



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL KONUT İMAR PLAN TURİZM ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

2021 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	5
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM BULGULARI.....	9
8.	EKLER.....	37

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	2
Tablo 2: İştirakler Tablosu	2
Tablo 3: Kat Karşılığı/Hasılat Paylaşımı Usulü ile Yürütülen İşlerde Temin Edilen Araçların Kullanımına İlişkin Bilgiler	13
Tablo 4: İBB Bünyesinde Görevlendirilen Personelin İşe Alım ve Görevlendirme Tarihleri .	25

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
COSO	Committee of Sponsored Organisation of Treadway Commission
EKAP	Elektronik Kamu Alım Platformu
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
UGETAM	İstanbul Uygulamalı Gaz ve Enerji Teknolojileri Araştırma ve Mühendislik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Verilen Sipariş Avanslarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Kamu İhale Kanununa Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

2. Kat Karşılığı/Hasılat Paylaşımı Modeli ile Yapılan İşlerde Yakıtı Dahil Araç Temin Edilmesi

3. Şirkete Ait Konutların Satış Yapılan Kişilere Tapuda Devrinin Yapılmaması

4. Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasını Gerektiren Hizmetleri İçin, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Personel Temin Edilmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi

5. Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertleri İçin Yapılan Özel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Tarafından Karşılanması

6. İŞKUR'a Bildirim Yapılmadan Bazı Pozisyonlara Personel Alınması

7. Şirket Personelinin Herhangi Bir Sözleşme Olmaksızın Büyükşehir Belediyesinde Görevlendirilmesi

8. Genel Kurul Tarafından Yönetim Kuruluna Huzur Hakkı Ücretlerini Belirleme Yetkisinin Devredilmesi

9. Yevmiye Defterine Kayıt Yapılmasında Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ile Zamanına Uyulmaması

10. Vergi Ödeme Yükümlülüğünün Zamanında Yerine Getirilmemesi Nedeniyle Fazladan Maliyete Katlanması

11. Yapılan veya Yaptırılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret AŞ (KİPTAŞ), İstanbul Büyükşehir Belediyesi (İBB) tarafından, 1580 sayılı Belediye Kanunu (mülga), 3030 sayılı Büyük Şehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun (mülga) ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (mülga) 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 hizmetlerinden 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 hukuk hükümlerine tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini ise temel olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 6098 sayılı Türk 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

KİPTAŞ, 6102 sayılı Kanun 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 öngörölmüş zaruri bir organdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, 5 tüzel kişi ortaklığını temsilen 19 üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 10.09.2021 tarihli Genel Kurul Kararı ile seçilmişlerdir.

Şirketin idari birimleri; Genel Müdürlük, 1 Müşavirlik Birimi, 10 Müdürlük, 12 Şeflik ve 5 Kontrol Amirliğinden oluşmaktadır. Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2021 tarihi itibarıyla 266'dır. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret AŞ'nin nominal sermaye tutarı 422.249.861,00 Türk lirası olup sermayesinin tamamı ödenmiştir.

İBB, Şirketin doğrudan %99,725 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2021 tarihi itibarıyla 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

İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret AŞ'nin aşağıdaki tabloda yer alan iştirakleri bulunmaktadır.

Tablo 2: İştirakler Tablosu

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

Şirketin amacı; planlı ve sağlıklı kentleşmenin gerçekleştirilmesine katkı sağlayarak kaliteli ve 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. Şirketin ana gelirleri kat karşılığı/hâsılat paylaşımı işlerinden elde edilen gelirler, konut, ticari ve arsa satış gelirleridir. Bunun yanında kiralar da Şirketin önemli gelir kalemlerindedir.

Gelir tablosundan, dönem net kârının son üç yılda nominal olarak azaldığı anlaşılmaktadır. Bu durumun sebebinin, satış maliyetlerinin ve faaliyet giderlerinin, brüt satışlardaki artıştan daha fazla artması olduğu değerlendirilmektedir.

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. 2020 yılı aktif toplamı 4.613.700,00 TL'yi veya net satışları toplamı 9.227.100,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2021 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar. Şirketin 2020 yılı aktif toplamı 2.938.208.261,44 TL ve 2020 yılı net satışları 1.129.085.505,50 TL'dir.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

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

Kanun'un 514 ve 515'inci maddelerine göre yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörölmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar. Anonim şirketin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlölüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeğı 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 gereğı defter tutmakla yükümlü olan gerçek veya tüzel kişi tacirler, münferit veya konsolide finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir. Ayrıca aynı maddelerde Kurumun değışik işletme büyüklükleri ve sektörler için özel standartlar koymaya ve düzenlemeler yapmaya yetkili kılındığı belirtilmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu 2014 yılında TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayrıştırarak Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) uygulama kapsamını genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla sınırlandırmıştır. Bunun yanı sıra, bu kuruluşların dışında kalan işletmelerin de isteğe bağılı olarak TFRS uygulamalarına izin verilmiştir. Bu minvalde tercihte bulunan İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret AŞ, bağımsız denetime tabi olup TFRS'de öngörölen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Özkaynak Değışim Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

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

- Gelir tablosu,
- Envanter defteri

Şirketin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Şirketin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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 Kısımında ayrıntılı şekilde düzenlenen iç kontrol ve iç denetim mevzuatına ve ayrıca Kanun'a dayanarak çıkarılan alt mevzuat düzenlemelerine tabi değildir. Şirket tarafından yapılan 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. Bu anlamda, Şirketin organizasyon şemasına dayalı fonksiyonel bir görev dağılımına sahip olduğu ve İç Yönergede sorumlulukların parasal tutar bazında belirlendiği görüldüğünden kontrol ortamının makul düzeyde var olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Şirket açısından riskin nasıl tanımlandığı ve yönetildiğini ifade eden risk değerlendirme süreci değerlendirilmiştir. Bu anlamda Şirketin risklerine ilişkin bir değerlendirmenin bulunmadığı görülmüştür.

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. Şirketin bilişim sisteminin bu anlamda makul düzeyde çıktı ürettiği görülmüştür.

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. Bu anlamda, Şirketin iç kontrol biriminin bulunmadığı görüldüğünden kontrol işlemlerinin yeterli düzeyde olmadığı sonucuna varılmıştır.

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. Tasarlanan bir iç kontrol sistemi olmadığından makul düzeyde yapılmakta olan bir kontrol gözetim süreci de bulunmamaktadır.

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 İstanbul Konut İmar Plan Ulaşım Turizm Sanayi ve Ticaret AŞ'nin 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Verilen Sipariş Avanslarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Yüklenici firmalara ödenen avansların hatalı olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

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 340-Alınan Sipariş Avansları Hesabına ilişkin olarak ise;

“İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alıcılardan alınan avanslar bu hesabın alacağına, malın teslim edilmesi, hizmetin görülmesi halinde borcuna yazılır. .” hükümlerine yer verilmiştir.

