



T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

## 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Eylül 2019



## **İÇERİK**

<b>KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2018 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>154</b>



**KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	14
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	47
9. EKLER.....	130





## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Yıllar İtibariyle İstihdam Şekline Göre Personel Dağılımı.....	4
Tablo 2: Personelin Hizmet Sınıflarına Göre Dağılımı.....	4
Tablo 3: 2018 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması.....	6
Tablo 4: 2018 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri .....	6
Tablo 5: 2018 Yılı OGS Otoyol ve Köprüler Geçiş Özet Bilgisi.....	23
Tablo 6: 2018 Yılı HGS Otoyol ve Köprüler Geçiş Özet Bilgisi.....	23
Tablo 7: İmalat Bünyesine Girmesine Rağmen Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmeyen Bitüm Bedelleri.....	29
Tablo 8: Teminat Mektuplarına İlişkin Bilgiler .....	51
Tablo 9: Fiyat Dışı Unsurların Kullanılması Nedeniyle Yüksek Fiyata İhale Edilen İşler.....	72
Tablo 10: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşine Ait Bilgiler.....	77
Tablo 11: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Yaklaşık Maliyet ve Teklif Fiyatı Karşılaştırması .....	77
Tablo 12: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Yüksek Fiyat Teklif Edilen İş Kalemlerine İlişkin Bilgiler .....	77
Tablo 13: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Köprü İşleri Grubuna İlişkin Bilgiler .....	78



## KISALTMALAR

<b>GYMY</b>	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>HGS</b>	: Hızlı Geçiş Sistemi
<b>KGM</b>	: Karayolları Genel Müdürlüğü
<b>KMYKK</b>	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
<b>MYMY</b>	: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>OGS</b>	: Otomatik Geçiş Sistemi
<b>TMY</b>	: Taşınır Mal Yönetmeliği
<b>YİD</b>	: Yap-İşlet-Devret



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
2. Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması
3. Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi
4. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi
5. Köprü ve Otoyollarda Meydana Gelen Kaçak Geçişlerin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
6. İdarece Verilen Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Yapılmaması
7. İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
8. Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonunda Amortisman Ayrılmaması
9. Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
10. Hasar Bedeli Tahakkuklarına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
11. 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabıyla 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının Eşit Olmaması
12. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Hatalı Şekilde Muhasebeleştirilmesi
13. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
14. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması
15. Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtmaması

### B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

2. Süresi Dolan Teminat Mektupları İle Kesin Kabulü Yapılan ve Garanti Süresi Dolan İşlere Ait Teminat Mektuplarının İade Edilmemesi
3. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
4. Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması
5. Yap İşlet Devret (YİD) Projeleri Müşavirlik İhalelerinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması
6. İhalelerde Kullanılan Fiyat Dışı Unsurların Mevzuata Uygun Belirlenmemesi Nedeniyle Geçerli En Düşük Teklifin Üzerinde Teklif Fiyatlarla İhale Verilmesi
7. Yaklaşık Maliyet Hesabında İş Miktarlarının Olması Gerekinden Daha Az Belirlenmesi ve Yüklenicilerin Yaklaşık Maliyete Göre Yüksek Fiyat Teklif Ettiği İş Kalemlerinin Öncelikle Yaptırılması Nedeniyle İşlerin Planlanan Maliyetin Çok Üzerinde Bedellerle Yaptırılması
8. Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Hatalı Uygulamalara Sebep Olması
9. Devlet ve İl Yollarında Kar Mücadelesi, Bakım, Yapım ve Onarım Yapılması İşlerinde Mevzuata Aykırılıkların Tespit Edilmesi
10. 4. Dönem Toplu Sözleşme Gereği Şantiye, Atölye, Laboratuvar, Yeraltı ve Açık Arazi Şartlarında Görev Yapan Personele Aynı Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesi Yerine Bu Malzemelerin Sağlanması İçin Elektronik Kart Verilmesi
11. Kurum Taşınmazlarının Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
12. Yapım İşlerinde Kullanılan Ocak Malzemelerinin Hangi Ocaktan Getirildiğinin Tespit Edilememesi
13. Karayolu İmalatında Yapılan Sıcak Karışım İmalatlarının Sözleşmelerinde Öngörülen Süreden Daha Kısa Sürede Bozulması
14. Projelerinin Doğru Hazırlanmaması Sonucu İmalatlar ve Projeler İçin Birden Fazla Ödeme Yapılması
15. Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması

16. İzleyen Dönemde Ödenmesi Beklenen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İlgili Hesapta Takip Edilmemesi

17. Taşınır İşlemlerinin Yürütülmesinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması

18. Yapım İşlerinde Sigorta Poliçelerinin Geçerli Olması İçin Gerekli Olan Prim Ödeme Şartının İşe Başlanmasından Sonra Yerine Getirilmesi





## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Karayolları Genel Müdürlüğünün (KGM) teşkilat yapısı, görev ve yetkileri 13.07.2010 tarih ve 27640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile düzenlenmiştir.

Söz konusu Kanun’un teşkilat yapısını düzenleyen hükümleri, 9 Temmuz 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılmış ve mezkûr Kanun’un adı “Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun” şeklinde değiştirilmiştir.

KGM’nin teşkilat yapısı ile görev ve yetkilerini düzenleyen 6001 sayılı Kanun’un hükümleri, 703 sayılı KHK ile yürürlükten kaldırıldıktan sonra, 15 Temmuz 2018 tarihli ve 30479 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yeniden düzenlenmiştir.

