



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ DENİZKIZI TURİZM 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	3
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	4
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	5
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	6
7. DENETİM BULGULARI	6

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık1

Tablo 2: İştirakler 2

KISALTMALAR

TL	Türk Lirası
AŞ	Anonim Şirket

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Varlık Hesaplarında İzlenmesi Gereken Stokların Doğrudan Giderleştirilmesi
2. Kasa Nakit Para Noksanlarının Alıcılar Hesabına Kaydedilmesi
3. Bankadan Yapılan Ödemelerin Alıcılar Hesabına Kaydedilmesi
4. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabının Hatalı Kullanılması

B. Diğer Bulgular

1. Bazı Mal Alımlarında Kamu İhale Kanunu Hükümlerinin Uygulanmaması
2. İhale Usulüyle Alınması Gereken Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Doğrudan Temin Usulüyle Alınması
3. Bazı Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Piyasa Fiyat Araştırmalarının Eksik Yapılması
4. Bazı Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Teknik Şartnamelerde İhtiyaç Konusu Mal ve Hizmetlerin Somut Olarak Belirlenmemesi
5. Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması
6. İstisna Kapsamında Yapılacak Alımlar İçin Usul ve Esasların Belirlenmemesi
7. Süreklilik Arzeden, İstisna Kapsamında Olan Mal Alımlarının Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınması
8. Şirket Bünyesinde Kurulmuş Bir Muhasebe Sisteminin Bulunmaması ve Arşivlemenin Eksik Olması
9. Şirketin Mülkiyetinde Olmayan Taşınmaz Üzerinde Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Mersin Büyükşehir Belediyesi Denizkızı Turizm Anonim Şirketi 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurularak 26.01.1993 tarihinde ticaret siciline tescil edilmiştir.

Denizkızı Turizm A.Ş.'nin faaliyet alanı, Mersin ili genelinde kafeterya, düğün salonu ve plaj işletmeciliğidir. 31.12.2024 tarihi itibarıyla 26 adet kafe, 1 adet nikah salonu, 1 adet mesire alanı ve 1 adet soğuk hava deposu işletmesinde faaliyette bulunmaktadır.

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

Denizkızı Turizm A.Ş kamu ve özel hukukuna tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini ise temel olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'na tabi olarak gerçekleştirmektedir. Ayrıca Şirket gerçekleştireceği ihaleli işlemlerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Mersin Büyükşehir Belediyesi Denizkızı Turizm AŞ 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri doğrultusunda kurulmuş bir şirkettir. Dolayısıyla, yönetim kurulu tarafından temsil ve idare olunur.

Şirket Yönetim Kurulu, Yönetim Kurulu Başkanı ve 4 Yönetim Kurulu Üyesinden oluşmaktadır.

Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2024 tarihi itibarıyla 244'dır.

1.3. Mali Yapı

Denizkızı Turizm A.Ş'nin nominal sermaye tutarı 36.510.100,00 TL olup tamamı ödenmiştir.

Şirketin 31.12.2024 tarihi itibarıyla sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık

Pay Sahibinin Unvanı	Sermaye Miktarı(TL)	Sermaye Oranı(%)
Mersin Büyükşehir Belediyesi	36.510.100,00	100

Denizkızı A.Ş.'nin aşağıdaki tabloda yer alan ortaklığı bulunmaktadır:

Tablo 2: İştirakler

Pay Sahibinin Unvanı	Sermaye Miktarı(TL)	Sermaye Oranı(%)
Mersin Kargıcık Turizm ve Yatırım Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi	24.000,00	0,0029

Şirketin 2024 mali yılına ait mali tablolarına göre şirketin brüt satışlar tutarı 332.931.767,19 TL olup dönem net zararı ise 29.317.734,18 TL'dir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1 Şirketin Muhasebe Sistemi

6102 sayılı Kanun'da; Kanun'a tabi gerçek ve tüzel kişilerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanun'un 175 ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından (1) Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayımlanmış ve 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Şirketin tabi olduğu muhasebe sistemi (1) Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tekdüzen Hesap Planıdır.

Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde ve 7/A seçeneğine göre tutmaktadır. 7/A seçeneğinde, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. 2023 yılı aktif toplamı 22.198.200,00 TL veya net satışlar toplamı 44.394.600,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2024 yılında maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar.

1.4.2 Şirketin Raporlama Sistemi

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. Ayrıca aynı maddelerde Kurumun değişik işletme büyüklükleri ve sektörler için özel standartlar koymaya ve düzenlemeler yapmaya yetkili kılındığı belirtilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 397'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olacak işletmeleri belirleme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir. Denizkızı AŞ'nin 05.04.2024 tarihli 8313 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca belirtilen şartları taşımamakta olup bağımsız denetim firması tarafından denetime tabi değildir.