Teslimine bir yıldan uzun zaman olan mal ve hizmetlerle ilgili alınan avansların ise 440-Alınan Sipariş Avansları Hesabında izlenecektir.

Mezkûr mevzuat hükümlerine göre, bir mal veya hizmetin işletme tarafından satın alınmasında, malın teslim alınmasından önce işletmece üçüncü kişilere ödenen avanslar 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabına; bir mal veya hizmetin işletme tarafından teslimi durumunda ise, üçüncü kişilerden tahsil edilen avanslar 440-Alınan Sipariş Avansları Hesabına kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede; Şirketce hasılat paylaşımı ile yaptırılmakta olan konut projelerine ilişkin olarak söz konusu konutların satışı karşılığında müşterilerinden tahsil edilen avansların 440-Alınan Sipariş Avansları Hesabında izlenmekle birlikte, müteahhitlere ödenen avansların 159-Verilen Sipariş Avansları hesabında izlenmediği, bunun yerine 440-Alınan Sipariş Avansları Hesabına borç kaydı yapılarak alacak bakiyesinden düşülmek suretiyle izlendiği tespit edilmiştir. Şirketin 31.12.2021 tarihi itibarıyla müteahhitlere ödediği ve 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında izlenmesi gereken tutar 1.102.292.531,62 TL’dir.

Buna göre, KİPTAŞ’ın müteahhitlerce inşa edilen konut projelerinde kendisine devredilecek konutlar için yüklenicilere yapılan 1.102.292.531,62 TL’lik avans ödemesinin 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında takip edilmesi gerekirdi.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; verilen sipariş avanslarının, 2022 yılından itibaren 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabında takip edilmekte olduğu belirtilmiştir. Ancak, verilen sipariş avanslarının hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle, 2021

yılı bilançosunda 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabı ile 440-Alınan Sipariş Avansları Hesabı 1.102.292.531,62 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, yüklenici firmalara ödenen avansların mevzuatta belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Kamu İhale Kanununa Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

Doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP'a kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi için Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP'a ilişkin hükümler de yer almaktadır. Kanun'un Ek 1'inci maddesinde, EKAP'ın kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Kurumunca yayımlanan, Kamu İhale Genel Tebliğini'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre, doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; doğrudan temin yöntemi ile yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

Bu durum yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekle birlikte; bir yandan da, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesi birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanun'un 21'nci ve 22'nci maddeleri kapsamında idarelerin parasal limitler dâhilinde yaptıkları harcamalarının, bütçesine bu amaçla konulan ödeneğin %10'unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile de teyit edilememesine neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; Şubat 2022 tarihi itibariyle doğrudan temin yoluyla yapılan alımlarda, Kamu İhale Kurumunca yayımlanan, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıtların yapılmakta olduğu belirtilmiştir.

Netice olarak, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde EKAP'a kaydedilmesi önem arz etmektedir.

BULGU 2: Kat Karşılığı/Hasılat Paylaşımı Modeli ile Yapılan İşlerde Yakıtı Dahil Araç Temin Edilmesi

Şirketçe iş ve hizmetlerinin yürütülmesinde ihtiyaç duyulan araçların, yürütmekte olduğu kat karşılığı/hasılat paylaşımı modeli kapsamında yüklenicilerden yakıt dahil olarak temin edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanun'un kapsamını belirleyen 2'nci maddesinde, belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları şirketler sayılmış ve bunların yapacakları mal veya hizmet alımı ile yapım işlerinin belirlenen Kanun hükümlerine göre ihale edilerek yürütüleceğini ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, Şirketin ihtiyaç duyduğu araçların ve araçlara konulacak yakıtların temini, 4734 sayılı Kanun'da yer alan esas ve usulere göre ihale ile gerçekleştirilmelidir. Ancak, Şirket ihtiyacı doğrultusunda olan araçları yakıt dahil olmak üzere kat karşılığı/hasılat paylaşımı modeli ile yürüttüğü işler kapsamında yükleniciden temin etmektedir. Örneğin, "KİPTAŞ-SİLİVRİ 4.Etap Sosyal Konutları 1.Bölge İnşaatlarının Arsa Satışı Karşılığı (Hasılat) Paylaşımı Usulü ile Yapılması İşİ" kapsamında özel teknik ve idari şartnamenin içerisine KİPTAŞ ve kontrollük teşkilatı bünyesinde kullanılmak üzere; HGS veya OGS'li ve araçların yakıt bedellerinin de yüklenici tarafından karşılanacak 6 adet binek araç için hüküm konulmuş ve bu doğrultuda yükleniciden 6 adet araç temin edilmiştir. Temin edilen araçlar, söz konusu işin kontrollüğü kapsamında kullanılmayıp, yönetici asistanları, genel müdür ve hukuk müşavirleri ile müdürlere tahsis edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda, 31.12.2021 tarihi itibariyle kat karşılığı/hasılat paylaşımı modeli kapsamında yürütülen işlerde temin edilen bazı araçların kontrollük teşkilatı dışında kimlere tahsis edildiğine ilişkin detaylı bilgilerden görüleceği üzere, mevcut uygulamanın Şirketin

kontrollük hizmeti dışında kullanılmak üzere ihtiyaç duyduğu araçların temini için bir yöntemle dönüştüğü görülmektedir.

Tablo 3: Kat Karşılığı/Hasılat Paylaşımı Usulü ile Yürütülen İşlerde Temin Edilen Araçların Kullanımına İlişkin Bilgiler

Sıra No	Görevi	Marka	Araç Cinsi	Proje
1	Yönetim Kurulu Başkanı	V.Wagen	Passat	Pendik
2	Yönetim Kurulu Başkan V.	Skoda	Superb	Alibeyköy
3	Genel Müdür	V.Wagen	Passat	Pendik
4	Genel Müdür Yardımcısı	Skoda	Super B	Etiler
5	Genel Müdür Yardımcısı	Skoda	Skoda B	Locamahal
6	Genel Müdür Yardımcısı	Skoda	Super B	Locamahal
7	Büro Personeli	Ford	Focus	Silivri 4
8	Genel Müdür Müşaviri	Ford	Focus	Silivri 4
9	Hukuk Müşaviri	Ford	Focus	Silivri 4
10	Genel Müdür Müşaviri	Ford	Focus	Silivri 4
11	Genel Müdür Müşaviri	Ford	Focus	Tuzla
12	Genel Müdür Müşaviri	Ford	Focus	Alibeyköy
13	Müşavir	Renault	Megane	5. Levent
14	Muhasebe ve Finans Müdürü	Ford	Focus	Alibeyköy
15	İnsan Kaynakları Müdürü	Ford	Focus	Alibeyköy
16	Tanıtım Pazarlama Müdürü	Ford	Focus	Bağcılar (Kirazlı)
17	Bilgi Teknolojileri Müdürü	Renault	Megane	Etiler
18	Satış ve Pazarlama Şefi	Renault	Megane	Bayrampaşa
19	Bütçe ve Raporlama Şefi	Renault	Megane	Bayrampaşa
20	İnsan Kaynakları ve İletişim Şefi	Renault	Megane	5. Levent
21	Kurumsal Uygulamalar Şefi	Renault	Megane	5. Levent
22	Muhasebe Şefi	Renault	Megane	Etiler
23	Finans Şefi	Renault	Megane	Etiler
24	Planlama ve İhale Müdürü	Ford	Focus	Pendik
25	İmar ve Şehircilik Müdürü	Ford	Focus	Silivri 4
26	Kentsel Dönüşüm Müdürü	Ford	Focus	İzmit Çınarevler
27	Proje Koordinatör Şefi	Renault	Megane	Etiler
28	Gayrimenkul Değerleme Şefi	Renault	Megane	Etiler
29	Tapu ve Ruhsat Şefi	Renault	Megane	Etiler
30	Harita ve Emlak Şefi	Renault	Megane	Etiler
31	İş Geliştirme Şefi	Ford	Focus	Beykoz
32	Hakediş Kesin Hesap Müdürü	Ford	Focus	Silivri 4

