



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**BESOT MANİSA BELEDİYESİ MÜŞAVİRLİK
MÜHENDİSLİK MÜTEAHHİTLİK HİZMETLERİ
ULAŞIM TOPLU TAŞIMACILIK SOSYAL TESİSLER
İŞLETMECİLİĞİ TURİZM VE ENERJİ 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	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	12
7. DENETİM BULGULARI	13
8. EKLER	41

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Bilanço (2024)- Aktif (Varlıklar)	4
Tablo 2: Bilanço (2024)-Pasif (Kaynaklar)	5
Tablo 3: Gelir-Gider Tablosu (2024)	6
Tablo 4: İşçilerin 270 Saati Aşan Yıllık Fazla Mesai Süreleri	30

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirketi
BESOT	Besot Müşavirlik, Mühendislik, Müteahhitlik Hizmetleri Ulaşım Toplu Taşımacılık Sosyal Tesisler İşletmeciliği Turizm ve Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MASKİ	Manisa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü
TÜFE	Tüketici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İlk Madde ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması
2. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması
3. Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında Kayıtlı Tutarların Gerçeği Yansıtmaması
4. Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu ile Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubunda Yer Alan Birikmiş Amortismanlar Hesaplarının Varlık Bazında Ayrıntılı Olmaması
5. Maddi Duran Varlık Satışından Doğan Alacakların Alıcılar Hesabında İzlenmesi
6. Teminat Mektuplarının Bilanço Dipnotlarında Gösterilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Yeni İstihdam Edilen Personel Hakkında Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırmasının Zamanında Yapılmaması
2. Mal ve Hizmet Alımlarında Nitelikler Yeterince Belirlenmeden Piyasa Fiyat Araştırması Yapılması
3. İstisna Kapsamında Yapılacak Alımlar İçin Usul ve Esasların Belirlenmemesi
4. Taşınmaz Kira Bedellerinin Emsal Kira Bedellerine Göre Güncellenmemesi
5. Belediye Tarafından Şirkete Devredilen Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
6. Şirkete Ait Tesis ve İşletmelerde Stok Takibinin Yapılmaması
7. Şirketin Demirbaşlar Hesabına İlişkin Muhasebe Kayıtları ile Fiziki Sayımlarda Yer Alan Kayıtların Uyumlu Olmaması
8. Şirket Tarafından Yapılan Belirli Tutarın Üzerindeki Ödemeler Öncesinde Borç Sorgulaması Yapılmaması
9. İşçilerin Yıllık Fazla Çalışma Saati Sınırının Aşılması
10. Şirket Yıllık Faaliyet Raporunun Düzenlenmemesi

11. Belediyenin Ortağı Olduğu Şirkette İdareyi Temsil Eden Yönetim Kurulu Üyesinin Usulüne Uygun Olarak Belirlenmemesi

12. Şirketin Bütçe Sisteminin Bulunmaması Nedeniyle Finansal Planlama Düzeninin Kurulmaması

13. Şirketin İnternet Sitesinde Yayınlanması Gereken Bazı Bilgilerin Yayınlanmaması

14. Envanter Defterinin Mevzuatta Belirtilen Şekilde Tutulmaması

15. Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması

16. Avukatlık, Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmet Alımlarının Kamu İhale Kanunu Kapsamı Dışında Yapılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Besot Müşavirlik, Mühendislik, Müteahhitlik Hizmetleri Ulaşım Toplu Taşımacılık Sosyal Tesisler İşletmeciliği Turizm ve Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi (BESOT AŞ), Manisa Belediyesi tarafından, 1992 yılında kurulmuş olup, 03.09.1992 tarihinde ticaret siciline 5434 sicil numarasıyla tescil edilmiştir.

BESOT AŞ'nin faaliyetleri şirket ana sözleşmesinde gösterilmiş olup ana faaliyet konuları başlıca; Manisa Büyükşehir Belediyesi ve Manisa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü (MASKİ) bünyesinde çalışan ve 696 sayılı KHK ile şirket bünyesinde işçi statüsüne geçirilen personelin istihdamını sağlamak, Belediye ve bağlı kuruluşuna araç kiralama hizmeti sunmak, sosyal tesisler ile spor tesislerini işletmek ve Manisa Büyükşehir Belediyesi tarafından kendisine devredilen taşınmaz ve işletme hakkı niteliğindeki yerleri kiralamaktır.

BESOT Manisa Belediyesi Müşavirlik Mühendislik Müteahhitlik Hizmetleri Ulaşım Toplu Taşımacılık Sosyal Tesisler İşletmeciliği Turizm ve Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi (BESOT AŞ.) 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulmuş olup kuruluş, işleyiş, fesih ve usul yönünden bu Kanun'a tabidir.

Vergi işlemleri yönünden 193 sayılı Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarına tabi olan Şirket, muhasebe ve raporlama konusunda münferit veya konsolide finansal tabloları düzenlerken Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamakta ve muhasebe kayıtları üzerinden bilanço ve gelir tablosu hazırlamaktadır. Bu noktada Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve ilgili finansal raporlama ilkelerinin uygulanması gerekmektedir.

Şirket yatırım ve satın alma işlemleri açısından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabidir.

Şirketin görev alanı sadece ana sözleşmesindeki işlerle sınırlı olmasına rağmen, Ticaret Kanunu'na göre kurulmuş bir anonim şirket olunması nedeniyle Türk Ticaret Kanunu başta olmak üzere aşağıda yer verilen geniş bir mevzuat külliyatına tabidir. Şirketi ilgilendiren diğer mevzuatlar ise genel olarak şu şekilde sıralanabilir;

BESOT AŞ faaliyetlerini aşağıda yer alan temel mevzuatlara göre gerçekleştirmektedir:
6102 sayılı Türk Ticaret Kanunun

- 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- 5393 sayılı Belediye Kanunu
- 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu
- 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Kanunu
- 4857 sayılı İş Kanunu
- 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu
- 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu
- 4735 Sayılı Kamu Sözleşmeleri Kanunu
- 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu,
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu,
- 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu
- 237 sayılı Taşıt Kanunu
- 6085 sayılı Sayıştay Kanunu,

İkincil Mevzuat;

- Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi

Hakkında Yönetmelik

- Elektronik İhale Uygulama Yönetmeliği
- Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği
- Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği
- Yapım İşleri Muayene ve Kabul / Mükerrer Yönetmeliği
- Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik
- Hizmet Alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği
- Danışmanlık Hizmet Alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği
- İhalelere Yönelik Başvurular Hakkında Yönetmelik
- 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü Maddesinin (E) Bendine

Göre Yapılacak Alımlarda Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik

- Bilgi Edinme Hakkı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik
- Mal Bildiriminde Bulunulması Hakkında Yönetmelik
- İş Sağlığı ve Güvenliği Kurulları Hakkında Yönetmelik
- İş Sağlığı ve Güvenliği Risk Değerlendirilmesi Yönetmeliği
- İşyeri Hekimi ve Diğer Sağlık Personelinin Görev, Yetki, Sorumluluk ve Eğitimleri Hakkında Yönetmelik
- Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (1-15)

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 kanun ile öngörülmüş zaruri bir organdır. Şirket yönetimi Genel Kurul toplantılarında belirlenmektedir.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, 5 üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 22.07.2024 tarihli Genel Kurul kararı ile seçilmişlerdir.

En büyük hissedar olan Manisa Büyükşehir Belediyesi'nin Belediye Meclisi tarafından belirlenen temsilci genel kurulda seçilerek yönetim kurulu üyeliği görevini yürütmektedir. Yönetim kurulu beş üyeden oluşmaktadır.

Şirketin, 696 sayılı KHK sonrası Manisa Büyükşehir Belediyesi ve Manisa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü (MASKİ) bünyesinde personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım ihaleleri kapsamında istihdam ettiği personel sayısı 5564 olup bunlardan 3908'i Manisa Büyükşehir Belediyesinde, 1656'sı ise Manisa Su ve Kanalizasyon İdaresinde çalışmaktadır. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım ihaleleri dışında şirketin kendi faaliyetleri ise 31 personel ile yürütülmektedir.

1.3. Mali Yapı

BESOT AŞ, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu uyarınca münferit ve konsolide finansal tabloları düzenlerken Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamakta ve muhasebe kayıtları üzerinden 3'er aylık periyotlar halinde Bilanço ve Gelir Tablosunu elektronik ortamda hazırlamaktadır.