KGM’nin görev ve yetkileri, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 211 inci maddesiyle aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

a) Otoyol, Devlet ve il yolları ağına giren karayolları güzergâhları ile bunların değişikliklerine ilişkin planları hazırlamak veya hazırlatmak,

b) Hazırlayacağı programlar uyarınca karayollarını yapmak, yaptırmak, emniyetle kullanılmasını sağlayacak şekilde sürekli bakım altında bulundurmak, bakımını yaptırmak, onarmak, onarımını yaptırmak, işletmek, işlettirmek,

c) Görev alanına giren karayolu ağlarının yapımı, bakımı, onarımı ve diğer hususlar hakkında teknik nitelik ve şartları tespit etmek veya ettirmek ve gerekli şartnameleri hazırlamak,

ç) Otoyollar ve bunların üzerinde bulunan bakım ve işletme tesisleri ile hizmet tesislerinin, diğer mal ve hizmet üretim birimleri ile varlıklarının yapımını ve/veya bakım ve onarımını ve/veya işletmesini yapmak veya yaptırmak ve denetlemek,

d) Karayollarının kullanılmasına, teknik emniyet ve korunmasına yönelik kurallar ile tüm karayollarındaki işaretleme standartlarını uluslararası uygulamaları da dikkate alarak tespit etmek, yayımlamak ve kontrol etmek,

e) Görev alanına giren karayollarında, uygun göreceği yol işaretlerini belirlemek, uygun yerlere koymak ve bu kapsama giren işleri yapmak veya yaptırmak,

f) Görev alanına giren işler için gerekli plan, harita, etüt ve proje işleri ile araştırma geliştirme çalışmaları yapmak veya yaptırmak,

g) Karayollarının yapım, bakım ve onarımı ile emniyetle işlemesi için gerekli olan garaj ve atölyeleri, makine ve malzeme ambarları ile depolarını, servis ve akaryakıt tesislerini, laboratuvarlarını, deneme istasyonlarını, dinlenme yerlerini, bakım ve trafik emniyetini sağlamaya yönelik bina ve lojmanları, alıcı verici telsiz istasyonları ile gerekli haberleşme şebekelerini, Genel Müdürlüğün görevlerini daha verimli şekilde yerine getirmesine yönelik eğitim tesisleri ile sosyal tesisleri ve diğer bütün yan tesisleri hazırlayacağı ve hazırlatacağı plan ve projelere göre yapmak, yaptırmak, donatmak, işletmek veya işlettirmek, bakım ve onarımını yapmak veya yaptırmak, kiralamak,

ğ) Karayollarının temizliği, gereken bölümlerinde çevre düzenlemesi ve yol boyu ağaçlandırılması ile peyzaj hizmetlerini yapmak veya yaptırmak,

h) Tarihi köprülerin bakım ve onarımını yapmak veya yaptırmak,

ı) Bu Bölümde verilen görevlerin yapılabilmesi için lüzumlu her türlü araç gereç, taşıt ve makineler ile donatımlarını, bunların işletilmesi ve onarılması için gerekli olan uygun malzemeyi seçmek, temin etmek, gerektiğinde imal etmek veya ettirmek, depolamak, onarmak, gerekli ambar, atölye ve tesisleri donatmak, işletmek veya işlettirmek,

i) Görev alanı içinde bulunan işlerin yapılması, trafik akışının emniyetle ve kolaylıkla sağlanması için gerekli her türlü araziye, binalı ve binasız taşınmazları, ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde kamulaştırmak, satın almak, trampa yapmak, kiralamak ve gerekli hâllerde geçici olarak işgal etmek,

j) Otoyol, Devlet ve il yollarında karayolu sınır çizgisi içinde kalan uygun alanlar ile karayolu sınır çizgisi dışında Genel Müdürlüğe devir ve temlik edilmiş veya Genel Müdürlüğün mülkiyetinde olan diğer alanlardaki taşınmazların ve tesislerin kiraya verilmesi, bunlar üzerinde irtifak hakkı, kullanma izni veya ön izin verilmesi gibi işlemleri yapmak, yaptırmak, yapılan bu

işlemlerle ilgili gerekli hâllerde Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bilgi vermek,

k) Görev alanındaki karayolları güzergâhlarındaki taşınmazlarla ilgili olarak tahsis, devir, kamulaştırma veya ilgili diğer hukuki süreçlerin tamamlanmasını müteakip ilgili taşınmazların tapu sicillerinde terkin ve diğer işlemlerini yapmak veya yaptırmak,

l) Talep halinde ve ücret karşılığında kamu kurum ve kuruluşları ile yerli ve yabancı özel sektörden ilgililere faaliyet konuları ile ilgili eğitim hizmeti vermek,

m) İş ve faaliyetlerine ilişkin veri ve bilgileri derlemek, basmak, yayımlamak veya yayımlatmak,

n) 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun ve 28/5/1988 tarihli ve 3465 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü Dışındaki Kuruluşların Erişme Kontrollü Karayolu (Otoyol) Yapımı, Bakımı ve İşletilmesi ile Görevlendirilmesi Hakkında Kanun kapsamında gerçekleştirilecek yatırım ve hizmetlerle ilgili görevlendirilen şirketlere, ihale aşamasında ilan edilmek kaydıyla gerektiğinde ortak olmak ve bununla ilgili işlemleri yapmak,

o) Görev alanına giren konularda mevzuatla verilen diğer işleri yapmak veya yaptırmak.

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

KGM, kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen görevleri yürütmek üzere Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığına bağlı, kamu tüzel kişiliğine sahip, merkezi Ankara'da, merkeze bağlı bölge müdürlükleri taşrada hizmet veren özel bütçeli bir kuruluştur.

Genel Müdür, teşkilatın en üst yöneticisidir. KGM'de Genel Müdürün altında dört adet Genel Müdür Yardımcısı bulunmaktadır.

### **Merkez Teşkilatında;**

**-Ana Hizmet Birimleri;** Etüt, Proje ve Çevre Dairesi Başkanlığı, Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığı, Yol Yapım Dairesi Başkanlığı, Tesisler ve Bakım Dairesi Başkanlığı, Trafik Güvenliği Dairesi Başkanlığı, İşletmeler Dairesi Başkanlığı, Makine ve İkmal Dairesi Başkanlığı, Sanat Yapıları Dairesi Başkanlığı, Taşınmazlar Dairesi Başkanlığı, Program ve İzleme Dairesi Başkanlığı,

**-Danışma ve Denetim Birimleri;** Teftiş Kurulu Başkanlığı, Hukuk

Müşavirliği, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı, İç Denetim Birimi Başkanlığı,  
**-Yardımcı Hizmet Birimleri;** Personel Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri  
Dairesi Başkanlığı, Bilgi Teknolojileri Dairesi Başkanlığı,

Ayrıca; Basın ve Halkla İlişkiler Birimi ve Özel Kalem Birimi yer almaktadır.