Söz konusu taşıtların şirketin faaliyetlerinin yürütülmesinde ihtiyaç duyulması tabii olmakla birlikte bunların kat karşılığı/hasılat paylaşımı ile yürütülecek işler kapsamında şartnamelere işlenerek yakıt dahil temin edilmesi teklif vereceklerin bunu da göz önüne alarak teklif vermeleri sonucunu doğurmaktadır. Ayrıca, Şirket 4734 sayılı Kanun kapsamında bulunduğundan taşıt ihtiyacını da başka yollar ile karşılayarak mevzuatın dışına çıkma yolunu tercih etmesi mevzuat açısından uygun değildir. Şirketin taşıt ve yakıt ihtiyacı, 4734 sayılı Kanun'a göre araç kiralama ve yakıt alımı ihaleleri ile karşılanmalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, Kat Karşılığı veya Gelir (Hasılat) Paylaşımı Usulü ile yapılan inşaat işlerinin Kamu İhale Kanunu kapsamında olmadığı ve Yönetim Kurulu Kararı ile gerçekleştirildiği; yürütülen projelerde işin sözleşmeye uygun yapılıp yapılmadığını denetlemek üzere kendi personel kadrosundan teşkil edilen kontrol teşkilatının görevlendirildiği; söz konusu işlerde Şirketin yükümlülüklerinin sadece kontrollük teşkilatının faaliyetleri ile sınırlı olmadığı; işe ait sözleşme hükümlerine bağlı olarak; tanıtım, reklam ve pazarlama faaliyetleri, bağımsız bölümlerin nihai alıcılara satılması gibi işlemlerin kontrollük teşkilatı dışında Şirketin fonksiyonel departmanlarında görev yapan personel ve yöneticiler tarafından yürütülmekte olduğu ve bu kişilere de bu doğrultuda mezkur işler kapsamında araç temin edildiği; dolayısıyla şirketin, basiretli bir tüccar gibi hareket ederek; gerek kontrollük hizmetlerinde gerekse şirketin ana faaliyet konusu olan inşaat işlerinin yürütülmesinde ve takip edilmesinde görevlendireceği personeller için ihtiyaç duyduğu araçların, zorunlu olmadıkça bütçeye finansman yükü getirmeyecek şekilde ilgili işler kapsamında temin edildiği belirtilmiştir.

Ancak, bulguda belirtilen husus ilgili projeler kapsamında temin edilen araçların kontrollük hizmetleri amacının dışında, Şirketin diğer iş ve işlemlerini yürüten yönetici personele araç tahsis edilme ihtiyacının giderilmesinde kullanılmasıdır. Bu yol tercih edilerek, yakıt dahil taşıt ihtiyacı; araç kiralama işi 4734 sayılı Kanun kapsamında olmasına rağmen ihalesiz bir şekilde temin edilmektedir. Bahsedilen araçların, kontrollük hizmetleri dışında yine ilgili projelerin diğer işlerinde kullanılmak üzere temin edildiğinin ifade edilmesi ise çok da gerçekçi bir açıklama olamayacaktır. Zira, yukarıdaki tabloda da görüldüğü üzere Şirketin asli temsil organını temsil eden yönetim kurulu başkanı ile yönetim kurulu başkan vekilinin söz konusu projelerin sözleşme şartlarına uygun olarak gerçekleşip gerçekleşmediği ya da sözleşmeye bağlı olarak diğer işlerin yürütülmesinde görev alarak bu araçları kullandıklarını

söylemek hayatın olağan akışına uygun düşmeyecektir. Diğer taraftan, bu yöntemin kullanılarak araçların, basiretli bir tüccar gibi bir hareket edilerek bütçeye finansman yükü getirmeyecek şekilde temin edildiğinin ifade edilmesi birçok yönden değerlendirilmelidir. İlk olarak, “yakıt dahil araç temin edilmesi şartı” gereği teklif vereceklerin bu şart olmasa ne kadar teklif vereceklerini analiz ederek, arada oluşacak Şirket lehine farkın ortaya konulması gerekmektedir. Sonrasında, bu araç ve yakıtın ihale yöntemi ile yapılması durumunda ortaya çıkacak maliyet ile bu olumlu farkın karşılaştırılmasına ihtiyaç vardır. Bunun sonucunda ortaya çıkacak duruma göre Şirketin bu anlamda karda olduğunu söyleyerek basiretli bir tüccar gibi hareket ettiği ortaya konulabilir. Aksi takdirde, bu yöntem kullanılarak araç temin edilmesinin basiretli bir tüccar gibi hareket edilmesinin bir sonucu olduğunun söylenmesi gerçekçi olmayacaktır.

Netice olarak, kat karşılığı/hasılat paylaşımı modeli kapsamında yürütülen işlerle ve işin veya iş kaleminin yapımı ile ilgili olmayan araç ve gereçlerin teminine ihale şartnamelerinde yer verilmemesi ve bütün masrafları (yakıt dahil) yükleniciye ait olacak şekilde taşıt istenilmemesi, ihtiyaç duyulan taşıtların ihale yapılarak temin edilmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

BULGU 3: Şirkete Ait Konutların Satış Yapılan Kişilere Tapuda Devrinin Yapılmaması

Şirket tarafından satışı yapılan konutlar ve diğer bağımsız bölümler için gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi imzalandığı ve bunlardan bazılarının borcu bittiği halde tapu kayıtlarının alıcılara devredilmediği tespit edilmiştir.

Gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi; henüz yapımı tamamlanmamış 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 yapımının tamamlanmasının ardından fiilen alıcılara teslim edilmekte ve kişiler tarafından kullanılmaya başlanmaktadır.