Tablo 1: Bilanço (2024)- Aktif (Varlıklar)

Aktif (Varlıklar)	2024 Yılı Tutar TL	Genel Oran	Grup Oranı
I-Dönen Varlıklar	423.100.321,27	82,75	100
A-Hazır Değerler	41.500.529,31	8,11	9,81
1-Kasa	54.056,65	0,01	0,01
3-Bankalar	41.207.000,66	8,05	9,74
5-Diğer Hazır Değerler	239.472,00	0,04	0,06
C-Ticari Alacaklar	367.406.739,06	71,85	86,84
1-Alıcılar	367.406.739,06	71,85	86,84
D-Diğer Alacaklar	203.449,69	0,03	0,05
5-Diğer Çeşitli Alacaklar	203.449,69	0,03	0,05
E-Stoklar	7.141.695,86	1,39	1,69
4-Ticari Mallar	64.302,36	0,01	0,02
7-Verilen Sipariş Avansları	7.077.393,50	1,38	1,67
G-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	0	0	0,00
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	0	0	0,00
H-Diğer Dönen Varlıklar	6.847.907,35	1,33	1,62
4-Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar	6.821.212,13	1,33	1,61
5- İş Avansları	26.695,22	0,005	0,01
II- Duran Varlıklar	88.182.813,32	17,24	100,00
A-Ticari Alacaklar	22.525.620,34	4,40	25,54
4-Verilen Depozito ve Teminatlar	22.525.620,34	4,40	25,54
B- Diğer Alacaklar	53.851,71	0,01	0,06
2- İştiraklerden Alacaklar	53.851,71	0,01	0,06
C-Mali Duran Varlıklar	0	0	0,00
3-İştirakler	0	0	0,00
D-Maddi Duran Varlıklar	61.159.064,15	11,96	69,35
5-Taşıtlar	96.507.835,34	18,87	109,44
6-Demirbaşlar	7.596.890,41	1,48	8,61
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	42.945.661,60	8,39	48,70
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	762.693,54	0,14	0,86
1-Haklar	292.265,59	0,05	0,33
5-Özel Maliyetler	1.316.299,53	0,25	1,49
6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	3.970,00	0,0007	0,005
7-Birikmiş Amortismanlar (-)	849.841,58	0,16	0,96
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	3.681.583,58	0,72	4,17
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler	3.681.583,58	0,72	4,17
Aktif (Varlıklar) Toplamı	511.283.134,59	100	100

BESOT AŞ'nin 2024 yılı bilançosu incelendiğinde, ağırlıklı olarak dönen varlıklarının duran varlıklarına göre parasal olarak ön planda olduğu görülmektedir. Dönen varlıklar içerisinde yer alan ticari alacaklar kalemi parasal olarak yüksek tutarlıdır. Şirketin esas faaliyetinin Belediye ve bağlı kuruluşlarına araç kiralama hizmeti sunmak, otoparklar, sosyal tesisler ile spor tesisleri işletmek ve Manisa Büyükşehir Belediyesi tarafından kendisine devredilen taşınmaz ve işletme hakkı niteliğindeki yerleri kiralama işlemleri olduğu düşünüldüğünde bu durumun olağan olduğu değerlendirilmektedir.

Tablo 2: Bilanço (2024)-Pasif (Kaynaklar)

Pasif (Kaynaklar)	2024 Yılı Tutar TL	Genel Oran	Grup Oranı
III-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	427.980.264,14	83,71	100,00
B-Ticari Borçlar	16.421.773,77	3,21	3,84
1-Satıcılar	15.907.534,41	3,11	3,72
4-Alınan Depozito ve Teminatlar	514.239,36	0,10	0,12
C-Diğer Borçlar	191.282.302,41	37,41	44,69
4-Personele Borçlar	191.282.272,41	37,41	44,69
5-Diğer Çeşitli Borçlar	30,00	0,00	0,00
D- Alınan Avanslar	95.062.050,64	18,59	22,21
1-Alınan Sipariş Avansları	95.062.050,64	18,59	22,21
F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	119.382.158,69	23,35	27,89
1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	32.757.239,70	6,41	7,65
2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	86.624.918,99	16,94	20,24
G-Borç ve Gider Karşılıkları	5.831.978,63	1,14	1,36
1-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları	0	0,00	0,00
2-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)	0	0,00	0,00
3- Kıdem Tazminatı Karşılığı	5.831.978,63	1,14	1,36
IV- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0,00	
E- Borç ve Gider Karşılıkları	0	0,00	
1-Kıdem Tazminatı Karşılığı	0	0,00	
V- Öz Kaynaklar	83.302.870,45	16,29	100,00
A-Ödenmiş Sermaye	78.690.802,07	15,39	94,46
1-Sermaye	120.000.000,00	23,47	144,05
2-Ödenmemiş Sermaye (-)	102.202.002,38	19,99	122,69
3-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	60.892.804,45	11,91	73,10
C-Kar Yedekleri	7.343.691,42	1,44	8,82
1-Yasal Yedekler	6.847.241,89	1,34	8,22
2-Statü Yedekleri	496.449,53	0,10	0,60
D-Geçmiş Yıllar Karları	953.409,22	0,19	1,14
1-Geçmiş Yıllar Karları	953.409,22	0,19	1,14
F-Dönem Net Karı (Zararı)	-3.685.032,26	0,72	4,42
2-Dönem Net Zararı (-)	3.685.032,26	0,72	4,42
Pasif (Kaynaklar) Toplamı	511.283.134,59	100	100

Şirketin kaynak toplamı incelendiğinde, kısa vadeli yabancı kaynakların uzun vadeli yabancı kaynaklara göre oransal olarak daha fazla olduğu, uzun vadeli yabancı kaynakların yüzdesel olarak tamamı ise öz kaynaklardan oluştuğu görülmektedir. Kısa vadeli yabancı kaynakların uzun vadeli yabancı kaynaklardan az olması beklenir. Böylece işletmedeki borçlanma maliyeti düşük, kısa vadeli borç ödeme kabiliyeti yüksek olacaktır.

Kısa vadeli yabancı kaynakların varlıkların büyük kısmını finanse etmesi durumunda (duran varlıkları da kısmen dahi olsa finanse etme durumu) zedelenmiş olacaktır. Böyle bir durum işletmenin net çalışma sermayesi noksanı olduğunu ve gerek kısa vadeli borçları ödemede gerekse de günlük faaliyetleri sürdürmede güçlüklerle karşılaşabileceğinin bir göstergesidir. Bunun yanında emek yoğun işletmelerde dönen varlıkların ve bununla dengeli bir şekilde toplam borçlar içerisinde kısa vadeli borçların yüksek olması normaldir.

Uzun vadeli borç bulmanın maliyetli ve zor olduğu ülkelerde toplam borçlar içerisinde kısa vadeli borçlar ağırlıklı olmaktadır. Bu durum finansal riski artırır.

Tablo 3: Gelir-Gider Tablosu (2024)

2024 Yılı Gelir Gider Tablosu	
A- Brüt Satışlar	3.274.118.678,78
1-Yurtiçi Satışlar	3.270.635.210,03
2-Diğer Gelirler	3.483.468,75
B- Satış İndirimleri (-)	1.250,00
1-Satıştan İadeler (-)	1.250,00
C- Net Satışlar	3.274.117.428,78
D- Satışların Maliyeti (-)	3.201.562.170,54
1-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	8.074.582,43
2-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	3.193.487.588,11
Brüt Satış Karı veya Zararı	72.555.258,24
E- Faaliyet Giderleri (-)	105.031.513,07
1-Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	851.302,97
2-Genel Yönetim Giderleri (-)	104.180.210,10
Faaliyet Karı veya Zararı (-)	-32.476.254,83
F- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	7.267.128,56
1-Faiz Gelirleri	7.267.128,56

5-Konusu Kalmayan Alacaklar	0
G- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	1.843.944,07
6-Enflasyon Düzeltme Zararları (-)	1.843.944,07
H- Finansman Giderleri (-)	334.367,39
1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	334.367,39
Olağan Kar veya Zarar (-)	-27.387.437,73
I- Olağandışı Gelir ve Karlar	28.833.178,94
1-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	28.833.178,94
J- Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	5.130.773,47
2-Önceki Dönem Gider ve Zararlar (-)	0
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	5.130.773,47
Dönem Karı veya Zararı (-)	-3.685.032,26

Şirketin 2024 yılı Gelir-Gider Tablosu incelendiğinde ise, Net Satışlarının 3.274.117.428,78 TL olduğu, bu faaliyetleri için katlandığı giderlerin ise 3.201.562.170,54 TL olarak gerçekleştiği görülmektedir. Bu sonuçlara göre Şirketin Brüt Satış Karı 72.555.258,24 TL'dir.

Faaliyet giderleri olan 105.031.513,07 TL düşüldüğünde, Şirketin -32.476.254,83 TL faaliyet zararı olduğu görülmektedir. Olağan ve Olağandışı Gelirler ve Giderlerin de kar hesabına dahil olması sonucunda, Şirket 2024 yılında -3.685.032,26 TL zarar etmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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 22.198.200,00 TL'yi veya net satışları toplamı 44.394.600,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2024 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar.

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.

Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

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

- Gelir tablosu/Kar-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.

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 doğru ve güvenilir olduğuna ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülür.

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 ve risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilir.

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.

Şirketin faaliyetleri İnsan Kaynakları Birimi ve ilgili birimdeki personel tarafından takip edilmektedir. Bu süreçlere dayalı olarak görev tanımlarının oluşturulmadığı ve birimlerin talimat ve prosedürlerinin hazırlanmadığı görülmüştür. Ayrıca Şirket tarafından kurulmuş bir iç kontrol sistemi veya iç denetim birimi yoktur.