Merkez teşkilatı bünyesinde daire başkanlıklarına bağlı toplam 59 adet Şube Müdürlüğü bulunmaktadır.

**Taşra Teşkilatında ise;** 18 Bölge Müdürlüğü, 1 İkmal Müdürlüğü, 1 Merkez Atölye Müdürlüğü, 118 Şube Şefliği, 25 Otoyol Bakım İşletme Şefliği, 285 adet Bakımevi, Bölgenin iş hacmine göre değişen sayıda Şantiye Şefliği ve Kontrol Şefliği yer almaktadır. Ayrıca 1 inci Bölge Müdürlüğünde (İstanbul), Boğaz Köprüsü Bakım İşletme Başmühendisliği, Ana Merkez Kontrol Başmühendisliği ve Kuzey Marmara Otoyolu (3.Boğaz Köprüsü dahil) Kontrol Başmühendisliği mevcuttur.

KGM'nin merkez ve taşra teşkilatında 31.12.2018 tarihi itibarıyla toplam 24.329 personeli bulunmaktadır. Bunun 6.275'i (%25,79) kadrolu devlet memuru, 521'i (%2,14) (657 sayılı Kanunun 4/B maddesine göre) sözleşmeli personel, 29'u (%0,12) (657 sayılı Kanunun 4/C maddesine göre) geçici personel ve 17.504'ü de (%71,95) işçi personeldir.

**Tablo 1: Yıllar İtibariyle İstihdam Şekline Göre Personel Dağılımı**

Yıllar	Memur Personel	Sözleşmeli Personel	İşçi Personel	Geçici Personel	Toplam
2015	6.533	14	15.671	13	22.231
2016	6.536	15	15.325	13	21.889
2017	6.374	14	18.102	13	24.503
2018	6.275	521	17.504	29	24.329

Merkez ve taşra teşkilatında görev yapan personelin hizmet sınıflarına göre dağılımı ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 2: Personelin Hizmet Sınıflarına Göre Dağılımı**

Öğrenim Durumu	Merkez	Taşra	Toplam
İnşaat Mühendisi	242	1.043	1.285
Makine Mühendisi	64	362	426
Elektrik Mühendisi	8	32	40
Harita / Jeodezi ve Fotogrametri Mühendisi	28	152	180
Diğer Mühendisler	123	352	475
Mimar	13	38	51
Diğer Teknik Personel (Lisans)	68	42	110

Mezunu)			
İnşaat Teknikeri	40	353	393
Diğer Teknikerler	69	737	806
Teknisyen	45	218	263
Sağlık Personeli	15	32	47
Hukuk Mezunu Personel	17	103	120
İdari Personel ve Yardımcı Personel	370	1.709	2.079
<b>Toplam</b>	<b>1.102</b>	<b>5.173</b>	<b>6.275</b>

Genel Müdürlüğün insan kaynağı, hizmetin gerektirdiği niteliklere göre, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ve İş Kanunu'nun istihdamı düzenleyen hükümleri ile Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarıyla yıllık olarak belirlenen kadro kullanım esasları uyarınca temin edilmektedir.

### 1.3. Mali Yapı

KGM, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na (KMYKK) ekli (II) sayılı Cetvelde yer alan özel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. Özel bütçeli idareler, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenen kamu idareleridir.

2018 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile KGM'ye 18.104.263.000 TL ödenek tahsis edilmiştir. Bu ödenek, 2017 mali yılı bütçe başlangıç ödeneği olan 15.009.602.000 TL'ye göre, yaklaşık % 20,62 oranında artışa tekabül etmektedir.

KGM'nin 2018 mali yılı sonu bütçe ödeneği, başlangıç bütçesine yıl içinde eklenen 15.692.455.323,50 TL ödenek ile 33.796.718.323,50 TL olmuştur. Yıl sonu bütçesinden yapılan 249.377.182,95 TL tenkis sonucunda nihai bütçe ödeneği 33.547.341.140,55 TL olarak gerçekleşmiştir.

Bununla birlikte, yıl sonunda 33.547.343.445,12 TL harcama yapılmış olup bu tutarın 2.304,57 TL'si ödenek üstü harcama şeklinde gerçekleşmiştir.

2018 yılı bütçe gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda özet olarak yer almaktadır.

**Tablo 3: 2018 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması**

Ekonomik Kod		Başlangıç Ödeneği (TL)	Yılsonu Ödeneği (TL)	Yılsonu Harcaması (TL)
01	Personel Giderleri	1.815.842.000,00	1.990.487.205,97	1.990.489.510,54
02	SGK Devlet Piriimi Giderleri	363.165.000,00	413.492.137,45	413.492.137,45
03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	1.424.297.000,00	2.103.938.922,53	2.103.938.922,53
05	Cari Transferler	3.511.109.000,00	3.436.780.721,44	3.436.780.721,44
06	Sermaye Giderleri	10.989.850.000,00	25.602.642.153,16	25.602.642.153,16
<b>Genel Toplam</b>		<b>18.104.263.000,00</b>	<b>33.547.341.140,55</b>	<b>33.547.343.445,12</b>

**Tablo 4: 2018 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri**

Ekonomik Kod		2017	2018
		Yılsonu Gerçekleşme	Yılsonu Gerçekleşme
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.609.373.644,07	1.990.158.335,04
04	Alınan Bağış ve Yardımlar	28.865.288.435,50	30.510.960.408,75
05	Diğer Gelirler	134.172.295,92	206.068.213,03
06	Sermaye Gelirleri	19.644.467,01	28.841.516,06
<b>Toplam</b>		<b>30.628.478.842,50</b>	<b>32.736.028.472,88</b>

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

KGM mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 49 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında;

*“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*

*Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve*

*yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur”* denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun’un 49 ve 80 inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslı olup mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsamaktadır.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

GYMY’nin “Amaç” başlıklı 1 inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir”* hükmü yer almaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmeliğin 310 uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311 inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312 nci maddesinde kamu

idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313 üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316 nci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327 nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

KGM'nin muhasebe hizmetleri, Genel Müdürlük ve 17 Bölge Müdürlüğü olmak üzere toplam 18 muhasebe birimince yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları 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 yansıtmamasından 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle 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 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**

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.

