



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇANKAYA BELEDİYESİ PERSONEL 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	6
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	6
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	8
7. DENETİM BULGULARI	8
8. EKLER	21

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Şirketin Sermaye/Ortaklık Yapısı	2
Tablo 2: Şirketin Yıllar Bazında Kâr/Zarar Durumu	2
Tablo 3: İndirim Konusu Yapılmaması Gereken SGK Prim Tutarını Gösterir İcmal Tablosu	11

KISALTMALAR

BOBİ FRS	Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı
ÇANPAŞ	Çankaya Belediyesi Personel Anonim Şirketi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TTK	Türk Ticaret Kanunu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Şirket Sermayesinin Tamamının Karşılıksız Kalması
2. Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması
3. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Şirket Avukatına Ödenen Sözleşme Ücretinden Eksik Gelir Vergisi Tevkif Edilmesi
2. Şirket Tarafından Dava Yoluyla İşçilere Ödenen 2018 Yılı Öncesine Ait Mali Haklar İçin Belediyeye Rücu Edilmemesi
3. Kısmi Teklife Açık Mal Alım İhalelerinde Kısımların Kaynakların Verimli Kullanılmasını Engelleyecek Şekilde Belirlenmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çankaya Belediyesi Personel Anonim Şirketi (ÇANPAŞ) Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde 29.03.2018 tarihinde kurulmuştur.

ÇANPAŞ faaliyetlerini 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre yürütmektedir.

03.04.2018 tarihli Türk Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edildiği üzere Şirket amacı, 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 126 ncı maddesi ile 27.06.1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Karamame'ye eklenen Ek madde 20 ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslara İlişkin Tebliğ'in 28'nci maddesi doğrultusunda il özel idareleri, belediyeler ile bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri ve belediyelere bağlı kuruluşlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ve Kamu İhale Genel Tebliği'nin 78'inci madde hükümleri kapsamında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yöntemiyle çalıştırılan personelin işçi statüsünde istihdam edilebilmelerini sağlamaya ve/veya bu kapsamda işçi statüsünde personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri yürütmeye ilişkin işlemleri gerçekleştirmektedir.

Şirket ana sözleşmesi ile Şirketin faaliyet alanı 51 alt başlık şeklinde tescil olunmuştur. Ancak 2024 yılı itibarıyla Çankaya Belediyesine yapılan personel temini hizmeti Şirketin yürüttüğü tek faaliyettir. Bu doğrultuda Şirketin gelirleri ve giderlerinin büyük bir çoğunluğunu Çankaya Belediyesinden alınan hakediş bedelleri ile personele yapılan ücret ödemeleri oluşturmaktadır.

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 öngörölmüş zaruri bir organdır.

Şirketin teşkilat yapısında, İşletme Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğüne bağlı Mali İşler Koordinatörlüğü ve İnsan Kaynakları Koordinatörlüğü birimi bulunmaktadır.

31.12.2024 sonu itibarıyla Şirket tarafından istihdam edilen personel sayısı 2.098 olup, bunlardan 17 si Şirket bünyesinde, 2081 personel ise Belediye bünyesinde görev yapmaktadır. Söz konusu personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

Şirketin yönetimi ve temsili Yönetim Kurulu tarafından yürütölmektedir. Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları Yönetim Kurulu Kararı ile olmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Şirketin ortaklık yapısı aşağıdaki şekildedir.

Tablo 1: Şirketin Sermaye/Ortaklık Yapısı

Ortak Adı Soyadı / Unvanı	Pay Oranı	Pay Tutarı (TL)
Çankaya Belediye Başkanlığı	%100	200.000,00

Şirketin, 31.12.2024 tarihi itibarıyla toplam sermayesinin tamamı ödenmiş sermayeden oluşmaktadır.

1.12.2024 itibarıyla Şirketin bilanço büyüklüğü 1.133.817.567,40 TL'dir. Öz kaynak toplamı (-) 67.316.265,94 TL, kısa vadeli yabancı kaynak toplamı 1.131.655.575,84 TL, uzun vadeli yabancı kaynak toplamı ise 69.478.257,50 TL'dir. 2024 yılı sermaye düzeltmesi olumlu farkı 1.559.259,76 TL'dir.

Şirketin ana gelir kaynağını Çankaya Belediyesine personel temini hizmeti oluşturmaktadır. Bu doğrultuda giderlerinin büyük bir çoğunluğunu personel giderleridir. Şirketin bilançosunda 2024 yılı dönem zararı 20.972.796,08 TL olarak görünmektedir. Şirketin son 5 yıllık dönem net kâr/zarar durumu ise aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 2: Şirketin Yıllar Bazında Kâr/Zarar Durumu

Yıl	2020 (TL)	2021 (TL)	2022 (TL)	2023 (TL)	2024 (TL)
Dönem Net Kârı veya Zararı	-5.454.794,99	-346.651,89	-14.558.759,46	-20.831.214,37	-20.972.796,08

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Şirketin Muhasebe Sistemi

6102 sayılı (TTK) '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.

Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde tutmaktadır. Ayrıca anılan Tebliğ'e ekli "Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları" doğrultusunda, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği "Maliyet Hesapları", fonksiyon esasına ve 7/A seçeneğine göre tutulmaktadır. 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 izlenmektedir.

Bilindiği üzere 3 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, maliyet hesaplarında 7/A seçeneğinin uygulanması, aktif toplamı veya net satışları toplamı belirlenen tutarları aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu hale getirilmiştir. Söz konusu tutarlar 10 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile aktif toplamı için 300.000 TL ve net satış hasılatı için 600.000 TL olarak belirlenmiş olup, yine anılan Tebliğ'de, izleyen yıllarda Maliye Bakanlığınca yeni bir belirleme yapılmadığı takdirde hadlerin yeniden değerlendirilmesinde artırılarak uygulanacağı belirtilmiştir. Söz konusu Tebliğ hükümleri doğrultusunda 2023 yılı aktif toplamı 22.198.200 TL'yi veya net satışları toplamı 44.394.600 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2024 yılına ait muhasebe işlemlerini, 7/A seçeneğindeki hesapları göz önünde bulundurarak yerine getireceklerdir. Bu hâdlerden herhangi birini aşan işletmelerin, 2024 hesap döneminde maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmaları zorunludur.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

Anonim şirketlerin finansal tabloları hakkındaki hükümlere 6102 sayılı TTK'da yer verilmiştir.

TTK'nın müdürlere ilişkin bölümünde yer alan “Devredilemez ve vazgeçilemez görevler” başlıklı 625'inci maddesinin birinci fıkrasına göre müdürler, kanunların ve şirket sözleşmesinin genel kurula görev ve yetki vermediği bütün konularda görevli ve yetkilidirler. Ayrıca anılan fıkranın (f) bendi uyarınca, şirket finansal tablolarının, yıllık faaliyet raporunun ve gerekli olduğu takdirde topluluk finansal tablolarının ve yıllık faaliyet raporunun düzenlenmesi, müdürlerin devredilemez ve vazgeçilemez görevlerindendir.

Şirketin yılsonu finansal tabloları ile yıllık faaliyet raporunun onaylanması, kâr payı hakkında karar verilmesi ve kazanç paylarının belirlenmesi TTK'nın 616'ncı maddesi uyarınca Genel Kurulun yetkisindedir.

Yine TTK'nın 397'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olacak işletmeleri belirleme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir.

2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı'nı yürürlükten kaldıran ve halihazırda uygulanmakta olan 2022/6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararı'nda bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin ölçütler belirlenmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından alınan ve 19.09.2018 tarih 30540 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları Uygulama Kapsamına İlişkin Kurul Kararı'na göre bağımsız denetime tabi olup TFRS'yi (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı)'nin uygulanmasına; ancak söz konusu kurum, kuruluş ve işletmelerin isteğe bağlı olarak TFRS'yi uygulayabileceğine karar verilmiştir. Bu itibarla Çankaya Belediyesi Anonim Şirketi, bağımsız denetime tabi olup BOBİ FRS / TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe

Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

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

Şirketin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak 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 yansıtmış 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; bir kurumun yönetimi ve personeli tarafından hayata geçirilen ve faaliyetlerin düzenli, etik kurallarına uygun, verimli, tutumlu ve etkin biçimde yürütülmesi; Hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yükümlülüklerin yerine getirilmesi; yürürlükteki mevzuata uyulması; kamu kaynaklarının kayıplara karşı korunması; kurumun amaçlarını gerçekleştirmek suretiyle, kurumun misyonunun yerine getirmesi için makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmış olan bütünleyici bir süreçtir.

ÇANPAŞ 5018 sayılı Kanun'a tabi olmadığı için bu Kanun ve ikincil mevzuatla getirilen, iç kontrol sistemi, ön mali kontrol, iç denetim, risk değerlendirme, performans ölçüm

sistemi gibi iyi yönetim uygulamalarını hayata geçirme, bu sistem ve uygulamaların türevi niteliğindeki çıktıları üretme yükümlülüğü bulunmamaktadır.

ÇANPAŞ TTK hükümleri uyarınca kurulmuş olduğundan iç kontrol sistemi bu Kanun hükümleri doğrultusunda değerlendirilmiştir.

TTK'nın "Yönetim ve temsil" ana başlığı altında yönetim kurulunun görev dağılımını düzenleyen 366'ncı maddesinin ikinci fıkrasında belirtildiği üzere yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilme hakkına sahiptir. Anılan hüküm ile şirketlerde denetim komitelerinin kurulması konusunda yönetim kuruluna yetki verilmiş ancak bu düzenleme ile belli bir ölçütü esas alan, bir gereklilik ya da zorunluluk öngörülmemiştir.

Aynı Kanun'un "Riskin erken saptanması ve yönetimi" başlıklı 378'inci maddesinde ise, pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulunun, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlü oldukları, diğer şirketlerde bu komitenin denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulacağı, komitenin, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendireceği, varsa tehlikelere işaret edeceği, çareleri göstereceği, raporu denetçiye de yollayacağı hüküm altına alınmıştır.