Şirketin geçmiş yıl faaliyet gelirleri ile harcamalarını takip etmek, kar-zarar durumunu ortaya koyabilmek adına mevzuat gereği hazırlanması gereken finansal tablolarının Mart ayında yapılan Genel Kurula sunulduğu görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Besot Müşavirlik, Mühendislik, Müteahhitlik Hizmetleri Ulaşım Toplu Taşımacılık Sosyal Tesisler İşletmeciliği Turizm ve Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İlk Madde ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması

Şirket tarafından satın alınan çeşitli tüketim malzemelerinin takibi için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının hiç kullanılmadığı, bunun yerine doğrudan 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına ve 770 Genel Yönetim Giderleri hesaplarına kaydedildiği görülmüştür.

26.12.1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Hazine ve Maliye Bakanlığı 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı’nda izleneceği, satın alındıkları ya da üretildikleri maliyet bedelleri ile bu hesabın borcuna, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satıldığında veya devredildiğinde ise hesabın alacağına kaydedileceği düzenlenmiştir.

Hem mevzuata uyumun sağlanması hem de stok yönetimi ve takibinin mevcut duruma uygun yapılabilmesi için Şirket tarafından alınan ve doğrudan 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 Genel Yönetim Giderleri hesaplarına kaydedilen çeşitli tüketim malzemelerinin öncelikle 150 İlk ve Madde Malzeme Hesabına kaydedilerek takip edilmesi uygun olacaktır.

Şirket tarafından bulguda belirtilen hususa ilişkin olarak düzeltmeye yönelik incelemelerin devam etmekte olduğu bildirilmişse de yapılan düzeltmelere ilişkin bilgi ve belgeler gönderilmemiştir. Her ne kadar Şirket tarafından sorunun kaynağı belirlendikten sonra düzeltme kaydı/kayıtları yapılacak olsa da 2025 yılında yapılan işlemin 2024 yılı mali tablolarında oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Gerek mevzuata uyum gerekse stok yönetimi ve takibi açısından muhasebe kayıt ve işlemlerinin mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması

Şirket bünyesinde kullanılmayan veya satış özelliğini kaybetmiş bulunan duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir.

Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde yer alan "Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (c) bendinde de; *"294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ve duran varlıkların izlendiği hesaptır. İşleyişi: Tanımdaki niteliğe dönüşen varlıklar ilgili bulundukları varlık hesaplarından çıkarılarak bu hesaba alınır; elden çıkarıldıklarında ise hesap kapatılır. ... 299 Birikmiş Amortismanlar (-) Bu gruptaki amortismanlara tabi varlıklar için ayrılan amortismanların izlendiği hesaptır..."* denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ve duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesi gerekmekte olup, yıl sonları itibarıyla 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile çalıştırılarak amortisman paylarının ayrılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirkete ait geçmiş yıl demirbaş verilerinde 1992 yılından itibaren alımı yapılan demirbaşlara ilişkin bugüne kadar herhangi bir hurda kaydı yapılmadığı, fiilen envantere olmayan demirbaşların muhasebe kayıtlarında yer aldığı tespit edilmiştir.

Şirket tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hususa ilişkin olarak düzeltmeye yönelik incelemelerin kayıtları yapılmaya başlanmış olsa da 2025 yılında yapılan işlemin 2024 yılı mali tablolarında oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Söz konusu husus Şirketin kullanımındaki demirbaşların fiili durumu hakkında mali tablolarda eksik bilgi verilmesine neden olabilecek önemli bir risk unsurudur. Bu riskin bertaraf edilebilmesini teminen fiili envanter çalışmalarının titizlikle yapılması ve kullanım olanağı kalmayan demirbaşlar için anılan Tebliğ çerçevesinde hurda kayıtlarının yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında Kayıtlı Tutarların Gerçeği Yansıtması

Şirketin muhasebe kayıtları üzerinden yapılan incelemede; tesis, makine ve cihazlar hesabında takip edilmesi gereken varlıklarının tamamına muhasebe kayıtlarında yer verilmediği anlaşılmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda; 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. Tek Düzen Hesap Planının da yer verilen 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında, üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihaz ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Şirketin muhasebe kayıtları üzerinden yapılan incelemede; 253 Hesabında açılış kaydından gelen 20.000,00 TL tutarında kayıtlı değer görülmektedir. Şirketin işlettiği kafe ve kafeterya gibi müessese bulunduğu göz önüne alındığında, bu hesapta takip edilmesi gereken değerlerin tümüne yer verilmediği anlaşılmaktadır.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Tek Düzen Hesap Planına uygun olarak kullanılması sağlanmalıdır.

BULGU 4: Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu ile Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubunda Yer Alan Birikmiş Amortismanlar Hesaplarının Varlık Bazında Ayrıntılı Olmaması

Şirket mizanının incelenmesi neticesinde, varlıkların bulundukları yer itibarıyla alt hesap bazında ayrıntılı olarak yer aldığı ancak bunlara ilişkin birikmiş amortismanlar hesaplarında aynı ayrıntılı kayıtlar yapılmadığı görülmüştür.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama kavramı; mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Tam açıklama kavramı çerçevesinde şirketlere ait mali tabloların ondan yararlanacak olan ilgililerinin kullanabileceği açıklıkta olması gerekmektedir. Bu kavram özellikle mali tabloların okuyucuları ve yararlanıcıları açısından oldukça önemli olup bu kavrama aykırı eylem veya eylemsizlikler mali tabloların anlaşılabilirliğine zarar verebilecektir.

Yapılan incelemede, 26 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu ile 27 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabında yer alan varlık hesaplarındaki ayrıntılı görünümün bu varlıkların amortismanlarının kaydedildiği 257 ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarında yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla yukarıda yer verilen tam açıklama temel kavramı doğrultusunda 257 ve 268 No.lu Hesaplarda tıpkı varlık kayıtlarındaki gibi ayrıntılı görünümün sağlanması gerekmektedir.

BULGU 5: Maddi Duran Varlık Satışından Doğan Alacakların Alıcılar Hesabında İzlenmesi

Şirketin Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunda kayıtlı olan varlıklarının, Şirketin ticari olmayan faaliyetleri kapsamında satıldığı ve bu satışlara ilişkin alacakların 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı yerine 120 Alıcılar Hesabında izlendiği görülmüştür.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Genel Tebliği'ne göre; 120 Alıcılar Hesabı işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklarının izlenmesi için kullanılır, 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı ise, ticari olmayıp 13 Diğer Alacaklar Hesap Grubunda sayılan hesaplardan herhangi birine dahil edilemeyen alacakların izlendiği hesaptır.

Yukarıda yer alan hükümlerden anlaşılabacağı üzere bir şirketin esas faaliyetinden olan senetsiz alacakları alacağın kimden olduğuna bakılmaksızın 120 Alıcılar Hesabında, esas faaliyeti dışındaki maddi duran varlıkların satışından doğan alacakları ise 13 Diğer Alacaklar Hesap Grubunda yer alan 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabında izlenecektir.

Ancak yapılan incelemede, Şirkete ait olan ve 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunda izlenen demirbaşların satışından kaynaklanan 190.000,00 TL'lik alacağın 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı yerine 120 Alıcılar Hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, bir alacak ortaya çıktığında alacağın esas faaliyetten kaynaklanıp kaynaklanmadığı değerlendirildikten sonra esas faaliyetten olmayan alacakların, borçlunun kim olduğuna göre 13 Diğer Alacaklar Hesap Grubundaki ilgili hesaba kaydedilmesi ve mali tablolarda doğru bilgilendirmenin yapılması sağlanmalıdır.

BULGU 6: Teminat Mektuplarının Bilanço Dipnotlarında Gösterilmemesi

Şirketin faaliyetleri kapsamında aldığı ve ilgililere verdiği teminat mektuplarını bilanço dipnotlarında göstermediği tespit edilmiştir.

(1) Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "1-Muhasebe Temel Kavramları" bölümünde; tam açıklama kavramının, mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ'in "Mali tablolar ilkeleri" bölümünde; bilanço ve gelir tablosunun dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları oluşturduğu; "Bilanço İlkeleri" bölümünde ise; verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamlarının bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtileceği, bu ilkenin, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerli olduğu ifade edilmiştir.

Buna göre, bilanço ve gelir tablosu dipnotlarının, temel mali tabloların unsurları ve tam açıklama kavramı bakımından, diğer unsurlardan farklı olmadığı; bilanço kapsamında yer almayan, başka bir deyişle nakdi nitelikte olmayan teminatların bilanço dipnotlarında gösterileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan inceleme, Şirketin almış olduğu 641.550,00 TL teminat mektubu ile ilgililere verdiği, 9.500.000,00 TL teminat mektubuna bilanço dipnotlarında yer verilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak düzeltme kayıtları ilgili yıl içerisinde tamamlanmadığından, Bilançonun ayrılmaz parçası niteliğindeki dipnotları 2024 yılı mali tablolarında doğru bilgi sunmamıştır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Yeni İstihdam Edilen Personel Hakkında Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırmasının Zamanında Yapılmaması

Şirketin Toplu İş Sözleşmesi kapsamında işe alınan personelin bir kısmının güvenlik soruşturması ve arşiv araştırmasının sonuç yazılarının ilgili personelin dosyalarında bulunmadığı ve bazı personelin işe başlatıldıktan sonra araştırma yazılarının yazıldığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "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.