KGM'nin 2018 yılı denetimi çerçevesinde kurum iç kontrol sistemine ilişkin aşağıdaki tespit ve değerlendirmeler yapılmıştır.

Kurumda iç kontrol işlemlerinin Genel Müdürlük Oluru ile başlatıldığı, akabinde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun Üst Yöneticinin onayı ile oluşturulduğu, iç kontrol standartlarına uygun olarak belirlenen hedeflerin merkez ve taşra teşkilatında yer alan tüm birimler ile paylaşıldığı görülmüştür.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçişle birlikte, 15.07.2018 tarihli ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkındaki Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 17 inci bölümünde, KGM'nin çalışma usul ve esasları ile teşkilat ve görevlerine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeyle meydana gelen yeni yapılanma sonucunda, İç kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun revize edileceği Kamu İdaresi tarafından bildirilmiştir.

5018 sayılı KMYKK ve ilgili diğer mevzuat uyarınca, kamu idarelerinin gerekli çalışmaları yaparak Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını hazırlaması

gerekmektedir. Uyum Eylem Planı, Kamu İdaresi tarafından ilk olarak 06.07.2009 tarih ve 03445 sayılı Genel Müdürlük Oluru ile hazırlanmış olup, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile merkez ve taşra teşkilatına gönderilmiştir. Söz konusu Plan, Hazine ve Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından gönderilen 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Genelge gereği 30.12.2014 tarihli ve 339334 sayılı Genel Müdürlük Oluru ile revize edilmiş olup halen kullanılmaktadır. Ayrıca, revize edilen Plan Hazine ve Maliye Bakanlığına, merkez ve taşra teşkilatına da gönderilmiştir.

Yukarıda da belirtildiği üzere, Planın revize edilmesi çalışmalarının takibinin yapıldığı, ancak İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçlarının izlenmediği görülmüştür. Ayrıca, iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmediği ve dolayısıyla değerlendirme formları ve raporların düzenlenmediği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususların etkin bir iç kontrol sistemi oluşturulması için yapılacak çalışmalar kapsamında gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

İç kontrol sistemi ve işleyişinin üst yönetici ve personel tarafından sahiplenilmesi ve desteklenmesi kapsamında; Kurumdaki tüm personelin Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin Ek 1'inde yer alan Etik Sözleşmesini imzalamış olduğu ve personelin özlük dosyalarında yer aldığı görülmüştür.

Diğer taraftan, Kurumun misyonu, vizyonu ile stratejik amaç ve hedeflerinin tüm personele duyurulduğu belirtilmiştir. Ayrıca, Kurum misyonunun gerçekleştirilmesine ve kurum çalışanları tarafından sahiplenilmesine yönelik çalışmalar yapıldığından bahsedilmiştir.

Kurum organizasyon yapısı içerisindeki personelin görev, yetki ve sorumlulukları açıkça ifade edilmiştir. Ayrıca, görev, yetki ve sorumluluklar kitap haline getirilmiş ve yayımlanmıştır. Organizasyon şemasının Kurumun internet sayfasında yer aldığı görülmüştür. Bununla birlikte, Kurumun tüm birimlerinde yapılan işlerin iş tanımları "Merkez ve Taşra Görev, Yetki ve Sorumluluklar" kitabıyla ayrıntılı şekilde belirlenmiştir. Ancak, iş akış şemaları tamamlanmamış olup, çalışmaların devam ettiği bildirilmiştir.

Kurumda yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlemiş ve yazılı olarak bildirilmiştir. Ayrıca, 15.07.2018 tarihli ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Yetki Devri" başlıklı 794 üncü maddesinde yer alan, "*Bağlı, ilgili, ilişkili ve diğer kurum ve kuruluşların her kademedeki yöneticileri sınırlarını açıkça belirtmek ve yazılı olmak kaydıyla yetkilerinden bir kısmını alt kademelere devredebilir.*"

*Yetki devri, uygun araçlarla ilgililere duyurulur*” hükmüne istinaden hazırlanan Karayolları Genel Müdürlüğü İmza Yetkileri Yönergesi, Genel Müdürlük Makamından alınan Olur ile yürürlüğe konulmuştur. Ayrıca, Kurumda EBAYS (Elektronik Belge ve Arşiv Yönetim Sistemi) ile imza yetkilerinin sınırları açık belirlenmiş olup, yetki ve yetki devrinin belirlenen sınırlar çerçevesinde verildiği görülmüştür.

Kurumun ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak sistemli bir şekilde çalışan ve veri üreten yönetim bilgi sistemleri mevcuttur. Bunlar; KBOS (Kurumsal Bilgi Otomasyon Sistemi), BYOS (Bütçe Yönetimi Otomasyon Sistemi), EBAYS (Elektronik Belge ve Arşiv Yönetim Sistemi), CBT (Coğrafi Bilgi Teknolojileri) ve AR-GE İş Yönetim Yazılımı olup, bunların ihtiyacı karşılayan bilgi sistemleri olduğu kanaatine varılmıştır.