TTK'nın 366'ncı ve 378'inci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, borsada işlem gören şirketlerde iç kontrol sisteminin kurulması bir zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmıştır. Ancak Kanun'un 378'inci maddesinde belirtildiği üzere denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak yönetim kuruluna bildirmesi halinde diğer şirketlerde de iç kontrol sisteminin kurulması zorunludur.

Bu açıklamalar doğrultusunda ÇANPAŞ'ın borsada işlem görme bakımından ve denetçi raporuna dayalı olarak da iç kontrol sistemi kurma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Bir yasal zorunlulukla ilişkilendirilmeksizin, mevzuatta ve uluslararası standartlarda yer alan kontrollere ilişkin düzenlemeler doğrultusunda iç kontrollerin değerlendirilmesi mümkündür. Şirketin iç kontrol kapsamındaki uygulamalarına bu bağlamda aşağıda yer

verilmiştir.

Şirket faaliyetlerinin yürütülmesi, işlemlerin onaylanması, uygulanması ve kontrolü farklı görevliler tarafından yapılarak görevler ayrılığı ilkesine uyulmaktadır. Şirketin geçmiş yıl faaliyet gelirleri ile harcamalarını takip etmek, kar-zarar durumunu ortaya koyabilmek adına mevzuat gereği hazırlanması gereken finansal tablolar Mart ayında yapılan Genel Kurula sunulmuştur.

Mali nitelikteki iş ve işlemlerle ilgili risk analizleri yapılmamış, iş akış şemaları ile iç kontrol sistemleri oluşturulmamıştır. Şirketin gelir ve giderlerine ilişkin iş ve işlemlerinin düzenlendiği ve süreç akış şemalarının oluşturulduğu düzenlemeler yapılmamıştır. Bu sebeple mali nitelikteki iş ve işlemler üzerinde iç kontrol faaliyetleri sistematik bir şekilde sürdürülememektedir. Muhasebe birimince yapılan kontroller sınırlı düzeyde kaldığından Şirkette iç kontrol ortamının oldukça riskli olduğu değerlendirilmektedir.

Şirketin kurumsallaşmış bir iç kontrol sisteminin bulunmadığı ve yönetim aracı olarak kullanılmadığı anlaşılmıştır. Nitekim Şirketin 2024 yılı Faaliyet Raporunda da, iç kontrol sisteminin oluşturulması çalışmalarına başlandığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, işletmenin amaçlarına ulaşması, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirilmesi, kanun ve düzenlemelere uyulması ve bunları ilişkin makul bir güvence sağlanması için gerekli çalışmaların yapılması önem arz etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çankaya Belediyesi Personel AŞ 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: Şirket Sermayesinin Tamamının Karşılıksız Kalması

Şirket sermayesinin Belediyeden olan alacaklardan kaynaklı zararlar nedeniyle karşılıksız kaldığı, aktif hesaplarda yer alan toplam tutarın toplam borçları karşılayamayacak duruma geldiği, ancak yönetim kurulu tarafından 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na (TTK) göre yapılması gereken işlemlerin gerçekleştirilmediği ve önlemlerin alınmadığı görülmüştür.

580 Geçmiş Yıl Zararları hesabına göre Şirket zararı 2024 yılı sonu itibarıyla 91.796.951,42 TL, 591 Dönem Net Zararı Hesabına göre ise 2024 yılı zarar tutarı 20.972.796,08 TL'dir. Buna göre Şirketin uğradığı toplam zarar tutarı 112.769.747,50 TL olmaktadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun sermayenin kaybı ve borca batık olma durumuna ilişkin "Çağrı ve Bildirim Yükümü" başlıklı 376'ncı maddesinde; *"(1) Son yıllık bilançodan, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının yarısının zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırsa, yönetim kurulu, genel kurulu hemen toplantıya çağırır ve bu genel kurula uygun gördüğü iyileştirici önlemleri sunar. (2) Son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde, derhâl toplantıya çağrılan genel kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermediği takdirde şirket kendiliğinden sona erer."* hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki belirtilen hususlar birlikte değerlendirildiğinde şirketin kayıtlı ve ödenmiş sermayesinin 200.000,00 TL olduğu göz önüne alındığında, Şirketin uğradığı zararın 2024 yılı sonu itibarıyla ödenmiş sermayesinin tamamını karşılıksız bıraktığı anlaşılmaktadır.

2024 ve önceki yıllara ilişkin Yönetim Kurulu ve Genel Kurul Kararları incelendiğinde, Yönetim Kurulu'nun ve Genel Kurul'un bu konu hakkında herhangi bir girişimde bulunmadığı ve TTK'nın 376'ncı maddesi gereğince bu durumu ortadan kaldırmaya yönelik tedbirlerin alınmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu durum Belediyeden olan alacakların tahsil edilememesinden kaynaklanmaktadır. Borca bataklık durumuna 2023 Yılı Bağımsız Denetim Raporu'nda da yer verilmektedir. Bu itibarla Kanun hükmü gereğince Şirket Genel Kurulu tarafından bu yönde herhangi bir karar alınmadığı takdirde şirketin kendiliğinden sona ermesi Kanun'un amir hükmüdür.