...

e) Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi.”

şeklindeki hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Şirket Yönetim Kurulunun şirketin karlılığı, sermayesinin korunması ve ana sözleşmesine uygun faaliyette bulunmasını temin etmek üzere; şirkette yönetici olarak istihdam edileceklerin mesleki tecrübeleri ile diğer niteliklerini belirlemesi ve bu görevlere gerekli koşulları sağlayan kişileri ataması gerekmektedir.

7315 sayılı Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Kanunu’nun 3’üncü maddesinde; arşiv araştırmasının, statüsü veya çalıştırma şekline bağlı olmaksızın ilk defa veya yeniden memuriyete yahut kamu görevine atanacaklar hakkında yapılacağı belirtilmiştir.

Yine aynı Kanun’un 4’üncü maddesinde de arşiv araştırmasının kişinin adli sicil kaydının, kolluk kuvvetleri tarafından hâlen aranıp aranmadığının, kişi hakkında herhangi bir tahdit olup olmadığının, kişi hakkında kesinleşmiş mahkeme kararları ve devam eden veya sonuçlanmış olan soruşturma ya da kovuşturmalar kapsamındaki olguların, kamu görevinden çıkarılma ya da kesinleşmiş memurluktan çıkarma cezası olup olmadığının, mevcut kayıtlardan tespit edilmesi olduğu ifade edilmiştir.

Yine aynı Kanun’un 5’inci maddesinde; güvenlik araştırmasının arşiv araştırmasındaki hususlara ilave olarak kişinin, görevin gerektirdiği niteliklerle ilgili kolluk kuvvetleri ve istihbarat ünitelerindeki olgusal verilerin, yabancı devlet kurumları ve yabancılarla ilişkisinin, terör örgütleri veya suç işlemek amacıyla kurulan örgütlerle eylem birliği, irtibat ve iltisak içinde olup olmadığının, mevcut kayıtlardan ve kişinin görevine yansıyacak hususların denetime elverişli olacak yöntemlerle yerinden araştırılmak suretiyle tespit edilmesi şeklinde belirtilmiştir.

Kanun’un 7’nci maddesinde ise; Yaptırılan güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesi amacıyla Değerlendirme Komisyonu kurulacağı ve komisyonun kendisine iletilen verilere ilişkin nesnel ve gerekçeli değerlendirmelerini yazılı olarak atamaya yetkili amire sunacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içerisinde belediye şirketine geçici işçi olarak işe alınan bazı kişilerin işe başlamadan önce yapılması gereken arşiv araştırması veya güvenlik soruşturmalarının kişiler işe başladıktan sonraki süreçte yapıldığı tespit edilmiştir.

Şirket tarafından verilen cevapta, birimlerce hayata geçirilmesi planlanan projeler kapsamında mevcut personel sayısının yetersiz olması yetkin personel temininde yaşanan güçlükler nedeniyle acil personel istihdamına ihtiyaç duyulduğunu, bazı personelin güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması sonuçları tamamlanmadan göreve başlatılması zorunlu hale geldiğini ancak söz konusu araştırmalar her durumda tamamlandığını, sonuçların idareye ulaşmasının ardından olumsuz tespit bulunan personel hakkında ivedilikle gerekli idari işlemler tesis edildiğini ve bu uygulamaya yeni dönemde son verildiğini ifade etmiş olsalar da yeni alınan personellere ilişkin bu araştırmanın işe başlatılmadan önce yapıldığına dair herhangi bir bilgi veya belge gönderilmediğinden bu uygulamaya son verildiği bilinmemektedir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinden anlaşılaçağı üzere gerçek kişilerin herhangi bir kamu görevine başlamadan önce hakkında ilgili kurumlarca arşiv araştırması ve/veya güvenlik soruşturması yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Mal ve Hizmet Alımlarında Nitelikler Yeterince Belirlenmeden Piyasa Fiyat Araştırması Yapılması

Şirket tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3 (g) maddesine göre gerçekleştirilen alımlara ilişkin piyasa fiyat araştırmalarında mal ve hizmetlerin niteliklerine ait detaylara yeterince yer verilmeden fiyat teklifi alındığı görülmüştür.

Şirket tarafından 4734 sayılı Kanun'un 3 (g) maddesine göre yapılacak alımlara ilişkin *"4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (g) Bendi Kapsamında Yapılacak Mal ve Hizmet Alımları Yönetmeliğı"* çıkarılmış olup yönetmelikte mal ve hizmet alımlarında piyasa fiyat araştırması yapılacağı, araştırmanın güncel ve günün koşullarına uygun olması gerektiğı ifade edilmiştir.

Ancak Şirket tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarında yeterince detay verilmeden fiyat teklifi alındığı görülmüştür.

Şirket tarafından isteklilere gönderilen teklif mektubunda alınacak malın sadece cinsi ifade edilmiş olup alınacak mala ilişkin ölçü, kalite ve teknik standartlar gibi özelliklere yer

verilmemiştir. Bu durumun, verilecek fiyat tekliflerini önemli ölçüde etkileyebileceği ve rekabeti engelleyici hususlara yol açabileceği açıktır.

İstisna kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarında, ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlere ait niteliklerin açıkça belirlenerek fiyat araştırması yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: İstisna Kapsamında Yapılacak Alımlar İçin Usul ve Esasların Belirlenmemesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 3’üncü maddesinin (g) bendinde yer alan istisna hükmüne göre alım yapan Şirketin bu alımlarına ilişkin usul ve esaslarını belirlemediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 2’nci maddesi ile Kanun kapsamında yer alan idareler sayılmış ve sayılan idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işleri ihalelerinin bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Kanun’un 3’üncü maddesinde ise ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri dışında bu Kanun’a tabi olmayan ve istisna kabul edilen alımlar sayılmıştır. Söz konusu maddede istisnalar bentler halinde sayıldıktan sonra bu bentlerde sayılan alımların ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç Kanun’a tabi olmadığı hükme bağlanmıştır. Söz konusu maddenin (g) bendinde; “2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların, ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli ikitrilyon üçyüzmilyar Türk Lirasını aşmayan mal veya hizmet alımları,” istisna kapsamında değerlendirilmiştir.

Kanun’un yasaklar ve cezalarla ilgili hükümleri, 58 ve 61’inci maddelerinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Kanun’un 60’ıncı maddesinin son fıkrasında, “5’inci maddede belirtilen ilkelere ve 62’nci maddede belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da yukarıda belirtilen müeyyideler uygulanır” düzenlemesi yer almaktadır.

Yine aynı Kanun’un 60’ıncı maddesinin atıfta bulunduğu 5’inci maddesinde ise idarelerin, bu Kanun’a göre yapacakları ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi,

güvenirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu; aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, 3'üncü maddeye göre istisna tutulan alımlarla ilgili olarak, 4734 sayılı Kanun'da esas ve usullerin belirlenmesine ilişkin emredici bir düzenleme bulunmamasına rağmen, Kanun'un temel ilkelerine, yasaklayıcı ve cezai nitelikteki hükümlerine, ayrıca 62'nci maddede yer alan hususlara uyulması zorunluluğu doğmakta ve bu kapsamda temin edilecek ihtiyaçlar için esas ve usul belirlenmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Diğer taraftan, 4964 sayılı Kanun'un geçici 1'inci maddesinin ikinci fıkrasındaki; *"4734 sayılı Kanun'un 3 ve geçici 4'üncü maddelerinde bu Kanun'la yapılan değişikliklerden dolayı hazırlanması ve yürürlüğe konulması gereken esas ve usuller, bu Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde hazırlanır ve yürürlüğe konulur. Bu düzenlemelerin yayımlanmasına kadar idareler, 4734 sayılı Kanun'un bu Kanunla değiştirilmeden önce yürürlükte bulunan 3'üncü ve geçici 4'üncü maddeleri gereği hazırlanan ve yürürlüğe konulan esas ve usulleri uygulamaya devam ederler"* ifadesi ile 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine göre istisna tutulan alımlarla ilgili esas ve usullerin belirlenmesine cevaz verilmektedir.

İstisna kapsamında yapılacak alımlarla ilgili usul ve esasların, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerini, yasaklama ve ceza hükümlerini kapsayacak şekilde hazırlanıp Şirketin yetkili kurullarında görüşülerek yürürlüğe konulması gerekmektedir.

BULGU 4: Taşınmaz Kira Bedellerinin Emsal Kira Bedellerine Göre Güncellenmemesi

Manisa Büyükşehir Belediyesi tarafından, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 26'ncı maddesi kapsamında BESOT AŞ'ye ihalesiz olarak devredilen yerlerin Şirket tarafından kiraya verilmesinde; bu taşınmazların kira bedellerinin emsal kira bedellerini yansıtmadığı görülmüştür.

