T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BURDUR AKARYAKIT HİZMETLERİ PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ (BAHTAŞ)

www.balioglu.net

2020 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2021

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 6
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 6
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 6
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 8
7. DENETİM BULGULARI 8

www.balioglu.net

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu 2
Tablo 2:İştirakler Tablosu 2

www.balioglu.net

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Ticari Faaliyetlerden Kaynaklı Bir Kısım Borç ve Alacaklarla İlgili Hesap Mutabakatının Yapılmaması

2. Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması

3. Bazı Hesapların Tekdüzen Hesap Planı Açıklamalarına Uygun Kullanılmaması

4. Şirket Alacaklarının Takip Edilmemesi ve Şüpheli Hale Gelen Alacaklar İçin Karşılık Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Kamu İhale Kurulundan İstisna Görüşü Alınmaması ve Kamu İhale Kanunu'nun İstisna Maddesi Kapsamında Olmamasına Karşın Bazı Alımların İhalesiz Yapılması

2. Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosunun Düzenlenmemesi

www.balioglu.net

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi (BAHTAŞ), Burdur Belediyesi tarafından Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre 11.09.1990 yılında kurulmuş olup Ana Sözleşme 27.09.1990 tarih, 2618 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanarak ticaret siciline tescil edilmiştir. Bilahare, Şirketin Ana Sözleşmesi'nin "Amaç ve Konu" başlıklı 3'üncü maddesinde yapılan değişiklikler 16.11 2016 tarih, 807 sayılı ve 04.09.2019 tarih, 1043 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanmıştır.

BAHTAŞ'ın Ana Sözleşmesi'nde faaliyet konuları; akaryakıt hizmetleri, gıda, turizm, otomotiv, enerji, inşaat, madencilik, reklam ve organizasyon, veterinerlik hizmeti ile personel hizmetleri başlığı altında açıklanmıştır.

Hali hazırda Şirket, akaryakıt işletmeciliği ve 696 sayılı KHK kapsamında Burdur Belediyesine ve Belediyenin İktisadi İşletmesine (bütçe içi işletme) taşeron personel işgücü temin hizmeti vermektedir. Ayrıca Şirket, Belediyeden kiraladığı iki iş yerinde çay bahçesi ve restoran işletmeciliği de yapmaktadır.

www.balioglu.net

BAHTAŞ kamu ve özel hukukuna tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini temel olarak Türk Ticaret Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Borçlar Kanunu, İş Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Belediye Kanunu'na tabi olarak gerçekleştirmektedir. Ayrıca Şirket gerçekleştireceği ihaleli işlemlerde Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Anonim şirket yönetim kurulu; ortakların sermayelerinin korunması ve değerlendirilmesini, şirket alacaklılarının da alacaklarını emanet ettikleri, idare ve temsile

yetkili bir organdır. Yönetim kurulu, anonim ortaklığın kanunla öngörülmüş zaruri bir organıdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulunda, Burdur Belediyesi tüzel kişiliğini temsilen 3 üye bulunmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri, Şirketin 17.05.2019 tarihinde yapılan 2018 yılı Olağan Genel Kurul Toplantısında 3 yıl süre ile görev yapmak üzere seçilmişlerdir.

Şirketin idari birimleri; Şirket Yönetim Kurulu'ndan oluşmakta olup genel müdür ataması yapılmamıştır. Yıl sonu itibariyle Akaryakıt İstasyonunda 1 kişi yönetici, İstasyonpark Çay Bahçesi Restoran ve Susamlık Tesislerinde 1'er müdür istihdam edilmekte olup 87'si bahsedilen birimlerde, 535'i taşeron işçi olarak Burdur Belediyesi ve İktisadi İşletmesinde olmak üzere toplam 622 çalışan bulunmaktadır. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

BAHTAŞ'ın nominal sermaye tutarı 10.075.000,00 Türk Lirası olup sermayesinin tamamı ödenmiştir.

Burdur Belediyesi, Şirketin %99,988 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2020 tarihi itibariyle sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

Pay Sahibinin Adı, Soyadı/Ünvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
Burdur Belediyesi	10.073.775,00	99,988
Burdur Ticaret Sanayi Odası	300,00	0,003
Burdur Ticaret Borsası	275,00	0,003
Burdur Şoförler ve Otomobilciler Odası	550,00	0,006
Özel Kişiler	100,00	

BAHTAŞ'ın iştiraki ile ilgili bilgi aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 2:İştirakler Tablosu

İştirakin Adı, Soyadı/Ünvanı	Sermaye Miktarı (TL)	Sermaye Oranı (%)
BİMTAŞ Burdur İhtiyaç Maddeleri ve İnşaat Sanayi Ticaret Anonim Şirketi	11.355.000,00	100,00

www.balioglu.net

Burdur Belediyesine ve Belediyenin İktisadi İşletmesine (bütçe içi işletme) 696 sayılı KHK kapsamında taşeron personel işgücü temininden ve akaryakıt istasyonundan sağlanan gelirler, BAHTAŞ'ın ana gelir kaynağını oluşturmaktadır.

Şirketin 2020 yılı faaliyet kârı 510.785,73 TL, dönem brüt kârı 741.537,80 TL, dönem net kârı 411.993,46 TL'dir. Geçen yıla göre dönem brüt kârında %37 oranında azalma meydana gelmiştir. Söz konusu azalışta, olağan dışı gider ve zararlar etkili olmuştur.