Stratejik Plan, İdarenin kendi birimleri ile personelinin katkılarıyla mevzuata uygun bir şekilde hazırlanmış ve İdarenin yürüteceği program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren Performans Programı oluşturulmuştur. Ayrıca, birim yetkilileri tarafından, birimlerine ilişkin Stratejik Plan ve Performans Programında yer alan faaliyetlerin personeline duyurulduğu Kurum tarafından beyan edilmiştir. Bununla birlikte, İdarenin bütçesini Stratejik Plan ve Performans Programına uygun olarak hazırladığı görülmüştür.

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler, İdare Faaliyet Raporunda gösterilmekte ve Kurumun internet sitesinden duyurulmaktadır. Birim Faaliyet Raporlarının hazırlanması ile ilgili süreç (Birim faaliyet raporu hazırlama rehberi, eki) Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının tüm birimlere gönderdiği yazı ile başlatılmakta ve Birim Faaliyet Raporları Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığında toplanmaktadır. Birimlerden gelen Faaliyet Raporları doğrultusunda İdare Faaliyet Raporu hazırlanmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığının, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliği gereğince hazırlanan İdare Faaliyet Raporu, ilgili kamu kurumlarına (Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Sayıştay Başkanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı) gönderilmekte ve kamuoyuna açıklanmaktadır.

Kurumsal risk yönetim çalışmaları tamamlanmamış olup, sistemli bir şekilde analizler yapılarak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskler de tanımlanarak değerlendirilmemiştir. Dolayısıyla, iç ve dış riskler belirlenmediğinden önlemler de alınamamıştır. Kurumun stratejik amaç ve hedeflerine yönelik risklerinin yıllık olarak

belirlenip analiz edilerek, bu risklere uygun gerekli önlemlerin yılı içerisinde ele alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kurumda iç denetim birimi kurulmuş olup 20 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bununla birlikte, 15 iç denetçi görev yapmaktadır. Kurum tarafından iç denetim biriminin işlevsel bağımsızlığa sahip olduğu, “Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi”nde yer aldığı üzere, iç denetçiler için uygun çalışma ortamının sağlandığı ve iç denetçi olarak atanan kişilerin ilgili mevzuatın öngördüğü temel nitelikleri taşıdığı belirtilmiştir. Bunun yanında, iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, Kamu İdaresinde iç kontrol işlemlerinin başlatıldığı, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulduğu, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlandığı ve revize edildiği, Kurumdaki tüm personelin Etik Sözleşmesini imzaladığı, Kurum organizasyon yapısı içerisindeki tüm personelin görev, yetki ve sorumluluklarının açıkça ifade edildiği, Kurumda yetkiler ve yetki devrinin sınırlarının belirlendiği, Kurumun ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak sistemli bir şekilde çalışan ve veri üreten yönetim bilgi sistemlerinin mevcut olduğu, Kurum tarafından Stratejik Plan ve Performans Program ve İdare Faaliyet Raporunun hazırlandığı ve Kurumda iç denetim biriminin oluşturulduğu görülmüştür.

Bunların yanında, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçlarının izlenmediği, iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmediği ve dolayısıyla değerlendirme formları ve raporların düzenlenmediği tespit edilmiştir. Ayrıca, kurumsal risk yönetim çalışmalarının tamamlanmamış olduğu, sistemli bir şekilde analizler yapılarak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış risklerin tanımlanarak değerlendirilmediği, iç ve dış riskler belirlenmediğinden önlemlerin de alınmadığı görülmüştür.

Dolayısıyla, yukarıda yer verilen eksikliklerin tamamlanması iç kontrol sisteminin işleyişinin etkinliği açısından önemli olup, Kurum tarafından gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması**

Genel Müdürlük ve 6 ncı Bölge Müdürlüğünde 2018 yılı içinde geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının 31.12.2018 tarihine kadar ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesabın niteliği” başlıklı 170 inci maddesinde,

*“(1) Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır”,*

251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 174 üncü maddesinde;

“... ”

*Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip, yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen yeraltı ve yerüstü düzenlerine ilişkin tutarlar yatırımın tamamlanıp geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.*

... ”,

252-Binalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 176 ncı maddesinde;

“... ”

2) *Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarlar binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.*

... ”;

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 188 inci maddesinde;

“...

1) *Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.*

... ”

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yatırımlardan tamamlananlar, ilgisine göre, Maddi Duran Varlık Hesap Grubunda yer alan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına alınmalıdır.

Yapılan denetimde, Genel Müdürlükte 258-Hesabının borç toplamının 44.533.526.081,04 TL olduğu ve 2018 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan yapım işleri olmasına rağmen, 258-Hesabından yalnızca 4.736.000,00 TL çıkış yapıldığı görülmüştür. Yine, 6 ncı Bölge Müdürlüğünde ise, 258-Hesabının borç toplamının 1.760.476.145,37 TL olduğu ve 2018 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan yapım işleri olmasına rağmen, söz konusu yatırım tutarlarının hiçbirinin ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, yukarıda açıklandığı üzere geçici kabulü yapılan işlerin takip edilerek gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Geçici kabul işlemleri yapılan yatırımlara ilişkin tutarların

*ilgili maddi duran varlıklar hesabına aktarılmasına ilişkin MYMY'nin ilgili maddeleri gereğince, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yatırımlardan tamamlananlar, ilgisine göre maddi duran varlık hesap grubunda yer alan 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına alınmaya başlanılmıştır.*

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yatırımlardan tamamlananların, ilgisine göre maddi duran varlık hesap grubunda yer alan 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına alınmaya başlandığını belirtmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı olması gerekenden fazla; 251-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı ise olması gerekenden düşük görünmektedir.