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/kâr-zarar tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve gelir tablosu/kâr-zarar tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların

önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Türk Ticaret Kanunu şirketlerin sahip olması gereken iç kontrol sistemleri konusunda açık bir düzenleme getirmemektedir. İç kontrol sisteminde açık bir atıf bulunmakla birlikte Kanun'un "Risklerin erken saptanması ve giderilmesi"ni düzenleyen 378'inci maddesinin gerekçesinde şirketin varlığı ve gelişimini tehlikeye düşürecek olan sebeplerin erken teşhisi için önlemler alınması ve risklerin yönetilmesi amacıyla, denetim komiteleri kurma ve çalıştırma yükümlülüğünü yönetim kuruluna vermiştir.

Kanunun 375'inci maddesinin 1/c fıkrasında; "Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal plânlama için gerekli düzenin kurulması" yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez yetkileri arasında yer almaktadır. Bu hükmün amacının ve gerekçesinin incelenmesinden, şirketler için etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmak istendiği söylenebilir. Kanunun gerekçesinde, mali denetim düzeninin kurulması, şirketin iş ve işlemlerinin denetlenmesine ilişkin etkin bir iç kontrol sistemi kurulması olarak anlaşılabılır. Maddenin gerekçesinde, "Şirket hangi büyüklükte olursa olsun şirkette, muhasebeden tamamen bağımsız, uzmanlardan oluşan, etkin bir iç denetim örgütüne gereksinim vardır. Bir anonim şirketin denetimi sadece bir bağımsız dış denetim kuruluşuna bırakılamaz." ifadesi mevcuttur.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere Belediye şirketlerinde iç denetim sisteminin kurulması gerekmektedir.

Denizkızı AŞ'de Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış ve hassas görevlere ilişkin prosedürler ve kurumsal riskler belirlenmiştir. Kamu görevlileri etik davranış ilkeleri ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışması yapılmıştır.

Şirket organizasyon şemasını belirlemiştir.

Şirket tarafından stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu hazırlanmamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinin 9'uncu maddesi gereğince; görevler ayrılığı ilkesini uygulamak üzere görev yetki ve sorumluluk ayrımı şirket iç yönergesinde belirlenmiştir.

Şirket tarafından iş akış süreçleri oluşturulmuş, İç Yönerge ile yönetim kurulu üyelerinin yetkileri ve sınırları belirlenmiştir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Mersin Büyükşehir Belediyesi Denizkızı Turizm Anonim Şirketinin 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: Varlık Hesaplarında İzlenmesi Gereken Stokların Doğrudan Giderleştirilmesi

Şirket tarafından alınan, personel kıyafetleri, gıda ürünleri, pos cihazı, yazar kasa, kırtasiye ve temizlik malzemeleri gibi taşınır malların ilgili olduğu varlık hesabında izlenmesi gerekirken gider hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

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 VUK ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

1 seri 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; 15 Stoklar grubunda, işletmenin satmak, üretimde

kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıkların izlendiği belirtilmiştir. Bu grupta, 150 İlk Madde ve Malzeme, 151 Yarı Mamuller-Üretim, 152 Mamuller, 153 Ticari Mallar, 157 Diğer Stoklar hesapları bulunmakta olup, alınan stoklar ilgisine göre söz konusu hesaplara kaydedilerek izlenmelidir.

Adı geçen Genel Tebliğ'e göre; işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıklar, 255 Demirbaşlar hesabında izlenmektedir.

Aynı Genel Tebliğ'e göre; bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servisleri giderleri 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilerek izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda; Şirketin almış olduğu personel kıyafetleri, gıda ürünleri, pos cihazı, yazar kasa, kırtasiye, bakım onarım ve temizlik malzemeleri gibi taşınır malların Stoklar Hesap grubu ve 255 Demirbaşlar Hesabında izlenmesi gerekirken 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Şirket alımlarının örnekleme incelenmesinde, ilk dokuz ay 26 farklı alımla alınan toplam 6.619.797,26 TL tutarındaki taşınırların ilgili varlık hesaplarına kaydının yapılmadan doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir. Hatalı kayıtlar nedeniyle Şirket mali tablolarında 15 Stoklar grubu ve 255 Demirbaşlar Hesabı doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

Şirket cevabında bulgudaki tespite iştirak edildiği ve gerekli işlemlerin yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklanan nedenlerle, personel kıyafetleri, gıda ürünleri, pos cihazı, yazar kasa, kırtasiye ve temizlik malzemeleri gibi taşınır malların ilgili olduğu varlık hesabında izlenmesi, stoklar üretimde sarf edildikçe ilgili gider hesaplarına aktarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Kasa Nakit Para Noksanlarının Alıcılar Hesabına Kaydedilmesi

Şirketin ay sonu kayıtlarında, kasada eksik olan tutarların 100-Kasa Hesabına alacak, karşılığında 120-Alıcılar Hesabına borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin “Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları” başlıklı (c) bendine göre; işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacakları 120-Alıcılar Hesabında izlenir ve senetsiz alacağın doğması ile bu hesaba borç, tahsil edilmesi halinde (ödemeler, aktarmalar ve hesaben mahsuplar dahil) alacak kaydedilir. Ayrıca; tahsil olunan para tutarları 100-Kasa Hesabına borç, ödemeler ve bankaya yatırılan para tutarları yine bu hesaba alacak kaydedilir.