Taşınmaz kira dosyalarının incelenmesi neticesinde; taşınmazlara ait kira bedeli artışlarının Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) on iki aylık ortalama artış oranı esas alınarak tespit edildiği ve hesaplanan artış bedelinin önceki yıl

kira bedeline eklenerek yeni yıl kira bedelinin bulunduğu görülmüş ve 5 yıldan fazla süredir kirada olan taşınmazlarda, emsal ve rayiç bedel mukayesesinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun kira bedelinin belirlenmesini düzenleyen 344'üncü maddesinde, kira bedellerinin ilk beş yıl boyunca TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranını geçmemek koşuluyla sözleşmede belirlenen oranda artırılacağı, beş yıldan uzun süreli veya beş yıldan sonra yenilenen kira sözleşmelerinde ve bundan sonraki her beş yılın sonunda yeni kira yılında uygulanacak kira bedelinin ise, TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranı, kiralananın durumu ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak hâkim tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Emsal nitelikteki Yargıtay kararlarında; sözleşmenin başlangıç tarihinden itibaren kira bedeline her yıl TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranı uygulanmasının mevzuata aykırı olduğu, Türk Borçlar Kanunu'nun 344'üncü maddesinin üçüncü fıkrasının açık hükmü gereğince; sözleşmenin yapıldığı tarihten itibaren 5 yıllık süre geçtiğinden, kira bedelinin, hak ve nesafet ilkeleri doğrultusunda rayice göre tespiti gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, bazı taşınmazların yeni kira yılında uygulanacak kira bedelinin, taşınmazın konumu, çevresi, niteliği, kullanım şekli ve emsal ve rayiç kira bedelleri göz önünde bulundurulmadan TÜFE on iki aylık ortalama artış oranında artırıldığı görülmüştür.

Şirket tarafından kiraya verilen taşınmazların kiralama başlangıçlarının çok eski yıllara dayanması ve bu tarihe kadar kira sözleşme bedellerinin başkaca bir işlem uygulanmadan sadece TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranında artırılarak belirlenmiş olması sebebiyle, Şirkete ait taşınmaz kira bedellerinin emsal kira bedellerine göre çok düşük kalmasına neden olunmuştur.

Şirket tarafından verilen cevapta, üçüncü şahıslara kiraya verilen taşınmazların kira bedellerinin, emsal kira değerlerine göre güncellenmesi amacıyla, Sermaye Piyasası Kurulundan (SPK) lisanslı ... A.Ş ile çalışıldığını, söz konusu şirket tarafından; Salihli, Selendi, Şehzadeler ve Yunusemre ilçelerinde yer alan muhtelif lokasyonlardaki emsal gayrimenkullerin kira bedelleri araştırıldığını ve elde edilen veriler doğrultusunda, şirkete ait taşınmazların güncel aylık kira değerleri raporlandığını, belirlenen yeni kira bedelleri, Yönetim Kurulunun onayından geçirildiğini ve 2025 yılı için tüm kiracılara tebliğ edildiğini, bir sonraki kira güncelleme döneminde belediye, Ticaret Odası, Sanayi Odası, Esnaf ve Sanatkarlar Odası gibi ilgili kurum ve kuruluşların görüşleri de alınarak, kira bedellerinin emsal değerler

doğrultusunda belirlenmesi hususunda azami hassasiyet gösterileceğini ifade etmişlerse de cevapta belirtilen ... şirketin hazırladığı raporlar, Yönetim Kurulunca onaylanan yeni kira bedelleri ve tüm kiracılara yapılan tebliğler kanıtlayıcı evrak olarak gönderilmediğinden bu işlemlerin yapıldığı bilinmemektedir.

Bu kapsamda; kira bedellerinin sadece ilk beş yıl TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranında artırılması, her beş yılın sonunda ise kira bedelinin, her bir kira sözleşmesi itibarıyla yeni dönem başlangıcından önce TÜFE'deki on iki aylık ortalama artış oranı, taşınmazın konumu, çevresi, niteliği, kullanım şekli gibi kira bedeline etki eden tüm etkenler karşılaştırılarak ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak belirlenmesi amacıyla yasal yollara başvurulması gerekmektedir.

BULGU 5: Belediye Tarafından Şirkete Devredilen Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

Manisa Büyükşehir Belediyesi tarafından, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 26'ncı maddesi kapsamında BESOT AŞ'ye ihalesiz olarak devredilen yerlerin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine göre pazarlık usulü yöntemi ile ihale edilerek kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür"*

5216 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesinde;

"...

Büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebilir; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebilir. (Ek cümle: 12/11/2012-6360/10 md.) Ancak, bu yerlerin belediye şirketlerince üçüncü kişilere devri 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabidir" denilmektedir.

Yukardaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip olan belediye şirketleri, 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabi değildirler. Ancak 5216 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesi gereğince, bu madde kapsamında ihalesiz olarak şirkete devredilen yerlerin üçüncü kişilere kiralanmasında 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyulması gerekmektedir.

2886 sayılı Kanun ile ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esas kılınmış olup Kanun kapsamındaki işlerde tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu belirtilmiş ve istisnai olarak Kanun'un 51'inci maddesinde sayılan işlerin pazarlık usulüyle yaptırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddenin (g) bendinde ise *“Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi”*nin pazarlık usulü ile ihale edilebileceği belirtilmiştir.

Kanun'da geçen *“Devletin özel mülkiyetindeki”* ve *“Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler”* ifadeleri ile hazineye ait olan taşınmazlar tarif edilmektedir. Kanun'un diğer maddelerinde yer alan *“idare”* kavramı yerine 51/g maddesinde *“Devlet”* kavramı kullanılmıştır. Hatta aynı maddenin (f) bendinde yine *“idare”* kavramına yer verilmiştir. Kanun'a tabi kurumlar için *“idare”* kavramı kullanılırken (g) bendinde *“idarelerin özel mülkiyetinde”* ibaresi yerine *“Devletin özel mülkiyetinde”* ve *“Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunun”* ibarelerine yer verilmiş olması bu maddenin başka bir mana ve içeriği ifade ettiğini göstermektedir.

Bu açıdan, belediyelerin veya belediye şirketlerinin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bu itibarla, Belediye mülkiyetinde olup da 5216 sayılı Kanun'un 26'ncı madde kapsamında şirkete ihalesiz olarak devredilen yerlerin ihalelerinin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'ndaki şartlar dikkate alınarak açık teklif usulü veya kapalı teklif usulü ile yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Şirkete Ait Tesis ve İşletmelerde Stok Takibinin Yapılmaması

Şirkete ait kafeteryalardaki otomasyon uygulaması üzerinden 153 Ticari Mallar Hesabında kayıtlı hammadde, mal ve malzemelere ilişkin stok takibinin yapılamadığı görülmüştür.

İşletmelerde satışı yapılan ürünler tedarikçilerden satın alınarak yeniden satılabilmekte ya da satın alınan hammadde ve malzemelerden yeni ürün üretilerek meydana getirilen bu yeni ürünler satışa sunulabilmektedir. Stokların güncel olarak takip edilebilmesi için satın alınan hammadde, mal ve malzemeler ile satışı yapılan malların ya da kullanıma ve üretime verilen hammadde, mal ve malzemelerin giriş ve çıkışlarının eksiksiz ve düzenli olarak yapılması gerekmektedir. Ürün stok takibi işletmelerdeki üretim ve hizmet sunumunun sürekliliği açısından son derece önem arz etmektedir. Üretim için işletmenin depolarında yeterli hammadde ve yarı mamul stok bulundurulmaması ürün satışı ve tesliminde aksaklıklar yaşanmasına, satışı az olan ürünlerin gereğinden fazla stoklanması maliyetlerin artmasına sebep olabilmekte, stok takibinin yapılmaması hammadde, mal ve malzeme kayıp ve kaçaklarının artmasına yol açabilmektedir.

Uygulamada şirket sosyal tesis işletmelerinde yemek hazırlanması ve sunumunda kullanılmak üzere satın alınan hammadde, mal ve malzemeler ile nihai olarak satılmak üzere satın alınan ürünlerin (alkolsüz içecek vb.) kullanılan otomasyon programına girişlerinin yapılmaması dolayısıyla 153 Ticari Mallar Hesabında kayıtlı ilk madde ve malzeme ile ticari mal stoklarının takibinin yapılamadığı ifade edilmiştir.

İlk madde ve malzeme ile ticari mal stoklarından tüketilen, üretimde kullanılan ve satılanların miktarının periyodik olarak muhasebeye bildirilemediği, bu nedenle bunların 153 Ticari Mallar Hesabından çıkışlarının sene sonlarında yapılan muhasebe kayıtlarıyla gerçekleştirildiği görülmüştür.

Stok takibi için satışı yapılan ya da işletmede üretilen ürünlerin girdisini oluşturan hammadde, mal ve malzemelerin miktarının otomasyon programına öncelikle girişinin yapılması, satılan, tüketilen, üretime ya da kullanıma verilen her hammadde, mal ve malzemenin de periyodik (günlük, haftalık vb.) olarak otomasyon programında kayıtlı stoklardan düşülmesi ve muhasebeye bildirilmesi gerekmektedir. Böylelikle tesis ve işletmelerdeki kalan stok miktarları periyodik olarak takip edilip yeni satın almalar ona göre

yapılabilecek, fiili stok miktarları ile muhasebede kayıtlı stoklar arasında olması gereken denklik sürekli şekilde sağlanabilecek, istenmeyen kayıp ve kaçakların önüne geçilebilecektir.