## **BULGU 2: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtması**

Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde, girişilen taahhütlere ilişkin tutarların izlenmesi için kullanılması gereken 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının eksik kullanıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 188 inci maddesinde;

### *“a) Borç*

*1) Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir”*,



Aynı Yönetmeliğin 920-Gider Taahhütleri Hesabına ilişkin “Hesaba niteliği” başlıklı 473 üncü maddesinde;

*“1) Gider taahhütleri hesabı, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.*

... ”;

“Hesabın işleyişi” başlıklı 474 üncü maddesinde;

*“(1) Gider taahhütleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*1) Girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*

*b) Alacak*

*1) Girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.*

*2) Herhangi bir nedenle feshedilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatları üzerinden bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, yıllara sari olsun ya da olmasın yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir. 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken bir işin sözleşmesi imzalandığında, sözleşme bedeli 920-Gider Taahhütleri Hesabına borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak; işin devamı sırasında sözleşme bedelinde meydana gelecek artışlar da 920-Hesabına borç, 921-Hesabına ise alacak kaydedilmelidir. Bununla beraber, yüklenicilere yapılan her hakediş ödemesinde ödenecek tutar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borcuna kaydedilmeli, sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları ise 920-Gider Taahhütleri Hesabına

alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına ise borç kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının kullanıldığı, ancak sözleşme fiyatları cinsinden hesaplanan tutarların izlenmesi için gerekli olan 920 ve 921 Hesaplarının çoğu hakediş ödemesinde kullanılmadığı görülmüştür. 920-Gider Taahhütleri ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının kullanılması İdare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir.

Söz konusu hesapların kullanılmaması, mevzuata aykırılık teşkil ettiği gibi İdare tarafından girişilen taahhütlerin takip edilmesine de engel teşkil etmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Girişilen taahhütlere ilişkin tutarların izlenmesi için kullanılması gereken 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında eksik oluşan kayıtlar MYMY’ nin ilgili hükümlerine göre oluşturulmaktadır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında eksik oluşan kayıtların MYMY’nin ilgili hükümlerine göre oluşturulmaya başlandığı belirtmiştir. Buradan hareketle, bulguda belirtilen ve Kamu İdaresi tarafından dikkate alındığı bildirilen hususların düzeltilip düzeltilmediği gelecek yıl denetimlerinde izlenecektir.

### **BULGU 3: Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Genel Müdürlük tarafından faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımları veya yazılım güncellemesi gibi değerlerin 260-Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 194 üncü maddesinde;

*“(1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır”*,

Aynı Yönetmeliğin, “Hesabın işleyişi” başlıklı 195 inci maddesinde ise;

“(1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükmüne göre, imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi maddi olmayan varlıkların izlenilmesi için 260-Haklar Hesabı kullanılmalı ve söz konusu haklar 260-Haklar Hesabının borcuna kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından 69.620,00 TL tutarında bilgisayar yazılımı, 516.200,04 TL tutarında bilgisayar yazılımı destek hizmeti ve 12.000.000,00 TL tutarında Karayolları Üzerindeki Menfezlerin Coğrafi Bilgi Sistemine Altlık Teşkil Edecek Şekilde Arazide Ölçümlerinin Yapılıp Öznitelik Bilgilerinin Toplanarak Uygulama Yazılımı Hazırlanması olmak üzere toplam 12.585.820,04 TL alım yapılmıştır.

Genel Müdürlük tarafından yapılan söz konusu alımlar 260-Haklar Hesabı yerine, 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirilmiştir. Dolayısıyla, 260-Haklar Hesabı bilançoda 12.585.820,04 TL eksik görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Kurumumuz faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan Bilgisayar Yazılımları, Bilgisayar Yazılımı Destek Hizmeti, Karayolları Üzerindeki Menfezlerin Coğrafi Bilgi Sistemine Altlık Teşkil Edecek Şekilde Arazide Ölçümlerinin Yapılıp Öznitelik Bilgilerinin Toplanarak Uygulama Yazılımı Hazırlanması işlerine ait ödemelerin tamamı MYMY’ nin 194. Maddesi gereğince 260-Haklar Hesabında takip edilecektir” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup söz konusu ödemelerin tamamının ilgili hesapta takip edileceğini belirtmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 260-Haklar Hesabında 12.585.820,04 TL tutarında hata mevcudiyetini korumaktadır.

---

---

**BULGU 4: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi**

Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde yıl içerisinde maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar" başlıklı 27 nci maddesinde;

*"Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir",*

Merkezi Yönetmenin Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170 inci maddesinde de;

*"b) Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar;*

*1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır.*

*2) Tahsis edilen taşınmazlara yapılan değer artırıcı harcamalar, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresinin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimince ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilir. İlave edilen değer, taşınmazı tahsis eden kamu idaresine, bu kamu idaresince de muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine kayıtlara alınmak üzere bildirilir"*

Hükümleri yer almaktadır.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Paylarının "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"...

(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 TL'yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL'yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.

(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan yukarıda belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir.

... ” denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, maddi duran varlıkların ekonomik değerini arttıracak harcamaların yapılması durumunda, bu harcamaların giderleştirilmeyip ilgili maddi duran varlığın maliyeti üzerine eklenmesi gerekmektedir.

Genel Müdürlükte yapılan denetimlerde, binalar için her biri Tebliğde belirtilen sınırı aşan toplamda 1.242.484,00 TL tutarında 16 ayrı harcamanın yapıldığı; 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde ise, toplamda 749.170,26 TL tutarında 10 ayrı harcamanın yapıldığı; söz konusu değer artırıcı harcamaların ilgili taşınmazın maliyetine eklenmeyip doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu harcamaların ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmeyip doğrudan giderleştirilmesi, 252-Binalar Hesabında yukarıda belirtilen tutarlar kadar eksikliğe ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarlarda fazlalığa sebebiyet vermektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Kurumumuzca maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmeyip ilgili taşınmazın maliyetine eklenilmesi hususu 252-Binalar Hesabında takip edilmeye başlanılmıştır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve gerekli muhasebe kayıtlarının

yapılmaya başlandığını bildirmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 252-Binalar Hesabında 1.991.654,26 TL eksiklik ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarda fazlalık mevcudiyetini korumaktadır.