Son üç yıl birlikte değerlendirildiğinde; 2018 yılında 800.226,74 TL faaliyet kârı, 2019 yılında 2.237,93 TL faaliyet zararı, 2020 yılında 510.785,73 TL faaliyet kârı elde edilmiştir. Net satışlar 2018 yılına göre 2019 yılında %48,7 oranında artarken, 2020 yılında 2019 yılına göre %3,6 oranında azalmıştır. Satışların maliyeti, faaliyet giderleri, faaliyet dışı gelir ve kârlar ile faaliyet dışı gider ve zararlardaki artış ve eksilişler, dönem kârının 2018 yılına göre 2019 yılında %24,4 oranında, 2020 yılında 2019 yılına göre %37 oranında azalmasına yol açmıştır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Şirketin Muhasebe Sistemi

www.balioglu.net

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 Maliye ve Gümrük Bakanlığı (Hazine ve Maliye Bakanlığı) tarafından (1) Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihli ve 21447 Mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Şirketin tabi olduğu muhasebe sistemi, (1) Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tekdüzen Hesap Planıdır.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde maliyet hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur. 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. 2019 yılı aktif toplamı 4.228.500 TL'yi veya net satışları toplamı 8.456.700 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2020 yılına ilişkin maliyet

hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar. Bu kapsamda, Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde ve 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadır.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

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

Kanun'un 514'üncü maddesinde, yönetim kurulunun; geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlayarak genel kurula sunucağı, belirtilmiş, 515'inci maddesinde, anonim şirket finansal tablolarının, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılacağı, hükmüne yer verilmiştir.

www.balioglu.net

Aynı Kanun'un 516'ncı maddesinde, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu, doğru, eksiksiz, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtacağı ve bu raporda finansal durumun, finansal tablolara göre değerlendirileceği, belirtilmiştir.

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.

Şirket, 29.07.2017 tarihli ve 30138 Mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan (56) Sıra no.lu Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Hakkında Tebliğ ile Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar uyarınca bağımsız denetime tabi olup BOBİ FRS' de öngörülen finansal tabloları (finansal

durum tablosu, kâr veya zarar tablosu, öz kaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu) hazırlaması gerekmektedir.

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:

-Yevmiye defteri,

-Geçici ve kesin mizan,

-Bilanço,

-Gelir Tablosu,

-Envanter defteri.

www.balioglu.net

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

www.balioglu.net

Kamu idaresinin mali 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 prosedürünün belirlenmesine 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

Şirket, 5018 sayılı Kanun'a ve dolayısıyla bu Kanun'un iç kontrol sistemine ilişkin hükümlerine tabi değildir. Bu nedenle Şirkette bu çerçevede bir iç kontrol birimi ve iç kontrol faaliyeti bulunmamaktadır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun yönetim ve temsil ile ilgili esaslar başlığı altında yönetim kurulunun görev dağılımını düzenleyen 366'ncı maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen *"Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulatmak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir"* hükmü 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 378'inci maddesinde ise; *"Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, 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 yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir. (2) Komite, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollanır"* denilmektedir.

www.balioglu.net

Kanun'un 366'ıncı ve 378'inci maddelerini birlikte değerlendirildiğinde, borsada işlem gören şirketlerde iç kontrol sisteminin kurulması zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmıştır. Kanun'un 378'inci maddesinde belirtildiği gibi denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak yönetim kuruluna bildirmesi halinde iç kontrol sisteminin kurulması diğer şirketlerde de zorunludur.

Bu kapsamda, Şirketin borsada işlem gören bir şirket olmaması ve iç kontrol kurulması açısından Kanun'un 378'inci maddesi gereği yönetim kuruluna bildirilmiş bir konu bulunmadığından Şirketin iç kontrol sistemi kurma zorunluluğu da bulunmamaktadır.

İç kontrol sistemi genel olarak *"bir şirketin varlıklarını korumak, muhasebeye ve diğer faaliyetlere ilişkin bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, işletmenin faaliyetlerinde etkinliği artırmak, işletme yönetimince belirlenen politikalara işletme faaliyetlerinin uygunluğunu saptamak için kullanılan tüm ölçü ve yöntemleri, hesap planının ve raporlama sisteminin kurulmasını, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini ve işletmenin organizasyon planını kapsayan bir sistem"* olarak tanımlanmıştır.

Bu kapsamda, Şirketin işlem ve faaliyetlere yön veren ilgili mevzuatın çeşitli olması, Şirkette bir iç denetim mekanizmasının bulunmaması gibi nedenlerle iç kontrollerin

eksikliğinden kaynaklanabilecek riskler daha da artmaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi (BAHTAŞ)'ın 2020 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.

www.balioglu.net

BULGU 1: Ticari Faaliyetlerden Kaynaklı Bir Kısım Borç ve Alacaklarla İlgili Hesap Mutabakatının Yapılmaması

Yıl sonu itibariyle, ilgili kurum ve kuruluşlar ile Şirket arasındaki ticari faaliyetler nedeniyle doğan karşılıklı borç ve alacak tutarlarının birbiriyle uyumlu olmadığı, tespit edilmiştir.

Yapılan örnekleme incelemelerde tespit edilen hususlar aşağıda açıklanmıştır.