BULGU 7: Şirketin Demirbaşlar Hesabına İlişkin Muhasebe Kayıtları ile Fiziki Sayımlarda Yer Alan Kayıtların Uyumlu Olmaması

Şirket demirbaşlarına ilişkin fiziki sayımların zamanında, tam ve doğru olarak yapılmamasından dolayı muhasebe kayıtlarıyla fiili durumun uyumlu olmadığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “III–Envanter” başlıklı 66’ncı maddesinde; her tacirin, ticari işletmesinin açılışında varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir envanter çıkartacağı belirtilmiş; tacirlerin açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda da böyle bir envanter düzenleyeceği ifade edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Envanter çıkarmak” başlıklı 186’ncı maddesinde ise envanter çıkarmak; bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanun’un “Bilanço” başlıklı 192’nci maddesinde ise bilanço; envantere gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibarıyla tertiplenmiş hulasası şeklinde ifade edilmiştir.

Anılan mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, ticaret şirketleri dahil tüm tacirlerin, faaliyet başlangıcından itibaren faaliyet dönemini esas alarak periyodik envanter çalışması yapması; yapılacak bu çalışma sonucunda hazırlanacak listelerin, varlıkların adet ve değeri hakkında ayrıntılı bilgi sunması gerekmektedir.

Ayrıca 213 sayılı Kanun’da yer alan bilanço ve envantere ilişkin tanımlamalara bakıldığında, envanter sonuçlarının, dönem içi kayıt ve işlemler de dikkate alınarak, önceki dönem bilanço ve envanter sonuçları ile uyumlu olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 31.12.2024 tarihi itibarıyla Şirketin sayım işlemlerini tam olarak yerine getirmemesi nedeniyle 255 Demirbaşlar Hesabı bilançoda hatalı olarak yer almıştır.

Bu itibarla, demirbaş envanter işlemlerinin mevzuata uygun yapılması ve sonuçlarının muhasebe kayıtları ile uyumlu olması gerekmektedir.

BULGU 8: Şirket Tarafından Yapılan Belirli Tutarın Üzerindeki Ödemeler Öncesinde Borç Sorgulaması Yapılmaması

Şirket tarafından tutarı 5.000,00 TL'nin üzerinde olan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için yapılan ödemeler öncesinde hak sahiplerine ait vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranmadığı; ödemelerin bu belge olmaksızın gerçekleştirildiği görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Amme alacaklarını kesip ödemek mecburiyetinde olanlar" başlıklı 22'inci maddesinde; Amme alacağını borçlusundan kesip tahsil dairesine ödemek mecburiyetinde olan hakiki ve hükmi şahıslar, bu vazifelerini kanunlarında veya bu kanunda belli edilen zamanlarda yerine getirmedikleri takdirde, ödenmeyen alacağın bu hakiki ve hükmi şahıslardan bu kanun hükümlerine göre tahsil olunacağı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumlar ile kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların (mesleki kuruluşlar ve vakıf yükseköğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemeler öncesinde vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranması gerektiği, bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dört bin Türk lirası idari para cezası verileceği belirtilmektedir.

03.03.2020 tarihli ve 31057 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile Tahsilat Genel Tebliği Seri A Sıra No.lu 1'de Birinci Kısım, İkinci Bölümünün "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı 2 ve 4 numaralı alt bölümlerinde, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge arama zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlarca yapılacak ödemelerde vadesi geçmiş borç olarak dikkate alınacak alt sınır 5.000,00 TL olarak belirlenmiştir.

Tebliğ hükmünün (i) bendinin 3 No.lu alt bendinde yer alan "*mahkeme ilamları veya icra emirleri*" ibaresinin iptali Danıştay 10. Dairesinin 26.11.2020 tarihli ve Esas No: 2018/795 ve 2020/5476 sayılı kararı ile; Dava konusu Tahsilat Genel Tebliği Seri: A No:1'de değişiklik yapılmasına dair Tebliğ (Seri: A, No:9) ile değişik Tahsilat Genel Tebliği Seri: A, No:1'in V. Amme Alacağı Ödenmeden yapılmayacak İşlemler İle İşlem Yapanların Sorumlulukları başlıklı Birinci Kısımının İkinci Bölümünün zorunluluk getirilen ödeme ve işlemler başlıklı

2'nci kısmının (a) bendinde yer alan '*mahkeme ilamları veya icra emirleri*' ibaresi 6183 sayılı Kanun'un 22/A maddesiyle verilen yetki kapsamında olmadığı, bu hususta davalı idare tarafından yetki sınırları aşılmak suretiyle düzenleme yapıldığından, dava konusu düzenlemede hukuka uyarlık bulunmadığı için iptal edilmiştir.

Bu nedenle 28.07.2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile bu bentte yer alan "*her türlü ödemelerde,*" ibaresi "*her türlü ödemelerde (mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dahil),*" şeklinde değiştirilerek ikincil mevzuat değişikliği yerine kanunda değişiklik yapılmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip bulundukları işletme veya kuruluşların Kamu İhale Kanunu kapsamında olduğu belirtilmektedir. Dolayısıyla belediye şirketleri tarafından, hak sahiplerine yapılacak 5.000,00 TL'nin üzerindeki ödemeler öncesinde hak sahiplerinin vadesi geçmiş borç durumlarının kontrol edilerek, ödemelerin bu şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Şirketin gider evraklarında yapılan incelemeler sonucunda, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak, mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için yapılan ödemelerin, hak sahiplerinin vadesi geçmiş borç durumları kontrol edilmeksizin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, mevzuat hükümleri gereğince, ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösteren belgelerin aranması hususunda Şirket tarafından gerekli özenin gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: İşçilerin Yıllık Fazla Çalışma Saati Sınırının Aşılması

Şirketin personel işlemlerinin incelenmesi neticesinde, 4857 sayılı İş Kanunu'nda yıllık olarak en fazla 270 saat fazla çalışma yaptırılabilceği belirtilmesine rağmen, Şirket bünyesinde çalışan 1039 işçiye bu sınırlamanın oldukça üzerinde fazla çalışma yaptırıldığı tespit edilmiştir.

İş Kanunu'nun "Çalışma ücreti" başlıklı 41'inci maddesinde, fazla saatlerle çalışmak için işçinin onayının alınmasının gerektiği ve fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 41'inci maddesine dayanılarak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından yayımlanan "İş Kanunu'na İlişkin Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği"nin 5'inci maddesinde de, fazla çalışma

süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı, süre sınırının işyerlerine veya yürütülen işlere değil, işçilerin şahıslarına ilişkin olduğu belirtilmektedir.

T.C. Cumhurbaşkanlığının “Tasarruf Tedbirleri” konulu 2024/7 sayılı Genelgesinde, İş Kanunu ve bu Kanun’a dayanılarak çıkarılan Yönetmelik’te fazla çalışma süresinin istisnai durumlar haricinde yıllık 270 saat ile sınırlandırıldığı görülmektedir. Bu durum, genel bakımdan çalışma süresi olan haftada en çok 45 saatin asıl olduğu, fazla çalışmanın ise istisnai bir durum olarak yıl içinde belirli sınırlar dahilinde işçinin onayı alınarak yaptırılabilceği ifade edilmiştir.

Şirket bünyesinde çalışan işçilere ait fazla çalışma süreleri incelendiğinde, yıllık olarak belirlenen 270 saatin üzerinde çok sayıda personele fazla çalışma yaptırıldığı anlaşılmaktadır.

Tablo 4: İşçilerin 270 Saati Aşan Yıllık Fazla Mesai Süreleri

Fazla Mesai Süresi	Çalışan İşçi Sayısı	Fazla Çalışılan Süre (Saat)
270 – 299 saat arası	121	1.830
300 – 399 saat arası	633	47.992
400 – 499 saat arası	130	22.558
500 – 599 saat arası	86	23.713
600 – 699 saat arası	45	16.782
700 saat ve üstü	24	12.933
TOPLAM	1039	125.808

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, söz konusu mevzuat hükümlerine göre bir işçinin fazla çalışma süresinin bir yılda 270 saatten fazla olmaması gerekirken, yapılan incelemede Şirket personeli olan 1039 işçiye 270 saatin üzerinde toplam 125.808 saat fazla mesai yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, anılan mevzuat hükümleri ile belirlenmiş olan fazla çalışma süresi üst sınırının aşılmaması hususuna Şirket yönetimi tarafından özen gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Şirket Yıllık Faaliyet Raporunun Düzenlenmemesi

Şirket tarafından hazırlanması gerekli olan yıllık faaliyet raporunun düzenlenmediği görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu” başlıklı 516’ncı maddesinde; yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda, şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunun, doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtılacağı, bu raporda finansal durumun, finansal tablolara göre değerlendirileceği, raporda ayrıca şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de

açıkça işaret olunacağı ile bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesinin de raporda yer alacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Anonim şirketlerin finansal tabloları ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu I-Hazırlama yükümü" başlıklı 514'üncü maddesinde; yönetim kurulunun, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlayacağı ve genel kurula sunacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "III-Finansal tablolar ve yedek akçeler" başlıklı 610'uncu maddesinde ise; anonim şirketlere ilişkin yukarıda belirtilen 514'üncü madde hükmünün limited şirketlere de uygulanacağı belirtilmiştir.