#### **BULGU 5: Köprü ve Otoyollarda Meydana Gelen Kaçak Geçişlerin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Genel Müdürlük tarafından köprü ve otoyollardan elde edilen gelirler sadece tahsil edildiğinde muhasebeleştirilmekte, köprü ve otoyollarda meydana gelen kaçak geçişlerin tahakkukuna ilişkin ise herhangi bir kayıt yapılmamaktadır.

5018 sayılı Kanunun "Kayıt zamanı" başlıklı 50 nci maddesinde;

*“Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır”,*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Varlıklara ilişkin ilkeler” başlıklı 9 uncu maddesinin (g) bendinde;

*“Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler muhasebeleştirilir ve bilançoda gösterilir. Varlıklar arasında yer alan alacaklara ilişkin olarak tahakkuk eden ancak, tahsil zamanı gelmeyen faiz alacakları ilgili hesaplarda gösterilir”*

Hükümleri yer almaktadır.

5018 sayılı Kanun tahakkuk esaslı muhasebe sistemini getirmiştir. Tahakkuk esasına göre; işlemler ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın ortaya çıktıklarında kaydedilmelidir. Gelirler hesabı, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre gelir olarak kaydedilmesi gereken gelir işlemlerini göstermelidir.

2018 yılı içerisinde 152.012.519 adet Otomatik Geçiş Sistemli (OGS) geçişten 633.722.617 TL; 311.429.033 adet Hızlı Geçiş Sistemli (HGS) geçişten 1.549.661.614 TL olmak üzere toplam 2.183.384.231 TL gelir elde edilmiştir.

2018 yılı içerisinde HGS ve OGS'den toplam 20.574.137 adet kaçak geçiş gerçekleşmiştir. Kaçak geçişler; plakası tespit edilebilen araçların geçişleri, plakası tespit edilemeyen araçların geçişleri ve yabancı plakalı araçların geçişlerinin toplamından meydana gelmektedir.

Bu verilere ilişkin özet tablo aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 5: 2018 Yılı OGS Otoyol ve Köprüler Geçiş Özet Bilgisi**

	ADET	TUTAR (TL)
Geçiş Sayıları ve Elde Edilen Toplam Gelir	152.012.519	633.722.617
Kaçak Geçişler (İdari Para Cezası Dâhil)	9.225.557	288.989.799
Plakası Tespit Edilebilen Araç (Kaçak Geçiş)	7.946.736	255.227.422
Okunamayan Plakalı Araç (Kaçak Geçiş)	916.597	23.974.884
Yabancı Plakalı Araç Kaçak Geçişleri	362.224	9.787.493
Vergi Daireleri Tarafından Gelir Kaydedilmesi* Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		231.191.839
KGM Tarafından Gelir Kaydedilmesi Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		57.797.960
<b>Toplam Tahsilat</b>		<b>633.722.617</b>
(*) 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesi gereğince kaçak geçişlerle ilgili idari para cezalarının takibi ve tahsili vergi dairelerince yapılmaktadır.		

**Tablo 6: 2018 Yılı HGS Otoyol ve Köprüler Geçiş Özet Bilgisi**

	ADET	TUTAR (TL)
Geçiş Sayıları ve Elde Edilen Toplam Gelir	311.429.033	1.549.661.614
Kaçak Geçişler (İdari Para Cezası Dâhil)	11.348.580	371.121.580
Plakası Tespit Edilebilen Araç (Kaçak Geçiş)	9.402.617	320.497.720
Okunamayan Plakalı Araç (Kaçak Geçiş)	1.470.707	30.037.125
Yabancı Plakalı Araç Kaçak Geçişleri	475.256	20.586.735

Vergi Daireleri Tarafından Gelir Kaydedilmesi* Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		296.897.264
KGM Tarafından Gelir Kaydedilmesi Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		74.224.316
<b>Toplam Tahsilat</b>		<b>1.549.661.614</b>
(*) 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesi gereğince kaçak geçişlerle ilgili idari para cezalarının takibi ve tahsili vergi dairelerince yapılmaktadır.		

Yukarıda yer alan tablolarda da görüleceği üzere, vergi daireleri tarafından gelir kaydedilmesi gereken kaçak geçiş tutarları hariç olmak üzere, 2018 yılında köprü ve otoyollarda gerçekleşen toplam 132.022.276 TL kaçak geçiş bedeline ilişkin gelir tahakkuk kaydı yapılmamış ve söz konusu bedellere mali tablolarda yer verilmemiştir.

6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'un 30 uncu maddesine göre, köprü ve otoyollardaki HGS ve OGS gişelerinden geçiş ücretlerini ödemediği tespit edilen araç sahiplerine Genel Müdürlük tarafından geçiş ücreti ödemediği giriş çıkış yaptığı mesafeye ait geçiş ücretinin dört katı tutarında idari para cezası kesilmektedir. Kaçak geçiş ücretleri ile idari para cezalarının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmemesi durumunda, geçiş ücreti ve idari para cezası, 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ilgili vergi daireleri tarafından takip ve tahsil edilmektedir. Vergi daireleri tarafından tahsil edilen kaçak geçişe ilişkin ücretlerin, tahsilatın yapıldığı ayı takip eden ayın sonuna kadar Genel Müdürlük hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Uygulamada Genel Müdürlük, kaçak geçiş ücretlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmekte; vergi daireleri de tahsil ettikleri geçiş ücretlerini toplu olarak Genel Müdürlüğe iletmektedir. Tahakkuk kaydı bulunmayan geçiş ücretlerine ilişkin gerçekleştirilen tahsilatın hangi araçtan yapıldığı bilinmemekte ve sonuç itibarıyla bu ücretlere ilişkin alacakların sağlıklı takibi yapılamamaktadır.

