tamamlayıcı Sağlık Sigortasından Faydalananların Unvan Bazında Sayısı

Unvanı	Yıl içerisinde eklenen kişi sayısı	Ara vermeden devam eden kişi sayısı
Yönetim Kurulu Başkanı ve Üyeleri	4	10
Genel Müdür	0	1
Genel Müdür Yardımcısı	0	2
Müdür	2	8
Genel Müdür Müşaviri	2	3
Hukuk Müşaviri	0	1
Şef	3	7
Kontrol Amiri	2	2
Yönetici Asistanı	1	1
Aile Fertleri (Eş, Çocuk)	79	87
Toplam	93	122
Genel Toplam	215	

Profesyonel anonim şirketlerde üst düzey yöneticiler için özel sağlık sigortası ya da tamamlayıcı sağlık sigortası yapılabilmekte ve özel sektör mantığı gereği bir teşvik unsuru olabilmektedir. Bu durumda dahi, kapsam üst düzey yönetici vasfını haiz personel ile sınırlandırılmakta ve genel olarak aile fertleri dikkate alınmamaktadır. Aile fertleri uygulamasında ise, sadece indirimli şekilde ücreti kendileri tarafından ödenmek suretiyle sigorta yapılabilmektedir.

KİPTAŞ, sermayesi kamu kaynakları ile karşılanmış özel hukuk tüzel kişisidir. Şirkette bulunan yönetim kurulu üyeleri İstanbul Büyükşehir Belediyesinde ve bağlı kuruluşlarında müdür, müdür yardımcısı ya da yöneticilik vasfı bulunan memur statüsündeki görevlilerdir. Bu durumun, tamamlayıcı sağlık sigortası yapılırken, Şirkette şef ve üstü unvanlarda çalışan personelin sigorta kapsamına alınmasına neden olduğu düşünülmektedir.

Ancak 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 146 ncı maddesinde; “*Memurlara kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve yönetmeliklerin ve amirlerin tayin ettiği görevler karşılığında bu Kanunla sağlanan haklar dışında ücret ödenemez, hiçbir yarar sağlanamaz.*” denilmektedir. 5216 sayılı Kanun'da ise, büyükşehir belediyesinde yöneticilik vasfı olanların şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev verilebileceği düzenlenmiştir. 6102 sayılı

Türk Ticaret Kanunu'na göre, huzur hakkı, yönetim kurulu üyelerinin haklarından. Bu düzenlemelere göre, büyükşehir belediyesinde memur olanlara yönetim kurulunda görev verilmesi halinde kendilerine huzur hakkı ödenmesinde mevzuata aykırılık oluşturmayacağı değerlendirilse dahi, huzur hakkı dışında sağlanacak menfaatler ve ödemeler, 657 sayılı Kanun'a aykırılık oluşturacaktır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu gereği her tacirin ticaretine ait tüm işlerde öngörülü ve basiretli bir şekilde hareket etmesi gerektiği gibi yine aynı Kanun gereğince anonim şirketlerdeki yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.

Sonuç olarak, sermayesinin %50'sinden fazlası İstanbul Büyükşehir Belediyesine ait KİPTAŞ'ta çalışan genel müdür ile yönetim kurulu başkan ve üyeleri için sağlık sigortası yaptırılması ticari teamüllerde yer almış olsa da; bunların dışında kalan diğer personel ile yönetim kurulu üyeleri dahil tüm personelin aile fertleri için sağlık sigortası yaptırılmasının, Şirket menfaatleri ile uyumlu olmadığı ve maliyetlere fazladan ek külfet getirerek karlılığı azalttığı değerlendirilmiştir.