-Yıl sonu itibariyle 195.03 no.lu "İş Avansları Hesabı"nda yer alan ve Burdur Belediyesine verilen avans olarak görülen 400.951,52 TL ile ilgili olarak; Şirket yetkililerince söz konusu tutarın önceki yıllardan bu yana hesapta olduğu belirtilmiş, ancak tutarla ilgili bilgi ve belgeye ulaşılamamıştır. Ayrıca, Belediyenin 2020 yılı hesaplarında söz konusu avansın yer almadığı,

-BAHTAŞ'ın önceki yıllara ilişkin mali tablolarında "501 Ödenmemiş Sermaye Hesabı"nda 593.159,54 TL'nin Burdur Belediyesinin taahhüt borcu olarak görünmesine rağmen, 2020 yılında sermaye artışı aşamasında Burdur Belediyesinin sermaye taahhüdünden borcu olmadığı Şirket tarafından anlaşılmış olup söz konusu sermaye borcunun, 2015 yılında

Şirketin Burdur Belediyesine olan borcundan mahsup edilerek Belediyece ödendiği, ancak Şirket tarafından herhangi bir kayıt yapılmadığı için ödenmemiş sermaye olarak hesaplarda kaldığı,

-BAHTAŞ'ın ticari ilişkisinin süreklilik arzettiği "120 Alıcılar Hesabı" alt kodunda kayıtlı 120.01.004 kodlu alıcı hesabına 2019 yılında yapılan toplam 655.075,55 TL tutarındaki mükerrer kayda ait düzeltme kaydı, 2020 yılında 120.01.001 kodlu hesaptan yapılmıştır. Bu nedenle, 120.01.004 kodlu alıcı ve 120.01.001 kodlu Akaryakıt Müşterileri alıcılarına ait alacakların, yapılan kayıtlar dikkate alındığında gerçek durumu göstermediği,

tespit edilmiştir.

Bu kapsamda, Şirketin ticari faaliyetinden kaynaklı borç ve alacağının bulunduğu gerçek ve tüzel kişilerle gerekli hesap mutabakatı yapılmalı ve varsa farklılıkların giderilerek mali tabloların doğruluğu sağlanmalıdır.

Şirket tarafından verilen cevapta; ilgi bulgu kapsamında Şirketin ticari faaliyetlerden kaynaklı borç ve alacığının bulunduğu gerçek ve tüzel kişilerle gerekli olan hesap mutabakatlarının yapılacağı ve varsa farkların giderilerek mali tabloların doğruluğunun sağlanacağı belirtilmiş olup bulgu konusu takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 2: Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BAHTAŞ)'ın maddi duran varlıklarına, yıllar itibariyle düzenli amortisman ayırmadığı tespit edilmiştir.

Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında, "25 Maddi Duran Varlıklar" Hesap grubu, ***"****İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur",* "257. Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)" ise *"Maddi duran varlık bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde hesaben yok edilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır."* şeklinde tanımlanmıştır. Yine Hesap Planında hesabın işleyişi için, *"Ayrılan amortismanlar ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak; satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler ise hesaba borç, ilgili varlık hesabına da alacak kaydedilir".* denilmiştir.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, muhasebenin temel kavramlarından olan "Tam açıklama kavramı", "*Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. ..."*şeklinde tanımlanmış, "C- Temel Mali Tabloların Düzenlenme İlkeleri" 1-Gelir Tablosu İlkeleri" başlıklı açıklamanın (c) bendinde " *Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır","* 2-Bilanço İlkeleri" başlıklı açıklamanın " a) Varlıklara İlişkin İlkeler"in (6) nolu bendinde " *Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir"* ifadesine yer verilmiştir.

Amortisman, bilançodaki amortismana tabi iktisadi kıymetin değerinin düzeltilmesi işlemidir. Amortisman ayrılmaması halinde bilanço, ortaklara, kredi veren kuruluşlara ve diğer ilgili üçüncü kişilere doğru bilgi vermeyecek, aktif (varlıklar) gereğinden yüksekmiş gibi görünecek, ayrıca fiktif bir kâr doğmuş olacak veya gereğinden daha az bir zarar meydana gelmiş olacaktır.

www.balioglu.net

Vergi Usul Kanunu'nun "Amortisman mevzuu" başlıklı 313'üncü maddesinde "*İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.*" hükmüne yer verilmiş, 320'nci maddede amortisman süresinin kıymetlerin aktife girdiği yıl başlayacağı, her yılın amortismanının ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabileceği, amortismanın herhangi bir yıl ayrılmamasından dolayı amortisman süresinin uzatılamayacağı, belirtilmiş, 315 inci maddesinde, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin itfasında faydalı ömürlerin dikkate alınacağı ve bunlara ilişkin oranların da Bakanlıkça tespit ve ilan edileceği hükmü yer almış, anılan maddenin Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden amortismana tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 333 ve 339 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.

Hem muhasebe standardında, hem de Vergi Usul Kanunu'nda amortisman ayırma süresi iktisadi kıymetin aktife girdiği yıl olarak kabul edilmiştir.