Aynı Genel Tebliğ’e göre 197-Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı, sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklar noksanlarıyla, tesellüm sırasında ortaya çıkan noksanların geçici olarak kayıt ve izleneceği hesaptır. Noksanlığın ortaya çıkması ile bu hesaba borç, sorumlularından tahsili veya zarar kaydedilmesi halinde ise bu hesaba alacak kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, Şirketin ay sonu kayıtlarında, kasada eksik olan nakit tutarlarını 100-Kasa Hesabına alacak, karşılığında 120-Alıcılar hesabının alt kodu olan Muhtelif Alıcılar hesabına borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir. Bu şekilde toplamda 854.476,22 TL kasada eksik olan tutarlar 120 hesabına borç kaydı yapılarak tahakkuk ettirilmiştir.

Bu durum adı geçen Genel Tebliğ’e aykırı olup 120-Alıcılar Hesabının, dolayısıyla şirketin senetsiz ticari alacakları toplamının olduğundan fazla görünmesine neden olmaktadır. Söz konusu tutarlar Muhtelif Alıcılar adı altında havuz bir hesaba kaydedildiği için takibinin yapılması da mümkün olmayacaktır. Bu haliyle Şirket mali tablolarının hatalı olması nedeni ile doğru ve güvenilir bilgi içermediği değerlendirilmektedir.

Söz konusu Genel Tebliğ düzenlemelerine göre kasada sayım sonucu eksik tutar tespit edildiğinde, 100-Kasa Hesabına alacak kaydı, karşılığında ise 197-Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabına borç kaydı yapılmalıdır. Sonrasında kurulacak komisyonla eksikliğin nedenleri tespit edilerek kanıtlayıcı belgeleri ile sorumlulardan tahsilinin sağlanması ya da sorumluluk tespit edilemediği durumda zarar kaydı yapılması gerekmektedir.

Kurum cevabında bulguda yer alan tespite iştirak edildiği, mevzuata uygun olarak muhasebe kayıtlarının yapılacağı ve noksanların nedeninin araştırılmasına başlanılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak, kasa nakit sayım noksanlarının 120-Alıcılar Hesabına borç kaydedilmesi uygulamasından vazgeçilmesi, kasa sayım noksanlarının 197-Sayım ve Tesellüm Noksanları

hesabına borç kaydının yapılması ve bir komisyon kurularak oluşan noksanların nedeninin araştırılarak sorumluların tespit edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Bankadan Yapılan Ödemelerin Alıcılar Hesabına Kaydedilmesi

Şirketin muhasebe kayıtlarında, bankadan yapılan ofis kira ve benzeri giderlerin 102-Bankalar Hesabına alacak, karşılığında 120-Alıcılar Hesabına borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (c) bendine göre; işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacakları 120-Alıcılar Hesabında izlenir ve senetsiz alacağın doğması ile bu hesaba borç, tahsil edilmesi halinde (ödemeler, aktarmalar ve hesaben mahsuplar dahil) alacak kaydedilir. Ayrıca; Bankalara para olarak veya hesaben yatırılan değerler 102-Bankalar Hesabına borç, çekilen tutarlar ile üçüncü kişilerce tahsil edildiği anlaşılan çek ve ödeme emirleri bu hesaba alacak kaydedilir.

Aynı Genel Tebliğ'e göre bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servisleri giderleri 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilerek izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bankadan ödemesi yapılan kira ve benzeri genel yönetim giderlerinin 102-Bankalar Hesabına alacak, karşılığında 120-Alıcılar Hesabına borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir. Bu şekilde ilk 9 ay 11 muhasebe kaydıyla toplamda 1.320.171,41 TL bankadan yapılan ödemeler 120 hesabına borç kaydı yapılarak tahakkuk ettirilmiştir.

Bu durum adı geçen Genel Tebliğ'e aykırı olup 120-Alıcılar Hesabının yani şirketin senetsiz ticari alacakları toplamının olduğundan fazla görünmesine, aynı tutarda şirket faaliyet giderlerinin de eksik olmasına dolayısıyla dönem faaliyet sonucunun yanlış hesaplanmasına neden olmaktadır. Bu haliyle Şirket mali tablolarının hatalı olması nedeni ile doğru ve güvenilir bilgi içermediği değerlendirilmektedir.

