



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İZTARIM EĞİTİM KURUMLARI DANIŞMANLIK TARIMSAL ÜRETİM GIDA MARKETÇİLİK SATIŞ PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

2024 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	2
Tablo 2: İştirakler Tablosu	2
Tablo 3: Hatalı, Kusurlu ve Eksik İmalat Listesi	29
Tablo 4: İmalat Kalemleri ve Tutarları	31
Tablo 5: Eksik Sabit Kıymet Listesi	37

KISALTMALAR

TTK	Türk Ticaret Kanunu
YİGŞ	Yapım İşleri Genel Şartnamesi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. İç Denetim Birim Başkanının Şirket Yönetim Kurulu Üyeliğinde Görev Alması
2. Yönetici Atamaların Yönetim Kurulu Kararı Alınmadan Genel Müdür Kararı İle Gerçekleştirilmesi
3. Şirketin Hukuk Biriminde Görevli Avukatı Bulunmasına Rağmen Dışarıdan Avukatlık Hizmeti Alınması
4. Kooperatiflerden Piyasa Fiyatlarının Üzerinde Süt Alımı Nedeniyle Şirketin Zarara Uğratılması
5. Süt İşleme Fabrikası Yapım İşinde Kamu İhale Mevzuatına Aykırılıkların Bulunması
6. Fabrikaya Ait Makine Kurulumlarında Firma Tarafından Yapılması Gereken Giderlerin Şirket Tarafından Karşılanması
7. Belediye Şirketleri Arasında İşçi Geçişleri Yapılmasının Hukuki Dayanağının Bulunmaması ve Yeni İşe Alımlarda İlane Çıkılmaması
8. Sayım Sırasında Tespit Edilemeyen Sabit Kıymetlerin Bulunması
9. Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Sınıfına Girmesi Gereken Hizmet Alımlarına Ait Ödemelerin Gider Kaydedilmesi
10. SGK Prim Borçlarının Vadesinde Ödenmemesi Nedeniyle Gecikme Cezası Ödenmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İZTARIM AŞ, İzmir Büyükşehir Belediyesi tarafından Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre 11.10.1984 yılında kurulmuş olup 22.10.1984 tarihinde ticaret siciline tescil edilmiştir.

İZTARIM AŞ'nin faaliyet alanı, şirket ana sözleşmesinde gösterilmiş olup süt ve et imalatı, işlenmesi, her çeşit ziraat ve hayvancılık ürünleri ile bilumum toprak ve toprak sanayi mamullerini üretmek, pazarlamak ve satmak, marketçilik yapmak kurulması ve işletilmesi işi ile iştigal etmektedir.

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

İZTARIM AŞ kamu ve özel hukukuna tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini ise temel olarak Türk Ticaret Kanunu, Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve Borçlar Kanunu'na tabi olarak gerçekleştirmektedir. Ayrıca Şirket gerçekleştireceği ihaleli işlemlerde Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Şirket, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri doğrultusunda kurulmuş anonim bir şirkettir. Dolayısıyla, yönetim kurulu tarafından temsil ve idare olunur. Yönetim kurulu üyeliğine ancak gerçek kişiler seçilebilir. Pay sahibi olan bir tüzel kişi yönetim kurulu üyesi olamaz. Ancak, tüzel kişinin temsilcisi olan gerçek kişiler yönetim kurulu üyesi olarak seçilebilir. Yönetim kurulu niteliği gereği sürekli bir organdır.

Anonim şirket yönetim kurulu; ortakların sermayelerinin korunması ve değerlendirilmesini, şirket alacaklılarının da alacaklarını emanet ettikleri, idare ve temsile yetkili bir organdır. Yönetim kurulu, anonim ortaklığın kanunla öngörülmüş zaruri bir organdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, İZTARIM AŞ tüzel kişi ortaklığını temsilen 6 üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 01.11.2024 tarihli Olağanüstü Genel Kurul kararı ile seçilmişlerdir.

Şirket bir fabrika, bir et tesisi, bir lojistik merkezi, bir genel müdürlük ve marketleri (15 market) olmak üzere idari birimleri; koordinasyon kurulu (on üç personel çalışmaktadır), genel müdürlük makamı, iki genel müdür yardımcılığı, on üç müdürlük ve yirmi şeflikten oluşmaktadır. Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2024 tarihi itibarıyla 358'dir. 132 kişi kapsam dışı, 226 kapsam içi (sendikalı) personeldir. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na ve Toplu İş Sözleşmesi'ne tabidir.

1.3. Mali Yapı

İZTARIM AŞ (Şirket)'nin nominal sermaye tutarı 1.148.241.441,00 Türk Lirası olup sermayesinin tamamı ödenmemiştir.

İzmir Büyükşehir Belediyesi, şirketin %96,78 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2024 tarihi itibarıyla sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

Pay Sahibinin Adı, Soyadı/Unvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
İzmir Büyükşehir Belediyesi	1.111.357.825,36	0,967878
İzenerji A.Ş.	35.752.342,44	0,031137
Bayındır Belediyesi	837.067,93	0,000729
Tarım Kredi Kooperatifi Merkez	144.541,04	0,0126
Tarım Kredi Kooperatifi İzmir	143.481,79	0,0125
Gerçek Kişiler	6.182,45	0,000005
TOPLAM	1.148.241.441,00	100,00

Şirket'in aşağıdaki tabloda yer alan iştirakleri bulunmaktadır:

Tablo 2: İştirakler Tablosu

İştirakin Adı, Soyadı/Unvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
Basbaş Batı Anadolu Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi AŞ	13.500.000,00	0,03

Şirketin amacı, endüstriyel ve şirket tarımının dünya çapında desteklendiği ve küçük ölçekli üreticinin yok edildiği bir dönemde, köylü ve çiftçisini alım garantili sözleşmeli üretim modelleri, hibe destekleri, üretim ve istihdam yaratmaya yönelik projeleri ile kooperatifler üzerinden desteklemeye devam eden, kent kırsalında tarımsal ve hayvansal üretimi desteklemeyi sürdürmektedir. Bu nedenle şirketin ana gelirleri üretim ve al-sat işlemlerinden oluşan gelirleridir. Bunun yanında Hayvan Kesim Hizmeti de şirketin önemli gelir kalemleridir.

Şirket 2024 yılını, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre tutulan defterlere göre 2024 Yılı sonu 662.830.050,27 TL zarar ile kapatmıştır.

Şirketin 2024 yılı sonunda satıcılara olan borçlarının 2023 yılına göre % 33,32 arttığı şüpheli hale gelen alacağı bulunmadığı tespit edilmiştir. Buna göre şirketin ciddi bir nakit darlığı yaşadığı, borçlarını ödemekte ve alacaklarını tahsil etmekte zorlandığı anlaşılmaktadır.

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. 2023 yılı aktif toplamı 543.332.869,14 TL'yi veya net satışları toplamı 324.008.210,99 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmesi olması sebebiyle, 2024 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadır.

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 tacirler, münferit veya konsolide finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a 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/Kâr-Zarar 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 yürütölüp 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 yansıtmışından 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

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.

COSO (Committee of Sponsored Organisation of Treadway Commission) modeli, iç kontrol sistemini birbiriyle ilgili 5 bileşenden oluşan bir sistem olarak tanımlanmaktadır. 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 ve
- d) Kontrollerin gözetimini, içerir.

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 değerlendirilmiştir ve bunların işletmenin iş akışı ile ilişkileri dikkate alınmıştır. Bu kapsamda, ahlaki ve dürüstlükle ilgili değerlerin uygulanması ve iletişiminden organizasyon yapısına, yetki ve sorumluluk dağılımından insan kaynakları ile ilgili politika ve uygulamalara kadar pek çok husus 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 gibi açılardan kontrol faaliyetleri değerlendirilmiştir.

Ayrıca, bilişim sistemlerine ilişkin kontroller, veri merkezi ve ağ işlemleri, sistem yazılımının edinimi, değişimi ve bakımı, erişim güvenliği ve uygulama sistemi edinimi, geliştirilmesi ve bakımı vb. yönlerden 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.

Şirket organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları konusunda belirsizlikler bulunmaktadır.

"Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları İdarenin Şirket olması nedeniyle zorunlu değildir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, kısmen belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Stratejik plan, Türk Ticaret Kanunu hükümlerince zorunlu tutulmamasına rağmen hazırlanmıştır.

İdare performans programı Şirketlerde bulunmamaktadır. Şirket iç kontrol risklerinin tanımlanmasıyla ilgili bazı çalışmalar yapmış olmakla beraber bu çalışmalar yeterli değildir.

Risk değerlendirmesi işyerinde var olan ya da dışarıdan gelebilecek tehlikelerin belirlenmesi, bu tehlikelerin riske yol açan faktörler ile tehlikelerden kaynaklanan risklerin analiz edilerek derecelendirilmesi ve kontrol tedbirlerinin kararlaştırılması amacıyla yapılması gerekli çalışmaları içermektedir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik şirket nezdinde çalışmalar yapılmış ancak bunlar yeterli değildir. İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri ve organizasyon şeması kısmen hazırlanmıştır ancak eksiklikler vardır. İdarece belirlenen sınırlı sayıdaki risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir.

Görevler ayrılığı ilkesi, şirketlerde risk yönetimi, güvenlik ve denetim süreçlerinin iyileştirilmesi ve etkinliği artırmak için kritik rol oynamaktadır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun şekilde yapılmıştır. İdarece yapılan görevlendirmelerde, yetkilendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata kısmen uygun hazırlanmış olup bazı yönleriyle eksiklikleri bulunmaktadır.

Şirketin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemektedir. Ancak gerek ay sonu gerekse yıl sonu sayımları, görevli kişilerin bizzat sayımlara katılımları, ilgili mizan ve muavin kontrolleri, denetim faaliyetleri ile iç kontrol sistemi şirketimizde tüm birimler tarafından değerlendirilmese de iç kontrol sistemi değerlendirilmeye çalışılmaktadır.

Şirkette iç denetim birimi kurulmamıştır. Büyükşehir Belediyesi Şirketler Koordinatörlüğü denetim biriminin 2023 yılında, envanter işlemleri, hurdaya ayırma işlemleri,

kurumsal yapının değerlendirilmesi, yıllık izinlerin kullanılması konularında sınırlı denetim çalışmaları yaptığı görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İZTARIM Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Gıda Marketçilik Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının 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 herhangi bir bilgi yer almamaktadır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İç Denetim Birim Başkanının Şirket Yönetim Kurulu Üyeliğinde Görev Alması

İç denetim birim başkanının İzmir Büyükşehir Belediyesi İztarım AŞ (Şirket)'de yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "İç denetim" başlıklı 63'üncü maddesinin ikinci paragrafının ikinci cümlesinde, kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabileceği, "İç denetçinin görevleri" başlıklı 64'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, iç denetçinin görevinde bağımsız olduğu ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı,

aynı maddenin beşinci fıkrasında ise, iç denetçilerin raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunacağı belirtilmiştir.

12.07.2006 tarih ve 26226 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “İç denetçilerin güvencesi” başlıklı 27’nci maddesinin birinci fıkrasında, iç denetçilere bu Yönetmelik iç denetim yönergelerinde belirtilen görevler dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı, ikinci fıkrasında iç denetçilerin başka bir göreve atanması veya seçilmesi saklı kalmak kaydıyla hiçbir şekilde istekleri dışında başka bir göreve atanamayacakları yer almıştır.