Yapılan tespit sonrasında, Şirket tarafından; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemeye bağlı olarak çalışanların ödedikleri sigorta bedellerinin belli oran ve sınırlar dâhilinde gelir vergisi matrahından indirilmesi suretiyle devletin özel sağlık sigortası yaptırılmasını teşvik ettiği ve ayrıca Toplu İş Sözleşmesi kapsamı dışında kalan yönetici personelin, motivasyonlarının artırılarak çalışmalarında Şirketin menfaatine olacak şekilde daha etkin ve verimli olmalarının sağlanması gerekçeleri ile özel sağlık sigortası hizmeti satın alınmasına karar verildiği belirtilmiş olsa da; söz konusu düzenlemeler, özel sağlık sigorta poliçe bedellerinin Kanun'da belirtildiği haliyle çalışanların gelir vergisi matrahından indirim yapılmasını öngörmekte olup bu yönüyle bir teşvik unsuru taşımaktadır; ancak çalışanlar için işverenin özel sağlık sigortası bedellerinin işveren bütçesinden ödenmesine ilişkin değildir. Çalışanlar isterlerse kendileri ve aile fertleri adına kapsamında da bir kısıtlamaya gidilmeksizin her türlü sigorta poliçe anlaşmasının tarafı olarak, ödedikleri poliçe bedellerini de Kanun'da öngörüldüğü şekliyle vergi matrahlarından indirim konusu yapabilmektedirler. Belirtilen düzenlemeler, yönetim kurulu üyesi olsa dahi 657 sayılı Kanun'a tabi memurlar ile Şirket personelinin aile fertlerinin anılan sigorta bedellerinin şirketlerce ödenmesine yönelik bir teşvik unsuru içermemektedir. 657 sayılı Kanun'a tabi olan şirket yönetim kurulu üyeleri açısından bu

tür ödemeler söz konusu Kanun'a uygun düşmeyeceği gibi, üst düzey yöneticiler dışında kalan personel ile aile fertlerinin sağlık sigortası bedellerinin Şirket tarafından ödenmesi de Şirket menfaatleri ile uyumlu bulunmamaktadır.

Netice olarak, profesyonel yönetim anlayışı ile 6102 sayılı Kanun'un basiretli bir tüccar gibi hareket edilmesi ilkesine uygun davranılarak, Şirket personeli için sağlanacak ilave imkân ve kolaylıkların ilgili mevzuata ve ticari teamüllere göre belirlenmesinin uygun olacağı, Şirket menfaatlerinin ve kamu sermayesinin korunmasına özen gösterilmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 6: Yapılan veya Yaptırılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması

Şirketin muhtelif yöntemlerle yaptırdığı veya yaptırmakta olduğu konut projeleri, yapı denetim mevzuatının kapsamında olmadığı değerlendirerek yapı denetim kuruluşlarının denetimine tabi tutulmamıştır.

4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun; can ve mal güvenliğini temin için, imar plânına, fen, sanat ve sağlık kurallarına, standartlara uygun kaliteli yapı yapılması için proje ve yapı denetimini sağlamak ve yapı denetimine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla 29.06.2001 tarihli ve 24461 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Anılan Kanun'un 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında aynen:

"Bu Kanun;

a) 3/5/1985 tarihli ve 3194 sayılı İmar Kanununun 26 ncı maddesinde belirtilen kamuya ait yapı ve tesisler ile 27 nci maddesinde belirtilen ruhsata tabi olmayan yapılar,

b) Bodrum katı dışında en çok iki katlı ve yapı inşaat alanı toplam 200 metrekareyi geçmeyen müstakil yapılar,

c) Entegre tesis niteliğinde olmayan tarım ve hayvancılık amaçlı yapı ve tesisler,

d) Köy yerleşik alanlarında, belediye ve mücavir alan sınırları içinde olmayan iskân dışı alanlarda ve nüfusu 5000'in altında olan belediyelerin belediye ve mücavir alan sınırları içinde bodrum katı ve çatı arası dışında en çok iki katlı ve yalnızca bir bodrum katın inşaat alanı hesaba katılmaksızın toplam inşaat alanı 500 metrekareyi geçmeyen konut yapıları ile bunların kömürlük, otopark, depo gibi müştemilatı,

hariç olmak üzere, belediye ve mücavir alan sınırları içinde ve dışında kalan yerlerde yapılacak yapıların denetimini kapsar...” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; Kanun’un kapsam dışında tuttuğu yapılar hariç olmak üzere her türlü yapının, Çevre ve Şehircilik Bakanlığından aldığı izin belgesi ile çalışan ve münhasıran yapı denetimi ile uğraşan tüzel kişiliğe sahip yapı denetim kuruluşlarının denetimine tabi olacağı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan ilgili mevzuat hükmünde; 3194 sayılı İmar Kanunu’nun 26’ncı maddesinde belirtilen kamuya ait yapı ve tesislerin yapı denetiminden muaf tutulacağı belirtilmekte olup, İmar Kanun’a atıfta bulunulmuştur. Ancak, İmar Kanunu’nun ilgili maddesinde; “kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılacak veya yaptırılacak” ifadesi kullanılmış, ilgili kamu kurum ve kuruluşların neleri kapsadığı ise açıklanmamıştır.