Şirketin satışını yaptığı konut ve diğer bağımsız bölümlerden bazılarında ilişkin alıcıların Şirkete olan borçları 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 Hazine de yoksun kalmaktadır. Söz konusu tapu harcının tutarı 67.905.840,00 TL dir. Ayrıca, tapu devri yapılmayan 4.992 konut ve bağımsız bölümün borcu bitmiş, tapusu verilebilir ve mülkiyet devrinin yapılmasının mümkün durumda olduğu halde, Şirketçe bu konutlar için ödenen emlak vergisi tutarının toplam 23.936.948,00 TL olduğu anlaşılmıştır. Söz konusu tutarlar, ileride yapılacak tapu devrinde tahsil edilmek üzere, Şirketçe alacak hesaplarına alınmaktadır. Diğer taraftan, söz konusu yerlerden 2.917'sinin, sözleşmesinin imzalanmasının üzerinden 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 öngörülü 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 Türk Borçlar Kanunu'nun 146'ncı maddesi uyarınca on yıldır. Söz konusu süreyi aşan sözleşmelerde çeşitli hukuki sorunlara sebebiyet vermemek için Şirket tarafından önlem alınması önem arz etmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; tapu devri yapılabilecek durumda bulunan 961 adet bağımsız bölümün hak sahibine muhtelif tarihlerde, tapu devirlerinin yapılabilmesine ilişkin başvuruların yapılması gerektiği aksi takdirde hukuki sürecin başlatılacağı hususunu bildirir ihtarnamelerin gönderildiği, ihtarname gönderilen hak sahiplerine tanınan süreleri takiben geri kalan kalan hak sahiplerine bildirimlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Netice olarak, satış vaadi sözleşmesi imzalanarak kişilerin kullanımına verilen, borcu sona ermiş ve kat mülkiyetine geçmiş, tapusu verilebilir olan konut ve diğer bağımsız bölümlerin mülk sahiplerine tapu devirlerinin ivedi bir şekilde yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 4: Şirketin Kendi İhtiyacı Olan Personel Çalıştırılmasını Gerektiren Hizmetleri İçin, Büyükşehir Belediyesinin Doğrudan veya Dolaylı Olarak %50'sinden Fazlasına Sahip Olduğu Diğer Şirketlerden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Personel Temin Edilmesi ve Fazladan KDV Ödenmesi

Şirketin, 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 getirdiği ve buna bağlı olarak da fazladan Katma Değer Vergisi (KDV) ödediği görülmüştür.

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 temin etmektedir.

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 gördürebileceklerdir. Söz konusu maddede, 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 Gördürülmesine 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 gördürülmesi” 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.

Bu düzenlemelere 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 gördürmesi mümkün bulunmamaktadır. Personel çalıştırmak üzere kullanılan doğrudan temin hizmet alımı yöntemi kamu tüzel kişiliği bulunan mahalli idareler için getirilmiş bir esneklik ve kolaylıktır. Ancak, özel hukuk tüzel kişisi olan şirketler için, sermayesinin yarıdan fazlası mahalli idarelere ait olsa da, söz konusu hükümlerin uygulanma imkânı bulunmamaktadır.

Şöyle ki, 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.

Yapılan incelemede; 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 temin hizmet alımı suretiyle gördürdüğü anlaşılmıştır.

Diğer taraftan, 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 hizmet alımı suretiyle personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında bulunabileceğinin öngörülmediği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, 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, belediye şirketlerinin diğer belediye şirketlerinden anılan personel ihtiyacının karşılamasının da getirilen düzenleme gibi kamuda taşeronluk sistemine son verme amacına hizmet ettiği bu anlamda yapılan alımın ilgili Kanun'un ruhuna aykırı olmadığı ifade edilmiştir.

Ancak, 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 ya da 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.

Diğer taraftan, belediye şirketlerinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini diğer

belediye şirketlerinden karşılmasının, 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.

Netice olarak, şirketin personel çalıştırmasına dayalı hizmet alımları veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alımlarının doğrudan hizmet alımı suretiyle de olsa mümkün olmadığı, yapılan uygulamanın 696 sayılı KHK ve adı geçen Usul ve Esaslar'a aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

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.

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.

Yapılan incelemede; 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 %18 oranında Katma Değer Vergisine katlanılmak durumunda kaldığı tespit edilmiştir.

Hâlbuki yasal düzenleme sonrasında belediye şirketlerince personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları yapılmaması gerekmektedir. İhtiyaç duyulan personel, şirket bünyesinde doğrudan çalıştırılmalıdır. İhtiyaç duyulan personelin şirket bünyesinde istihdam edilmesi halinde, ücret giderlerinin dışında şirketin katma değer vergisi maliyetine de katlanma durumu oluşmayacaktır. Ödenen söz konusu katma değer vergisi nedeniyle, %18 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 üzerine, 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 olan %1'lik KDV yerine %18 KDV ödenmesi Şirket açısından mali menfaatlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Netice 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 Fertleri İçin Yapılan Özel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Tarafından Karşılanması

Şirkette görev yapan personel ile bunların aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılarak poliçe bedellerinin Şirket bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

2020/606766 kayıt numarası ile İBB'nin diğer bir iştirak şirketi olan İstanbul Uygulamalı Gaz ve Enerji Teknolojileri Araştırma ve Mühendislik San. Tic. AŞ (UGETAM AŞ) ile yapılan Ortak Alım Protokolü gereğince UGETAM AŞ üzerinden ihale edilen ve 01.01.2021-31.12.2021 dönemini kapsayan "Grup Sağlık Sigortası Hizmet Alım İş'i" 10.134.432,00 TL bedel ile Ray Sigorta AŞ uhdesinde kalmıştır. Sonrasında ilgili yüklenici ile Şirket arasında sözleşme imzalanmıştır. Bahsi geçen iş kapsamında Şirket personeli ve bunların aile efradı olmak üzere yıl içerisinde toplamda 171 kişi için özel sağlık sigortası yaptırılmıştır. Bu doğrultuda, sağlık sigorta poliçesi yapılan ve yıl içerisinde kapsama dâhil edilen personellerle birlikte toplam 171 kişi için ilgili sigorta şirketine 2021 yılında toplam 512.996,94 TL ödeme yapılmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendimde; Hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanların, madde kapsamında sigortalı sayılacakları ifade edilmiştir. Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların, genel sağlık sigortalısı sayılacakları belirtilmiştir.

Buna göre, İhale kapsamında özel sağlık sigortası yaptırılan tüm personel ile bunların bakmakla yükümlü olduğu kişiler, 5510 sayılı Kanunu'nun 60'ncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılmaktadır ve kendileri için Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu kişiler ve aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılması, ilgililer için mükerrer sağlık sigortası uygulaması anlamına geldiğinden, durumun Şirket kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanımını açısından yersiz olduğu değerlendirilmektedir.

Öte yandan, 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 ödenemeyeceği ve hiçbir yarar sağlanamayacağı; 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda ise, büyükşehir belediyesinde yöneticilik vasfı olanlara şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev verilebileceği hüküm altına alınmış, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre ise huzur hakkının yönetim kurulu üyelerinin haklarından olduğu açıkça ifade edilmiştir. Yaptırılan sağlık sigortasının huzur hakkı olarak görülebilmesi ise mümkün görülmemektedir.