Tebliğ'in "Düzenlemenin Kapsamı" başlıklı IV'ncü maddesinde, yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilerin girdiği, diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmelerin bu Tebliğ ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorunda olduğu, teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları, bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmeyeceği, bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermelerinin, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterli olduğu, hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Tebliğ'in "Yapılan düzenlemenin vergi mevzuatı ile ilişkisi ve yaptırımı" başlıklı V'inci maddesinde, bu düzenleme kapsamında bulunan işletmelerin, muhasebe sistemlerini bu Tebliğ ve Eki'nde öngörülen kurallara uygun olarak yürütecekleri, ancak vergiye tabi kârın tespiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri göz önünde bulundurmak zorunda oldukları, diğer bir anlatımla, bu düzenlemede yer alan kavram ve ilkeler ile mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin esaslar çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği değiştirilemez olduğu belirtilmiştir. İşletmeler söz konusu mali tablolardan hareketle vergiye tabi safi kazancın tespitinde vergi mevzuatı uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenleme ve hesaplamaları yapacakları belirtilerek madde devamında, "*Belirlenen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorunda oldukları halde, buna uymayanlar hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3568 sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanacaktır*." hükmü yer almıştır.

Şirketin 2019 yılına ilişkin "Yeminli Mali Müşavirlik Tam Tasdik Raporu"nda *"Birikmiş amortismanlar geçmiş yıllar kayıtlarından gelmekte olup, inceleme döneminde amortisman ayrılmamıştır"* denilmiş, 2018 ve 2019 yılları bilgilerini içeren iki yıllık karşılaştırmalı tabloda, birikmiş amortisman tutarı her iki yılda da 68.522,25 TL olarak gösterilmiştir.

Hesap incelemelerinde, 2020 yıl sonu itibariyle 77.182 93 TL tutarında sadece 2020 yılında aktife alınan demirbaşlara amortisman ayrıldığı, bu suretle bilançoda "257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı"nın 145.705,18 TL bakiye verdiği, 2020 yılına ait amortisman giderleri olan 77.182,93 TL'nin "770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na kaydedilerek bakiyesinin yansıtma hesapları aracılığıyla "632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na aktarıldığı tespit edilmiştir.

www.balioglu.net

Yıl sonu itibariyle bilançoda Şirketin toplam maddi duran varlıkları kayıtlı değeri 2.412.842,45 TL, birikmiş amortismanları yani 257 no.lu Hesap bakiyesi 145.705,18 TL olup maddi duran varlıkların net tutarı 2.267.137,27 TL'dir.

Yıllar itibariyle varlıklara düzenli amortisman ayrılmaması ve 2020 yılında da sadece bu yıl aktife dahil edilmiş demirbaşlara amortisman ayrılması sonucu hem bilançoda mevcut amortisman tutarı ve maddi duran varlıkların net tutarı, hem de gelir tablosu (kâr ve zarar tablosu)'nda yılına ait amortisman gideri, gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Açıklanan mevzuat çerçevesinde mevzuata uymama hallerinde doğacak sorumluluk dikkate alınarak; maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini teminen her yıl amortisman ayrılması, Şirket varlıklarını saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle maddi duran varlıkların gerçek durumlarının hesaplara yansıtılması, bu suretle mali tabloların Şirketin gerçek durumunu göstermesi sağlanmalıdır.

Şirket tarafından verilen cevapta; Şirket varlıklarının gerçek durumlarının hesaplara yansıtılması ve mali tabloların Şirketin gerçek durumunu göstermesi için her yıl sonunda Şirket varlıkları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle envanter kayıtlarının güncelleneceği, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini teminen her yıl amortisman ayrılmasının sağlanacağı belirtilmiş olup mali tabloların doğru bilgileri içermesi yönüyle önemli olan bulgu konusu, takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 3: Bazı Hesapların Tekdüzen Hesap Planı Açıklamalarına Uygun Kullanılmaması

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BAHTAŞ)'ın bir kısım borç, alacak ve gider hesaplarının Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarına uygun kullanılmadığı tespit edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175 ve mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye ve Gümrük Bakanlığı (Hazine ve Maliye Bakanlığı)'na verdiği yetkiye dayanılarak;

a) Muhasebenin Temel Kavramları,

b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması,

c) Mali Tablolar İlkeleri,

d) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması

e) Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi, konularında düzenlemeler yapılmış ve bu düzenlemeler 1 Sıra No'lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği'n ekini oluşturmuştur.

Bu düzenleme; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır.

İşletmelerin faaliyet ve sonuçları konusunda bilgi kaynağı ise o işletmenin muhasebe kayıt ve belgeleri ile bunlara dayanılarak hazırlanmış mali tablolarıdır.

Muhasebe bilgilerinin sunulduğu mali tablolara dayanılarak karar alma durumunda bulunan ilgililerin karar almalarında en önemli etken, bu bilgilerin sağlıklı ve mukayese edilebilir nitelikte olmasıdır. Dolayısıyla muhasebede tekdüzeliğin sağlanması büyük önem arzetmektedir.

www.balioglu.net

Yapılan örnekleme incelemelerde bazı işlemlerin, söz konusu Tebliğ'de belirtilen hesap açıklamalarına uygun kayıt altına alınmadığı tespit edilmiş olup aşağıda bu işlemler açıklanmıştır.

-2019 yılında 120.01.004 kodlu alıcı için toplamda 655.075,55 TL tahakkuk kaydı yapıldığı, karşılığında ise 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak kaydedildiği, sonra söz konusu tutarlar tahsil edildiğinde tekrar 600 no.lu hesaba alacak kaydı yapıldığı, hasılat hesabına yapılan mükerrer kaydın düzeltmesinin 2020 yılında 31.12.2020 tarihli 46447 no.lu mahsup fişi ile yapıldığı görülmüştür.