Kamu İç Denetim Genel Tebliği’nin “İç denetçilere yaptırılamayacak işler” başlıklı 9’uncu maddesinde de düzenlemeler yapılmıştır. Maddenin üçüncü fıkrasında, “Kanun ve Yönetmeliğin anılan hükümleriyle, iç denetçilere iç denetçilik görevi dışında başka görevlerin verilmesinin önüne geçilmesinin amaçlandığı ve bunu sağlamaya yönelik düzenlemeler yapıldığı görülmektedir. Buradaki esas amaç, denetimin etkinliğini ve fonksiyonel bağımsızlığını teminat altına almak ve denetim faaliyetlerinin plan ve programlara uygun olarak yürütülmesini sağlamaktır.” düzenlemesi yer almaktadır.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun “Şirket kurulması” başlıklı 26’ncı maddesinin ikinci cümlesinde, “Genel sekreter ile belediye ve bağlı kuruluşlarında yöneticilik sıfatını haiz personel bu şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev alabilirler.” hükmü yer almaktadır. 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 63’üncü maddesinde, “Belediye bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.” denilerek harcama yetkilisinin tanımı yapılmış, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nun “Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31’inci maddesinde de, “Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.” hükmü yer almaktadır. 5018 sayılı Kanun’a istinaden çıkarılmış olan (1) seri numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ’inde harcama yetkililerinin belirlenmesi konusunda, “5018 sayılı Kanun’un 5436 sayılı Kanunla değişik 31 inci maddesinin birinci fıkrasında bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak belirlenmiştir. Bu hüküm uyarınca bütçe sınıflandırması harcama yetkilisini belirleyen temel unsur olmaktadır.” denilerek harcama yetkilisinin kim tarafından kullanılacağı açıkça belirtilmiştir. Büyükşehir Belediyesinde bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama biriminin üst yöneticisi İç Denetim Birim Başkanıdır. Birim Başkanının icrai niteliği, bütçesi ve harcama yetkililiği bulunmaktadır.

Tartışılması gereken konu iç denetçilerin/iç denetim birim başkanının büyükşehir belediye şirketlerinin yönetim kurulunda görev alıp alamayacağıdır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nda yönetim kurulu ile ilgili yer alan düzenlemeler tüm şirketler için genel nitelikteki düzenlemelerdir. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu (DMK)'nın “Ticaret ve diğer kazanç getirici faaliyetlerde bulunma yasağı” başlıklı 28'inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan düzenlemede tüm memurlar için geçerli genel düzenlemedir. TTK ve DMK'daki genel düzenlemelere nazaran 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanun'un 26'ncı maddesindeki düzenleme ise Büyükşehir Belediyesi kadrolarında çalışanların şirketlerde görev almasına ilişkin özel düzenlemedir. Bu bağlamda 5018 sayılı Kanun'un “İç denetçinin görevleri” başlıklı 64'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, iç denetçinin görevinde bağımsız olduğu ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı hükmü ise iç denetçiler açısından TTK, DMK ve Büyükşehir Belediye Kanunu'na göre özel Kanun niteliğindedir.

Büyükşehir Belediye Kanun'un 26'ncı maddesinin ikinci cümlesinde yer alan, “Genel sekreter ile belediye ve bağlı kuruluşlarında yöneticilik sıfatını haiz personel bu şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev alabilirler.” şeklindeki ifadede sadece yöneticilik sıfatını haiz personelin görev alabileceği anlaşılmaktadır. Ancak 5018 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı hükmü gereği şirketlerin yönetim kurullarında iç denetçinin görev almasının mümkün olmadığı sonucu çıkmaktadır. İç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı ifadesinden İç Denetçinin iradesinin öneminin olmadığı anlaşılmaktadır. Yani İç Denetçinin istemesi halinde asli görevi dışında görev verilebileceği ve yaptırılabilirliği anlamı çıkmamaktadır. Yönetim kurulu görevi de İç Denetçinin asli görevi dışında ki görevlendirmedir.

23.06.2011 tarih ve 11 sayılı ve “İç Denetçilerin Görev Kapsamı ve Görevlendirilmeleri Hakkında” konulu İç Denetim Koordinasyon Kurul Kararında, iç denetçilerin istekleri dahilinde idareleri içinde denetim kurulu üyeliği, idareleri dışında ise gerek yönetim kurulu gerekse denetim kurulu üyeliği yapabileceklerine karar verilmiş ise de, söz konusu ifadenin 5018 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesinin dördüncü fıkrasındaki bağımsız olma ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilememe kuralına uygun olmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi verdiği cevapta, 5018 sayılı Kanun'un 66, 67'nci maddesi ile İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerinden bahsedilerek anonim şirketin

yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilmesinin İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun 23.06.2011 tarih ve 11 sayılı “İç Denetçilerin Görev Kapsamı ve Görevlendirilmeleri Hakkında”ki kararının 3’üncü maddesinde yer alan “İç denetçilerin istekleri dâhilinde idareleri içinde denetim kurulu üyeliği, idareleri dışında ise gerek yönetim kurulu gerekse denetim kurulu üyeliği yapabileceklerine” dair kararı doğrultusunda gerçekleştirildiği, bu karar doğrultusunda merkezi yönetim kapsamındaki birçok kamu idaresinde de benzer görevlendirmelerin yapıldığı, bu kararda iki ayrı unsur ya da durumun yer aldığı, birinci olarak iç denetçilerin isteği ya da rızasının varlığı, ikinci olarak görevlendirmenin iç denetçilerin görevli olduğu idare içindeyse sadece denetim kurulu üyeliği, idare dışında ise denetim kurulu üyeliğinin yanı sıra yönetim kurulu üyeliği de yapılabilmesi şeklinde olduğu, söz konusu görevlendirmenin de İç Denetim Birimi Başkanının isteği ve idare dışında olması nedeniyle de yönetim kurulu üyeliği şeklinde gerçekleştirildiği, 19 Nisan 2013 tarih ve 28623 sayılı Resmi Gazete de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Denetim Genel Tebliği’nin “İç denetçilere yaptırılamayacak işler” başlıklı 9’uncu maddesinin dört ve beşinci fıkralarında, yaptırılamayacak işler ve görevlendirmeler tahdidi olarak sayılmasına karşın, bunlar arasında denetim ve yönetim kurulu üyeliğine yer verilmediği, Büyükşehir Belediyesi iç denetçilerinin görev kapsamının İzmir Büyükşehir Belediyesi tüzel kişiliğinin iş ve işlemleriyle sınırlı olduğu, İç denetçilerin Ticaret Kanunu kapsamında faaliyet gösteren belediye şirketlerinde herhangi bir denetim görevi gerçekleştirmedikleri, belediye şirketi yönetim kurulu üyeliğinin İç Denetim Birim Başkanının bağımsızlığını etkileyen bir sonuç oluşturmadığı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından belirtilen mevzuat dikkate alınarak değerlendirme yapılmıştır. İç denetçilerin/iç denetim birim başkanının Büyükşehir Belediyesinin şirketlerinin yönetim kurulunda görev alıp alamayacağı hususu yukarıda irdelenmiştir. İfade edildiği üzere, 5018 sayılı Kanun’un “İç denetçinin görevleri” başlıklı 64’üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, iç denetçinin görevinde bağımsız olduğu ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı hükmünün iç denetçiler açısından 6102, 657 ve 5216 sayılı Kanunlara göre özel Kanun niteliğinde olduğu değerlendirilmiştir. 5018 sayılı Kanun’un 64’üncü maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı ifadesine göre yönetim kurulu görevinin de İç Denetçinin asli görevi dışında ki görevlendirme kapsamında olduğu sonucuna varılmıştır. 23.06.2011 tarih ve 11 sayı ve “İç Denetçilerin Görev Kapsamı ve Görevlendirilmeleri Hakkında” konulu İç Denetim Koordinasyon Kurul Kararında, yer alan ifade 5018 sayılı Kanun’un 64’üncü

maddesinin dördüncü fıkrasındaki bağımsız olma ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilememe kuralına uygun değildir.

Kamu İdaresi cevabında İç Denetim Birimi Başkanının şirket yönetim kurulunda görevlendirilmesinin İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun 23.06.2011 tarih ve 11 sayılı "İç Denetçilerin Görev Kapsamı ve Görevlendirilmeleri Hakkında"ki kararı doğrultusunda ve bu karardaki kriterlere uygun olarak gerçekleştirildiği belirtilmişse de Kamu İdaresi cevabında belirtilenlerle ilgili olarak yukarıda yapılan açıklamalar yeterli olup, farklı bir değerlendirmeyi gerektiren bir durum bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra kamu görevlilerinin İzmir Büyükşehir Belediyesinin 2023 yılına ilişkin Sayıştay Denetim Raporunda da yer alan bu bulgu ile ilgili olarak gereğini yerine getirmedikleri ve raporda belirtilen hususu uygulamadıkları sonucuna varılmıştır.

Büyükşehir Belediyesinde iç denetçi olup iç denetim birim başkanı olarak görev yapan kişinin özel Kanun olan 5018 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında ki, iç denetçinin görevinde bağımsız olduğu ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemeyeceği ve yaptırılamayacağı hükmü gereği şirketlerin yönetim kurulunda görev alması mümkün değildir. Bu nedenle kişiye ödenen 2021 yılı için 28.296,67 TL, 2022 yılı için 90.500,00 TL, 2023 yılı için ödenen 171.500,00 TL ve 2024 yılı için ödenen 290.000,00 TL olmak üzere toplam 580.296,67 TL'nin söz konusu kişiden tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Yönetici Atamaların Yönetim Kurulu Kararı Alınmadan Genel Müdür Kararı İle Gerçekleştirilmesi

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Mar. Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (Şirket)'de 17.06.2022 tarihine kadar işe alımı gerçekleşen personele yönelik çeşitli terfi işlemlerinin yönetim kurulu kararı olmaksızın genel müdür kararı ile gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Belediye iştirakleri özel şirket statüsünde oldukları için, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) ve şirketlerin genel kurul ve yönetim kurulu kararlarına dayalı olarak yönetilir. Bu tür işlemler için, terfi veya personel değişiklikleri gerektiğinde, şirketin yönetim kurulu kararı alınması gerekmektedir.

TTK'nın "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinin "... (2) Her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir."

şeklindeki hükmü, “Özen ve bağlılık yükümlülüğü” başlıklı 369’uncu maddesinin, “Yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.” şeklindeki hükmü ile “Yönetim Kurulu, Devredilemez görev ve yetkiler” başlıklı 375’inci maddesinin “(1) Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri şunlardır:

- a) Şirketin üst düzeyde yönetimi ve bunlarla ilgili talimatların verilmesi.
- b) Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesi.
- c) Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması.
- d) Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları.
- e) Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi.
- f) Pay, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantılarının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesi.
- g) Borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulması.” şeklindeki hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Şirket Yönetim Kurulunun şirketin karlılığı, sermayesinin korunması ve ana sözleşmesine uygun faaliyette bulunmasını temin etmek üzere; şirkette istihdam edileceklerin kendilerine ödenecek ücretler karşılığında şirketin ihtiyaç duyduğu hizmetleri sunmasını sağlaması gerekmektedir.

Ancak Şirket’in 24.04.2022 tarih ve 6 numaralı Yönetim Kurulu kararına dayanılarak çıkartılan 17.06.2022 tarihli İnsan Kaynakları Yönergesinin ‘Terfi ve Transferler’ başlıklı 24’üncü maddesi ‘Terfi ve Transferler, Personelin Şirketteki pozisyonuna göre Yönetim Kurulu veya Genel Müdür, tarafından yapılır’ şeklinde düzenlenerek Yönetim Kurulunun devredilemez yetkilerinden olan “Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları” yetkisi şirket genel müdürüne devredilmiştir.

TTK’ya açıkça aykırı hazırlanmış söz konusu bu yönergeye dayanılarak Yönetim Kurulu kararı alınmadan 24.04.2022 ile 22.04.2024 yılları arasında genel müdür kararı ile

yapılan atamalar neticesinde 28 kişi kritik görevlere getirilmiştir. Usulsüz yapılan terfi işlemlerinden dolayı şirket brüt 8.126.807,60 TL fazladan maliyete katlanmak zorunda bırakılmıştır.