Kamu kaynağı kullanmayan anonim şirketlerde üst düzey yöneticiler için özel sağlık sigortası ya da tamamlayıcı sağlık sigortası yapılabilen ve bu uygulama 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 genel olarak, indirimli bedellerin personel tarafından karşılanması suretiyle sigorta yapılmaktadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinde her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, kamu kaynağı kullanan Şirketin, kaynaklarını ekonomik kullanması konusunda özen yükümlülüğü de bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, 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 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 belirtilmiştir.

Ancak, bahsedilen Gelir Vergisi Kanun'undaki düzenleme, 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, bunlar dışında kalan personel ile aile fertlerinin sağlık sigortası bedellerinin Şirket tarafından ödenmesi de Şirket menfaatleri ile uyumlu bulunmamaktadır.

Netice olarak, ödenen SGK primleri ile personelin alacağı sağlık hizmetlerinin Devletin sunmuş olduğu standartlar çerçevesinde karşılandığı dikkate alınarak, bu standartlar dışında alınmak istenen sağlık hizmet giderlerinin kamu kaynakları ile karşılanmaması ve hiçbir şirket çalışanı ve aile ferdi için özel sağlık sigortası giderlerinin Şirket kaynaklarından ödenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: İŞKUR'a Bildirim Yapılmadan Bazı Pozisyonlara Personel Alınması

Yıl içerisinde yapılan personel alımlarının bazılarında İŞKUR'a bildirimde bulunulmadığı görülmüştür.

"Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İşçi Alınmasında Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" ile kamu kurum ve kuruluşlarına, iş kanunları hükümlerine göre çalıştırılmak üzere istihdam edilecek işçi alımında uyulacak usul ve esasları belirlenmiş olup kapsamının belirlendiği 2'nci maddesinin ikinci fıkrasında;

"Bu Yönetmelik hükümleri; a) Birinci fıkranın (b) bendi hariç olmak üzere kamu kurum ve kuruluşlarının, il özel idarelerinin, belediyelerin ve bunların kurdukları veya üye oldukları mahallî idare birlikleri ile bağlı kuruluşlarının Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurdukları şirketler ile kooperatifler,

... için uygulanmaz. Ancak, bu kapsamdaki işçi alım ilanlarının Kuruma bildirilmesi zorunludur. Bu ilanlar Kurum internet sitesinde ve ilgili kamu kurum ve kuruluşunca uygun görülen iletişim araçları ile kamuoyuna duyurulur. Kamu kurum ve kuruluşları işçi alımının adil ve şeffaf bir şekilde yapılmasını sağlayacak diğer tedbirleri de alır." hükmüne yer verilmiştir.

Mezkûr mevzuat düzenlemesinden, belediyelerin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurdukları şirketlerin Yönetmelik hükümlerine tabi olmadığı ancak, Yönetmelik kapsamındaki işçi alım ilanlarının İŞKUR'a bildirilmesinin zorunlu olduğu anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, şirketlerin bünyesinde istihdam etmek istedikleri personel, unvanı ne olursa olsun 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi işçi statüsünde olacağından bu zorunluluğa uyularak alım yapılmalıdır.

Yapılan incelemede, Şirket tarafından şef ve üstü kadrolara yapılan alımlar için İŞKUR'a bildirim yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; tüm işletme faaliyetlerini yerine getirirken TTK ile diğer özel hukuk hükümlerine tabi olduklarını ve istihdam politikalarında buna paralel olarak oluşturduklarını, "Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İşçi Alınmasında Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" kapsamında personel alım yapma zorunluluklarının bulunmadığını değerlendirmiş olmalarına karşın 2022 yılından itibaren şirket hassasiyetleri ve gerekleri de göz önünde tutularak uygun pozisyonlar için İŞKUR ilanlarının da verilmeye başlanıldığını ifade etmişlerdir.

Ancak, Şirketin işletme faaliyetlerini yerine getirirken özel hukuk hükümlerine tabi olması ve istihdam politikalarını da buna göre oluşturmaları durumu, bulguda belirtilen hatalı uygulamanın bir gerekçesi olamayacaktır. Zira, Şirket, İBB'nin sermayedarı olduğu bir özel hukuk tüzel kişisi olarak kanun koyucu tarafından, kamu sermayesinin olması nedeniyle belli düzenlemelere tabi tutulmuştur. Bunlardan biri de bulguda belirtildiği üzere "Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İşçi Alınmasında Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" hükümlerine göre işçi alım ilanlarının İŞKUR'a bildirilmesi gerekliliğidir. Diğer taraftan, bulgu metninde de görüleceği üzere, Şirketin personel alımlarını ilgili Yönetmelik'e göre yerine getirmesi gerektiğine ilişkin bir değerlendirme yapılmamıştır. Bulguda yapılan değerlendirme, belediyelerin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurdukları şirketlerin mezkur Yönetmelik hükümlerine tabi olmamasına karşın, belediye şirketlerinin bünyesinde istihdam etmek istedikleri personelin alımı öncesinde İŞKUR'a bildirme yükümlülüklerinin bulunmasıdır.

Netice olarak, Şirketin personel alımına ihtiyacı olduğunda, belirtilen mevzuat doğrultusunda unvanı ne olursa olsun pozisyon ve sayılarının İŞKUR'a bildirilmesi uygun olacaktır.

BULGU 7: Şirket Personelinin Herhangi Bir Sözleşme Olmaksızın Büyükşehir Belediyesinde Görevlendirilmesi

Şirket personellerinden 14 kişinin, ücretleri Şirket tarafından ödendiği halde Şirketin bünyesinde hizmette bulunmadığı, herhangi bir hizmet sözleşmesi bulunmadığı halde fiilen İstanbul Büyükşehir Belediyesinin bünyesinde çalıştırıldığı görülmüştür.

KİPTAŞ, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na tabi bir anonim şirkettir. Türk Ticaret Kanunu'nun 16 ve 18'inci maddesinde belirtildiği üzere belediye tarafından ticari şekilde işletilmek üzere kurulan kuruluşlar da tacirdir ve her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekmektedir.

Kanun'un "Özen ve bağlılık yükümlülüğü" başlıklı 369'uncu maddesinde de, yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişilerin, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Diğer şirket ve kuruluşlarda görevlendirilen personele ilişkin Şirketten temin edilen bilgilere göre, Şirkete 2021 yılı toplam maliyeti 2.720.069,03 TL olan 14 işçinin fiilen İBB bünyesinde görevlendirilerek çalıştığı; belirtilen personeller için Büyükşehir Belediyesi ile yapılmış herhangi bir hizmet alımı/geçici görevlendirme sözleşmesi yapılmadığı gibi sosyal hakları dahil tüm masraflarının Şirket tarafından karşılandığı; bu personeller için hizmette buldukları Büyükşehir Belediyesinden herhangi bir bedel tahsil edilmediği; söz konusu işçilerin, işe alınır alınmaz İBB bünyesinde görevlendirildiği; söz konusu uygulamanın aşağıdaki tabloda görüleceği üzere süreklilik kazandığı tespit edilmiştir.