Son olarak 28.08.2012 tarihli ve 28395 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında; bu Yönetmelik'in, 13.01.2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulan ve faaliyet gösteren anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin yıllık faaliyet raporlarını ve şirketler topluluğunda ana şirketin yıllık faaliyet raporunu kapsayacağını belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre Şirketin yıllık faaliyet raporu düzenleme yükümlülüğü bulunmasına rağmen böyle bir raporun hiç düzenlenmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, mevzuat hükümlerine göre Şirketin düzenlemekle yükümlü bulunduğu yıllık faaliyet raporunun bu yükümlülüğün devam ettiği sürece düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Belediyenin Ortağı Olduğu Şirkette İdareyi Temsil Eden Yönetim Kurulu Üyesinin Usulüne Uygun Olarak Belirlenmemesi

Belediyenin doğrudan ortağı olduğu Şirketin yönetim kurulunda, İdareyi temsil etmek üzere bir belediye meclis üyesi görevlendirildiği tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Üyelerin sayısı ve nitelikleri" başlıklı 359'uncu maddesinin beşinci fıkrasında; devlet, il özel idaresi, belediye, köy ile diğer kamu tüzel kişilerinin pay sahibi olduğu şirketlerde, sayılan tüzel kişilerin veya bunların gerçek kişi temsilcilerinin yönetim kuruluna seçilebileceği hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 37’nci maddesinde “Belediye başkanı, belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisidir.” denilmekte olup Kanun’un 38’inci maddesi ile de; kanunlarla belediyeye verilen ve belediye meclisi veya belediye encümeni kararını gerektirmeyen görevleri yapmak ve yetkileri kullanmak belediye başkanına verilmiştir.

Aynı Kanun’un “Belediye meclisi” başlıklı 17’nci maddesinde; belediye meclisinin, belediyenin karar organı olduğu ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usûllere göre seçilmiş üyelerden oluşacağı, “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinde belediye meclisinin görev ve yetkilerinin, karar vermek, kabul etmek ve belirlemek eylemleri çerçevesinde düzenlendiği, “Başkan vekili” başlıklı 40’inci maddesinde yer alan “Belediye başkanı izin, hastalık veya başka bir sebeple görev başında bulunmadığı hâllerde, bu süre içinde kendisine vekâlet etmek üzere, belediye meclisi üyeleri arasından birini başkan vekili olarak görevlendirir.” hükmü ile de belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisi olan ve belediye teşkilâtını sevk ve idare etmekle görevlendirilen belediye başkanına vekâlet müessesesini istisnai bir uygulama olarak belirlendiği görülmektedir.

Diğer yandan 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu’nun “Şirket kurulması” başlıklı 26’ncı maddesinde; büyükşehir belediyesinin kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, sermaye şirketleri kurabileceği, genel sekreter ile belediye ve bağlı kuruluşlarında yöneticilik sıfatını haiz personelin bu şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev alabileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediye meclisinin, belediyenin karar organı olduğu, belediye başkanının belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisi olduğu; belediye meclisi üyelerinin de belediye tüzel kişiliğini, 5393 sayılı Kanun’un 40’inci maddesinde belirtilen istisna haricinde temsil edemeyeceği, belediyenin pay sahibi olduğu şirketlerin yönetim kurullarında, idare temsilcisi sıfatını haiz olmayan belediye meclis üyelerinin idareyi temsilen görevlendirilemeyeceği açıktır.

Yapılan incelemede, Manisa Büyükşehir Belediyesi Müşavirlik, Mühendislik, Müteahhitlik Hizmetleri Ulaşım Toplu Taşımacılık Sosyal Tesisler İşletmeciliği Turizm ve Enerji Sanayi ve Ticaret A.Ş.’nin (BESOT) Genel Kurul kararıyla yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilen bir kişinin Büyükşehir Belediyesi Meclisi üyesi olduğu görülmüştür.

Belediye meclis üyelerinin belediyelerin iştiraki olan şirketlere yönetici olarak atanabileceği veya atanamayacağına dair mevzuatta bir hüküm olmamakla birlikte, ileri sürülen

husus yukarıda da belirtildiği üzere belediyenin pay sahibi olduğu şirketlerin yönetim kurullarında, idare temsilcisi sıfatına haiz olmayan belediye meclis üyelerinin idareyi temsilen görevlendirilemeyeceğidir.

Diğer yandan meclis üyeleri; gerek belediyenin gerek belediye başkanının ve gerekse belediyenin şirketler ile olan faaliyetlerini denetleyecek, değerlendirecek ve gerektiğinde işlemlere ilişkin karar verecek olan kişilerdir. Belediye şirketleri çoğu zaman diğer özel firmalar gibi belediyenin ihalelerine girerek ihale alan ve hizmet sunan şirketlerdir. İhale alıp Belediyeye hizmet sunan bu şirketlerde yönetim kurulu üyesi olup aynı zamanda denetim komisyonu üyeliği görevinin yürütülmesi etik olmayan bir durum olarak değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak Belediyenin pay sahibi olduğu şirketlerin yönetim kurullarında idarenin tüzel kişiliğinin, yalnızca belediye başkanı, genel sekreter ve yöneticilik sıfatını haiz personelin marifeti ile temsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Şirketin Bütçe Sisteminin Bulunmaması Nedeniyle Finansal Planlama Düzeninin Kurulmaması

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun hükümleri çerçevesinde Şirket bünyesinde kurulmuş bir finansal planlama ve bütçe düzeni bulunmadığı görülmüştür.

Anılan Kanunu'nun "Tacir olmanın hükümleri, Genel olarak" başlıklı 18'inci maddesinin "(2) Her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir." hükmü,

"Özen ve bağlılık yükümlülüğü" başlıklı 369'uncu maddesinin "(1) Yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar." hükmü,

Yönetim Kuruluna ilişkin "Devredilemez görev ve yetkiler" başlıklı 375'inci maddesinin "(1) Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri şunlardır: c) Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması. d) Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi." hükmü, birlikte değerlendirildiğinde Şirketin bir finansal

planlama düzenine sahip olması gerektiği ve bu gerekliliğinin yerine getirilmesinden Şirket Yönetim Kurulunun sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde Şirket bünyesinde kurulmuş bir bütçe sistemi bulunmadığı, bu nedenle mal ve hizmet alımlarında harcama disiplininin yeterince sağlanamadığı ve harcamaların etkili, ekonomik ve verimli yapılması hususunda aksaklıklar ve belirsizlikler olduğu görülmüştür.

Bu itibarla, Şirket bünyesinde mevzuatın öngördüğü muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması zorunluluğunun yerine getirilebilmesi için geleceğe yönelik gelir ve gider tahminleri çerçevesinde yıllık bütçelerin yapılarak özenle uygulanması gerekmektedir.

BULGU 13: Şirketin İnternet Sitesinde Yayımlanması Gereken Bazı Bilgilerin Yayımlanmaması

Şirketin internet sitesinde mevzuata göre zorunlu olarak yer verilmesi gereken bazı bilgilerin yayımlanmadığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 1524'üncü maddesine göre sermaye şirketleri, kuruluşlarının ticaret siciline tescili tarihinden itibaren üç ay içinde bir internet sitesi açmak ve bu sitenin belirli bir bölümünü şirketçe kanunen yapılması gereken ilanların (finansal tablolar, yıllık faaliyet raporu, genel kurul kararları, denetim raporları vb.) yayımlanmasına özgülemek zorundadır.

Bununla beraber 31.05.2013 tarihli ve 28663 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sermaye Şirketlerinin Açacakları İnternet Sitelerine Dair Yönetmelik hükümlerine göre; 6102 sayılı Kanun'un 397'nci maddesi uyarınca denetime tabi sermaye şirketleri tarafından açılacak internet sitelerinde erişime açık tutulacak asgari içeriğin neler olduğu belirlenmiştir.

Adı geçen Yönetmelik'in 6'ncı maddesine göre şirket internet sitesinde; Şirketin MERSİS numarası, ticaret unvanı, merkezi, yıllık faaliyet raporu, son üç yılın finansal tabloları, denetçi görüşü, taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı ile anonim şirketlerde yönetim kurulu başkan ve üyelerinin ad ve soyadları gibi birçok husus zorunlu olarak bulunması gerekli bilgiler arasında sayılmıştır.

BESOT A.Ş'nin internet sitesi üzerinde yapılan incelemelerde; Şirketin MERSİS numarası, ticaret unvanı, Şirketin merkezi, taahhüt edilen sermaye tutarı ve ödenmiş sermaye tutarı Şirketin internet sitesinde yer aldığı ancak bilanço ve gelir tablosu ile yıllık faaliyet raporu, denetçinin vermiş olduğu görüş ve genel kurul kararları gibi birçok zorunlu bilginin Şirketin internet sitesinde yer almadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, internet sitesinin açılması ile birlikte Yönetmelik'te belirtilen içeriklerin internet sitesinde yayımlanması gerekmektedir.