Kurum cevabında bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve 2025 yılından itibaren ilgili Genel Tebliğ'e uygun olarak işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak,kira ve benzeri genel yönetim giderleri için bankadan ödeme yapıldığında, 102-Bankalar Hesabına alacak kaydı, karşılığında ise 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydı yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabının Hatalı Kullanılması

Şirket açılış kayıtlarında ve yıl içi işlemlerinin incelenmesinde, kullanılmaması gereken 170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabının şirket muhasebe kayıtlarında kullanıldığı tespit edilmiştir.

1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (c) bendine göre; 170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı grubunun yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan işletmelerin, bu işleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların izlenmesi için kullanıldığı, işletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin oluşturulduğu hesaplar olduğu belirtilmiştir.

Aynı genel Tebliğ'de 170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı ile ilgili; işletmenin üstlendiği inşaat ve onarım işleri ile ilgili giderleri, 7'li hesap grubundaki yansıtma hesaplarının alacağı karşılığında bu hesaplara borç kaydedileceği, bu hesaplarda oluşan maliyetin, geçici kabul yapıldığında "622-Satılan Hizmet Maliyeti" hesabına devredileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde; Şirket açılış kaydı 170-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı bakiyesinde 16 adet alt muhasebe kodunda toplam 12.019.492,34 TL bakiye bulunduğu, yıl için 32 muhasebe işlemi ile enflasyon düzeltmesi kaydı yapılarak söz konusu tutarın 15.090.628,28 TL'ye yükseltildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu hatanın, geçmiş yıllarda 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmesi gereken tutarın yanlışlıkla bu hesaba kaydedilmesinden kaynaklandığı düşünülmektedir. Şirketin kendine ait taşınmazı bulunmadığı için kiraladığı ya da Büyükşehir Belediyesince işletme hakkı verilen yerlere yapılan değer artırıcı bakım onarım ve benzeri harcamaları 264 hesabına kaydetmesi gerekirdi.

Şirketin faaliyet alanı, Mersin ili genelinde kafeterya, düğün salonu ve plaj işletmeciliğidir. Şirket, piyasa için inşaat ve onarım işleri yapan bir işletme değildir. Dolayısıyla

söz konusu hesabın Şirket tarafından kullanılmaması gerekmektedir. Bu haliyle Şirket mali tablolarının hatalı olması nedeni ile doğru ve güvenilir bilgi içermediği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında bulgudaki tespite iştirak edildiği ve gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, 170-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı bakiyesinde yer alan tutarın kontrol edilerek, 264-Özel Maliyetler Hesabına aktarılması, amortisman süreleri de dikkate alınarak ilgili gider hesaplarına alacak kaydı yapılarak hesabın kapatılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Bazı Mal Alımlarında Kamu İhale Kanunu Hükümlerinin Uygulanmaması

Şirket tarafından yapılan bazı mal alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmadığı, alımların Kanun’da öngörülen ihale ya da doğrudan temin yöntemleri kullanılmaksızın gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde Kanun’un amacı kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemek şeklinde açıklanmıştır. Kanun’un 2’nci maddesinde ise 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 ile 2’nci maddenin (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 şirketlerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işi ihalelerinin Kanun hükümlerine göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde, idarelerin Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu

denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları, Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabileceği ve ödeneği bulunmayan hiçbir iş için ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabileceği haller sayılmış olup bu usulde yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10'uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un yukarıdaki hükümleri gereği, belediyelerin sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları belediye şirketleri Kanun kapsamında olup kullanımlarında bulunan kaynaklardan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işi alımlarını Kanun hükümlerine göre yürütmeleri ve 5'inci maddede düzenlenen temel ilkelere riayet etmeleri gerekmektedir. Diğer taraftan kapsamdaki belediye şirketlerince de Kanun'un 22'nci maddesinde sayılan durumlarda ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilecek, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilebilecektir.

Yapılan incelemede; Şirketin, 2024 yılı içerisinde kooperatiflerden yapılan yaklaşık 1.000.000,00 TL tutarındaki mal alımlarını, 4734 sayılı Kanun'un ihale usulleri ya da doğrudan temin yöntemi uygulanmaksızın Yönetim Kurulu Kararı ile doğrudan alım ile gerçekleştirdiği tespit edilmiştir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespite iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasını sağlamak, Kanun hükümlerinin uygulanmaması suretiyle sorumlulukla karşılaşmamak için, yapılan mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması, alımların Kanun'da öngörülen ihale ya da doğrudan temin yöntemleri kullanılarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: İhale Usulüyle Alınması Gereken Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Doğrudan Temin Usulüyle Alınması

Şirket tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmadığı, alımların Kanun’da öngörülen ihale yöntemleri kullanılmaksızın doğrudan temin usulüyle gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde, idarelerin Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları, Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabileceği ve ödeneği bulunmayan hiçbir iş için ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “Doğrudan temin” başlıklı 22’nci maddesinde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabileceği haller sayılmış olup, bu usulde yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10’uncu maddede sayılan yeterli kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un yukarıdaki hükümleri gereği, belediyelerin sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları belediye şirketleri Kanun kapsamında olup kullanımlarında bulunan kaynaklardan karşılanan mal veya hizmet alımlarını, Kanun hükümlerine göre yürütmeleri ve 5’inci maddede düzenlenen temel ilkelere riayet etmeleri gerekmektedir.