Önceki yıl Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2024 yılı sonu itibarıyla öz kaynaklara düzeltici bir tedbir alınması gerektiği, bu kapsamda 2025 yılında

yapılacak Olağan Genel Kurul’da sermaye artışına yönelik tedbirlerin gündeme alınacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla Şirketin ve Şirket Yönetim Kurulu’nun 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda belirtilen yaptırımlarla karşı karşıya kalmaması için yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde Şirket sermayesinin karşılıksız kalması hususunda gerekli tedbirlerin ivedilikle alınarak hayata geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması

Şirket çalışanlarının sigorta primlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) fiilen ödenmeyen kısımlarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmadığı, söz konusu ödenmeyen prim tutarlarının dönem kurum kazancının tespitinde ilgili mevzuata aykırı olarak gider unsuru olarak Kurumlar Vergisi Beyannamesine dahil edildiği görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Safi kurum kazancı” başlıklı 6’ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin; mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplandığı belirtilmiş olup mezkûr maddenin 2’nci fıkrasında ise, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu’nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun “İndirilecek giderler” başlıklı 40’ıncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; *“Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla),”* ifadesi yer almaktadır.

Yine 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun “Primlerin ödenmesi” başlıklı 88’inci maddesinin 11’inci fıkrasında da; *“Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamaz.”* hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, Şirket çalışanlarının SGK primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, SGK'ya fiilen ödenmeyen primlerin dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alındığı ancak ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen gider olarak eklenmediği tespit edilmiştir.

Aşağıda yer verilen tabloda 2018-2024 döneminde Kuruma yapılan fiili ödeme miktarları ile Kurum kazancının tespitinde dikkate alınan ve dikkate alınması gereken prim tutarları yıllar itibarıyla gösterilmiştir.

Tablo 3: İndirim Konusu Yapılmaması Gereken SGK Prim Tutarını Gösterir İcmal Tablosu

Hesap Dönemi	Toplam SGK Prim Tutarı (TL)	Gider Konusu Yapılan Toplam Prim Tutarı (TL)	SGK'ya Fiilen Ödenen Toplam Prim Tutarı (TL)	KKEG Olarak Ticari Kara Eklenmesi Gereklili Tutarı (TL)	Beyan Edilen Kurumlar Vergisi Matrahı (TL)*	Beyan Edilmesi Gereken Kurumlar Vergisi Matrahı (TL)	Hesaplanan Kurumlar Vergisi (TL)*	Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi (TL)
2018	13.197.255,51	13.197.255,51	0,00	13.197.255,51	3.782.739,51	16.979.995,02	832.202,69	3.735.598,90
2019	21.400.020,69	21.400.020,69	0,00	21.400.020,69	2.741.858,72	24.141.879,41	603.208,92	5.311.213,47
2020	26.821.605,00	26.821.605,00	0,00	26.821.605,00	0,00	26.821.605,00	0,00	5.900.753,10
2021	44.390.918,80	44.390.918,80	0,00	44.390.918,80	1.030.141,59	45.421.060,39	257.535,40	11.355.265,10
2022	79.079.026,50	79.079.026,50	0,00	79.079.026,50	0,00	79.079.026,50	0,00	18.188.176,10
2023	184.581.017,29	184.581.017,29	0,00	184.581.017,29	898.260,67	185.479.277,96	224.565,17	46.369.819,49
2024	517.123.462,45	517.123.462,45	0,00	517.123.462,45	**	**	**	**
TOPLAM							1.917.512,18	90.860.826,16

*Mükellef tarafından verilen 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 ve 2023 yıllarına ilişkin Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde yer alan verilerdir.

**Mükellef tarafından 2024 Yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesi henüz verilmediğinden hesaplama yapılamamıştır.

Tabloda görüleceği üzere; fiilen ödenmemiş SGK primleri kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alındığında, Şirketin 2018 hesap döneminde 3.735.598,90 TL, 2019 hesap döneminde 5.311.213,47 TL, 2020 hesap döneminde 5.900.753,10 TL, 2021 hesap döneminde 11.355.265,10 TL, 2022 hesap döneminde 18.188.176,10 TL, 2023 hesap döneminde olmak üzere toplam 46.369.819,49 TL ödenmesi gereken Kurumlar Vergisi ortaya çıkmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 23.01.1992 tarihli ve E:1990/3, K:1992/1 sayılı ve Danıştay 9. Dairesinin 23.11.2022 tarihli ve E:2022/3321, K:2022/5793 sayılı Kararlarında işveren ve işçi sigorta primlerinin tahakkuk ettirildikleri yılda gider olarak yazılabileceği; İstanbul 1. Vergi Mahkemesi'nin E:2023/918, K:2023/2997 ve E:2023/919, K:2023/2998 sayılı Kararı'nda ise sigorta primlerinin belediye şirketlerince ödenmese bile gider kaydedilebileceği yönünde karar verildiği, ayrıca ödenmemiş SGK prim borçlarının tamamı için, Çankaya Belediyesinden olan alacaklara karşılık yine mülkiyeti