Sonuç itibariyle bu ve benzeri atama kararları için Yönetim Kurulu kararı alınması, söz konusu yönergenin yeniden düzenlenmesi ve geriye dönük atamaların tekrar gözden geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Şirketin Hukuk Biriminde Görevli Avukatı Bulunmasına Rağmen Dışarıdan Avukatlık Hizmeti Alınması

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Mar. Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (Şirket)'nin kendi kadrosuna bağlı avukat bulunmasına rağmen serbest çalışan başka avukatlardan avukatlık hizmeti alındığı ve bu kapsamda avukatlık ücreti ödendiği görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nin "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinin, "...*(2) Her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir.*" şeklindeki hükmü, "Özen ve bağlılık yükümlülüğü" başlıklı 369'uncu maddesinin, "*Yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.*" şeklindeki hükmü ile "Yönetim Kurulu, Devredilemez görev ve yetkiler" başlıklı 375'inci maddesinin;

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

- a) Şirketin üst düzeyde yönetimi ve bunlarla ilgili talimatların verilmesi.*
- b) Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesi.*
- c) Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması.*
- d) Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları.*
- e) Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi.*

f) Pay, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantılarının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesi.

g) Borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulması.”

Şeklindeki hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Şirket Yönetim Kurulu’nun şirketin karlılığı, sermayesinin korunması ve ana sözleşmesine uygun faaliyette bulunmasını temin etmek üzere; şirkette istihdam edileceklerin kendilerine ödenecek ücretler karşılığında şirketin ihtiyaç duyduğu hizmetleri sunmasını sağlaması gerekmektedir.

Ancak Şirket’in sunduğu raporlar incelendiğinde, 2024 yılında Şirket’in kendi kadrosunda (01.07.2024) 1, serbest olarak çalışan biri vekaletli, biri danışmanlık olmak üzere toplam 3 avukat ile çalışıldığı görülmüştür. Yapılan incelemeler sonucunda danışmanlık hizmeti alınan avukat tarafından yapılmış hiçbir iş veya işleme rastlanmamış, ancak bunun karşılığında söz konusu kişiye 424.579,36 TL ödemede bulunularak şirket zarara uğratılmıştır.

Temmuz 2024 yılında bünyesine katılan şirket avukatına 31.12.2024 tarihi itibarıyla toplam 283.500,00 TL tutarında ücret ödemesi yapılmıştır. Yine aynı dönemde sözleşmeli avukata vekaletli takip ettiği davalar karşılığında yapılan ödeme 394.331,76 TL’dir.

Kadrolu avukatların asıl görevinin Şirket’in davalarının takibi ve sonuçlandırılması olduğu açıktır. Bu itibarla, TTK’nın sermayenin korunmasına ilişkin hükümlerinin ihlal edilmesi nedeniyle sözleşmeli avukatlar ile olan sözleşmelerin feshedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Kooperatiflerden Piyasa Fiyatlarının Üzerinde Süt Alımı Nedeniyle Şirketin Zarara Uğratılması

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Mar. Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (Şirket) bünyesinde bulunan Bayındır Süt İşletme Tesisinde kullanılmak üzere 2024 yılı Ocak-Eylül döneminde çeşitli süt kooperatiflerinden inek, koyun ve keçi sütü alımları gerçekleştirilmiş olup söz konusu alımların incelenmesi neticesinde süt alım fiyatlarının piyasa fiyatlarının çok üstünde olduğu görülmüştür.

Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nın 18’inci maddesinin ikinci fıkrasında tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği düzenlenmiştir. Basiretli bir iş adamı gibi hareket etme deyimini ile kastedilen; tacirin, ticari işletmesi ile ilgili bir faaliyetinde, tedbirli ve öngörülü bir tacirin aynı durumda göstereceği özeni göstermesidir.

Basiret, sözcük anlamı itibarıyla, gerçekleri yanılmadan görebilme, ileriye görme, anlama, kavrama ve vizyon olarak tanımlanmaktadır. Söz konusu düzenleme bu bağlamda, tacirin ticari borçlarını yerine getirmedeki özen derecesini tayin eden, tamamlayıcı bir hukuk kuralıdır. Basiretli iş adamı gibi davranma yükümü, tacirlerin, sağduyu sahibi olma, işlemlerini ileriye düşünerek organize etme, sözleşmeyi yaparken her türlü ihtimali düşünme, borcun yerine getirilebilmesini engelleyecek hareketleri önceden nazara alma gibi kabiliyetlere haiz olmalarını gerektirir.

Basiretli iş adamı gibi davranma yükümü sadece TTK'nın pek çok maddesinde ayrıca düzenlenmiştir. Aynı kanunun 110/2 ve 286'ıncı maddelerinde "*Basiretli tacir*" ifadesini kullanırken, bazı maddelerde 1073, 1088, 1141/2- "*Tedbirli tacir*" ifadesini kullanması; tacirden beklenen basiretli davranışın içeriğinin ne olduğunun kanundan değil, ticari hayattan ve işin niteliğinden çıkartılabileceğini ortaya koymaktadır. Basiretli bir iş adamı gibi davranma yükümünde kriter olarak ele alınacak davranış, aynı ticaret alanında faaliyet gösteren tedbirli ve öngörülü bir tacirden beklenen özenli davranıştır; burada tacirlerden herhangi bir kişiye nazaran daha öngörülü olarak iş yapmaları beklenir. Tedbirli bir tacirin aynı durum ve şartlar altında göstereceği özenin basiretli tacir davranışının ölçütü olması, TTK'nun 18'inci maddesinin ikinci fıkrası, tacire getirdiği objektif özen yükümlülüğünün gereğidir. Tacirin göstereceği özen, dürüst, makul, orta zekalı bir insanın göstereceği özenin üstünde olmalıdır; tacirler arasındaki objektif özen ölçüsü ise vasat bir tacirden beklenen kadardır. Objektif özen ölçütüne göre tacir, ticari hayatına ilişkin mevzuata, ticari teamüllere, ticari örf ve adete hakim olmalıdır. Objektif özen yükümlülüğü, mesleğe -belli bir ticaret alanına- özgü bir özeni içerir ve bu özenin sözleşmenin veya işin niteliğine göre değerlendirilebilmesi, sözleşme ile sınırlandırılabilmesi yahut ağırlaştırılabilmesi de mümkündür. Tacirin özen borcunu yerine getirmediği takdirde ortaya çıkan sorumluluğa katlanmak zorunda olması, objektif özen yükümlülüğünün aynı zamanda bir kusur ölçütü olduğuna işaretir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde şirket yönetimi tarafından yapılan alımlarda gerekli piyasa araştırmalarının yapılması ve piyasada oluşan en uygun fiyatlardan alım yapılması gerekirken 31.12.2024 tarihi itibariye şirketin 722.896.156,33 TL zarar ettiği ve bu zarar nedeniyle İzmir Büyükşehir Belediyesi Meclis Kararı ile sermaye arttırımına gidilerek 400.000.000 TL kaynak aktarımına gidildiği halde söz konusu alımlarla ilgili gerekli özen gösterilmeyerek İzmir Ticaret Borsasında oluşan süt fiyatlarının çok üstünde fiyatlarla süt

alımları gerçekleştirildiği ve şirketin bu alımlar sonucunda 15.946.352,12 TL zarara uğradığı görülmüştür.

Şirketin mal ve hizmet alımlarında gerekli piyasa araştırmaları yapılarak alımların en uygun fiyat/kalite ve ödeme koşullarında gerçekleştirmesi gerekir.

BULGU 5: Süt İşleme Fabrikası Yapım İşinde Kamu İhale Mevzuatına Aykırılıkların Bulunması

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Satış Pazarlama San. ve Tic. AŞ (Şirket) tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında ihale edilen 20.225.000,00 TL sözleşme bedelli Süt İşleme Fabrikası Yapım İşinde mevzuata aykırı iş ve işlemler yapıldığı görülmüştür.

a) İşe ait 22.03.2022 tarihli 13 nolu hakediş dosyasının incelenmesi esnasında, ilgili hakediş dönemine ilişkin ödemenin tahakkuk ettirilebilmesi için öncesinde düzenlenen 14.10.2022 tarihli 12 nolu hakediş kümülatif ödeme tutarının minha edilmesi gerekirken, 14.09.2022 tarihli 11 nolu hakediş kümülatif ödeme tutarı minha edilerek ödemenin yapıldığı anlaşılmıştır. Dolayısıyla 12 nolu hakediş dönemi ödemesi yapılmış olmasına rağmen, 13 nolu hakediş döneminde 12 yerine 11 nolu hakediş ödemesi esas alınarak mükerrer ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Bilindiği gibi hakediş ödemelerinde; en son hakediş düzenlenen tarihten itibaren yapılan iş ve imalatların bedelinin yeni düzenlenen hakedişte ödenebilmesi için, önceki hakediş dönemine ilişkin kümülatif ödeme tutarının minha edilerek işlem tesis edilmesi gerekmektedir. Yapım İşleri Genel Şartnamesi (YİGŞ) geçici hakediş raporları bölümünde bu husus şöyle ifade edilmektedir. *Madde 39- f “(Değişik bent: 08/08/2019-30856 R.G./31. md., yürürlük: 18/08/2019) Her hakediş tutarından, bir evvelki hakediş tutarı çıkarıldıktan sonra kalan tutara idarece ilgili mevzuata göre hesaplanacak Katma Değer Vergisi eklendikten sonra bulunan miktardan sözleşmede yazılı kesintiler, varsa yüklenicinin idareye olan borçları ve cezalar ile kanunen alınması gereken vergiler kesilir. Hakediş raporu, yüklenici veya vekili tarafından imzalanıp idareye verildiği tarihten başlamak üzere en geç otuz gün içinde onaylandıktan sonra otuz gün içinde tahakkuka bağlanır. Bu tarihten başlamak üzere sözleşmesinde farklı bir süre belirtilmemiş ise on beş gün içinde de ödeme yapılır.”*

Dolayısıyla YİĞŞ 39'uncu maddesine istinaden, 13 nolu hakediş ödeme kümülatif tutarından 12 yerine 11 nolu hakediş kümülatif ödeme tutarı minha edilmekle, 13 nolu hakediş dönemi ödemesine ilaveten öncesinde düzenlenen 12 nolu hakediş dönemine ilişkin KDV dahil 5.055.073,59 TL ödemenin mükerrer olmak üzere yeniden ödendiği anlaşılmıştır. Söz konusu tutarın ilgili firmadan tahsili gerekir.

b) Yapım işinin kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere danışmanlık hizmet alımı yapılmış olmasına rağmen 3-13 arası hakediş raporlarının yapı denetim görevlileri/ danışman firma yetkili imzaları olmaksızın, tek imzalı olarak Genel Müdür imzası ile düzenlendiği ve ödendiği tespit edilmiştir;

YİĞŞ'nin 14'üncü maddesi gereğince “(1) Sözleşmeye bağlanan her türlü yapım işleri, idare tarafından görevlendirilen yapı denetim görevlisinin denetimi altında, yüklenici tarafından yönetilir ve gerçekleştirilir.” Yapım işlerinin yürütülmesinden sorumlu kişiler, madde 4'de Yapı denetim görevlisi olarak tanımlanmış olup, bu tanıma göre yapı denetim görevlisi; “İdare tarafından, işlerin denetimi için görevlendirilecek bir memur veya bir heyeti ve/veya idare dışından bu işleri yapmak üzere görevlendirilen gerçek veya tüzel kişi veya kişileri” ifade etmektedir. Yapı denetim görevlisinin yetki ve sorumlulukları ise aynı şartnamenin 15'inci maddesinde düzenlenmiştir. Yine YİĞŞ'nin 39'uncu maddesine göre geçici hakediş düzenleme usulü aşağıdaki gibidir:

“(4) Hakediş raporlarının düzenlenmesinde aşağıdaki esaslara göre işlem yapılır:

a) Geçici hakediş raporları yüklenicinin başvurusu üzerine, sözleşme veya eklerinde aksine bir hüküm bulunmadıkça her ayın ilk beş işgünü içinde düzenlenir. Yüklenici başvurmadığı takdirde idare, en çok üç ay içinde, tek taraflı olarak hakediş düzenleyebilir. Gelecek yıllara sari olmayan sözleşmelerde yaptırılan işler için, son hakediş raporu bütçe yılının sonuna rastlayan ayın yirminci günü düzenlenir.

b) İşe başlanıldığı tarihten itibaren meydana getirilen işler, yapı denetim görevlisi tarafından yüklenici veya vekili ile birlikte ölçülür ve bulunan miktarlar sözleşmedeki esaslara uygun olarak hakediş raporuna dahil edilir.

c) Düzenlenen hakediş raporunun işleme konulabilmesi için, yüklenici veya işbaşında bulunan vekili tarafından imzalanmış olması gereklidir. Yüklenici veya vekili, bildirilen günde,

hakedişe esas ölçülerin alınmasında hazır bulunmazsa yapı denetim görevlisi ölçümleri tek başına yaparak hakediş raporunu düzenler ve yüklenicinin bu husustaki itirazları kabul edilmez. Hakediş raporu düzenlendikten sonra bir hafta içinde yüklenici raporu imzalamazsa yapı denetim görevlisi, hakediş raporunu idareye gönderir ve rapor yüklenici tarafından imzalanıncaya kadar idarede hiçbir işlem yapılmaksızın bekletilir. Yüklenici hakediş raporlarını zamanında imzalamamış olursa ödemede meydana gelecek gecikmeden dolayı hiçbir şikayet ve istekte bulunamaz.

d) Hazırlanan ve iki tarafça imzalanmış bulunan geçici hakediş raporu, tahakkuk işlemi yapılıncaya kadar, yetkili makamlar tarafından düzeltiler. Bu düzeltme sırasında eski rakam ve yazıların okunabilir şekilde çizilmiş olarak hakediş raporunda bulunması ve düzeltme yapan yetkililerin imzasını taşıması gereklidir. Ancak bu düzeltmeler yeniden sayfa düzenlemeyi gerektirecek ölçüde fazla ise, esas sayfa üzerinde düzeltmenin yapıldığına ilişkin açıklama bulunmak şartı ile, yeniden ayrı bir sayfa düzenlenip hakediş raporuna eklenir.”

Öte yandan işin yapım kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere, Ege Şehir Yapı Planlama Müşavirlik ve Teknoloji AŞ ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.23. maddesinde Yüklenici tarafından hazırlanan aylık hakediş raporlarının İdare tarafından ödemesinin yapılabilmesi için kontrol edilerek, onaylanacağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede, YİĞŞ'nin 39'uncu maddesinde belirtilen hakediş düzenleme usulüne uygun olarak, hakedişlerin, yine YİĞŞ'nin 14 ve 15'inci maddeleri gereği işin İdarece görevlendirilen yapı denetim görevlileri, İdare üst düzey hiyerarşik yetkilileri ile ayrıca danışmanlık hizmet alımı sözleşmesi gereği danışman firma yetkililerince onaylanması gerektiği açıktır.

c) İşin Mukayeseli keşif cetvelinin onaysız olduğu tespit edilmiştir.

YİĞŞ'ye göre yapım işlerinde, proje değişikliği ve öngörülemeyen durumlar nedeniyle iş artışı yapılabilmektedir. YİĞŞ'nin 21'inci maddesi ile öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan işin; sözleşmeye esas proje içinde kalması, İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işleri

sözleşmelerinde ise % 20'sine kadar oran dahilinde, aynı yükleniciye yaptırılabilir. Bu şartlar dahilinde sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti, YİĞŞ'nin 22'nci maddesine göre yapılmalıdır. 21'inci madde gereği işin belirtilen şartlar dahilinde tamamlanamayacağının anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.

Yine işin yapım kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere Ege Şehir Yapı Planlama Müşavirlik ve Teknoloji AŞ ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.26. maddesinde ise, *“İş değişikliği söz konusu olduğunda değişiklikleri yeni birim fiyatları tespit edecek ve yeni fiyat analizlerini yapacak, değişiklik emirlerinin verilmesi için gerekçeli raporla beraber İdareden onay alacaktır. Danışman yapacağı herhangi bir önerinin maliyet ve zaman etkisi ve doğabilecek diğer sonuçları hakkında İdareyi tam olarak bilgilendirecektir. İdare önceden bilgilendirilmediği veya onaylamadığı herhangi bir uygulamanın gerçekleştirilmesinden doğacak sonuçlardan sorumlu olmayacaktır.”* denilmektedir.

Artan ve eksilen imalatlar açısından işin artış oranının, YİĞŞ'nin 21'inci maddesinde belirlenen oranlar dahilinde kalıp kalmadığının tespiti, birim fiyat teklif cetveli üzerinden mukayese yapacak şekilde mukayeseli keşif cetveli hazırlayarak yapılmaktadır. Dolayısı ile, YİĞŞ'nin 2'nci maddesi ile Baysan Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim San ve Tic. AŞ. ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.26. maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, söz konusu belgenin Danışman firma tarafından hazırlanarak gerekçeli rapor ile birlikte İdarenin onayına sunulması gerekirdi.

d) İşin yeni birim fiyat tutanaklarının onaysız olduğu tespit edilmiştir.

YİĞŞ'ye göre yapım işlerinde, proje değişikliği ve öngörülemeyen durumlar nedeniyle iş artışı yapılabilmektedir. İdare, YİĞŞ madde 12/4. fıkrasında belirlenen şartlarda, sözleşme konusu işlerle ilgili proje vb. teknik belgelerde değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir. Proje değişiklikleri işin süresini etkileyecek nitelikte ise yüklenicinin bu husustaki süre talebi de idare tarafından dikkate alınır. Yine YİĞŞ 21'inci maddesi ile öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan işin; sözleşmeye esas proje içinde kalması, İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak

mümkün olmaması şartlarıyla, süre hariç aynı yükleniciye yaptırılabilir. Bu şartlar dahilinde sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti, YİĞŞ madde 22'ye göre yapılmalıdır. Bu açıklamalar ışığında YİĞŞ madde 22/1 maddesi gereği; YİĞŞ 12./4 maddesinde belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21'inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, madde 22/2.fıkra da belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilmektedir.

YİĞŞ Madde 22 (1)'de " 12. maddenin 4. fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21. maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkra da belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit (Değişik ibare: 08/08/2019-30856 R.G./28. md., yürürlük: 18/08/2019) edilir. Bu şekilde hesaplanacak ilave işlerin bedelleri; birim fiyat sözleşmelerde yeni birim fiyatlar üzerinden, anahtar teslim götürü bedel sözleşmelerde ise yeni birim fiyatlar üzerinden hesaplanacak artış tutarına göre belirlenecek ilerleme yüzdeleri esas alınarak yükleniciye ödenir." Madde 22 (4)'de "Yeni fiyat yüklenici ile birlikte yukarıda belirtilen usullerden biri ile tespit edilerek düzenlenen tutanak idarenin onayına sunulur ve otuz gün zarfında idarece onaylanarak geçerli olur. Yeni fiyat tespitinde yüklenici ile uyuşmazlık ise, (Ek ibare: 08/08/2019-30856 R.G./28. md.; yürürlük: 18/08/2019) fiyat tutanağı idare tarafından onaylanmaksızın, taraflarca anlaşmazlık tutanağı düzenlenir ve anlaşmazlık idare tarafından on gün içerisinde (Değişik ibare: 08/08/2019-30856 R.G./28. md., yürürlük: 18/08/2019) Yüksek Fen Kurulunca belirlenen usul ve esaslara uygun olarak anılan Kurula intikal ettirilir. (Değişik ibare: 08/08/2019-30856 R.G./28. md., yürürlük: 18/08/2019) Yüksek Fen Kurulu tarafından tespit edilen fiyatın iki tarafça kabulü zorunludur. Yüklenici, fiyat uyuşmazlığı hakkındaki (Değişik ibare: 08/08/2019-30856 R.G./28. md., yürürlük: 18/08/2019) Yüksek Fen Kurulu kararını beklemeden idare tarafından tespit edilmiş fiyat üzerinden işe devam etmek zorundadır." denilmektedir.

Yine işin yapım kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere, Ege Şehir Yapı Planlama Müşavirlik ve Teknoloji ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.26. maddesinde ise, iş değişikliği söz konusu olduğunda Danışman

firmanın yeni birim fiyatları tespit edeceği, hazırlayacağı ve gerekçeli rapor ile birlikte İdarenin onayına sunacağı hususu düzenlenmiştir.

Bu çerçevede yeni fiyat tespitinde YİĞŞ 22'inci madde gereği yüklenici ile uyuşulmasından söz edilmesi nedeniyle, yeni birim fiyat tutanaklarının, danışmanlık hizmet alımı teknik şartnamenin 5.1.26. maddesi çerçevesinde hazırlanarak, yüklenici, Danışman firma ve İdare tarafından mutabakat sağlanacak şekilde onaylanmış olması gerekmektedir.

e) Yüklenicinin süre uzatım talebinin Danışman firma görüşü olmaksızın tek imzalı olarak Genel Müdür imzası ile düzenlendiği tespit edilmiştir.

Bilindiği gibi YİĞŞ'nin 29'uncu maddesi ile mücbir sebepler (Doğal afetler, kanuni grev, genel salgın hastalık, kısmi veya genel seferberlik ilanı vb. haller) nedeniyle veya İdarenin, sözleşmenin ifasına ilişkin yükümlülüklerini Yüklenicinin kusuru olmaksızın yerine getirmemesi (yer teslimi, projelerin onaylanması, iş programının onaylanması, ödenek yetersizliği gibi) ve bu sebeple sorumluluğu Yükleniciye ait olmayan gecikmelerin meydana gelmesi, bu durumun taahhüdün yerine getirilmesine engel nitelikte olması ve Yüklenicinin bu engeli ortadan kaldırmaya gücünün yetmemiş olması halinde, işi engelleyici sebeplere ve yapılacak işin niteliğine göre, işin bir kısmına veya tamamına ait süre en az gecikilen süre kadar uzatılabilmektedir. Öngörülemeyen nedenlerden dolayı da süre uzatımı mümkündür. Öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olduğu hallerde ilave işin gerektirdiği ek süre, mücbir sebepler ve/veya idarenin sebep olduğu hallerden dolayı, işte sorumluluğu yükleniciye ait olmayan gecikmelerin meydana gelmesi halinde, işi engelleyici sebeplere ve yapılacak işin niteliğine göre işin bir kısmına veya tamamına ait süre uzatımı Yükleniciye verilir.

YİĞŞ'nin 29'uncu maddesinin yedinci fıkrasında: *“Yüklenicinin, sürenin uzatılmasını gerektiren hallerin meydana geldiği tarihi izleyen yirmi gün içinde, idareye yazılı olarak bildirimde bulunması ve yetkili merciler tarafından usulüne göre düzenlenmiş belgelerle mücbir sebebin meydana geldiğini tevsik etmesi zorunludur. Yüklenici bildiriminde, iş üzerinde gecikmeye yol açtığını düşündüğü sebeplerin ayrıntılarını, işin süresinin ne kadar uzatılması gerektiğini belirtecektir. Uzatılacak sürenin tespiti o anda mümkün değilse bunun da sebeplerini ayrıca belirtecek, durumun netlik kazanmasından sonra istediği süre uzatımını da ayrı bir yazı ile derhal bildirecektir. Ancak idarenin sebep olduğu süre uzatımını gerektiren*

gecikmelerde, yüklenicinin yirmi gün içinde yazılı bildirimde bulunma şartı aranmaz. “denilmektedir.