“Kamu kurum ve kuruluşları” ifadesinin hangi idareleri kapsadığının belirlenmesinde; ilgili idarenin “kamu tüzel kişiliği”ne haiz olması gerekliliği önemli bir kıstas olarak karşımıza çıkmaktadır. Her ne kadar “kamu tüzel kişiliği” kavramı gerek hukuk doktrininde gerekse de yargı kararlarında tartışmalı bir kavram olarak var olsa da kamu tüzel kişisi olarak kabul edilmek için, genel kabul görmüş bir takım unsurların varlığı konusunda bir uzlaşma oluşmuştur. Buna göre mevzu bahis hukuk tüzel kişiliği:

1-Anayasa veya kanunla “kamu tüzel kişisi” olarak nitelendirilmiş ise, o tüzel kişi bir kamu tüzel kişisidir.

2-Anayasa veya kanunlarda o tüzel kişi hakkında herhangi bir hüküm bulunmuyorsa; tüzel kişi, kanunla veya kanunun verdiği yetkiye dayanılarak kurulmalı ve bazı kamu gücü ayrıcalıklarıyla donatılmış bulunmalıdır.

Dolayısıyla İstanbul Büyükşehir Belediyesinin sermayesinin %99,73’üne sahip olduğu, 6102 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulmuş ve faaliyetlerini buna göre sürdürmekte olan özel hukuk tüzel kişisi Şirket, yukarıda açıklanan şartları taşımadığından, kamu tüzel kişisi olarak değerlendirilemez. Kamu tüzel kişiliği bulunmayan, herhangi bir mevzuatta da kamu kurumu olarak nitelendirilmeyen Şirket tarafından yapılacak veya yaptırılacak yapıların da kamuya ait yapı ve tesisler arasında kabul edilmesi mümkün olmadığından, Şirketçe yapılan veya yaptırılan yapıların yapı denetiminden muaf tutulamayacağı değerlendirilmektedir.

Şirketin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Şirketin bugüne değin yapmış

veya yaptırmış olduğu yapıların ilgili 4708 sayılı Kanun'un kapsamı dışında değerlendirilerek yapı denetimine tabi tutulmadığı görülmüştür. Muhtelif tarihlerde Çevre ve Şehircilik Bakanlığında (eski adıyla İskan ve Bayındırlık Bakanlığı) alınmış bulunan görüşlerde; "kamu kurum ve kuruluşları" sözcüğünün belediye iktisadi teşekküllerini de kapsadığı, Şirketin belediyeye bağlı olarak çalışan kamu tüzel kişiliğine sahip bir kuruluş olması hasebiyle Kanun'un kapsamı dışında olduğu ifade edilmiştir. Ancak, Şirketin kamu tüzel kişiliğini haiz olmadığı ve iş bu sebep ile Bakanlığın vermiş olduğu bu görüşlerin yerinde olmadığı düşünülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; konu ile ilgili olarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığında alınan görüşler doğrultusunda, yapı denetimi ile ilgili mevzuata göre işlem yapılmadığı belirtilmişse de; 4708 sayılı Kanun'un kapsamının belirlenmesinde veya bu konuda oluşacak tereddütleri giderme noktasında Bakanlığa tanınmış bir yetki bulunmadığından, Bakanlıkça verilen görüşlerin bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Şirketin yapı ve tesisleri kamuya ait olmayıp özel hukuk tüzel kişisi olan Şirkete aittir. Bu nedenlerle, şirketin 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanunun kapsamında olduğu düşünülmektedir.

Sonuç olarak, kamu tüzel kişiliğini haiz olmayan ve faaliyetlerini 6102 sayılı Kanun'a göre yürütmekte olan Şirketin yapacağı veya yaptıracığı yapıların 4708 sayılı Kanun uyarınca yapı denetimine tabi tutulması gerekmektedir.