Söz konusu düzeltme fişinde 120.01.004 kodlu alıcı hesabından düşülmesi gereken 655.075,55 TL'nin 120.01.001 kodlu Akaryakıt Müşterileri hesabından düşüldüğü tespit edilmiştir. Oysaki düzeltme kaydında da 120.01.004 kodlu alıcı hesabından düşülmesi gerekirdi. Bu durumda da mizanda yer alan tutara göre 120.01.004 kodlu alıcının 67.336,67 TL borcu görünmesine karşılık, düzeltme kaydı ile BAHTAŞ'tan alacaklı duruma geçmektedir. Bu

kayıtlardan alacak tutarlarının müşteri bazında gerçeği yansıtmadığı, evrakların düzenli takibinin ve kaydının yapılmadığı anlaşılmaktadır.

-Belediye tarafından Şirkete 2015 yılında yapılan sermaye artırımında 593.159,54 TL'lik ödenmemiş sermayenin, aynı yıl Şirketin Burdur Belediyesine olan 2015 yılındaki borçlarından mahsup edilerek Belediyece ödendiği, ancak Şirket tarafından herhangi bir kayıt yapılmadığı, daha sonra söz konusu ödeme kaydının 2020 yılında 15142 no'lu yevmiye ile "770 Genel Yönetim Giderleri" hesabına kanunen kabul edilmeyen gider yazılarak "501 Ödenmemiş Sermaye" hesabının kapatıldığı, bilahare 770 no.lu Hesap bakiyesinin yansıtma hesapları aracılığıyla 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına aktarıldığı tespit edilmiştir. Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında "681 Önceki Dönem Gider ve Zararları Hesabı"nın, cari dönemden önceki döneme ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata ya da unutulma nedeni ile yansıtılmayan veya sonradan ortaya çıkan tutarların kaydedilmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarına göre söz konusu gider 2015 yılı gideri olduğu için 770 no.lu Hesaba kaydedilmemesi, bu gidere ait kaydın doğrudan "681 Önceki Dönem Gider ve Zararları Hesabı"na kaydedilmesi gerekirdi.

-2021 yılında giderlere kaydedilecek olan toplam 9.198,09 TL tutarındaki araç sigorta ve kasko sigorta giderlerinin "280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı"na kaydedildiği tespit edilmiştir. Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında, "180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı'nın; peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılacağı, "280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı"nın ise; peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek yıllara ait giderleri izlemek için kullanılacağı, belirtilmiştir. Bu kapsamda, 280 no.lu Hesaba alınan söz konusu tutarın, "180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı"na alınması gerekirdi.

-2020 yılı içinde satın alınan 4 adet taşıt lastiği bedeli olan 4.000,00 TL'nin 2.259,89 TL'lik kısmının yılına ait gider olarak "770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na kaydedilerek hesap bakiyesinin yansıtma hesapları aracılığıyla "632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na aktarıldığı, 1.129,95 TL'lik kısmının ise 2021 yılında giderleştirilmek üzere "280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı"na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Konuya ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu 345 sıra no'lu Tebliğ'de; *"Ticari Amaçla Kullanılan Araçlar İçin İktisap Edilen Lastiklerin Faydalı Ömürleri:*

www.balioglu.net

Vergi Usul Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişen 315 inci maddesinde, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin itfasında faydalı ömürlerin dikkate alınacağı ve bunlara ilişkin oranların da Bakanlığımızca tespit ve ilan edileceği hükmü yer almaktadır.

Anılan maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismana tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 333 ve 339 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.

339 Sıra Numaralı Tebliğ ile değişik 333 Sıra Numaralı Tebliğ eki listenin 3.72 numaralı bölümünde otomobil, kamyon, minibüs, midibüs, yük arabaları, özel amaçlı olarak kullanılan araçlar ve benzeri araçlara ait lastikler (Yeni satın alınan araçlarda hazır olanlar hariç) yer almakta olup, bunların faydalı ömürleri 2 yıl ve amortisman oranları da % 50,00 olarak tespit edilmiştir.

…

Bu itibarla, ticari amaçla kullanılan araçlar için iktisap edilen lastiklerin, faaliyet gösterilen sektörün çalışma şartları gereği tahsis edildiği hizmette kullanılmaya hazır hale geldiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün bir yıldan daha az olması halinde amortismana tabi tutulması mümkün olmayacağından kayıtlara doğrudan gider olarak intikal ettirilebileceği tabiidir." denilmektedir.

www.balioglu.net

Bu Tebliğ'e uygun olarak taşıt lastikleri bedelinin ya iki yıla bölünerek amortismana tabi tutulması ya da tamamının satın alındığı yıl gider kaydedilmesi gerekirdi.

-"127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı"nda yer alan 2.588.644,05 TL'nin Şirketin Burdur Belediyesi ve Burdur Belediyesi İktisadi İşletmesine (bütçe içi işletme) ait faaliyet konusunu oluşturan taşeron hakediş bedeli olduğu tespit edilmiştir. Tekdüzen Hesap Planında "120 Alıcılar Hesabı"nın, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı" için ise*, "İşletmenin ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen tahsili gecikmiş alacaklar (henüz şüpheli alacak niteliğini kazanmayanlar) ve diğer çeşitli senetsiz ticari alacaklar bu hesapta izlenir."* denilmiştir.