Yine işin yapım kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere, Ege Şehir Yapı Planlama Müşavirlik ve Teknoloji AŞ ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.28. maddesi gereği Yüklenicinin süre uzatım talebine istinaden Danışman firmanın talebi inceleyerek, en geç 2 hafta içinde İdareye öneri sunması gerektiği, İdarenin kararından da yüklenicinin Danışman firma tarafından bilgilendirilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Bu nedenle süre uzatım talebine ilişkin kararın, Danışman firmanın görüşüne istinaden İdarece alınması gerektiği, akabinde danışman firma tarafından yükleniciye kararın bildirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

f) İşin revize iş programının Danışman firma görüş/raporu olmaksızın ve İdare onayı olmadan düzenlendiği tespit edilmiştir.

YİĞŞ'nin 17'nci maddesinin yedinci fıkrasında: *(Değişik fıkra: 08/08/2019-30856 R.G./24. md., yürürlük: 18/08/2019) İşte idarece onaylanan bir süre uzatımı olması, iş artışı/eksilişi yapılması, ödenek dilim değişikliği yapılması, idarenin izniyle havanın fen noktasından çalışmaya uygun olmadığı dönemde çalışılması, yeni fiyat tespiti yapılması gibi durumlarda ve idarece gerekli görülmesi kaydıyla yüklenici bu hususun kendisine tebliği tarihinden başlamak üzere yedi gün içinde revize iş programı düzenleyerek idarenin onayına sunmak zorundadır. Revize iş programının süresinde teslim edilmemesi veya sunulan iş programının idarece uygun bulunmaması durumunda birinci fıkradaki hükümler uygulanır.*” denilmektedir.

Öte yandan işin yapım kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere, Ege Şehir Yapı Planlama Müşavirlik ve Teknoloji AŞ ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin eki teknik şartnamenin 5.1.27. maddesinde iş programına uyumun takibinin yapılması, aksi halde İdarenin hazırlanacak bir rapor ile bilgilendirilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Bu nedenle hazırlanan iş programının danışmanlık hizmet alımı sözleşmesi gereği danışman firma yetkililerince hazırlanacak bir rapor ile takip edilmesi, süre uzatımı talebi akabinde revize iş programının İdarece onaylanması gerektiği anlaşılmaktadır.

g) Yüklenicinin 30.09.2022 tarihli geçici kabul talep dilekçesine rağmen, İdarenin kabul sürecini başlatmadığı tespit edilmiştir.

Bilindiği gibi taahhüt edilen iş, sözleşme ve eklerinde yer alan hükümlere uygun olarak tamamlandığında YİGŞ madde 41 (1) gereği, yüklenici idareye geçici kabulün yapılması için yazılı olarak başvuruda bulunur. Geçici kabul işlemleri YİGŞ ve Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği hükümleri de dikkate alınarak yürütülür. Madde 41- (14) gereği *“İşin süresinden önce bitirilmesi halinde, yüklenicinin isteği üzerine, idare sözleşmedeki iş bitim tarihini beklemeksizin yukarıdaki usullere uygun olarak işin kabulünü yapabilir.”* -

(1) *“Taahhüt edilen iş, sözleşme ve eklerinde yer alan hükümlere uygun olarak tamamlandığında yüklenici idareye geçici kabulün yapılması için yazılı olarak başvuruda bulunur.”* **(2)** *“Yapılan işler, yapı denetim görevlisi tarafından ön incelemeden geçirilir ve yapılan tespitler bir tutanağa bağlanır. ...”* **(4)** *Kabul komisyonunun oluşturulması ve işyerine gönderilebilmesi, yapılan işin kusurlu ve eksik kısımlarının bedelleri toplamının işin sözleşme bedelinin yüzde beşinden fazla olmamasına bağlıdır. Bu oranı geçmeyen kusur ve eksiklikler, aynı zamanda işin idareye teslimine ve kullanılmasına ve/veya işletilmesine engel olmayacak ve herhangi bir tehlikeye meydan vermeyecek nitelikte olmalıdır.”* **(5)** *Kabul komisyonu, gerçekleştirilen işlerin nev’ini, niteliğini, sözleşme ve ekleri ile teknik gereklere ve iş sırasında onaylanan değişikliklere uygunluğunu ve kabule hazır olup olmadığını, yüklenici veya vekili ile birlikte inceler...c) Kabul komisyonu işi kabule uygun gördüğü takdirde, geçici kabul tutanağı düzenlenir ve bu tutanağı komisyon üyeleri ile birlikte yüklenici veya vekili de imzalar.* **(7)** *Geçici kabul tutanağı, ihale makamı veya yetkilendirdiği kişilerce onaylandıktan sonra geçerli olur. ...”* denilmektedir.

Öte yandan YİGŞ madde 29’da: *(Değişik: RG-16/7/2011-27996) (1) “(Değişik fıkra: 08/08/2019-30856 R.G./30. md., yürürlük: 18/08/2019) İşin veya kısmi kabul öngörülen hallerde iş kısımlarının, sözleşmede belirlenen bitim tarihinde veya süre uzatımı verilmiş ise süre uzatımına göre belirlenen tarihte tamamlanıp geçici kabule hazır hale getirilmemesi durumunda, gecikilen her gün için sözleşmesinde öngörülen günlük gecikme cezası uygulanır.*

Cezalı çalışma süresi; varsa süre uzatımları da dahil yüklenicinin sözleşmeye göre işi bitirmesi gereken tarih ile geçici kabul itibar tarihi arasında geçen süredir.” denilmektedir.

Yapım işlerinde, işin fiilen bitip bitmediğinin tespit edilerek, geçici kabul sürecinin başlatılması gerektiği, aksi halde süresinde tamamlanmayan işler için, madde 29 gereği cezalı süreli çalışma uygulaması yapılacağı YİĞŞ hükümlerinden anlaşılmaktadır. Bu çerçevede yukarıda özetlenen prosedür doğrultusunda, Mart 2023’de sözleşme süresi sona erdiği anlaşılan ve yüklenicisi tarafından geçici kabul müracaatı yapılan iş için, işin bitmesi gereken tarihte, yapı denetim görevlilerince işin fiilen bitip bitmediğine dair ön inceleme işleminin gerçekleştirilmeyerek, geçici kabul sürecinin başlatılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu sürecin YİĞŞ hükümleri çerçevesinde yürütülmesi gerekirdi.

h) İşin yapım, kontrollük ve denetim hizmetlerini gerçekleştirmek üzere, Baysan Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim San ve Tic. AŞ ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesinin yapım işi tamamlanıp, geçici ve kesin kabul işlemleri gerçekleştirilmeden önce yasal gerekçeler oluşmadan fesh edildiği tespit edilmiştir.

Şirket ile imzalanan danışmanlık hizmet alımı sözleşmesi madde 46.1. Danışmanın sözleşmeyi feshetmesi “*Danışmanın, Sözleşme yapıldıktan sonra mücbir sebep halleri dışında, malî acz içinde bulunması nedeniyle taahhüdünü yerine getiremeyeceğini gerekçeleri ile birlikte yazılı olarak bildirmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar gelir kaydedilir ve Sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.*” Madde 47.1. İdarenin sözleşmeyi feshetmesi (Değişik: 03/07/2009-27277R.G. / 37 md.) “*Aşağıda belirtilen hallerde İdare Sözleşmeyi fesheder:*

a) Danışmanın taahhüdünü ihale dokümanı ve Sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, Sözleşmede belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, İdarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi,

b) Sözleşmenin uygulanması sırasında Danışmanın 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 25 inci maddesinde belirtilen yasak fiil ve davranışlarda bulunduğu tespit edilmesi, hallerinde ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar gelir kaydedilir ve Sözleşme feshedilerek hesabı genel

hükümlere göre tasfiye edilir.” Söz konusu Madde 48.1. Sözleşmeden önceki yasak fiil veya davranışlar nedeniyle fesih “Danışmanın, ihale sürecinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa göre yasak fiil veya davranışlarda bulunduğu Söleşme yapıldıktan sonra tespit edilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar gelir kaydedilir ve Söleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.” 48.1.1 “Ancak, taahhüdün en az % 80’inin tamamlanmış olması ve taahhüdün tamamlattırılmasında kamu yararı bulunması kaydıyla;

a) İvediliği nedeniyle taahhüdün kalan kısmının yeniden ihale edilmesi için yeterli sürenin bulunmaması,

b) Taahhüdün başka bir Danışmana yaptırılmasının mümkün olmaması,

c) Danışmanın yasak fiil veya davranışının taahhüdünü tamamlamasını engelleyecek nitelikte olmaması, hallerinde, İdare Söleşmeyi feshetmeksizin Danışmandan taahhüdünü tamamlanmasını isteyebilir ve bu takdirde Danışman taahhüdünü tamamlamak zorundadır. Ancak bu durumda, Danışman hakkında 4735 sayılı Kamu İhale Söleşmeleri Kanununun 26 ncı madde hükmüne göre işlem yapılır ve Danışmandan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı kadar ceza tahsil edilir. Bu ceza hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de tahsil edilebilir.”

Madde 49- Söleşmenin feshine ilişkin düzenlemeler 49.1. “(Değişik: 03/07/2009-27277R.G. / 38 md.)Danışmanın mali acz içinde bulunması nedeniyle Söleşmenin feshi halinde Danışmanın fesih talebinin İdareye intikali, Danışmanın taahhüdünü ihale dokümanı ve Söleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi durumunda İdarenin noter aracılığı ile nedenleri ve sonuçlarını açıkça belirterek göndereceği ihtarnamede belirlenen ve Danışmana tebliğ edildiği tarihten başlayarak on (10) günden aşağı olmamak üzere verilen ihtarlı sürenin bitimi (Verilen bu süre, Söleşme süresini etkilemeyeceği gibi gecikme cezası uygulanmasını da engellemez.), Söleşmenin uygulanması sırasında Danışmanın 4735 sayılı Kamu İhale Söleşmeleri Kanununun 26 ncı maddesinde sayılan yasak fiil veya davranışlarda bulunduğu tespit edilmesi ile ihale sürecinde 4735 sayılı Kamu İhale Söleşmeleri Kanununa göre yasak fiil veya davranışlarda bulunduğu Söleşme yapıldıktan sonra tespit edilmesi hallerinde ise tespit tarihi itibarıyla, Söleşme feshedilmiş sayılır. Bu tarihleri izleyen yedi gün içinde İdare tarafından fesih kararı alınır. Bu karar, karar tarihini izleyen beş gün içinde Danışmana bildirilir.49.2. (Değişik: 07/06/2014-29023R.G. / 25. md.) 4735 sayılı Kamu İhale Söleşmeleri Kanununun 19, 20 ve 21 inci maddelerine göre

Sözleşmenin feshedilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar endekse göre güncellenir. Güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki fark Danışmandan tahsil edilir. 49.3. Hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle teminat alınmış ise, alıkonulan tutar gelir kaydedileceği gibi, Sözleşmenin feshedildiği tarihten sonra yapılmayan iş miktarına isabet eden teminat tutarı da birinci fıkra hükmüne göre güncellenerek Danışmandan tahsil edilir. 49.4. Sözleşmenin feshi halinde 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 20 nci maddesine göre Danışmanın kesin teminatı ve varsa ek kesin teminatı gelir kaydedilir. Gelir kaydedilen teminatlar, Danışmanın borcuna mahsup edilemez. Ayrıca Danışmanlar hakkında 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun ihalelere katılmaktan yasaklamaya ilişkin 26 ncı maddesine göre işlem yapılır ve Sözleşmenin feshi nedeniyle İdarenin uğradığı zarar ve ziyan Danışmana tazmin ettirilir. 49.4.1.Feshedilen Sözleşme konusu işin tasfiyesi genel hükümlere göre yapılır.”

Madde 50- Mücbir sebeplerden dolayı Sözleşmenin feshi-50.1.”*Mücbir sebeplerden dolayı İdare veya Danışman sözleşmeyi tek taraflı olarak feshedebilir. Ancak Danışmanın mücbir sebebe dayalı bir süre uzatımı talebi varsa İdarenin sözleşmeyi feshedebilmesi için uzatılan sürenin sonunda işin sözleşme ve eklerine uygun şekilde tamamlanmamış olması gerekir. Sözleşmenin feshedilmesi halinde, hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilerek kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar iade edilir.”*

Yapılan açıklamalar çerçevesinde sözleşmede belirtilen yapım işine ait kesin kabul süreçleri tamamlanıncaya değin işin devam etmesi gerekirdi.