Çankaya Belediyesine ait taşınmazın T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına takasa sunulmuş olduğu, değerlendirilme aşamasında bulunan teklifin Bakanlık tarafından kabul görmesi halinde söz konusu arsanın şirketimiz sermaye olarak konularak, SGK'ya devri sonrasında Şirketin ödenmemiş SGK prim borçları kalmayacağı gibi Şirketin borca batıklıktan da kurtulacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bahsi geçen Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararı 1992 tarihli olup, bahsi geçen Karar 01.12.1993 tarih ve 21782 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun "Primlerin ödenmesi" başlıklı 80'inci maddesini değiştiren 3917 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce verilmiştir. 3917 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılmayacağı şeklindeki açık hüküm 506 sayılı Kanun'a eklenmiştir. Bu çerçevede E.2005/75 K.2005/169 sayılı ve 17.06.2005 tarihli Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurul Kararı'nda da; "193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 inci maddesinin 2 nci bendinde sigorta primlerinin ödenmiş olması şartıyla gider kaydedilebileceği düzenlemesi yer almaktadır. Diğer yandan, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun "Primlerin Ödenmesi" başlıklı ve 3917 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle değişik 80 inci maddesinin 4 üncü fıkrasında, kuruma ödenmeyen prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağı öngörülmüştür. Anılan düzenlemeler karşısında, 1998/Aralık dönemine ilişkin olup, işveren ve işçi hisseleri toplamından oluşan sosyal sigorta priminin vadesi olan 1.2.1999 tarihine kadar ödenmediği halde gider kaydedilmesi nedeniyle belirlenen matrah farkı nedeniyle yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığından, bu nedenle belirlenen matrah farkına ilişkin tarhiyatı yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden önce verilen 23.1.1992 günlü ve E:1990/3, K: 1992/1 sayılı Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararından da söz ederek kaldıran mahkeme ısrar kararında isabet bulunmamaktadır." açıklaması ile SGK'ya ödenmeyen prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılmayacağına hükmedilmiştir. Nitekim Danıştay Dairelerince verilen muhtelif kararlar da bu yöndedir. Halihazırda yürürlükte olan 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Primlerin ödenmesi" başlıklı 88'inci maddesinin onbirinci fıkrasında da 506 sayılı Kanun'a 3917 sayılı Kanun ile 1993 yılında eklenen aynı amir hüküm korunarak Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılmayacağı açıkça ifade edilmiştir.

Anılan hukuki gerekçelerle Kamu idaresinin Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararı'na dayandırdığı cevabı hukuken kabul edilir nitelikte değildir. Bakanlık onayına sunulan

taşınmaz takası ise halen gerçekleşmemiş olduğundan prim borçlarının fiilen ödenmiş olduğu şeklinde bir kabul de mümkün değildir.

Şirket tarafından SGK'ya fiilen ödeme yapılmadan kurum kazancının tespitinde indirilebilecek gider olarak dikkate alınan ancak ilgili mevzuatı gereğince kanunen kabul edilmeyen gider niteliğinde olan bu primlerin 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 ve 2024 yıllarına ilişkin kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, gerek mer'i vergi mevzuatı gerekse sigorta mevzuatına aykırı olarak ödenmeyen prim tutarlarının dönem kurum kazancının tespitinde gider unsuru olarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle 770 no.lu hesapta meydana gelen azalışa bağlı olarak 2024 yılı Bilançosunda, 689 no.lu hesapta meydana gelen azalış nedeniyle ise 2024 yılı Gelir Tablosunda 517.123.462,45 TL'lik hataya sebebiyet verilmiştir.

BULGU 3: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Şirket bünyesinde çalışan personel için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı görülmüştür.

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hazine ve Maliye Bakanlığı 1 Sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıklarının 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarında gösterileceği, hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarlarının ilgili gider hesaplarına borç, vadesine göre 372 ve/veya 472 no.lu hesaplara alacak kaydedileceği, uzun vadeli olanların 472 no.lu hesaba kaydedileceği, vadesi bir yılın altına düşerek izleyen dönemde ödenebilir hale gelenlerin ise 372 no.lu hesaba aktarılacağı, ödendiği takdirde de 372 no.lu hesabına borç yazılarak hesabın kapatılacağı düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen mezkûr Tebliğ'de muhasebenin temel kavramları sayılmıştır. Buna göre gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi “dönemsellik” ilkesi gereğidir. Bir diğer temel kavram ise “ihtiyatlılık”tır. Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gerektiğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Buna göre kıdem tazminatı karşılığının ayrılması ihtiyatlılık kavramının da bir gereğidir.

Yapılan incelemede, 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının mali tablolarda yer almadığı, diğer bir deyişle Belediyede görev yapmayıp Şirket bünyesinde görev yapan 17 kişi için kıdem tazminatı karşılığının ayrılmadığı, bu nedenle 654 Karşılık Giderleri hesabının da kullanılmadığı, 2024 yılında yapılan toplam 21.461.643,28 TL'lik kıdem tazminatı ödemesinin 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabı aracılığıyla doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında her ne kadar, İş Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümleri gereğince kıdem tazminatı karşılığı ayrılma yükümlülüğünün Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi şirketler için mevcut olduğu, diğer şirketler için zorunlu olmadığı, karşılık ayırma zorunluluğu olmayan şirketlerin kıdem tazminatını ödedikleri zaman gider olarak yazdıkları ifade edilmişse de, söz konusu cevap hukuki çerçevede bulgumuzu karşılar nitelikte değildir.