Tablo 4: İBB Bünyesinde Görevlendirilen Personelin İşe Alım ve Görevlendirme Tarihleri

SIRANO	ADI SOYADI	UNVANI	İşe Başlangıç Tarihi	Görevlendirme Tarihi
1	...	Büro Personeli	01.04.1997	30.01.2013
2	...	Büro Personeli	15.04.2014	15.04.2014
3	...	Büro Personeli	01.01.2015	01.01.2015
4	...	Büro Personeli	09.04.2015	09.04.2015
5	...	Büro Personeli	17.08.2015	17.08.2015
6	...	Tekniker	17.01.2018	17.01.2018
7	...	Şoför	17.01.2018	17.01.2018
8	...	Şoför	24.07.2019	24.07.2019
9	...	Avukat	23.09.2019	23.09.2019
10	...	Müşavir	24.10.2019	24.10.2019
11	...	Büro Personeli	13.07.2020	13.07.2020
12	...	Müşavir	21.09.2020	21.09.2020
13	...	Büro Personeli	01.06.2021	01.06.2021
14	...	Büro Personeli	01.07.2021	01.07.2021

Kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapan personelin bu kurumlar arasında geçiş yapabilmesine veya geçici görevlendirilmesine ilişkin yasal mevzuat bulunmasına karşın; Türk Ticaret Kanunu'na tabi, kurumlar vergisi mükellefi olan, bu kapsamda gelir ve giderini tam olarak beyan etme yükümlülüğü bulunan ve kâr amacı güden belediye şirketinin personelini başka kurum, kuruluş ve şirketlerde bedelsiz çalıştırabileceğine ilişkin herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

Öte yandan, söz konusu personel için ödenen ücretler ve yapılan giderler, ticari kazancın tespitinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderler kapsamında olmayacağından, vergi mevzuatı açısından sorunlara neden olacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; Belediye iştiraklerinin politika ve stratejilerinin belediye yönetimince şekillendirildiği ve gerçekte belediyelerin bir uzantısı olarak kamu hizmeti sağladığı, Şirketin de İBB'nin bir iştiraki olarak kesintisiz ve sürekli yerine getirilmesi gereken kamu hizmetlerini yürütmekte olduğu, 4857 sayılı Kanun'un "Geçici İş İlişkisi" başlıklı 7'nci maddesinde yer verilen hükümlere göre, şirketler topluluğuna bağlı başka bir iş yerinde çalışanların aynı şekilde hakim teşebbüs veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir şirkette görevlendirme yapılmak suretiyle geçici iş ilişkisi kurulabileceği ve geçici iş ilişkisi kurulduktan sonra her türlü ücret ödemelerinin devreden işverenin yükümlülüğünde olacağı;

"Şirketler Topluluğu" nun ele alındığı TTK'nın 195'inci maddesinde ise kamu tüzel kişiliği ve özel tüzel kişilik ayrımı yapılmamış olduğundan kamu tüzel kişilerinin de şirketler topluluğu kapsamında değerlendirilebileceği; ilgili maddenin gerekçesine bakıldığında da konunun geniş ele alındığı ve belediyelerin de bu kapsamda olacağına açık olduğu, dolayısıyla bu doğrultuda belediye iştirak şirketlerinde görev yapan personelden uygun görülenlerin veya ihtiyaç duyulanların geçici iş ilişkisi kapsamında İBB'de görevlendirilebileceğinin anlaşıldığı;

Bulguda bahsi geçen personelin bir kısmının bu hükümler uyarınca geçici iş ilişkisi kapsamında faaliyette bulunmakta iken; bir kısmının da şirketin ticari faaliyetlerini yerine getirmek amacıyla İBB'nin çeşitli birimlerinde ve noktalarında dönem dönem kısa süreli olarak İBB ile birlikte yürütülen kamu faaliyetlerinin yerine getirilmesi amacıyla hizmet verdiği; bu görevlendirmelerin geçici ve kısa süreli olarak yapıldığı, bu tür uygulamaların Türkiye'deki pek çok belediyede de olduğu, ancak bulgudaki açıklamalardan konunun ve ilgili mevzuatın farklı yorumlanabileceği, uygulamada birlik sağlanması ve takibi amacıyla bulguda tenkit

edilen hususların değerlendirmesinin yapıldığını ve geçici iş ilişkisi ve kısmı süreli çalışma gibi geçici uygulamalara son verilerek öneriler doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı;

Belirtilmiştir.

Ancak, İBB'nin iştiraki konumunda olan KİPTAŞ her ne kadar Belediyenin bir uzantısı olarak görülse bile, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş, belediyeden ayrı özel hukuk tüzel kişisi olarak iş ve işlemlerini yürütmekte olan bir anonim şirkettir. Bu anlamda, Ticaret Kanunu'nda da belirtildiği üzere yürüttüğü iş ve işlemlerde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmek durumundadır. Diğer taraftan, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 7'nci maddesinde bahsedilen geçici iş ilişkisi, holding bünyesi içinde veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir iş yerinde görevlendirme yapılmak suretiyle kurulabilir. "Şirketler Topluluğu" kavramının ifade edildiği üzere Belediye ve iştirak şirketleri de kapsadığı değerlendirilmesi zorlama ve bir o kadar da yanıltıcı bir değerlendirilmedir. Zira, "Şirketler Topluluğu"nun ele alındığı TTK'nin 195'inci maddesinde ve Ticaret Sicili Yönetmeliği'nin 105'inci maddesinde açıkça Şirketler Topluluğunun, bir ticaret şirketi ile buna doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunan en az iki ticaret şirketinden meydana geleceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, yasal çerçeve ele alındığında bir kamu tüzel kişisi olan belediye ile özel hukuk tüzel kişisi olan belediye şirketinin "Şirketler Topluluğu" oluşturacağına ilişkin değerlendirme doğru olmayacaktır. Bu anlamda belediye ile belediye şirketleri arasında, 4857 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde ele alındığı üzere "geçici iş ilişkisi" kurularak belediye personel görevlendirilmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, yapılan ve bulgu içerisinde detaylı bilgilerine yer verilen görevlendirmelerin geçici ve kısa süreli olduğuna yer verilmesi yapılan bu uygulamayı mevzuat açısından uygun hale getirmeyecektir. Kaldı ki, tabloda da görüleceği üzere ilgili personelin Şirket bünyesinde çalışmaya başlar başlamaz Belediyede görevlendirilmiş olması ve tablonun ilk sıralarında yer verildiği üzere belediyede 2013-2014-2015 yılından bu yana görev yapmakta olan personelin bulunması, yapılan bu uygulamanın amacının fiiliyatta Belediyede çalışacak personelin Şirket bünyesine istihdam edilmek suretiyle işe alınmasıdır. Ayrıca, yapılan bu tür uygulamaların ülkemizde pek çok belediyede görülmesi bu uygulamanın doğru olduğunu göstermemektedir.