ı) Hakediş ile bedeli ödendiği halde KDV ve fiyat farkı dahil 4.802.547,13 TL tutarındaki imalat kalemlerinin bir kısmının şartname ve sözleşmesine uygun yapılmadığı bir kısmının da yerinde olmadığı tespit edilmiştir.

YİĞŞ Madde 24 - (1) “*Yapı denetim görevlisi, yüklenici tarafından yapılmış olan işin eksik, hatalı ve kusurlu olduğunu veya malzemenin şartnamesine uygun olmadığını gösteren delil ve emareler gördüğü takdirde, gerek işin yapımı sırasında ve gerekse kesin kabule kadar olan sürede bu gibi eksiklerin, hataların ve kusurların incelenmesi ve tespiti için gerekli görülen yerlerin kazılmasını ve/veya yıkılıp yeniden yapılmasını yükleniciye tebliğ eder. Bu incelemeler yüklenici veya vekili ile birlikte yapılır. Yüklenici veya vekili bu konuda yapılacak tebliğe uymazsa, incelemeler yapı denetim görevlisince tek taraflı olarak yapılarak tutanakla*

tespit edilir. Bu gibi inceleme ve araştırmaların giderleri, işlerin eksik, hatalı ve kusurlu olduğunun anlaşılması halinde yükleniciye ait olur. Aksi anlaşılırsa genel hükümlere göre işlem yapılır. (2) Sorumluluğu yükleniciye ait olduğu anlaşılan hatalı, kusurlu ve malzemesi şartnameye uymayan işlerin bedelleri, geçici hak edişlere girmiş olsa bile, yüklenicinin daha sonraki hak edişlerinden veya kesin hak edişinden ya da teminatından kesilir.”

YİĞŞ madde 24’de belirtildiği üzere sorumluluğu yükleniciye ait hatalı, kusurlu ve malzemesi şartnameye uymayan işlerin bedelleri, geçici hak edişlere girmiş olsa bile, yüklenicinin daha sonraki hak edişlerinden veya kesin hak edişinden ya da teminatından kesilir hükmüne istinaden, tarafımızca yerinde tespit edilemeyen ekipmanlara ait ödemelerin, sonraki süreçte düzenlenen hak edişlerden veya teminattan kesilmesi gerekmektedir. Ancak yapılan incelemeler çerçevesinde aşağıdaki tabloda belirtilen imalat kalemlerine ait tutarların yüklenici hak edişinden kesilmediği görülmüştür. Aşağıda tabloda ayrıntılı hesaplaması yapılan toplam 4.802.547,13 TL’nin Yüklenicinin hakedişinden kesilmesi gerekirdi.

Tablo 3: Hatalı, Kusurlu ve Eksik İmalat Listesi

Sıra No		
	İDARİ BİNA VE FABRİKA BİNASI	
A	Topraklama ve Yıldırımdan Korunma Sistemi	-41.956,75
B	Aydınlatma -Priz Tesisatları ve Ekipmanları	-200.048,15
C	Pano Malzemeleri	-29.603,50
D	Kablo ve kablo taşıma sistemleri	-232.118,20
E	Panolar	-4.552,00
F	Zayıf Akım Sistemi (Tel-Data-TV-CCTV-Seslendirme)	-145.241,53
G	Yangın Algılama Sistemi	-104.028,20
H	Asansör	-208.500,00
	İDARİ BİNA VE FABRİKA BİNASI tesisatları toplamı	-966.048,33
1	Jeneratör ve panoları	-1.110.424,34
2	Arıtma Yapıları	-29.693,34
	Genel Toplamı	-2.106.166,01 TL

	Fiyat Farkı Dahil Tutar	-4.069.955,20T TL
	KDV Dahil Toplam Tutar	-4.802.547,13 TL

i) Yüklenici tarafından yapılmayan bazı imalat kalemlerinin Şirket tarafından farklı bir firmaya tamamlatıldığı halde yüklenici firmaya mükerrer ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Taahhüt edilen iş, sözleşme ve eklerinde yer alan hükümlere uygun olarak tamamlandığında YİĞŞ madde 41 (1) gereği yüklenici idareye geçici kabulün yapılması için başvuruda bulunur. Geçici kabul işlemleri YİĞŞ ve Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği hükümleri de dikkate alınarak yürütülür. Geçici kabul işlemleri esnasında verilen süre sonunda yüklenici tarafından giderilmeyen eksiklikler, gecikme 30 günü aşarsa yüklenici nam ve hesabına İdare tarafından giderilebilir. Bu durumla ilgili olarak YİĞŞ Madde 41inci maddesinde: *“(Değişik bent: 08/08/2019-30856 R.G./33. md., yürürlük: 18/08/2019) Kabul komisyonu, kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit ederse; geçici kabul tutanağını tanzim ederek gördüğü kusur ve eksikliklerin ayrıntısını gösterir bir liste düzenler ve bunların giderilmesi için gerekli olan süreyi tutanakta belirtir. Belirlenen sürenin sonunda, yüklenici bulunsun veya bulunmasın, işin son durumu, yapı denetim görevlisi tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir ve idareye iletilir. Eksikliklerin giderilmesi halinde geçici kabul tutanağı onaylanır. Kabul komisyonunun tespit ettiği eksiklikler, belirlenen sürede yüklenici tarafından giderilmezse bu sürenin bitiminden sonra eksikliklerin giderilmesine kadar geçecek her gün için, sözleşmesinde günlük gecikme cezası olarak yazılan tutarın %10’u oranında günlük ceza uygulanır. Ancak gecikme otuz günü geçerse ceza uygulamasına devam edilmekle birlikte idarece kusur ve eksiklikler yüklenici nam ve hesabına giderilebilir. Bu durumda kabul tutanağı eksikliklerin giderilmesinden sonra idarece işleme konularak onaylanır ve bu tarih kabul tarihi olarak dikkate alınır.”* denilmektedir.

Öte yandan yine YİĞŞ’ nin 'Yüklenicinin bakım ve düzeltme sorumlulukları' başlıklı 25’inci maddesinde: *“(1) Taahhüt konusu yapım işinin her türlü sorumluluğu, kesin kabul işlemlerinin idarece onaylanacağı tarihe kadar tamamen yükleniciye aittir. Yüklenici, gerek malzemenin şartnameye uygun olmamasından ve gerekse yapım işlerinin kusur ve eksiklerinden dolayı, idarece gerekli görülecek bütün onarım ve düzeltmeler ile sürekli bakım işlerini kendi hesabına derhal yapmak zorundadır. Yüklenici bu zorunluluğa uymadığı takdirde, idare, kendisinden bir yazı ile yükümlülüklerini yerine getirmesini isteyecektir. Bu talimatın yükleniciye tebliği tarihinden başlamak üzere işin özelliğine göre, talimat yazısında idarece*

daha uzun bir süre verilmemişse, yüklenici on gün içinde yükümlülüklerini yerine getirmeye fiilen başlamadığı veya başlayıp da belirlenen süre içinde teknik gereklerine göre işi bitirmediği takdirde idare, (Değişik ibare: 08/08/2019-30856 R.G./29. md., yürürlük: 18/08/2019) teminat süresi dışındaki onarım, düzeltme ve bakım işlerini, bütün giderleri yükleniciye ait olmak üzere 4734 sayılı Kanunda gösterilen usullerden biri ile yaptırabilir. İdare bu işler için yüklenicinin teminatından veya varsa diğer alacaklarından ödeme yapmaya yetkilidir.” denilmektedir.

Bu doğrultuda kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilmesi halinde gerekli sürenin verilmesi, süre bitiminde gecikilen her gün için günlük gecikme cezasının %10’u kadar ceza kesilmesi gerektiği, cezalı geçen sürenin 30 günü aşması halinde ise kusur ve eksikliklerin yüklenici nam ve hesabına Şirket tarafından giderilebileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan denetimler sonucunda aşağıdaki tabloda belirtilen imalat kalemlerinin Şirket tarafından başka bir firmaya tamamlatıldığı halde, yüklenici firmadan söz konusu imalat bedellerinin tahsil edilmemesi neticesinde mükerrer ödeme yapıldığı tespit edilmiştir. Bu tutarın firmanın hak edişinden kesilmesi gerekmektedir.

Tablo 4: İmalat Kalemleri ve Tutarları

ÜRÜN	FATURA MİKTARI	BİRİM FİYAT (KDV DAHİL)	BAYINDIR TESİS KULLANILAN MİKTAR	TUTAR (KDV DAHİL)	BAYINDIR TESİS DEPO BULUNAN MİKTAR	DEPODAKİ TUTAR (KDV DAHİL)
24 Volt Güç Kaynağı	3 Adet	25.140,00	1,00 Adet	25.140,00	0,00 Adet	0,00
Yangın Alarm Kablosu	2500 Metre	249,60	204,50 Metre	51.043,20	131,00 Metre	32.697,60
Siren Kablosu	600 Metre	312,00	248,00 Metre	77.376,00	352,00 Metre	109.824,00
Sistem Aküleri	8 Adet	2.580,00	2,00 Adet	5.160,00	0,00 Adet	0,00
Acil Durum Yönlendirme Armatürü	27 Adet	11.256,00	7,00 Adet	78.792,00	4,00 Adet	45.024,00
Genel Toplam				237.511,20		187.545,60

BULGU 6: Fabrikaya Ait Makine Kurulumlarında Firma Tarafından Yapılması Gereken Giderlerin Şirket Tarafından Karşılanması

Makine, malzeme, işçilik ve montaj işlemleri gibi sözleşme garantisi kapsamındaki kalemlerin makine kurulumu yapan firma tarafından harcandığı ve geri ödeme yapılmadığı görülmüştür.

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ. (Şirket) ile yüklenici firma arasında 14 adet, toplamda 6.139.550,00 EUR bakiyeli Bayındır Süt İşletme Tesisi Makine, Malzeme, İşçilik ve Montaj alım ve kurulum sözleşmeleri imzalanmıştır.

Sözleşme kapsamında, makinaların teslimatı, kurulumu, parça temininde;

- İşin yapımı için gerekli olan malzeme ve ekipmanların İZTARIM Bayındır Süt İşletme Tesisine Yüklenici tarafından süresinde, eksiksiz ve ayıpsız olarak teslim edilmesi,
 - Yüklenici tarafından teslimatı gerçekleştirilen makine ve ekipmanların üretiminde kullanılan mekanik malzemelerin kalitesi devreye alınmadan 12 ay ya da fatura tarihinden itibaren 18 ay süre ile malzeme ve işçilik hatalarına karşı Yüklenici garantisi altında olduğu,
 - Garanti Süresi boyunca Yüklenici, hatalı ekipman parçaları onarmayı veya gerek görmesi durumunda bedelsiz değiştirmeyi taahhüt edeceği,
- Hususları hüküm altına alınmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın "Tacir Olmanın Hükümleri" başlıklı 18'inci maddenin ikinci fıkrasında, tacirin ticaretine ilişkin faaliyetlerinde basiretli iş adamı gibi davranması gerektiğine hükmedilmiştir. Basiretli iş adamı gibi davranma tacir açısından bir yükümlülük teşkil etmektedir. Kişiyi ağır bir özen yükümlülüğü borcu altına sokmaktadır. Bu bağlamda, aynı Kanunun özen ve bağlılık yükümlülüğünü düzenleyen 369'uncu maddesinde ise, yönetimle görevli üçüncü kişilerin görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altında olduğu belirtilmiştir.

Ancak, Şirket'in işin yüklenicisi firmadan almış olduğu makine, yedek parça ve hizmetler incelendiğinde, Yüklenici firmanın, bedelleri ödenen yedek parça kalemlerini makine kurulumunda kullandığı tespit edilmiştir.