Bilindiği üzere 30.12.2014 tarih ve 29221 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 41 sayılı KGK Kararı ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88'inci ve Geçici 1'inci maddeleri ile 660 sayılı KHK'nın 9'uncu, 26'ncı ve Geçici 1'inci maddeleri uyarınca; 26.08.2014 tarih ve 29100 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı" doğrultusunda bağımsız denetim kapsamında olup TMS uygulamayan şirketlerce 01.01.2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulanacak hususlar kararlaştırılmıştır. Anılan 29.12.2014 tarihli ve 41 sayılı Kara'nın "Kıdem Tazminatı" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında, ilgili bulunduğu hesap dönemi sonu itibarıyla şirketlerin kıdem tazminatı yükümlülüklerinin tahmin edileceği ve bu tahmin nedeniyle cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak giderleştirileceği hükmüne yer verilerek bağımsız denetime tabi olup TMS uygulamayan şirketlere Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ile ihtiyari bırakılan kıdem tazminatı karşılığı ayırma uygulaması zorunlu hale getirilmiştir. Anılan Karar ile 213 sayılı VUK'a dayanılarak düzenlenen MSUGT'ların işletmelerin vergisel durumlarına öncelik vermesi sebebiyle mali tablolarının gerçeğe uygunluk amacından uzaklaşmalarının engellenmesi hedeflenmiş, mali tabloların gerçek, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlama amaçları olduğundan kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının bu amaçlara hizmet edeceği net bir şekilde değerlendirilmiştir.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen Tebliğ'e aykırı olarak Şirket personeline ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmaması nedeniyle 372 ve 472 no.lu hesaplara eksik kayıt

yapılması sonucunda 2024 yılı Bilançosunda, 654 no.lu hesaba eksik kapılması sonucunda ise 2024 yılı Gelir Tablosu'nda 21.461.643,28 TL'lik hataya sebebiyet verilmiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Şirket Avukatına Ödenen Sözleşme Ücretinden Eksik Gelir Vergisi Tevkif Edilmesi

Net aylık üzerinden bağitlanan Hukuki Danışmanlık ve Avukatlık Sözleşmesi doğrultusunda Şirket avukatına ödenen ücret üzerinden tevkif edilen gelir vergisi hesabında net aylık tutarının esas alınması sonucunda gelir vergisinin eksik tevkif edildiği görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) no.lu bendi hükmü gereğince Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri Kanun'un 18'inci maddesi kapsamına girmeyenler dışındaki serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerde %20 oranında istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

Şirket ile ilgili Avukat arasında 02.01.2024 tarihinde bağitlanan Hukuki Danışmanlık ve Avukatlık Sözleşmesi'nin 3.1 bölümünde; *"İşbu sözleşmenin konusunda belirtilen işler/hizmetler için Avukata KDV hariç peşin net aylık 15.800 TL ücret ödenecektir. KDV ve stopaj iş sahibi tarafından ayrıca ödenecektir. Dönem sonunda ücret yeniden gözden geçirilecek olup, belirlenen net ücret Resmi Gazetede yayınlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde belirlenen ücretin altında olamaz."* denilmektedir.

Yapılan incelemelerde ise, yukarıda yer verilen Sözleşme hükmüne aykırı olarak gelir vergisi tevkifatı hesaplanırken brüt ücret esas alınması gerekirken net ücret olan 15.800,00 TL'ye %20 olan tevkifat oranı uygulanması sonucunda tevkifat tutarının hesaplandığı, bu nedenle avukatlık ücretine isabet eden KDV'nin de yanlış hesaplandığı tespit edilmiştir. Tarafımızca yapılan yeniden hesaplama sonucunda aylık brüt ücretin 19.750,00 TL, tevkif edilmesi gereken aylık gelir vergisinin ise 3950 TL olması gerektiği, bu doğrultuda ay bazında avukat ücretlerinden eksik gelir vergisi tevkif edildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, Sözleşme'nin "Ücret" başlıklı maddesinde avukat ücreti olarak KDV hariç peşin net aylık şeklinde ücret ödeneceği belirlenmişse de bu açıklamanın sehven KDV hariç net aylık olarak yazıldığı, amaçlananın KDV hariç brüt aylık olduğu, yeni yapılacak olan sözleşmelerde bu hususun ayrıca dikkate alınacağı ifade edilmiş olup, söz konusu cevap bulgu konusunu karşılar nitelikte değildir.

Bu itibarla, mer'î vergi mevzuatı doğrultusunda serbest meslek işlerini ifa edenlere yapılacak ödemelerde gelir vergisi tevkifatının brüt aylık üzerinden yapılarak vergi ziyana sebebiyet verilmemesi gerekmektedir.