Bu kapsamda Şirketin faaliyet konusu dışında kalan mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacakları 127 no.lu Hesapta izlenmelidir. Oysa Şirketin 127 no.lu hesapta kayıtlı

alacağı, ana faaliyet alanı olan personel hizmeti sunumundan doğan bir alacak olup bu nedenle "120 Alıcılar Hesabı"nda izlenmesi gerekirdi.

-Burdur Belediyesi ve Burdur Belediyesi İktisadi İşletmesinde taşeron personel olarak çalışan işçilere alınan 379.475,00 TL tutarındaki kıyafet bedelleri "770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na kaydedilerek yansıtma hesapları aracılığıyla "632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na aktarıldığı görülmüştür. Söz konusu personel hizmeti sunumu Şirketin ana faaliyet alanında yer almaktadır. Bu nedenle 379.475,00 TL'nin "740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı"na kaydedilmesi, hesap bakiyesinin yansıtma hesapları aracılığıyla "622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"na aktarılması gerekirdi.

Yukarıda tespit edilebilen işlemlere ait kayıtlar, hesap planı açıklamalarına uygun hesaplarda izlenmediğinden mizan ve mali tablolar, hesap bazında gerçek tutarları göstermemektedir.

Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında her bir hesabın tanımı yapılmış, işleyişi açıklanmış ve kurallara uyma zorunluluğu getirilmiş, 1 Sıra No'lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği'nde yapılan düzenlemede öngörülen usul ve esaslara uyulmasının zorunlu olduğu, ilgili mevzuat hükümleriyle aykırılığın mali rapor ve beyannamelerinin düzenlenmesi sırasında giderilmesinin işletmelerin sorumluluğunda olduğu hükmüne yer verilmiş, ilave olarak Vergi Usul Kanunu ve ilgili tebliğlerde de ticari işlemlerin uygulama usul ve esasları detaylı açıklanmıştır.

Bu kapsamda, yapılan incelemelerde tespit edilen ve ayrıntısı yukarıda açıklanan nedenlerle; muhasebe usul ve esasları ile vergi kanunları ve tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslara uyularak, faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması gerekmektedir.

Şirket tarafından verilen cevapta; ilgi bulgu kapsamında hatalı kullanıldığı tespit edilen hesapların 2021 yılında düzeltilmeye başlanıldığını, sonraki dönemlerde Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında bulunan hesap tanımları ve işleyişleri doğrultusunda muhasebe iş ve işlemlerinin gerçekleştirileceği belirtilmiş olup mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını teminen önemli olan bulgu konusu takip eden dentimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 4: Şirket Alacaklarının Takip Edilmemesi ve Şüpheli Hale Gelen Alacaklar İçin Karşılık Ayrılmaması

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BAHTAŞ)'ın, "120 Alıcılar Hesabı"nda kayıtlı alacaklarının bir kısmının tahsil edilemediği, "128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı"nda kayıtlı alacakları için karşılık ayrılmadığı ve her iki hesapta kayıtlı söz konusu alacaklarının önceki yıllardan bu yana hesaplarda yer aldığı tespit edilmiştir.

a) Alacaklar hesabında kayıtlı bazı alacakların takip ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

"120 Alıcılar Hesabı"nda kayıtlı bir kısım alacakların önceki yıllardan bu yana hesaplarda kayıtlı olduğu, (Örnek 120.01.001-651.337,80 TL, 120.01.M257-24.623,97 TL, 120.01.M027-21.178,23 TL, 120.01.M235-17.463,17 TL, 120.01.M076-5.500,00 TL vb. alt kodlarda kayıtlı alacaklar) bu alacaklarla ilgili herhangi bir takip ve tahsil işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir

2014 yılı öncesine ait bu alacaklarla ilgili, BAHTAŞ eski yönetiminden evrak devri yapılamadığı için söz konusu alacakların mahiyeti hakkında yeterli bilgi de alınamamıştır.

www.balioglu.net

b) Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabında kayıtlı alacakların takibinin yapılmadığı ve şüpheli alacaklar karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında "128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı"nın, ödeme süresi geçmiş, bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacakları kapsadığı belirtilerek, hesabın işleyişi*, "Tahsili şüpheli hale gelmiş olan alacaklar ilgili hesapların alacağı karşılığında bu hesaba borç yazılarak bu durumdaki alacaklar normal alacaklardan çıkarılır. Alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda bu hesaba alacak kaydedilir*." şeklinde açıklanmıştır.