Netice olarak, Belediyece söz konusu personelin hizmetine ihtiyaç duyuluyorsa, 696 sayılı KHK ile 375 sayılı KHK'ya eklenen ek 20'inci maddesi uyarınca doğrudan hizmet alımı suretiyle bu çalıştırmayı gerçekleştirmesi ve karşılığını Şirkete ödemesi ya da bu görevlendirmelere son verilmesi gerekmektedir. Aksi bir uygulama, mevzuatta açıkça izin verilmeyen bir uygulamanın gerçekleştirilmesine sebebiyet verdiği gibi gereksiz yere

giderlerde artışa ve karın azalması nedeniyle şirket menfaatlerinin zedelenmesine neden olacaktır.

BULGU 8: Genel Kurul Tarafından Yönetim Kuruluna Huzur Hakkı Ücretlerini Belirleme Yetkisinin Devredilmesi

2020 yılında genel kurul tarafından alınan karar ile yönetim kurulunun takdirine bağlı olarak 2021 yılında yapılacak genel kurul toplantısına kadar belirlenmiş olan huzur hakkı ücretlerine enflasyon oranında zam yapılabilmesinin mümkün kılındığı görülmüştür.

6102 sayılı Kanun'un 408'inci maddesinde;

“ ...

(2) Çeşitli hükümlerde öngörülmüş bulunan devredilemez görevler ve yetkiler saklı kalmak üzere, genel kurula ait aşağıdaki görevler ve yetkiler devredilemez:

a) Esas sözleşmenin değiştirilmesi.

b) Yönetim kurulu üyelerinin seçimi, süreleri, ücretleri ile huzur hakkı, ikramiye ve prim gibi haklarının belirlenmesi, ibraları hakkında karar verilmesi ve görevden alınmaları.

... ” denilmiştir.

Mezkûr hüküm gereği, yönetim kurulu üyelerine verilecek ücret ile huzur hakkı, ikramiye ve prim gibi haklar şirketin genel kurulunca belirlenecek ve devredilemeyecek yetkileri arasındadır. Dolayısıyla, yönetim kurulu üyelerine ödenecek huzur hakkı ödemeleri gibi haklar için genel kurul kararı gerekmekte olup bu yetki devredilemez niteliktedir.

Yapılan incelemede; 2020 yılında gerçekleşen olağanüstü genel kurul toplantısı ile devredilemez nitelikte olan bu hakkın Şirketin yönetim kuruluna fiilen devredildiği görülmüştür. 09.09.2020 tarihli olağanüstü genel kurul toplantısında, 2020 yılının geri kalanında yönetim kurulu üyelerine verilecek huzur hakkı tutarları belirlenmiş, 2021 yılında ödenecek huzur hakkı ücreti ödemelerinin ise “*Yönetim Kurulu'nun takdirine bağlı olarak, huzur haklarına enflasyon oranında zam yapılabileceği*” kararı alınmıştır. Yönetim kurulu da bu karar sonrasında 08.04.2021 tarih ve 2021/31 toplantı numaralı kararı ile 06.04.2021 tarihinden itibaren yönetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı ödemelerini enflasyon oranında arttırma kararı almıştır. Bu karar sonrası huzur hakkı ücretleri enflasyon oranında arttırılarak yönetim kurulu üyelerine ödenmiştir. 10.09.2021 tarihinde gerçekleşen genel kurul toplantısında ise mezkur Yönetim Kurulu Kararı ve buna bağlı yapılan ödemelerin onaylanması kararı alınmıştır. Ayrıca, söz konusu genel kurul tarafından 2022 yılı için yapılacak genel kurul toplantısına kadar yönetim kuruluna huzur haklarına enflasyon oranında zam yapılabilmesi için

yönetim kuruluna tam yetki verilmiştir.

Söz konusu uygulama, kanun koyucu tarafından genel kurula verilen devredilmez nitelikli yetkinin, sınırları belirlenmiş de olsa fiilen yönetim kurulunca kullanılması anlamına gelmektedir. Zira, huzur hakkı ücretlerinin enflasyon oranında arttırılması yönetim kurulunun takdirine bağlı olarak gerçekleşmiş ve huzur hakkı ücretlerinin belirleme yetkisi bu yol ile devredilmiştir. Dolayısıyla, yönetim kurulu kararı ile huzur hakkı ücretlerinin belirlenmesi mevzuat açısından mümkün değildir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; şirket yöneticilerinin mali menfaatlerini korumaya yönelik olarak yapılan bu uygulamadan 2022 yılında vazgeçildiği ve huzur hakkı ücretlerinin belirlenmesine ilişkin yetkinin bizzat Şirket Genel Kurulu tarafından kullanıldığı belirtilmiştir.

Netice olarak, yönetim kurulu üyelerine ödenecek huzur hakkı ücretlerinde yapılacak değişiklik için doğrudan genel kurul kararı alınması gerektiği unutulmamalıdır.

BULGU 9: Yevmiye Defterine Kayıt Yapılmasında Mevzuatta Belirtilen Kayıt Düzeni ile Zamanına Uyulmaması

Şirket tarafından dönem boyunca gerçekleştirilen muamele ve işlemlerin muhasebe fişleri düzenlenerek bilgisayar yazılımlı muhasebe programı ile kayıt altına alındığı, ancak bu işlemlerin yevmiye defterine aktarımında yasal sürelerle uyulmadığı ve yevmiye defterinde yapılan hatalı kayıtların muhasebe kaidelerine uygun olmayan şekilde geçmişe dönük olarak düzeltilebildiği görülmüştür.

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 işin 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.

c) Günlük kasa, günlük, parakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir....” hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ’in “Kayıt düzeni ve zamanı başlıklı” başlıklı 21’inci maddesinde;

“(1) Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.

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

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 Tebliğ’in “Kayıtların düzeltilmesi ve değiştirilmesi” başlıklı 22’inci maddesinde ise;

“(1) Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir.” düzenlemelerine yer verilmiştir.

Mezkûr mevzuat hükümleri dikkate alındığında, muhasebe kaydına konu olan işlemlerin on gün içinde kayıt altına alınması ve muhasebe fişine kaydedilen işlemlerin de en geç 45 gün içinde yevmiye defterine kaydedilmesi, ticari muamelelerin muhasebenin intizamını bozmayacak şekilde muhasebe kaidelerine göre düzeltilmesi ve yevmiye defterinde geçmişe yönelik kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bilgisayar yazılımlı programda kayıt altına alınan işlemlerin,

yevmiye defterine aktarımında yasal olarak uyulması gereken üst sınır olan 45 günlük süreye uyulmadan aktarıldığı ve yevmiye defterinde kayıt altına alınan işlemlerde yapılan hataların muhasebe kaidelerine uyulmaksızın geçmişe dönük olarak düzeltilebildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; ilgili hususun vergi matrahını etkilememekle birlikte şekil şartlarına uyum yönüyle değerlendirildiğinde, bulguda belirtilen şekilde uygulama yapılacağı belirtilmiştir.