Şirket hesap ve işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; yaklaşık 30.000.000,00 TL gıda ve içecek alımı, 18.000.000,00 TL üzerinde alkollü içecek alımları, yaklaşık 2.500.000,00 TL personel kıyafeti alımları, 1.450.000,00 TL üzerinde reklam gideri alımları, yaklaşık 800.000,00 TL tatlı alımları, 1.300.000,00 TL üzerinde mutfak gazı alımı ve 5.000.000,00 TL üzerinde çeşitli mal alımında düzenlenen sözleşmelerde alınan malın ya da hizmetin miktarının 1(bir) adet gösterildiği, sözleşmelerde bedel belirtilmediği ancak söz konusu ürünlerden doğrudan temin usulüyle binlerce adet alım yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu uygulama, Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasına engel olmakla beraber, sözleşmede söz konusu alımlarla ilgili herhangi bir miktar ya da sözleşme bedelinin yer

almaması anlaşmazlık durumlarında hukuki sorunlara da yol açabilecektir. Alımlardan anlaşılacağı üzere söz konusu alım tutarlarının doğrudan temin limitlerini çok fazla aştığı görülmektedir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespite iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasını sağlamak, Kanun hükümlerinin uygulanmaması suretiyle sorumlulukla karşılaşmamak için; yapılan mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması, doğrudan temin usulün şartlarını taşımayan alımların Kanun’da öngörülen istisna halleri hariç ihale yöntemleri kullanılarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Bazı Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Piyasa Fiyat Araştırmalarının Eksik Yapılması

Şirket tarafından doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarına yönelik piyasa fiyat araştırmalarının eksik yapıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesinde; hangi hallerde ihtiyaçların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin yöntemiyle karşılanabileceği belirtilmiş olup, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise;

“Bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10 uncu maddede sayılan yeterli kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’in “Alımlara ilişkin uygulama esasları” başlıklı 4’üncü maddesinde ise;

“... ”

(2) Alımlar için onay belgesi düzenlenmesi, onayı takiben harcama yetkilisince görevlendirilen kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılması ve buna ilişkin belgelerin dayanakları ile birlikte onay belgesine eklenmesi zorunludur.

...

(4) İdarelerce gerekli görülmesi halinde fiyat araştırması, ilgili ihale uygulama yönetmeliğinde düzenlenen yaklaşık maliyetin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde yapılabilir. Ancak yapım işlerine ilişkin fiyat araştırmasının, 4/3/2009 tarihli ve 27159 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinde belirlenen yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin usul ve esaslara göre yapılması zorunludur....” denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden, belirli ihtiyaçların ihale yapılmaksızın ve ihalelere yönelik prosedürlere uyulmaksızın ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılmak suretiyle temin edilebileceği belirtilmiştir. Ancak Kanun’un temel ilkelerinden olan, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaya yönelik sorumluluğun gerçekleştirilmesinde, doğrudan temin kapsamında yapılan alımlarda piyasada fiyat araştırması yapılması zorunluluğu getirilmiştir. Söz konusu araştırmanın alımın niteliğine göre ilgili ihale yönetmeliklerindeki yaklaşık maliyet belirleme usullerine göre yapılabileceği düzenlenmiştir.

Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Yaklaşık maliyetin hesaplanması” başlıklı 8’inci maddesine göre, idarenin yaklaşık maliyetin hesaplanmasında; alım konusu malın niteliğini, miktarını, teslim süresini, nakliyesini, sigortasını ve diğer özel şartlarını belirterek KDV hariç fiyat bildirilmesini isteyeceği belirtilmiştir. Benzer düzenleme Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nde de yapılmıştır.