Bu sözleşmeye istinaden Yüklenici tarafından, toplamda 15.506,88 EURO (31.12.2024 MBDA 36,7362 / 569.663,85 TL) bedelli yedek parça kalemlerinin garanti süresi dolmaksızın, yeniden gönderimi sağlanmamıştır. Bedelleri ödenen yedek parça kalemlerinin makine kurulumunda kullanılması şirket zararına sebebiyet vermiş olup, ilgili yedek parça kalemlerine ödenen bedelin Yüklenici firmadan geri alınması gerekmektedir.

BULGU 7: Belediye Şirketleri Arasında İşçi Geçişleri Yapılmasının Hukuki Dayanağının Bulunmaması ve Yeni İşe Alımlarda İlan Çıkılmaması

Personel temin hizmeti yöntemiyle çalışan sürekli işçilerin Yönetim Kurulu Kararı ve Büyükşehir Belediyesi Başkan Olur'u ile Büyükşehir Belediyesinin doğrudan veya dolaylı olarak hissesine sahip olduğu şirketleri arasında geçişlerinin yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İşçi Alınmasında Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde:

“(2) Bu Yönetmelik hükümleri;

... belediyelerin ve bunların kurdukları veya üye oldukları mahallî idare birlikleri ile bağlı kuruluşlarının Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurdukları şirketler ... 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.” düzenlemesine yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik hükümlerinde, Belediye şirketi olan İZTARIM AŞ (Şirket)'nin yeni personel alımları için, işçi alım ilanlarının Türkiye İş Kurumuna bildirilmesinin zorunlu olduğu düzenlenerek, işçi alımının adil ve şeffaf bir şekilde yapılmasını sağlayacak tedbirlerin de alınması gerektiğine yer verilmiştir. Dolayısıyla Şirket bünyesinde ilk defa istihdam edilecek işçilerin nitelik ve diğer özelliklerinin Türkiye İş Kurumuna bildirilmesi ile işe alım prosedürlerinin başlatılmasının gerekli olduğu mezkur Yönetmelik'le düzenlenmiştir. Ancak uygulamada 2024 yılı içerisinde ilk kez işe alınan 52 kişi için ilana çıkılmamıştır.

Yapılan incelemede, 2024 yılı faaliyet döneminde İzmir Büyükşehir Belediyesi Başkanının onayını takip eden Şirket yönetim kurulu kararları ile diğer belediye şirketlerinden çıkışı yapılarak Şirket'e girişi yapılan 5 işçi, Şirket'ten de çıkışı yapılarak diğer belediye şirketlerine girişi yapılan 80 işçinin olduğu görülmüştür.

2024 yılında işçi geçişlerine yönelik olarak İzmir Büyükşehir Belediyesi Başkanının onayını gösteren yazı ile Şirket tarafından alınan yönetim kurulu kararlarından birine örnek olarak aşağıda verilmiştir:

İzmir Büyükşehir Belediyesi Başkanı tarafından imzalanarak Şirket'e gönderilen 28.06.2024 tarih ve 2016929 sayılı yazı ile, Grand Plaza AŞ'de müdür olarak görev yapan kişinin tüm özlük haklarıyla birlikte Müdür kadro unvanı ile işe başlatılması hususunda gereğinin yapılması belirtilmiştir.

Belediye Başkanı tarafından imzalanan yazı üzerine Şirket Yönetim Kurulu tarafından 01.07.2024 tarih ve 36 sayılı karar ile Grand Plaza AŞ kadrosunda görev yapan kişinin geriye dönük hakları saklı kalmak kaydı ile 01.07.2024 itibari ile kadrosunun Şirket'e nakli yapılarak müdür olarak görevlendirilmesine" karar verilmiştir.

Bu karar ile kişinin Grand Plaza AŞ'den çıkışı yapılarak tüm yasal hakları ile birlikte İZTARIM AŞ'de işe başlatılmasına karar verilmiştir.

Belediye Başkanının onayıyla belediye şirketleri arasında geçişine izin verildiği durumda, kişinin ayrıldığı belediye şirketinden çıkışı "SGK Çıkış Kodu 22 - Diğer Nedenler"le yapıldığı görülmüştür. "SGK Çıkış Kodu 22 - Diğer Nedenler" çıkış kodu, kişinin işten çıkış nedeninin başka bir çıkış kodu ile bağdaşmayan nedenden kaynaklanması durumunda seçilen çıkış kodu olarak tanımlanmaktadır. Belediye şirketinden çıkışı yapılan kişi, diğer belediye şirketinde tüm yasal hakları saklı kalmak şartıyla işe başlatılmaktadır.

Mevzuatta belediye şirket işçilerinin, belediyenin sermayesinde çoğunluk hissesine sahip olduğu belediye şirketleri arasında geçişine izin verilen bir husus düzenlenmemektedir. Bu nedenle belediye şirketleri arasında işçi geçişleri yapılmasının hukuki dayanaktan yoksun olduğu düşünülmektedir.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İşçi Alınmasında Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik kapsamında belediye şirketleri tarafından istihdam edilecek personelin adil ve şeffaf bir şekilde alım süreçlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Diğer yandan, farklı tüzel kişiliklere sahip belediye şirketlerinde çalışan işçi geçişlerinin Büyükşehir Belediye Başkanının onayı ve yönetim kurulu kararı ile yapılmasına cevaz veren bir düzenleme de bulunmamaktadır.

Yukarıda yer verilen hususlar çerçevesinde yapılan incelemeler sonucunda;

- Belediye şirketleri arasında geçişi yapılan işçilerle ilgili işçilerin çıkışını yapan veya işçileri işe başlatan belediye şirketlerinin ilgili personelle ilgili herhangi bir personel ihtiyaç analizinin yapılmadığı,

- Şirket'e diğer belediye şirketlerinden geçişi yapılarak yeni işçi alımı şeklinde işe başlatılan işçilerin alım ilanlarının Türkiye İş Kurumuna bildirilmediği,

- Şirket Yönetim Kurulu'na meri mevzuatta belediye şirketleri arasında işçi geçişlerine ilişkin bir yetki verilmediği, işçi geçişlerine ilişkin olarak meydana gelecek muhtemel zararlarla ilgili yönetim kurulu üyelerinin sorumlu olacağı,

- Şirket bünyesinde ilk kez işe alınan 52 kişinin Türkiye İş Kurumuna bildirilerek ilan edilmesi gerekirken bu işlemin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında şirketler arasında personel geçişlerini engelleyen her hangi bir mevzuat bulunmadığını belediye başkanının onayı ile bu geçişlerin yapılabileceğini bildirmişse de geçişler esnasında personelin iş çıkışı yapılarak bu geçişlerin gerçekleşmesi nedeniyle söz konusu personel farklı şirkette işe başlarken ilk kez işe alınan personel için uygulanan yasal prosedürlerin uygulanması gerekir.

Sonuç olarak, 2024 yılı faaliyet döneminde Büyükşehir Belediye Başkanı'nın onayını takip eden Şirket yönetim kurulu kararları ile belediye şirketleri arasında geçişi yapılan işçilerin, mevzuatta işçi geçişine izin veren bir husus düzenlenmemesi nedeniyle hukuken mümkün olmadığı, bu hususun düzeltilmesi gerektiği ve yeni işe alımlarda ise ilan için Türkiye İş Kurumuna başvuru yapılması kanuni zorunluluktur.

BULGU 8: Sayım Sırasında Tespit Edilemeyen Sabit Kıymetlerin Bulunması

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (Şirket) fiili sayım ve taşınır işlemlerinin incelenmesi neticesinde, bazı makine ve cihazlar ile demirbaş malzemelerinin, (Taşınır Kayıt Sistemi taşınır mevcut ürün listesindeki bilgilere göre) ilgili sabit kıymetlerin sayımının yapıldığı alanda bulunmadığı görülmüştür.

Şirket harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludurlar.

Kaybolan sabit kıymetlerin zayi olmakla birlikte Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 278'inci maddesi kapsamında belirtilen kıymeti düşen mallar olarak addedilmesi mümkün olmadığı gibi Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nın 88'inci maddesi gereğince sermayede meydana gelen eksilmelerin zarar addolunması da mümkün olmayıp söz konusu sabit kıymetlere ilişkin ödenen bedellerin gider olarak indirilebileceğine dair bir hüküm de GVK'nın 40'ıncı maddesinde bulunmamaktadır. Kaybolma suretiyle zayi olan sabit kıymetler yasal defter kayıtlarında, karşılık ayrılmadan direkt olarak "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabı'na kanunen kabul edilmeyen gider olarak kaydedilmelidir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve mevcut durum birlikte değerlendirildiğinde, aşağıdaki tabloda yer alan makine ve cihaz ile demirbaş malzemelerinin Şirket demirbaşına kayıtlı dayanıklı taşınırları arasında bulunmadığı ve harcama biriminin dayanıklı taşınırlarına ilişkin kayıtlarının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

30.05.1966 tarih ve 140 no.lu Hesap Uzmanları Kurulu Danışma Komisyonu kararında, sebebi izah edilemeyen sabit kıymet sayım noksanlıkları konusunda, eksik sabit kıymetlerin, defter bedel üzerinden satıldığı varsayımına göre işlem yapılması esası benimsenmiştir.

İlgili sabit kıymetler için izlenecek muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir:

----- / -----

257 Birikmiş Amortisman Hesabı (408.272,85 TL)

197 Sayım ve Tesellim Noksanları Hesabı (152.757,43 TL)

25 Maddi Duran Varlıklar Hesabı (561.030,28 TL)

----- / -----

----- / -----

689 Diğer olağan dışı gider ve zararlar Hesabı (152.757,43 TL)

197 Sayım ve Tesellim Noksanları Hesabı (152.757,43 TL)

----- / -----

Bu işlemler neticesinde, kaybolan sabit kıymetlerin net defter değeri, şirketin zararına yansıtılacağı için bu durum Kurumlar Vergisinde beyan edilen Kar/Zararı etkilemektedir. Amortisman gelirinin düşürülmesi, kurumlar vergisi matrahının artmasına yol açacaktır. Çünkü kaybolan sabit kıymetle ilgili geçmiş yıllarda ayrılan amortismanlar gelir olarak gösterilmiştir. Bu giderin kayıtlardan çıkarılması, vergi matrahının daha yüksek olmasına sebep olacaktır. Ancak bu tutarın ilgili sabit kıymetlere yönelik sorumlu personele rücu edilmesi durumunda Gelir/Gider kaydı eşitlenmiş olacaktır. Bu durumda izlenecek muhasebe kaydı işlemleri aşağıdaki şekildedir:

----- / -----

135 Personelden Alacaklar Hesabı 152.757,43 TL

679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabı 152.757,43 TL

----- / -----

Sonuç itibariyle kaybolan varlıklar için yapılacak muhasebe işlemleri, ilgili düzenlemelere ve iç kontrol prosedürlerine göre gerçekleştirilmeli, yönetim kurulu kararı alınarak TMS 16, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesine yönelik net defter değeri üzerinden kayıtlardan çıkarılarak zarar olarak kaydedilmeli ve ilgili sorumlulara rücu işlemi gerçekleştirilmelidir.