Şirket tarafından verilen cevapta, zorunlu içeriklerin yayımlandığı ifade edilmiş olsa da "https://www.besot.com.tr/" adresinde 2024 yılına ilişkin herhangi bir veri yüklenilmediği görülmüştür.

Bu itibarla; Şirketin internet sitesinin yasal olarak yayımlanması gereken bütün bilgileri içerecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Envanter Defterinin Mevzuatta Belirtilen Şekilde Tutulmaması

Şirketin tarafından 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre tutulması zorunlu defterlerden birisi olan envanter defterinin tutulduğu fakat defter içeriğinde işletmenin taşınmazları, alacakları, stokları, borçları, nakit parası, maddi ve maddi olmayan duran varlıklarına ilişkin ayrıntılı bilgilere yer verilmediği görülmüştür.

6102 sayılı Kanun'un "Envanter" başlıklı 66'ncı maddesinde her tacirin ticari işletmesinin açılışında, taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir envanter çıkaracağı ve açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda da böyle bir envanter düzenleyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde ise her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir.

Ancak bu Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, 213 sayılı Kanun'un 182'nci maddesi bilanço esasında tutulacak defterleri yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri olarak saymış ve 185'inci maddesinde ise envanter defterinin nasıl tutulması gerektiğine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre; envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançoların kaydedileceği ve envanter defterinin ciltli ve sayfalarının müteselsil sıra numaralı olacağı açıkça belirtilmiştir.

213 sayılı Kanun'unun 186'ncı maddesi, bilanço günündeki işletmeye dahil mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etme işlemini envanter çıkarmak olarak tanımlamıştır.

Yine aynı Kanun'un 188'inci maddesine göre ise envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılmakla birlikte, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük müesseselerin envanterlerini listeler halinde tanzim edebileceğine imkan getirilmiş ve bu durumda envanter listelerinin sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması; envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi; envanteri çıkaran memur ile işletme sahibi veya vekili tarafından imzalanması ve envanter defteri gibi saklanması şartı getirilmiş ve bu esaslar doğrultusunda envanter listeleri düzenleyenlerin liste içeriklerini envanter defterine icmalen kaydetmeleri zorunlu tutulmuştur.

Yapılan incelemede bilanço esasına tabi olan Şirketin yevmiye defteri, defteri kebirden başka envanter defteri de düzenlediği ve kanuni süreler içerisinde notere onaylattığı tespit edilmiş olmakla birlikte, bahsi geçen defterde işletmenin taşınmazlarına, alacaklarına, borçlarına, nakit parasına, maddi ve maddi olmayan duran varlıklarına detaylı olarak yer verilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, envanter defterinin yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde tutulması gerekmektedir.

BULGU 15: Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması

BESOT AŞ'nin bazı mal veya hizmet alımlarında denetim, muayene ve kabul işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşmede yer alması zorunlu hususlar" başlıklı 7'nci maddesinin (p) bendinde;

"Denetim, muayene ve kabul işlemlerine ilişkin şartlar.",

"Denetim, muayene ve kabul işlemleri" başlıklı 11'inci maddesinde; *"Teslim edilen mal, hizmet, yapım veya yapılan işin muayene ve kabul işlemleri, idarelerce kurulacak en az üç kişilik muayene ve kabul komisyonları tarafından yapılır. Mal veya yapılan iş yüklenici tarafından idareye teslim edilmedikçe muayene ve kabul işlemleri yapılamaz..."*, hükümleri yer almaktadır.

Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik ve Hizmet Alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddeleri ile Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin "Amaç ve kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde özetle; söz konusu Yönetmeliklerin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarının, bu Kanun hükümlerine göre yaptıkları ihaleler sonucunda teslim edilen mallar veya hizmetler için 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 11'inci maddesi uyarınca kuracakları muayene ve kabul komisyonlarının kuruluş ve çalışma esasları ile ara denetim, muayene ve kabul işlemlerinde uygulanacak esas ve usulleri kapsadığı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, İdarelerin, 4734 sayılı Kanun kapsamında ihale ile gerçekleştirdikleri mal, hizmet veya yapım işlerinde denetim, muayene ve kabul işlemlerini 4735 sayılı Kanun ile anılan Yönetmelikler kapsamında gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Şirket, doğrudan temin alım yöntemini tercih ettiği mal, hizmet veya yapım işlerini sözleşmeye bağlamış ve sözleşmesinde denetim, muayene ve kabul öngörmüşse, aynı ihaleli işlerde olduğu gibi denetim, muayene ve kabul işlemlerini anılan Kanun ve Yönetmelikler çerçevesinde yürütmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirketin sözleşmeye bağladığı ve sözleşmesinde veya şartnamelerinde denetim, muayene ve kabul işlemlerinin 4735 sayılı Kanun ve ona bağlı Denetim, Muayene ve Kabul Yönetmelikleri kapsamında yapılacağını öngördüğü bazı mal veya hizmet alımı işlerinde; denetim, muayene ve kabul işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Şartname'nin 44'üncü maddesinde süreklilik arz eden işlerde kontrol teşkilatı tutanaklarının denetim, muayene ve kabul komisyonu için esas teşkil edeceği ve her ödemede bu Denetim, muayene ve kabul komisyonu tutanağı olmaksızın mal ve hizmet alımı işlerinde hakediş ödemesinde bulunulmasının; hem eksik belge ile ödeme yapılmasına, hem de birbirini çapraz olarak denetleyen iki ayrı komisyonun (Kontrol Teşkilatı- Denetim, Muayene ve Kabul Komisyonu) bulunmamasına yol açmak suretiyle Şirkette bir iç kontrol zaafiyetine yol açacağı düşünülmektedir.

Bu doğrultuda her bir mal ve hizmet alımı hakediş ödemesinde kontrol teşkilatı kayıtlarına istinaden denetim, muayene ve kabul komisyonu tutanağı oluşturularak ödeme emri belgesine eklenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Bu itibarla Şirketin; ihaleli veya sözleşmeye bağlanmış ve sözleşmesinde teslimi için denetim, muayene ve kabul öngörülmüş olan doğrudan temin alım usulü ile gerçekleştirdiği mal, hizmet veya yapım işlerini 4735 sayılı Kanun ile ilgili Yönetmeliklerde öngörülen hükümlere uygun olarak gerçekleştirmesi gerekmektedir.

BULGU 16: Avukatlık, Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmet Alımlarının Kamu İhale Kanunu Kapsamı Dışında Yapılması

Şirket tarafından avukatlık, mali müşavirlik ve bağımsız denetim hizmeti alımlarının, herhangi bir ihale usulü veya doğrudan temin yöntemi kullanılmadan ve mevzuatta belirtilen kanıtlayıcı evraklara yer verilmeden ilgililerle sözleşme imzalanarak yürütüldüğü görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Bu Kanunun amacı, kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemektir."* ifadesine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 2'inci maddesinde; *"Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür: a) Genel bütçe kapsamındaki kamu*

idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (meslekî kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç), tüzel kişiler. ... d) (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilenlerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip bulundukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler.”,

Yine aynı Kanun'un “Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinde; “*İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.*” ifadelerine yer verilmiştir.

Son olarak anılan Kanun’un 3’üncü maddesinde Kanun’dan istisna edilen durumlar, 18’inci maddesinde ihale usulleri ve 22’inci maddesinde doğrudan temin kapsamında yapılacak alımlar sayılmıştır.

Yukarıdaki hükümlerden anlaşılabacağı üzere BESOT A.Ş bir Belediye Şirkettir. Dolayısıyla 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na tabidir. Bu sebeple istisna kapsamında olmayan alımlarını ihale usulleriyle veya şartları taşıyorsa doğrudan teminle yapması gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede avukatlık ve mali müşavirlik hizmeti alımlarının herhangi bir ihale usulü veya doğrudan temin yöntemi kullanılmadan doğrudan karşılıklı sözleşme imzalanarak; bağımsız denetim hizmeti alımının yine herhangi bir ihale usulü veya doğrudan temin yöntemi kullanılmadan hizmetin alındığı görülmüştür.

Şirket tarafından verilen cevapta, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesindeki doğrudan temin limitleri ve şartları göz önüne alınarak ve gerekli piyasa araştırmaları yapılarak sağlandığı ifade edilmiş olsa da 2024 yılı içinde yapılan alımlarda buna rastlanılmamıştır. Şirket tarafından bulguya verilen cevapta herhangi bir belge de gönderilmemiştir.

Şirket tarafından verilen cevapta, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesindeki doğrudan temin limitleri ve şartları göz önüne alınarak ve gerekli piyasa araştırmaları yapılarak sağlandığı ifade edilmiş olsa da 2024 yılı içinde yapılan alımlarda buna rastlanılmamıştır.

Sonuç olarak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun öngördüğü müeyyidelerle karşı karşıya kalınmaması açısından söz konusu hizmet alımlarının mevzuatta belirtilen usullerle yapılması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER

EK 1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Belediye Tarafından Şirkete Devredilen Taşınmazların Pazarlık Usulü İle Kiraya Verilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2019 yılı denetim raporunda olan bulgu konusu husus 2024 yılı denetiminde de bulgu konusu yapılmıştır.