Netice olarak, dönem boyunca gerçekleşen ve muhasebede kayıt altına alınması gereken mali işlemlerin yasal sürelerle uyularak yevmiye defterinde kayıt altına alınması ve yevmiye defterinde yapılan hatalara ilişkin düzeltmelerin muhasebe kaideleri göz önünde bulundurularak ve ilgili hatalı kayda gidilerek (geçmişe dönük olarak) değil yanlışlığı giderecek yeni düzeltme kaydı ile yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: Vergi Ödeme Yükümlülüğünün Zamanında Yerine Getirilmemesi Nedeniyle Fazladan Maliyete Katlanılması

Şirketin, 2019 yılı sonu kurumlar vergisi beyannamesi ile vergi dairesine bildirilen kurumlar vergisi matrahına ilişkin olarak hesaplanan ve yıl içerisinde mahsup edilen tutarlar haricinde kalan kurumlar vergisi tutarının zamanında ödenmemesi nedeniyle fazladan ödeme yapmak durumunda kaldığı görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 402'inci maddesi birinci fıkrasının 1'nci bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, aynı fıkranın 6'ncı bendinde ise işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların, safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmış olup Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise bu Kanun'a göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerine göre, zamanında ödenmeyen vergiler için hesaplanan gecikme zammı ile faizleri kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı gibi kanun koyucu tarafından mükelleflerin söz konusu vergi borçlarını ödemesi için kolaylık sağladığı yapılandırma kanunları kapsamında vergi borcu yanında gecikme zammı ile faizleri yerine borç aslı üzerinden Yİ-ÜFE aylık değişimleri dikkate alınarak hesaplanan tutarın da kurum kazancından indirilmesi mümkün olmamaktadır.

Yapılan incelemede, 2019 mali yılına ilişkin olarak 02.04.2020 tarihinde Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Müdürlüğüne beyan edilen kurumlar vergisi beyannamesine göre yıl içerisinde ödenen tutarların mahsup edilmesi sonucunda ödemesi gereken 35.472.498,34 TL kurumlar vergisinin zamanında ödenmediği, 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a göre ilgili borcun yapılandırılması için başvurularak yapılandırıldığı, söz konusu yapılandırılan tutarın peşin olarak 01.03.2021 tarihinde 36.185.876,60 TL olarak ödendiği tespit edilmiştir. Dolayısıyla, kurumlar vergisinin zamanında ödenmemesinden kaynaklı olarak Şirket tarafından fazladan 713.378,26 TL (36.185.876,60-35.472.498,34) ödenmiştir. Söz konusu tutar kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olduğundan 2021 yılında kurum kazancında gider olarak yazılamayacaktır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 18'inci maddesinin ikinci fıkrasında; her tacirin, ticaretine ait bütün işlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği hükmü bulunmaktadır. Bu hükmü göre, tacirin öngörülü, konusunu bilen, hukuki ve fiili durumları kavrayabilme özelliklerine sahip olması gerekmektedir. Basiretli iş adamı kavramı iyi niyeti de içine almakla birlikte, iyi niyetten de öte tedbirli bir hareketi, vasat bir şahıstan daha fazla özen gösterme gereğini, ticari hayatın gereklerini ve teamüllerini iyi bilmeyi ve gelecekteki şartları tahmini de ifade etmektedir.

Şirketin ilgili dönemde vergi ödemesini vadesinde yapmadığı ve dolayısıyla Şirket bütçesinden fazladan ödemeye sebebiyet verdiği anlaşıldığından, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun basiretli bir tüccar gibi hareket edilmesi hükmüne aykırı davranılarak şirket karlılığının azalmasına neden olduğu değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından, ilgili yılın vergi ödemesinin yapılacağı tarihteki nakit dengesi dikkate alınarak, yasaların cevaz verdiği şekilde yeniden yapılandırılarak ödemeyi planladıklarını; nakit akışının beklenenden daha olumlu gelişmesi nedeniyle yapılandırmanın vadesinden erken kapatıldığı; tüm yasal yükümlülüklerin vadesinde nakdi olarak yerine getirme konusunda dikkat edildiği ifade edilmiştir.

Netice olarak, bundan böyle vergi mevzuatına göre ortaya çıkacak yasal yükümlülüklerin zamanında ödenerek Şirket bütçesinden fazladan ödemeye sebebiyet verilmemesi önem arz etmektedir.

BULGU 11: Yapılan veya Yaptırılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması

Şirketin muhtelif yöntemlerle yaptırdığı veya yaptırmakta olduğu konut projelerinin, yapı denetim mevzuatının kapsamında olmadığı değerlendirilerek yapı denetim kuruluşlarının denetimine tabi tutulmadığı görülmüştür.

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;

“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.

Mezkûr mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; Kanun’un kapsam dışında tuttuğu yapılar hariç olmak üzere her türlü yapının, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği

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"ni 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 tüzel kişilik;

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.

Yapılan incelemede, Şirketin bugüne değin yapmış veya yaptırmış olduğu yapıların 4708 sayılı Kanun'un kapsamı dışında değerlendirilerek yapı denetimine tabi tutulmadığı görülmüştür. Muhtelif tarihlerde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından (eski adıyla Bayındırlık ve İskan 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 üzerine, Şirket tarafından; konu ile ilgili olarak muhtelif tarihlerde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından alınan görüşler doğrultusunda, yapı denetimi ile ilgili mevzuata göre işlem yapılmadığı belirtilmiştir.

Ancak, 4708 sayılı Kanun'un kapsamının belirlenmesinde veya bu konuda oluşacak tereddütleri giderme noktasında Bakanlığa tanınmış bir yetki bulunmadığından, Bakanlıkça verilen görüşlerin bağlayıcılığı da 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.

Netice 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.

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: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
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	2020	Yerine Getirilmedi	Uygulamanın aynen devam ettiği görüldüğünden, ilgili konu Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 4 numaralı bulgu olarak tekrar düzenlenmiştir.
Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertlerinin Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşılanması	2020	Yerine Getirilmedi	Uygulamanın aynen devam ettiği görüldüğünden, ilgili konu Sayıştay Denetim Raporunun

			Diğer Bulgular bölümünde 5 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Yapılan veya Yaptırılan İnşaatlarda Yapı Denetimi Kanunu Hükümlerine Uyulmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Uygulamanın aynen devam ettiği görüldüğünden, ilgili konu Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 11 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Şirkete Ait Konutların Satış Yapılan Kişilere Devredilmemesi	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Yılı içerisinde yapılan incelemede, mevcut durumun kısmen yerine getirildiği görülse de öneminden dolayı ilgili konu Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular

			bölümünde 3 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Verilen Sipariş Avanslarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Uygulamanın aynen devam ettiği görüldüğünden, ilgili konu Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 1 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.