BULGU 7: Şirketin Bankalardaki Cari Hesaplarının Bir Sözleşme Olmaksızın Yürütülmesi

Şirketin kamu sermayeli bankalarda bulunan mevcut cari hesaplarını, cari hesap sözleşmesi olmaksızın yürüttüğü görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 89'uncu maddesine göre; cari hesap, iki kişinin birbirlerinden alacaklarını her defasında tek tek istemek yerine hesabın kesilmesinden ve mahsuplaşma işleminden sonra ortaya çıkan net tutarın istenmesine ilişkin işlemdir. Cari hesabın ancak yazılı bir sözleşme ile geçerli olacağı aynı maddede hüküm altına alınmış ve bu şekil bir sıhhat şartı olarak öngörülmüştür. Bir başka deyişle, cari hesap sözleşmesi yazılı yapılmadıkça hüküm ifade etmeyecektir.

Yine 6102 sayılı Kanun'un 90'ıncı ve müteakip maddeleri ile 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 134 ve 143'üncü maddelerinde cari hesap sözleşmesinin hukuki sonuç doğuran

özelliklerine yer verilmiştir.

Bu bağlamda; 6102 sayılı Kanun'un 90'inci maddesine göre; aksi kararlaştırılmadıkça, cari hesaba alacak veya borç kaydedilmesi, tarafların, alacağı veya borcu doğuran sözleşme veya işleme ilişkin dava ve savunma haklarını düşürmemekte; sözleşmenin yapılmasından önce doğmuş bulunan bir alacak, tarafların onayıyla cari hesaba kaydedilirse, aksi kararlaştırılmamışsa bu alacak yenilenmiş olmamakta; bir ticari senedin cari hesaba kaydı, ancak bedelinin alınmış olması hâlinde geçerli sayılmakta; cari hesabın alacak sütununa yazılan tutarlar için kayıtlara alındığı andan itibaren faiz işlemektedir.

Cari hesap sözleşmesine ilişkin 6102 sayılı Kanun'un 91, 92 ve 93'üncü maddelerinde sayılan bazı özel hükümler de mevcuttur.

Buna göre; cari hesaba yazılan ancak bedeli alınamayan ticari senet sahibine geri verilerek, cari hesaptan kaydı silinir. Taraflar arasında cari hesap sözleşmesinin bulunması, komisyon sözleşmesinden kaynaklanan ücretin ve her türlü giderin istenmesine engel oluşturmaz. Ayrıca, takas edilemeyen alacaklarla, belirli bir amaca harcanmak veya ayrıca emre hazır tutulmak üzere teslim olunan para ve mallardan doğan alacaklar cari hesaba geçirilemez.

Diğer taraftan 6098 sayılı Kanunun borcu sona erdiren sebeplerini düzenleyen maddelerinde "yenileme" ve "takas" sayılmış olup, cari hesaba ilişkin özel düzenlemeler getirilmiştir.

Görüldüğü üzere hem 6102 sayılı Kanun hem de 6098 sayılı Kanun yazılı şekilde yapılmış bulunan cari hesap sözleşmesine birden fazla sonuç bağlamıştır. Bu hükümlerin uygulanabilmesi yazılı şekilde yapılmış, geçerli bir cari hesap sözleşmesinin varlığına bağlıdır.

Şirketin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Şirketin aynı anda hem borçlu hem de alacaklı olduğu kamu sermayeli bankalarla cari hesap niteliğinde işlemleri olduğu anlaşılacakla birlikte, tüm bu işlemlere dayanak teşkil eden cari hesaplarla ilgili taraflar arasında yazılı bir sözleşmenin olmadığı anlaşılmıştır. Bankada açılan anılan hesaba ilişkin olması gereken sözleşme de, denetimimiz sırasında talep edilmesine rağmen ibraz edilememiştir. Bir başka deyişle, şirketin aynı anda hem alacaklı hem de borçlu sıfatına haiz olarak cari hesap niteliğinde yürüttüğü işlemlere dayanak teşkil eden herhangi bir cari hesap sözleşmesi bulunmamaktadır. Bu durum yapılan işlemleri hukuki açıdan "yok" hükmünde göstermekte ve yukarıda sayılan ve cari hesap sözleşmesinin varlığına dayanan hükümlerin uygulanmasını imkânsız kılmaktadır.

Bulguda açıklanan nedenlerle şirketin aynı anda hem alacaklı hem de borçlu bulunduğu kişi ve/veya kuruluşlarla cari hesap niteliğinde yürütmeyi öngördüğü işlemleri için 6102 sayılı Kanun hükümleri gereğince cari hesap sözleşmesi düzenlemesinin yerinde olacağı değerlendirilmektedir.