BULGU 2: Şirket Tarafından Dava Yoluyla İşçilere Ödenen 2018 Yılı Öncesine Ait Mali Haklar İçin Belediyeye Rücu Edilmemesi

2018 yılında kurulan Şirket nezdinde anılan yıl itibarıyla 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) uyarınca istihdam edilmeye başlanılan ve önceki süreçte Belediyede alt işveren personeli olarak çalışan işçilere 2018 yılı öncesine ait olan başta yıllık izin olmak üzere eksik ödenen mali haklarının Şirket tarafından dava yoluyla ilgili çalışanlara ödendiği ancak söz konusu davalardan doğan işçi alacakları ve dava masraflarının Belediyeden rücu tahsil edilmediği görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun;

“Tanımlar” başlıklı 2’nci maddesinin altıncı fıkrasında, asıl işverenin, alt işverenin işçilerine karşı o işyeri ile ilgili olarak bu Kanundan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerinden alt işveren ile birlikte sorumlu olduğu; yedinci fıkrasında asıl işverenin işçilerinin alt işveren tarafından işe alınarak çalıştırılmaya devam ettirilmesi suretiyle haklarının kısıtlanamayacağı veya daha önce o işyerinde çalıştırılan kimse ile alt işveren ilişkisi kurulamayacağı, aksi halde ve genel olarak asıl işveren alt işveren ilişkisinin muvazaalı işleme dayandığı kabul edilerek alt işverenin işçilerinin başlangıçtan itibaren asıl işverenin işçisi sayılarak işlem görecekları,

“Yıllık ücretli izne hak kazanma ve izni kullanma dönemi” başlıklı 54’üncü maddesinin birinci fıkrasında, yıllık ücretli izine hak kazanmak için gerekli sürenin hesabında işçilerin, aynı işverenin bir veya çeşitli işyerlerinde çalıştıkları sürelerin birleştirilerek göz önüne alınacağı, şu kadar ki, bir işverenin bu Kanun kapsamına giren işyerinde çalışmakta olan işçilerin aynı işverenin işyerlerinde bu Kanun kapsamına girmeksizin geçirmiş bulundukları sürelerin de hesaba katılacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nin "Yıllık Ücretli İzine Hak Kazanma" 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinin birinci fıkrası ile 54'üncü maddesindeki esaslar ve 55'inci maddesindeki durumlar göz önünde tutularak her işçinin yıllık ücretli izne hak kazandığı tarihin bu Yönetmelik'in 20'nci maddesinde sözü geçen yıllık ücretli izin kayıt belgesine yazılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden görüleceği üzere asıl işveren, alt işverenin işçilerine karşı o işyeri ile ilgili olarak 4857 sayılı Kanundan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerden alt işveren ile birlikte sorumludur. Bu durumda, ihbar, kıdem, kötü niyet ve işe iade sonucu işe başlatmama tazminatları ile ücret, fazla çalışma, hafta tatili, bayram ve genel tatili, yıllık izin, ikramiye, prim, yemek yardımı, yol yardımı gibi tüm işçilik haklarından birlikte sorumluluk esas olup, yerleşik Yargı Kararlarında da belirtildiği üzere Kanunun kullandığı, "birlikte sorumluluk" deyiminden tam teselsülün, dolayısıyla müşterek ve müteselsil sorumluluğun anlaşılması gerekmektedir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun iç ilişkiye ilişkin "1.Paylaşım" başlıklı 167 nci maddesinde; aksi kararlaştırılmadıkça veya borçlular arasındaki hukuki ilişkinin niteliğinden anlaşılmadıkça, borçlulardan her birinin, alacaklıya yapılan ifadan, birbirlerine karşı eşit paylarla sorumlu oldukları, kendisine düşen paydan fazla ifada bulunan borçlunun, ödediği fazla miktarı diğer borçlulardan isteme hakkının olduğu, bu durumda borçlunun, her bir borçluya ancak payı oranında rücu edebileceği, borçlulardan birinden alınamayan miktarı, diğer borçluların eşit olarak üstlenmekle yükümlü oldukları hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, eksik ödenen işçi alacaklarına ilişkin 111 adet dava dosyasının mevcut olduğu, söz konusu davaların önemli çoğunluğunun 696 sayılı KHK öncesi Belediye nezdinde çalışan ve anılan KHK ile Şirket nezdinde sürekli işçi kadrosuna geçirilen taşeron işçilerinin fark ücret alacaklarına ilişkin olduğu, davalar neticesinde davacı işçilere ödenen alacaklar, fer'ileri ve dava masraflarının Belediyeye rücu edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda yer verilen husus doğrultusunda dava ve akabinde icra yoluyla Şirketin sorumlu olmadığı dönemler yönünden ödenmiş bulunan miktarlar için Belediyeye rücu edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, yıllık izin ücreti başta olmak üzere eksik ödenen işçi alacakları hususunda Şirket ve Çankaya Belediyesi müteselsil sorumlu olduğundan, Şirket tarafından yapılan davaya ilişkin ödemeler için Belediyeye rücu edilmesi hukuki bir zorunluluktur.