Şirket hesap ve işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; 18.000.000,00 TL üzerinde alkollü içecek alımları, yaklaşık 2.500.000,00 TL personel kıyafeti alımları, 1.450.000,00 TL üzerinde reklam gideri alımları, yaklaşık 800.000,00 TL tatlı alımları, 5.000.000,00 TL üzerinde mal alımı piyasa araştırma tutanaklarında alınan malın ya da hizmetin miktarının 1(bir) adet gösterildiği, isteklilerin tekliflerini 1(bir) adet mal ya da hizmet için verdiği ancak söz konusu ürünlerden doğrudan temin usulüyle binlerce adet alım yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu uygulama, Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasına engel olmakla beraber, yapılacak alımın hangi usulde yapılacağına belirlenmesinde limitlerin aşılıp aşılmadığının kontrolünün yapılmasına imkân vermemektedir. Alımlardan anlaşılabileceği üzere söz konusu alım tutarları doğrudan temin limitlerini çok fazla aştığı görülmektedir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasını sağlamak üzere doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilen hizmet alımlarına ilişkin mevzuat hükümlerine uygun şekilde hareket edilmesi ve bu doğrultuda işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Bazı Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Teknik Şartnamelerde İhtiyaç Konusu Mal ve Hizmetlerin Somut Olarak Belirlenmemesi

Şirket tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarına ilişkin teknik şartnamelerde ihtiyaç duyulan mal ve hizmetin niteliği, kapsamı, miktarı gibi kriterlerin somut olarak belirtilmemesi nedeniyle alımların gereği gibi yerine getirilip getirilmediği konusunda belirsizlik ve kontrol zafiyeti olduğu görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 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.*" denilerek temel ilkeler belirlenmiştir.

Belirtilen temel ilkeleri sağlama adına teknik şartnamelerde; ihtiyaç duyulan işin teknik ayrıntılarının ve şartlarının gösterilmesi, ihtiyaç konusu hizmetin niteliği, miktarı, türü tereddüde mahal vermeyecek şekilde somut ve ölçülebilir olarak belirtilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte teknik şartnamelerin satın alım öncesinde hazırlandığı ve isteklilerin teknik şartname hükümlerini değerlendirerek fiyat teklif vermeleri de göz önünde bulundurularak, ihtiyaç konusunun teknik şartnamelere belirsiz, soyut ve ölçülemeyen ifadelerle yer verilmeden düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, doğrudan temin yöntemi ile alınan bazı mal ve hizmet alımlarında düzenlenen teknik şartnamelerde talep edilen hizmetin ölçülebilir olmadığı, soyut ifadelerle yer verildiği ve bu nedenle yapılan alımların yerine getirilip getirilmediği konusunda belirsizlik ve kontrol zafiyeti olduğu görülmüştür. Örneklem yapılan incelemelerde 550.000,00 TL sözleşme bedelli fotoğraf çekimi hizmet alım işi ve 201.600,00 TL bedelli kompresör mal alım işinde teknik şartnamelerinde ihtiyaç duyulan mal ve hizmetin niteliği, kapsamı, miktarı gibi kriterlerin somut olarak belirtilmediği tespit edilmiştir. Kompresör alımında dosyada sadece bakım onarım için 3 adet mal alınacağı belirtilmiştir. Bu durumda isteklilerin temin edeceklerine ürünler için hangi kriterlerde ve teknik özellikte kompresör olacağını bilmeden teklif verdikleri anlaşılmaktadır. Ayrıca fotoğraf çekimi hizmet alımında profesyonel fotoğraf

çekimi yapılacağı belirtilmiş olup ayrıca herhangi bir ayrıntı ve teknik özellik belirtilmemiştir. Alım dosyası ve çekilen fotoğraflar incelendiğinde fotoğrafların orantısız ve düzensiz çekildiği görülmüştür.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklanan nedenlerle, Şirket tarafından yapılan alımlar için hazırlanan teknik şartnamelerde, 4734 sayılı Kanun'da sayılan temel ilkelere uygun olarak alıma konu olan işlerin niteliği, türü ve miktarının tereddüde ve yanlış anlamaya mahal vermeyecek şekilde somut, ölçülebilir ve açık olarak belirtilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması

Şirketin mal veya hizmet alımlarının incelenmesinde, alımların çoğunda denetim, muayene ve kabul işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

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 ile Hizmet Alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddelerinde 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 mezkur 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 işlemlerini yapmadığı tespit edilmiştir. Alım dosyalarında ve düzenlenen evrakta; denetim, muayene ve kabul tutanaklarının düzenlendiğine dair herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ve belgeye yer verilmemiştir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

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

BULGU 6: 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 istisna belgesi alan Şirket'in bu alımlarına ilişkin usul ve esaslarını belirlemediği tespit edilmiştir.

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 sınai 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.

Adı geçen Kanun'un yasaklar ve cezalarla ilgili hükümleri, 58'inci ile 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.

İlgili Kanun'un 60'ıncı maddesinin atıfta bulunduğu 5'inci maddesinde ise idarelerin, bu Kanun'a göre yapacakları ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, 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, 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.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

İstisna kapsamında yapılacak alımlarla ilgili usul ve esasların, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerini, yasaklama ve ceza hükümlerini kapsayacak şekilde hazırlanıp Şirket'in yetkili kurullarında görüşülerek yürürlüğe konulmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Süreklilik Arzeden, İstisna Kapsamında Olan Mal Alımlarının Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınması

Şirketin, Kamu İhale Kurulu kararları ile 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesi (g) bendi kapsamına alınan gıda, içecek ve benzeri mal alımlarını doğrudan temin yöntemiyle aldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesi (g) bendinde; Kanun'un 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 2024 yılı için 95.508.971,00 TL'yi aşmayan mal veya hizmet alımlarının, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi olmadığı belirtilmiştir.