Yapılan tespit sonrasında, Şirket tarafından; cari hesap sözleşmelerinin eksik olan kısımlarının bulgu doğrultusunda tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Netice olarak, KIPTAŞ'ın kamu sermayeli bankalarda cari işlemlerinin söz konusu olması nedeniyle, Şirketin aynı anda hem borç hem alacak ilişkisi kurduğu kişi ve/veya kuruluşlarla mevzuat hükümlerine göre cari hesap sözleşmesi yapması gerekmektedir

BULGU 8: Şirkete Ait Konutların Satış Yapılan Kişilere Devredilmemesi

Şirkete ait konut ve diğer bağımsız bölümlerden bazılarının satışı yapılmasına karşın tapu devri yapılmamıştır.

Şirketin hesap ve işlemleri incelendiğinde; konutlar ve diğer bağımsız bölümler için gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi imzalandığı ve bunlardan bazılarının borcu bittiği halde kişilere devredilmediği tespit edilmiştir.

Gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi; bir taşınmazın, satıcı tarafından belirlenen bir bedel karşılığında ve taraflarca belirlenen şartlar dâhilinde, ileri bir tarihte yapılması planlanan asıl satışını amaçlayan bir ön sözleşmedir. Yapılan sözleşme çerçevesinde Şirkete ait konut ve diğer bağımsız bölümler, kişiler tarafından kullanılmaya başlanmaktadır.

Şirketin satışını yaptığı konut ve diğer bağımsız bölümlerden bazılarına ilişkin borç bitmesine, kat mülkiyeti çerçevesinde tapu alınabilir olmasına ve üzerinden uzun süre geçmesine rağmen söz konusu konut ve diğer bağımsız bölümler Şirket üzerinde kayıtlı durmaktadır. Bahsi geçen yerlerin yıllık emlak vergileri de Şirket tarafından ödenmektedir. Ayrıca tapu devri gerçekleşmediği için satıştan alınan %4'lük tapu harcı tahsilatı da yapılamamaktadır; dolayısıyla bu meyanda bir gelirden genel bütçe de yoksun kalmaktadır. Söz konusu tapu harcının tutarı 34.501.453,37 TL olmakla birlikte 5.252 konut ve bağımsız bölümün borcu bitmiş, tapusu verilebilir ve mülkiyet devrinin yapılmasının mümkün durumda olduğu ve bunlar için ileride yapılacak satış sürecinde tahsil edilmek üzere toplam 14.797.760,75 TL emlak vergisi ödendiği anlaşılmıştır. Diğer taraftan, söz konusu yerlerden 2.834'ünün, sözleşmesi imzalandıktan itibaren on yıl geçmiş durumda olduğu da görülmüştür.

Mülkiyet devrinin yapılması mümkün olduğu halde söz konusu devir işlemlerinin yapılmaması, Şirket açısından emlak vergisi ödenmesi sürecinde gidere sebep olmaktadır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanun'unun 18'inci maddesi gereği her tacir ticaretine ait tüm işlerde öngörülmesi ve basiretli bir şekilde hareket etmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Kanun'un 369'uncu maddesine göre yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyararak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar. Şirketin menfaatini gözetmek, yönetim kurulunun şirketle ilgili işlem yapan kişileri gözetleme ve denetleme görevini de kapsamaktadır.

Bahsi geçen konut ve diğer bağımsız bölümlere ilişkin gayrimenkul satış vaadi sözleşmelerinde zaman aşımı süresi Borçlar Kanunu'nun 146'ncı maddesi uyarınca on yıldır. Söz konusu süreyi aşan sözleşmelerde çeşitli hukuki sorunlara sebebiyet vermemek için İdare tarafından önlem alınması önem arz etmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, Şirket tarafından; söz konusu konutların tapu devirlerinin yapılabilir duruma gelmesinden sonra hak sahiplerine iadeli taahhütlü tebligat, web sayfasından ilan veya çeşitli şekillerde bildirim yapıldığı; ancak bugüne kadar bahsi geçen sayıda bağımsız bölüm için herhangi bir başvuruda bulunulmadığı; devam eden süreçte Hukuk Müşavirliği aracılığı ile etaplar halinde tapu devirlerinin yapılmasına ilişkin hukuki sürecin başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, satış vaadi sözleşmesi imzalanarak kişilerin kullanımına verilen, borcu sona ermiş ve kat mülkiyetine geçmiş, tapusu verilebilir olan konut ve diğer bağımsız bölümlerin ilgili kişilere tapu devirlerinin ivedi bir şekilde yapılması gerektiği 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

<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
Şirketin Yıllık Faaliyet Raporunda Yer Alması Gereken Bilgilerin Tamamına Yer Verilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2019 yılındaki bulguda bahsedilen ve faaliyet raporunda olması gereken nitelikler 2020 Faaliyet Raporunda düzeltilmiş olup bulgu 2020 yılı Faaliyet Raporunun Süresinde Hazırlanmaması şeklinde 3'üncü bulgu olarak Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında yerini almıştır.