BULGU 3: Kısmi Teklife Açık Mal Alım İhalelerinde Kısımların Kaynakların Verimli Kullanılmasını Engelleyecek Şekilde Belirlenmesi

Kısmi teklife açık olan “6 Kısım Personel Yazlık Kıyafet Alımı” ile “6 Kısım Personel Kışlık Kıyafet Alımı” ihalelerinde alımın niteliğine uygun olarak kısımlara ayrılmaması nedeniyle Şirket tarafından fazla ödemede bulunduğu görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında İdarelerin bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları ifade edilmiş olup, kamu ihale mevzuatı ile idarelere ihalelerini söz konusu temel ilkeleri sağlayacak nitelikte gerçekleştirmeleri amacıyla gerekli mekanizmalar getirilmiştir.

Söz konusu mekanizmalardan biri de kısmi teklif olup, Kamu İhale Genel Tebliği’nin 16.4.1 maddesinde ihalelerde, ihale dokümanında belirtilmesi kaydıyla, kısmi teklif verilebilmesinin mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

Mal Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ise kısmi teklif; birim fiyat üzerinden teklif alınan ihalelerde alımın birden fazla kalemden oluşması halinde, alımın niteliğine uygun olarak belirlenen bir veya birden fazla kısmına; ihale konusu alımın tek bir mala ilişkin olması durumunda ise aynı malın miktarlar itibarıyla belirlenen bir veya birden fazla kısmın alımına verilen teklif şeklinde tanımlanmıştır. Yapılan hukuki tanımdan açıkça görüleceği üzere birden fazla kalemden oluşan mal alım ihalelerinde kısımların alımın niteliğine uygun olarak belirlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede;

- “6 Kısım Personel Yazlık Kıyafet Alımı” ihalesine ilişkin İdari Şartname’de kısımların; “1. Katı Atık Süpürge İşçi kıyafeti, 2. Park ve Bahçe İşçi Kıyafeti, 3. Şoför Kıyafeti, 4. Fen İşleri Personel Kıyafeti, 5. Özel Güvenlik Personel Kıyafeti, 6. Ofis Temizlik ve Veteriner İşleri İşçi Kıyafeti” şeklinde belirlendiği, anılan işe ilişkin Teknik Şartname’de ise kısımların “1. Temizlik İşleri Müdürlüğü, 2.Park ve Bahçeler Müdürlüğü, 3. Şoför Kıyafetleri,

4. Fen Teknik Personel Kıyafetleri, 5. Özel Güvenlik Personeli, 6. Ofis Temizlik Personeli Kıyafetleri” şeklinde ifade edildiği, 1 ve 2. kısımlarda yer verilen yazlık mont ceket, 1, 2 ve 4. kısımlarda yer verilen yazlık şapka, 1, 2, 4 ve 6. kısımlarda yer verilen iş ayakkabısı (S1P) ile 1 ve 4. kısımlarda yer verilen iş eldiveni (tam nitril) mallarının aynı teknik özellikler kapsamında olmalarına rağmen farklı kısımlarda sınıflandırılmaları nedeniyle en avantajlı teklif bedel ile satın alınmadığı,

- “6 Kısım Personel Kışlık Kıyafet Alımı” ihalesine ilişkin İdari Şartname’de kısımların; “1. Kısım Katı Atık ve Süpürge İşçi Kıyafeti, 2. Park ve Bahçe İşçi Kıyafeti, 3. Şoför Kıyafeti, 4. Fen İşleri Personel Kıyafeti, 5. Özel Güvenlik Personel Kıyafeti, 6. Ofis Temizlik ve Veteriner İşleri Kıyafeti” şeklinde belirlendiği, anılan işe ilişkin Teknik Şartname’de ise kısımların 1. Temizlik İşleri Müdürlüğü İşçi Kıyafetleri, 2. Park ve Bahçeler İşçi Kıyafetleri, 3. Şoför-Formen-Mühendis-Amir Personel Kıyafetleri, 4. Fen İşleri Personel Kıyafetleri, 5. Özel Güvenlik Personel Kıyafetleri, 6. Ofis Temizlik Personeli ve Veteriner İşleri Personeli” şeklinde ifade edildiği, yazlık kıyafet alımı işine benzer şekilde bere alımı ve kışlık bot alımında firmalar arası fiyat farklılığı nedeniyle fazla ödemeye sebebiyet verildiği tespit edilmiştir. Yapılan bu uygulama sonucunda kısımların kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak şekilde belirlenmediği ve birleştirilmesi zorunlu olan mal kalemlerinin kısımların belirlenmesinde dikkate alınmadığı anlaşılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda yer verilen tespit ve hususlar doğrultusunda 2025 yılı kışlık personel kıyafeti alımı ihalesine çıkılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, 4734 sayılı Kanun uyarınca kaynakların verimli kullanılmasını teminen kısmi teklife açık kılınan mal alım ihalelerinde kısımların alımın niteliğine uygun olarak belirlenmesi 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
Şirket Sermayesinin Tamamının Karşılıksız Kalmasına Rağmen Gerekli İşlemlerin Yerine Getirilmemesi	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda bulgu konusu yapılmıştır.
Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması	2023	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Denetim Raporunda bulgu konusu yapılmıştır.