Şirket ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçları için çeşitli tarihlerde gıda ve içecek alımları için Kamu İhale Kurulu Kararları ile istisna kapsamına alındığı görülmüştür.

Şirket hesap ve işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; yaklaşık 30.000.000,00 TL gıda ve içecek alımı ile 18.000.000,00 TL üzerinde alkollü içecek alımları, Kamu İhale Kurulu Kararları ile 4734 Sayılı Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesi (g) bendi kapsamına alınmasına rağmen doğrudan temin yöntemiyle alındığı tespit edilmiştir.

Söz konusu alımların istisna kapsamı yerine doğrudan temin yöntemiyle alınması; diğer bulgulara da yer alan piyasa araştırmasında miktarların 1(bir) yazılarak bedelin belirlenmemesi, sözleşmelerde miktar ve sözleşme bedeli yazılmaması, doğrudan temin limitlerinin aşılması ve sözleşmelerin belirsizlik içermesi gibi sorunlara yol açmaktadır.

Şirketin 4734 sayılı Kanun'un 3(g) istisna maddesi kapsamına alınan mal ve hizmet alımlarının limitler dahilinde istisna kapsamında iyi hazırlanan bir teknik şartname ve sözleşme ile alınmasının;

-Şirketin yönetim ve tedarik süreçlerini daha etkin kılacağı,

-Diğer bulgulara konu edilen miktarın 1(bir) yazılarak piyasa araştırmasının eksik yapılması sorunu ortadan kaldıracığı,

-Doğrudan teminle yapılan alımlarda miktar ve sözleşme bedeli yazılmadan sözleşme yapılması uygulamasına ihtiyaç duyulmayacağı,

-İstisna limiti yüksek olduğu için doğrudan temin limitini aşan alımlar nedeni ile Kanun hükümlerinin uygulanmaması suretiyle sorumlulukla karşılaşma gibi bir durumun oluşmasına engel olacağı,

değerlendirilmektedir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; Şirketin, 4734 sayılı Kanun'un 3(g) istisna maddesi kapsamına alınan mal ve hizmet alımlarını, limitler dahilinde iyi hazırlanan bir teknik şartname ve sözleşme ile istisna kapsamında alması gerekmektedir.

BULGU 8: Şirket Bünyesinde Kurulmuş Bir Muhasebe Sisteminin Bulunmaması ve Arşivlemenin Eksik Olması

Şirketin mali işlemleri ve bunların dayandığı muhasebe belgelerinin incelenmesinde, Şirketin mali işlemlere ait belgelerin ve arşivinin eksik olduğu, Şirket bünyesinde kurulmuş bir muhasebe sisteminin bulunmadığı tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun; "Tacir olmanın hükümleri, Genel olarak" başlıklı 18'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre her tacir, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekmektedir. Aynı Kanun'un "Özen ve bağlılık yükümlülüğü" başlıklı 369'uncu maddesinin birinci fıkrasına göre yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.

Adı geçen Kanun'un yönetim kuruluna ilişkin "Devredilemez görev ve yetkiler" başlıklı 375'inci maddesine göre yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri; muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması; yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergeler ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi şeklinde düzenlenmiştir.

1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin “I-Muhasebenin Temel Kavramları” başlıklı bölümünde muhasebenin temel kavramları açıklanmış, “Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı” başlıklı 7’nci kısmında muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat düzenlemelerine göre, Şirketin mali işlemlere ait muhasebe işlemleri ve eki olan kanıtlayıcı belgelerin incelenmesinde:

- Mal, hizmet ve yapım işi alımlarında dosyalara muhasebe işlem fişlerinin konulmadığı,
- Dosyalama ve arşivleme işlemlerinin yevmiye numarası bazında yapılmadığı,
- Mal, hizmet ve yapım işi alımlarında dosyalarında fatura, muayene kabul tutanağı, piyasa araştırması vb. kanıtlayıcı belgelerin eksik olduğu,
- Doğrudan temin yöntemiyle alımlarda bir üst yönetim onay belgesi düzenlenmekteyse de bu belgelerde belirtilen anlamda bir gerekçe bulunmadığı,
- Dosyalarda yer alan sözleşmelerin belirsiz nitelikte olduğu,
- Doğrudan temin yöntemiyle alınan bazı mal ve hizmetlerin yeterli piyasa araştırması yapılmadan alındığı,
- Şirket muhasebesinin, şirket dışında ücret karşılığı mali müşavirce yerine getirildiği bu nedenle muhasebe işlemlerinin koordinasyonunun yapılamadığı,
- Harcama belgelerinin şirkette, muhasebe işlemlerinin mali müşavir ofisinde olduğu bu nedenle dosyalama ve arşiv hizmetlerinin eksik olduğu,
- Yapım işinde hakkediş raporunda gerekli kesintilerin gösterilmesine rağmen muhasebe kayıtlarında kesintinin yapılmadığı, şirket ile muhasebe servisi arasında bilgi ve evrak akışının eksik olduğu,
- Diğer bulgularda yer alan 100, 102, 103 ve 170 hesaplarında riskli hataların yapıldığı ancak şirket ve muhasebe servisinin farklı yerlerde olmasından kaynaklı hataların kaynağının araştırılmadığı,
- Tahsil edilen sözleşmeden kaynaklı damga vergileri için fatura kesildiği, söz konusu verginin şirket geliri ve gideri olarak kaydedildiği,
- Satıcılar Hesabında yer alan tedarikçilere ait alt kodların ters bakiye verdiği,
- Mal, hizmet ve yapım işi alımlarında dosyalara yasaklılık sorgulaması ve vergi borcu yoktur sorgulaması belgelerinin konulmadığı,

-Mal alımı kapsamında yapılan alımların varlık hesapları yerine direk gider hesaplarına kaydedildiği, şirket ve muhasebe servisinin farklı yerlerde olmasından kaynaklı hataların kaynağının araştırılmadığı, tespit edilmiştir.

Şirket bünyesinde kurulmuş bir muhasebe sisteminin olmaması ve mali işlemlere ait belgelerin ve arşivinin eksik olması nedeni ile, mal ve hizmet alımlarında harcama kontrolün sağlanamadığı ve yönetsel önemli eksiklikler ve belirsizlikler olduğu görülmüştür.

Muhasebe verilerinin güvenilirliği, ticari işlemlerin belgelere dayandırılarak defterlere kaydedilmesiyle anlam kazanır. Yevmiye defterine herhangi bir işlem kaydedilirken mutlaka bir belgeye dayanması gerekir. Aksi takdirde defterlere kaydedilen işlemlerin dayanağı olup olmadığının, gerçeği yansıtmadığının anlaşılması mümkün değildir. Bu ise temel amacı gerçek durumun yansıtılması olan mali tabloların güvenilirliğini engellemektedir. Bu nedenle muhasebede yer alan kayıtlardan belgesi eksik olanların vakit kaybetmeksizin tamamlanması, yeni yapılacak kayıtlarda belge esaslı işlemlere dikkat edilmesi, muhasebenin doğruluğu ve mali tabloların güvenilirliği açısından büyük önem arz etmektedir.

Şirket cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespiti iştirak edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; Şirket kaynaklarının verimli kullanılmasını sağlamak, ilgili mevzuat düzenlemelerine uyulmaması nedeniyle sorumlulukla karşılaşmamak için; yevmiye bazlı belge esaslı düzenli bir arşiv oluşturulmasının ve muhasebe hizmetlerinin şirket bünyesine alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Şirketin Mülkiyetinde Olmayan Taşınmaz Üzerinde Yapılan Değer Arttırıcı Harcamaların Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmesi

Şirketin mülkiyetinde olmayan, sadece işletme hakkı verilmiş yerler için yapılan harcamalar 252-Binalar hesabında izlenmektedir.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre; şirketin mülkiyetinde olmayan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulun kullanılması için yapılıp işletme süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak

olan, varlıkların bedelleri maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu içindeki 264-Özel Maliyetler hesabında izlenir.

Ayrıca, binalar ve özel maliyetler için ayrılan amortismanlar kurumlar vergisi matrahından düşülebilmekte olup 333 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca binalar için yıllık %2 amortisman ayrılabilirken özel maliyetler için bu oran %20'dir.

Yapılan incelemede; şirkete belediye tarafından işletme hakkı verilen arsa ve dükkanların geliştirilmesi ve ekonomik değerinin artırılması amacıyla yapılan 1.145.152,70TL giderlerin 252-Binalar hesabında izlendiği görülmüştür. Bu durum mali tabloların gerçeğe aykırı olmasına neden olduğu gibi binalar hesabının amortisman oranının özel maliyetlere göre düşük olması nedeniyle vergi avantajını da azaltmaktadır.

Kamu idaresi cevabında gerekli işlemlerin yapılmasına başlanacağı belirtilerek bulgudaki tespite iştirak edilmiştir.

Şirketin mülkiyetinde olmayan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkulun kullanılması için yapılıp işletme süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların bedellerinin 264-Özel maliyetler hesabında izlenmesi ve özel maliyet olarak amortisman ayrılması 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>