Şirketin İnternet Sitesinde Yer Alması Gereken Bazı Bilgilere Yer Verilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Şirkete ait internet sitesinin incelenmesi neticesinde 2019 Sayıştay Denetim Raporuna alınan hususların düzeltildiği görülmüştür.
Yapılan veya Yapıtılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde 6 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İlgili Bankalarca Şirketin Kamu Sermayeli Bankadaki Hesabına Süresinde Aktarılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	KİPTAŞ'ın banka hesap ekstreleri ile muhasebe kayıtlarının karşılaştırılması neticesinde kredi kartı tahsilatlarının öngörülen yasal süre içerisinde Şirketin banka hesaplarına geçirildiği görülmüştür.

Şirketin Cari Hesaplarının Bir Sözleşme Olmaksızın Yürütülmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde 7 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertlerinin Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşılanması	2019	Yerine Getirilmedi	Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde 5 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Büyükşehir Belediyesince Şirketin Kullanımına Verilen Taşınmazların Üçüncü Kişilere İhalesiz Olarak Kiraya Verilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır. Şirket tarafından ilgili İdare ile yazışmalar yapılmıştır.
Kamu İhale Kanun’un İstisna Maddesi Kapsamında Olmayan Yapım İşinin Hizmet ve Mal Alımı Şeklinde Bölünerek Kanun’da Yer Alan İhale Usullerine Uyulmaksızın Yaptırılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır.
Hasılat Paylaşımli Yapım İşinde Yükleniciye Yapılan Hakediş Ödemelerinin Hatalı Hesaplanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır.

Kira Sözleşmelerine Göre Teminat Olarak Alınması Gereken Depozito Bedellerinden Bazılarının Alınmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır.
Konut Satışlarında İndirim Oranlarının Hatalı Uygulanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır.
Bir Belediye ile Akdedilen Protokolün Fesih İşlemlerinde Şirketin Menfaatlerinin Dikkate Alınmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır. Şirket tarafından ilgili İdare ile yazışmalar yapılmıştır.
Sözleşmenin Zorlayıcı Sebepler Olmaksızın Devredilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	2020 yılında benzer bir işlem bulunmamaktadır.
Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerin, Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürülmesi Nedeniyle Fazladan KDV Ödenmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerini, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya

			Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi” başlığıyla 4 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerin, İstanbul Büyükşehir Belediyesinin Ortağı Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürülmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde, “Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerini, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden

			Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Gördürmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi” başlığıyla 4 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İşçilere Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	KİPTAŞ'ta yapılan denetimlerde işçilere yıllık izinlerin düzenli olarak kullanılmaya başlandığı insan kaynakları biriminden alınan bilgi ve belgelerden anlaşılmıştır.
Kamu Sermayeli Bir Banka ile Yapılan Protokol Kapsamında Araç Temin Edilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Şirkete ait araçların incelenmesi ve ilgililerden alınan bilgiler neticesinde, söz konusu bulguya esas aracın

			olmadığı görülmüştür.
Şüpheli Hale Gelen Bazı Alacakların Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Kaydedilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Şirkete ait mali tabloların incelenmesi neticesinde 2019 Sayıştay Denetim Raporunda yer alan bulgunun düzeltildiği ve ilgili hesaba alındığı görülmüştür.
Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabındaki Tutarlar İçin Karşılık Ayrılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Şirkete ait mali tabloların incelenmesi neticesinde 2019 Sayıştay Denetim Raporunda yer alan bulgunun düzeltildiği ve karşılıkların ayrıldığı görülmüştür.
Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabındaki Tutarlar İçin Karşılık Ayrılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Şirkete ait mali tabloların incelenmesi neticesinde 2019 Sayıştay Denetim Raporunda yer

			alan bulgunun düzeltildiği ve karşılıkların ayrıldığı gör÷lmüştür.
--	--	--	--