"129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)"nın ise, "128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı"nda kayıtlı alacaklar için ayrılan karşılıkları kapsadığı ve teminatlı alacaklarda teminatı aşan kısım için karşılık ayrılması için kullanılacağı belirtilmiştir.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, muhasebenin temel kavramlarından olan "İhtiyatlılık kavramı", "*…muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve*

işletmenin karşılaşabileceği risklerin gözönüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar…" şeklinde tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun şüpheli alacakları düzenleyen 323'üncü maddesinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla, dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların şüpheli alacak sayılacağı, söz konusu şüpheli alacaklar için karşılık ayrılabileceği belirtilmiş olup her hesap dönemi vergileme açısından ayrı olduğundan kanun gereği vergisel anlamda gelirin dönemselliği gereği alacak ne zaman şüpheli hale gelmişse ancak o dönem şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmektedir. Bu kapsamda yılı içinde ayrılmayan karşılıklar, kanunen kabul edilmeyen gider niteliğini taşımaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nda şüpheli alacaklara karşılık ayrılması ihtiyari olmakla birlikte, 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereği şüpheli alacaklara karşılık ayrılması gerekmektedir. Ayrıca 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "4-Karşılıklar" başlıklı 75'inci maddesinde, "(1) *Gerçekleşmesi şüpheli yükümlülük ve askıdaki işlemlerden doğabilecek muhtemel kayıplar için Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen kurallara göre karşılık ayrılır."* hükmü yer almıştır.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, "Mali tablolar ilkeleri" başlığı altında, "*Mali tabloların hazırlanmasında esas alınan kavram ve ilkeler ile Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenlemeleri yaparlar. Ancak, bu düzenlemeler bu bölümde yer alan ilkeler çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği ilkesini değiştiremez."* ifadesine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, şüpheli ticari alacaklar hesabına aktarılan toplam 242.726,23 TL tutarındaki alacaklarla ilgili olarak, yukarıda belirtilen mevzuata uygun usul ve esaslara göre işlem yapıldığına ilişkin bilgi alınamamıştır.

Oysa ki, belirtilen mevzuat açıklamaları kapsamındaki usul ve esasların yerine getirilerek, Şirketin, önceki yıllarda şüpheli ticari alacaklar hesabına aktardığı toplam 242.726,23 TL tutarındaki alacakları için karşılık ayırması gerekirdi.

www.balioglu.net

İncelemelerde şüpheli alacaklarla ilgili yeterli doküman sağlanamamış, 2014 yılında Şirketin muhasebe kayıtlarında şüpheli kayıtların olması nedeniyle önceki yıllara dönük olmak üzere 21.05.2014 tarihinde Belediye Başkanı tarafından, Burdur Belediyesinin hissedarı olduğu Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret AŞ (BAHTAŞ) ve Burdur İhtiyaç Maddeleri ve İnşaat Sanayi Ticaret AŞ (BİMTAŞ) şirketlerindeki usulsüz işlemler ve eylemlere ilişkin şikayette bulunulmuş olup, 2014 yılından bu yana konuyla ilgili bir gelişme olmamıştır.

Vergileme ile ilgili defter ve belgeler Vergi Usul Kanunu'nun 253'üncü maddesine göre; söz konusu Kanun'a göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle düzenleyerek verdikleri ve aldıkları belgelerin bir örneğini, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar.

Türk Ticaret Kanunu'nun "Belgelerin saklanması ve saklama süresi" başlıklı 82'nci maddesinde tüm defter, mali tablo, kayıtların dayandığı belgelerin vb. saklanması gerektiği belirtilerek aynı maddenin 5'inci fıkrasında, bu belgelerin 10 yıl saklanacağı, hüküm altına alınmıştır.

www.balioglu.net

Açılabilecek ticari davalarda delil olması bakımından defter ve belgelerin varlığı önemlidir.

Her iki başlık altında belirtilen hususlar dikkate alınarak; öncelikle şüpheli alacaklara aktarılan alacaklar ile önceki yıllardan bu yana normal alacak hesapları içerisinde yer alan ancak tahsil edilemeyen Şirket alacaklarının, belgelerin saklama zorunluğu bulunduğu dikkate alınarak 2014 yılı öncesine ait evrakların Şirket yönetimine verilmesinin sağlanması, gerekirse hukuki yollara başvurulması ve devamında alacakların tahsil edilmesi, tahsil edilemediği takdirde Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen şartların yerine getirilmesi kaydıyla karşılık ayrılması, tahsil imkanı kalmaması halinde Vergi Usul Kanunu'nun "Değersiz alacaklar" başlıklı 322'inci maddesi ve "Vazgeçilen alacaklar" başlıklı 324'üncü madde şartlarının yerine getirilmesi şartıyla Kanun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Şirket tarafından verilen cevapta; bulguda bahsi geçen alacakların gerçeği yansıtıp yansıtmadığının bilinmediği, önceki döneme ait mali tablolar ile her nevi defter ve belgelerin 05.09.2014 tarihinde Cumhuriyet Başsavcılığına teslim edildiği, Savcılıkça yapılacak olan soruşturmanın sonucunda gerçek mahiyetini ortaya çıkacağı, gerçek mahiyet belirlendikten sonra alacakların tahsiline başlanabileceği belirtilmiş, belirsizlik ve gerçeği yansıtmadığı düşünülen ve hukuki süreci başlatılan mali verilerde görünen Şirket alacakları için alacak davası

yapılabilecek herhangi bir resmi evrakın şirket yönetimine verilemediği için de alacakların takibinin yapılamadığı, söz konusu karşılık ayrılması gereken alacaklar için 2021 yılında karşılık ayrılacağı belirtilmiştir.

Bulgu metninde de belirtildiği gibi, öncelikle şüpheli alacaklara aktarılan alacaklar ile önceki yıllardan bu yana normal alacak hesapları içerisinde yer alan ancak tahsil edilemeyen Şirket alacaklarının, belgelerin saklama zorunluğu bulunduğu dikkate alınarak 2014 yılı öncesine ait evrakların Şirket yönetimine verilmesinin sağlanması, gerekirse hukuki yollara başvurulması ve devamında alacakların tahsil edilmesi, tahsil edilemediği takdirde Vergi Usul Kanunu hükümlerinin yerine getirilmesi önem arzetmekte olup bulgu konusu takip eden denetimlerde izlenecektir.