Tablo 5: Eksik Sabit Kıymet Listesi

Kebir	Demirbaş İsmi	Miktar	Alış Yılı	Defter Değeri (Enf)	11.2024 Sonu Amort.	Net Defter Değeri
255	Apple Iphone 11 Telefon	1	2021	48.766,75	47.411,71	1.355,04
255	Hp Yos18 A Inkjet Faks	1	2021	31.843,64	9.287,69	22.555,95
255	Huawei P40 Akıllı Telefon	1	2021	54.190,03	52.684,30	1.505,73
255	Apple Iphone 11 128 Gb Telefon	1	2021	35.776,66	34.782,57	994,09
255	Lenovo Notebook	1	2021	27.814,22	20.281,15	7.533,08
255	Lenovo Yoga 7X1 Dokunmatik	1	2021	125.845,03	91.761,72	34.083,31
255	Cep Telefonu	1	2022	26.883,33	26.136,35	746,98
255	Asus Çerçevesiz Ekran	1	2022	5.037,23	3.672,96	1.364,27
255	Cep Telefonu (Ios)	1	2022	28.620,84	27.825,58	795,26
255	Tablet ve Tablet Kalem	1	2022	32.681,67	23.830,30	8.851,37
255	Ios	1	2022	32.681,67	23.830,30	8.851,37
255	Telsiz Telefon	1	2024	1.154,72	211,71	943,01

255	Beko Joker Derin Dondurucu	1	2022	9.238,53	2.694,58	6.543,95
255	Dijitus Ethernet Kartı	1	2022	13.324,84	9.716,01	3.608,83
255	Hp Probookx360 435 G7	1	2022	46.456,56	33.874,47	12.582,09
255	Kurutucu	1	2022	64.157,69	18.712,61	45.445,08
255	Kızaklı Raylı Dolap	1	2022	9.238,53	5.389,14	3.849,39
				561.030,28	408.272,85	152.757,43

BULGU 9: Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Sınıfına Girmesi Gereken Hizmet Alımlarına Ait Ödemelerin Gider Kaydedilmesi

A) 01.04.2022 tarihinde İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ. (Şirket) ile Mali Müşavirlik firması arasında imzalanan dünya ve ülke ekonomisi ile ilgili genel ve sektörel olarak mali, istatistiki ve ekonomi ile ilgili verilerin belirli dönemler halinde Şirketler Koordinatörlüğüne bülten şeklinde hazırlanarak raporlanmasına ait danışmanlık hizmeti alım işinde yapılan incelemeler neticesinde, söz konusu yüklenici firma tarafından dönemin Büyükşehir Belediye Başkanı, Büyükşehir Belediye Genel Sekreteri ve Satın Alma Dairesi Başkanı pozisyonunda görev alan kişilere mali, istatistiki ve ekonomi alanlarında danışmanlık hizmeti verildiği anlaşılmıştır.

Hazırlanan raporlarda söz konusu kişilere TÜİK, döviz kuru, enflasyon, aylık yükseliş-düşüş gösteren sektörler gibi ekonomik veriler her ay düzenli olarak veri şeklinde sunulmuştur.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesi:

“(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır. (2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. Ziraî faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 59 uncu maddesinin son fıkrası hükmü de dikkate alınır.” şeklinde düzenlenmiştir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise safi kazancın tespit edilmesinde dikkate alınacak giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerden olması gerektiği belirtilmiştir.

Ana faaliyet alanı gıda, üretim ve marketçilik olan Şirket'in almış olduğu söz konusu danışmanlık hizmeti kapsamında hazırlanmış raporlarının incelenmesi neticesinde; raporların şirketin ana faaliyetleri ile ilgili olmadığı, işletme ile ilgili herhangi bir verinin yer almadığı,

şirketle doğrudan ilişkisi olmayan kişilere finansal danışmanlık amacıyla bu hizmetin satın alındığı, dolayısıyla şirketin ilave mali yüke katlanmak durumunda bırakıldığı tespit edilmiştir.

Ayrıca şirket ana faaliyet konusuna girmeyen giderin kanunen kabul edilmeyen gider kapsamına alınması gerekirken şirket kazancından düşülen gider olarak bildirilmesinden dolayı yapılan hatalı işlem vergi kaybına sebebiyet vermiştir.

Bunun yanı sıra sözleşme maddeleri incelendiğinde sözleşme bedelinin net 19.000,00 TL olarak belirlendiği, aylık ibaresi eklenmediğinden sözleşmenin sekiz aylık bedelinin belirtilen tutar kadar olduğu anlaşılmıştır. Ancak söz konusu tutar aylık olarak ödenmiştir. Yine sözleşmede, sözleşme süresinin sona ermesinden önce yazılı olarak feshedilmediği takdirde 7'nci maddede yer alan ücret şartları hariç olmak üzere yenilenmiş sayılacağı belirtilmiştir. Ayrıca uygulamada ücret artışlarına ilişkin herhangi bir anlaşma tutanağı düzenlenmediği halde ve sözleşmede böyle bir madde olmamasına rağmen 2023 yılında iki kez ücret artışına gidildiği tespit edilmiştir.

İşbu sözleşmeye istinaden mali müşavirlik firması Mayıs 2024 yılında son faturasını düzenlemiş ve hiçbir gerekçe gösterilmeden bu tarihten itibaren hizmet vermeyi durdurmuştur. Sonuç olarak şirketin gerek faaliyet konularıyla ilgili olmayan ve gerekse şirketle doğrudan ilişkisi olmayan kişilere finansman konusunda danışmanlık hizmeti verilmesi neticesinde, yüklenici firmaya 2022 yılında 208.620,00 TL, 2023 yılında 417.500,00TL ve 2024 yılında 156.250,00 TL olmak üzere toplam 782.370,00 TL ödenmesi neticesinde katlanılan giderlerin bu hizmeti alan ilgililerden tahsil edilmesi uygun olacaktır.

B) 09.01.2024 tarihinde İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Marketçilik Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (Şirket) ile Altınyunus Çeşme Tur. AŞ (Yüklenici) firması arasında Konaklamalı 'İztarım Yönetimi Gözden Geçirme Toplantısı' adı altındaki toplantı organizasyonunun hizmet alımı gerçekleşmiştir.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesi:

“(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır. (2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. Ziraî faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 59 uncu maddesinin son fıkra hükmü de dikkate alınır.” şeklinde düzenlenmiştir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncı maddesinin 1'nci fıkrasında ise safi kazancın tespit edilmesinde dikkate alınacak giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerden olması gerektiği belirtilmiştir.

Ana faaliyet alanı gıda, üretim ve marketçilik olan Şirket'in almış olduğu söz konusu hizmete yönelik, hazırlanmış verilerin incelenmesi neticesinde, ilgili harcama kaleminin şirketin genel faaliyetlerinin dışında bir amaç taşıdığı tespit edilmiştir. 40 Personel ile 2 Gece toplamda 3 Gün (12-13-14 Ocak 2024) tam pansiyon şeklinde gerçekleştirilen Yönetimi Değerlendirme Toplantısı'nın, Şirket'i ilave mali yüke katlanmak durumunda bıraktığı tespit edilmiştir. Şirket faaliyetine doğrudan bir katkı sağlamayan organizasyon hizmeti alımının Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak kayıtlara alınması gerekirken, vergi matrahından indirim konusu yapılarak vergi ziyayı'na sebebiyet vermiştir.

Organizasyon hizmet alımına ait 09.01.2024 tarihinde imzalanan sözleşmenin 5'inci maddesi gereği, '12.01.2024 tarihine kadar ödemenin tamamının yapılması' ibaresinin yer almasına rağmen 03.01.2024 tarihinde ilgili ödemenin %50'si (145.000 TL) yüklenici firma hesabına yapılmıştır. Sözleşme imzalanma tarihi öncesinde ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

İşbu sözleşmeye istinaden, 12-13-14 Ocak 2024 tarihleri arasında alınan hizmet neticesinde vergiden indirim konusu yapılarak kayıtlara alınan 338.664,00 TL (KDV Dahil) tutarlı faturanın, Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak kayıtlarda düzeltilmesi ve söz konusu tutarın Genel Müdür ve Yönetim Kurulu Üyelerinden tahsil edilmesi gerekmektedir.

C) İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Marketçilik Satış Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ. (Şirket) bünyesinde görevli personelin, İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası tarafından 3-7 Mart 2024 tarihlerinde Kıbrıs, Limak Cyprus Hotel'de '18. Türkiye Muhasebe Standartları, Dijital Dönüşüm ve Sürdürülebilirlik Raporlaması' konulu sempozyuma katılım sağlamalarına yönelik 14.02.2024 tarihli, 6 Sıra numaralı Yönetim Kurulu kararı oy birliği ile alınmıştır.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesi:

“(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır. (2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. Ziraî faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 59 uncu maddesinin son fıkra hükmü de dikkate alınır.” şeklinde düzenlenmiştir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncı maddesinin 1'nci fıkrasında ise safi kazancın tespit edilmesinde dikkate alınacak giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerden olması gerektiği belirtilmiştir.

Eğitime yönelik hazırlanmış raporlarının incelenmesi neticesinde, toplamda 1 Yönetim Kurulu Başkanı, 1 Yönetim Kurulu Üyesi, 1 Genel Müdür Yardımcısı, 1 Muhasebe Müdürü, 6 İç Denetçi, 2 Muhasebe Şefi olmak üzere toplamda 12 kişi sempozyuma katılmıştır. İlgili Personel içerisinde 7 kişi Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Meslek mensubu, 5 Kişi ise Meslek Mensubu Unvanını taşımamaktadır.

Eğitim programı konaklama, eğitim, transfer ve uçak biletlerini kapsamaktadır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Meslek Mensubu olmayan 5 personele yönelik yapılan harcama toplamı 134.168,54 TL (KDV dahil) olarak tespit edilmiştir. Katılanlar içerisinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler odasına kayıtlı olmayan, Meslek mensubu unvanını taşımayan kişilerin, Şirketin faaliyet alanıyla veya iş gereksinimleriyle doğrudan ilgili olmayan bir eğitime katılması, genel olarak şirketin ek bir mali yüke katlanmasına sebep olmaktadır. İlgili kişilere yönelik yapılan harcamaların kanunen kabul edilmeyen gider olarak kayıt edilmesi gerekirken, kurum kazancından indirim konusu yapılarak giderleştirildiği tespit edilmiştir.

3-7 Mart 2024 tarihleri arasında alınan hizmet çerçevesinde, vergiden indirim konusu yapılarak giderleştirilen 134.168,54 TL (KDV Dahil) tutarın, kanunen kabul edilmeyen gider olarak kayıtlarda düzeltilmesi ve söz konusu tutarın Genel Müdür ve Yönetim Kurulu üyelerinden tahsil edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 10: SGK Prim Borçlarının Vadesinde Ödenmemesi Nedeniyle Gecikme Cezası Ödenmesi

İztarım Eğitim Kurumları Danışmanlık Tarımsal Üretim Satış Pazarlama San. ve Tic. AŞ (Şirket)'nin SGK prim borçlarının vadesinde ödenmemesi nedeniyle gecikme cezası ödendiği görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, kurum kazancının tespitinde 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 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin indirim konusu yapılamayacağı ifade edilmiştir.

Şirket tarafından bu şekilde ödenen gecikme zammı ve faizlerin Şirketin hasılatından indirimi kabul görmeyen giderler olması nedeniyle Şirketin kurum kazancına ilave edilerek vergi matrahına eklenmektedir. Dolayısıyla yapılan bir gider sonucunda bu tutarın kurum kazancından indiriminin kabul edilmemesi ve kurum kazancına ilave edilmesi Şirketin vergi yükünü arttırmaktadır. Bu sebeple kanunen kabul edilmeyen giderler, Şirketin gelirlerinin azalmasına sebep olduğu gibi vergi matrahını artırarak dolaylı olarak Şirketin öz sermayesinde azalışa da yol açmaktadır.

Şirket tarafından 2024 yılında SGK prim borçlarının vade tarihlerinin geçirilmesi sebebiyle 2.041.553,52 TL kanunen kabul edilmeyen gider yapıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla SGK primlerine ilişkin ödemelerin zamanında yapılarak gecikme cezası ödenmemesi hususuna dikkat edilmesinin Şirket mali kaynakları açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, Şirket tarafından SGK primlerinin ödenmesinde temerrüde düşmeyecek şekilde nakit planlaması yapılarak gecikme zammı olarak ödenen ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak hesaplara alınan tutarların ortadan kaldırılmasına yönelik önlemlerin alınması 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>