B. DİĞER BULGULAR

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

www.balioglu.net

BULGU 1: Kamu İhale Kurulundan İstisna Görüşü Alınmaması ve Kamu İhale Kanunu'nun İstisna Maddesi Kapsamında Olmamasına Karşın Bazı Alımların İhalesiz Yapılması

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BAHTAŞ) tarafından Kamu İhale Kurulundan hangi mal veya hizmet alımlarının 4734 sayılı Kanun'a tabi olduğu, hangilerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmesi gerektiği görüşü alınmadığı ve bazı alımların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na aykırı olarak ihalesiz yapıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde;

"Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür:

a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (meslekî kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç), tüzel kişiler.

....

d) (Değişik: 12/6/2002-4761/10 md.) (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilenlerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip bulundukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler…." ve "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"...

g) 2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların, ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli ikitrilyon üçyüzmilyar Türk Lirasını aşmayan mal veya hizmet alımları…"

hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, belediyenin sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip olduğu şirketler 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine tabi olup, bu anlamda mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde bu Kanun'un gerektirdiği ihale süreçlerine tabidirler. Ancak, bu kuruluşların doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacaklarının dışında kalan ve yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedelinin her yıl Kamu İhale Tebliğleri ile belirlenen tutarı aşmayan mal veya hizmet alımları ise ihale süreçlerine tabi olmaksızın gerçekleştirilecektir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 4'üncü maddesinde "İstisnalar"la ilgili açıklamaların yer aldığı "4.3. 4734 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendi" başlıklı açıklamasına göre Kamu İhale Kurulundan hangi mal veya hizmet alımlarının 4734 sayılı Kanun'a tabi olduğu, hangilerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmesi gerektiği hususunda görüş alınmalıdır. Dolayısıyla, 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendi uyarınca ihalesiz yapabilecek alımlar bahsi geçen Kurul görüşü ile netleştirilmelidir. Kurula istisna başvurusu yapılırken söz konusu Genel Tebliğ'in 4.3. başlığında yer alan hususlara dikkat edilmelidir.

Ayrıca 4734 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde yer alan "Temel İlkeler"e göre idareler yapacakları ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ile kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludurlar. Yine Temel İlkeler gereği eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez ve 4734 sayılı

www.balioglu.net

Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel ihale usulleridir.

Yapılan incelemede, BAHTAŞ'ın 4734 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendi kapsamında görüş almamasına rağmen personel, istasyon, market ve lokantaya yapılan bazı mal ve hizmet alımlarını mevzuata aykırı şekilde ihalesiz yaptığı görülmüştür. Şirketin, Kamu İhale Kurulundan hangi mal veya hizmet alımlarının 4734 sayılı Kanun'a tabi olduğu, hangilerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmesi gerektiği hususunda görüş almadığı da tespit edilmiştir.

Şirketin mal veya hizmet alımları ile ilgili Kamu İhale Kuruluna istisna başvurusu yapması ve istisna kapsamında olmayan alımları yaparken 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun ilgili maddeleri gereğince ihaleye çıkması gerekmektedir.

Şirket tarafından verilen cevapta; İlgi bulgu kapsamında Şirketin mal ve hizmet alımları ile ilgili Kamu İhale Kurumuna istisna başvurusu yapılması için Şirketin EKAP kaydının yapıldığı, istisna başvuru evraklarının hazırlanmakta olduğu, istisna kapsamanda olmayan alımların Kamu İhale Kanunu'nun ilgili maddeleri kapsamında ihaleye çıkılarak alınacağı belirtilmiş olup bulgu konusu takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 2: Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosunun Düzenlenmemesi

Burdur Akaryakıt Hizmetleri Pazarlama Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BAHTAŞ), 2020 yılı faaliyetlerine ilişkin olarak, "Finansal Durum Tablosu" (Bilanço) ile "Kâr veya Zarar Tablosu" (Gelir Tablosu) dışında finansal tablo düzenlememiştir.

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.

Bu kapsamda Şirket, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca 29.07.2017 tarihli ve 30138 Mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Büyük ve Orta Boy

İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ (Sıra No 56)" hükümlerine tabidir.

Söz konusu Tebliğ'in ekinde yer alan "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı"nın, Bölüm 1 "Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar" başlığının 1.3 bendinde, asgari olarak düzenlenmesi gereken finansal tablolar olarak "Finansal Durum Tablosu" ile " Kâr veya Zarar Tablosu"nun yanı sıra "Nakit Akış Tablosu" ve "Özkaynak Değişim Tablosu" da sayılmış, 1.4. bendinde ise finansal tabloların bu standart hükümlerine uygun olarak açık ve anlaşılır bir şekilde hazırlanacağı, belirtilmiştir.

Ancak incelemelerde, Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosu'nun hazırlanmadığı, görülmüştür.

Şirketin Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı gereği Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosunu düzenlemesi gerekmektedir.

Şirket tarafından verilen cevapta; ilgi bulgu kapsamında Şirkete ait Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosunun 2021 yılından itibaren Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı uyarınca düzenleneceği belirtilmiş olup bulgu konusu takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

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

www.balioglu.net