Köprü ve otoyollarda, kaçak geçişler sonucu doğan alacakların 12-Faaliyet Alacakları Hesap Grubu içinde bulunan ilgili hesaplarda izlenmemesi nedeniyle 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabı olması gerekenden daha düşük görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Genel Müdürlüğümüz sorumluluğu altındaki köprü ve otoyollarda ihlalli geçiş yapan araçlara ait ihlalli geçiş ücretleri ile ilgili olarak Hazine ve



*Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile bir çalışma yürütülmekte olup ihlalli geçiş yapan araçlara ait ücretlerin tahakkuk belgesine dönüştürülmesi için KGM-Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü arasında bir web servisi çalışması yürütülmektedir. Yabancı plakalı araçların tahakkuk kayıtları oluşturulmuş sistem üzerinden bu tahakkukların tahsilatlarının en doğru ve hızlı şekilde yapılması için geliştirme ve güncelleme çalışmaları devam etmektedir. Yerli plakalı ihlalli geçiş yapan araçların tahakkuk kayıtlarının elektronik ortamda oluşturulması için Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile KGM arasında web servis arayüzü geliştirme çalışmaları devam etmektedir. Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nde gönderilecek tahakkukların Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderimi veya doğrudan Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderilmesi konusunda çalışmalar tamamlandığında yerli plakalı araçlar için de otomatik tahakkuk belgesi oluşturulacaktır. Otomatik tahakkuk verisi OGS ve HGS ana kontrol merkezlerinden alınacak veriler ile oluşturulacak ve Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile elektronik ortamda paylaşılacaktır. Yerli plakalı ihlalli geçiş tahakkuk verileri tahsilat servisleri ile entegre edilerek Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi Daireleri gibi ilgili kurumlar tarafından görülmesine Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü veya Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından imkan sağlanacaktır” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup köprü ve otoyollarda meydana gelen kaçak geçişlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesine yönelik olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile yürütülen çalışmaların devam ettiğini ve çalışmalar tamamlandığında kaçak geçişler için otomatik tahakkuk belgesi oluşturulacağını ve muhasebe kayıtlarının yapılacağını belirtmiştir.

Ancak, 2018 yılı itibarıyla köprü ve otoyollarda meydana gelen kaçak geçişlerin tahakkukuna ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmamış olması nedeniyle, mali tablolarda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabı olması gerekenden 132.022.276 TL daha düşük görünmektedir.

#### **BULGU 6: İdarece Verilen Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Yapılmaması**

1 inci (İstanbul), Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü tarafından verilen laboratuvar hizmetleri karşılığında elde edilen laboratuvar test ücret gelirlerinin tahakkuk kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6 ncı maddesinde;

*"a) Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur.*

... ”;

Aynı Yönetmeliğin, "Kayıt zamanı, kamu gelir ve giderleri ile bütçe gelir ve giderlerinin yılı" başlıklı 16 ncı maddesinde;

*"(1) Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir.*

*(2) Kamu hesapları malî yıl esasına göre tutulur.*

*(3) Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir.*

*(4) Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir”*

Hükümleri yer almaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 51 inci maddesinde;

*"(1) Gelirlerden alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan yapılan tahsilat veya terkinlerin izlenmesi için kullanılır”,*

Aynı Yönetmeliğin, "Hesabın işleyişi" başlıklı 53 üncü maddesinde;

*"a) Borç*

*1) Vergi dairelerinde vergilendirme bölümünden, diğer muhasebe birimlerinde ise ilgili servislerinden verilen gelir tahakkuku tutarları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.*

...

*b) Alacak*

*2) Gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilat tutarları bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir”*

Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde, kamu idareleri gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmeli ve gelir ve giderler tahakkuk ettikleri mali yılın hesaplarında gösterilmelidir. Tahakkuk eden gelirler, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının borç kısmında muhasebeleştirilmeli; tahsil edildiğinde ise, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır.

Karayolları 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde yapılan denetimde, yükleniciler tarafından Bölge Müdürlüğünün laboratuvarlarında bir takım deneyler yaptırıldığı, söz konusu deneyler karşılığında Bölge Müdürlüğünün toplam 364.559,81 TL deney ücreti elde ettiği tespit edilmiştir. Söz konusu deney ücretlerinin 253.097,13 TL’si tahsil edilmiş, kalan 111.462,68 TL’si ise tahsil edilememiştir. Aynı şekilde; 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde tahsil edilemeyen toplam 122.271,83 TL; 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde ise toplam 295.927,61 TL deney ücreti bulunmaktadır.

Söz konusu ücretlerin tahakkuk kayıtlarının yapılmaması neticesinde bilanço hesaplarından olan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve faaliyet sonuçları hesaplarından olan 600-Gelirler Hesabında yukarıda belirtilen tutarlar kadar eksiklik mevcuttur.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Kurumumuz tarafından verilen laboratuvar hizmeti karşılığında elde edilen test ücreti gelirlerinin tahakkuk kaydının yapılması işlemleri MYMY esaslarına göre gerçekleştirilmektedir.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili bölge müdürlükleri bilgilendirilmiş olup bundan sonraki işlemlerde elde edilen test ücretleri gelirlerinin tahakkuk işlemleri 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına kaydedilecektir”* denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, laboratuvar hizmeti karşılığında elde edilen test

ücreti gelirlerinin tahakkuk kaydının yapılması işlemlerinin MYMY esaslarına göre gerçekleştirildiği ifade edilmekle birlikte, bulguda ayrıntısı belirtildiği üzere, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü tarafından verilen laboratuvar hizmetleri karşılığında elde edilen laboratuvar test ücret gelirlerinin tahakkuk kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından laboratuvar hizmeti karşılığında elde edilen test ücreti gelirlerinin tahakkuk kaydının yapılması işlemlerinin MYMY esaslarına göre gerçekleştirildiğine ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur. Ancak, Kamu İdaresi vermiş olduğu cevabın ikinci cümlesinde, ilk cümlesinin aksine bundan sonraki işlemlerde test ücretleri gelirlerinin tahakkuk işlemlerinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabını kullanacağını belirtmiştir.

Bu itibarla, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında ve faaliyet sonuçları hesaplarından olan 600-Gelirler Hesabındaki hata mevcudiyetini korumaktadır.

#### **BULGU 7: İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi**

Asfalt yapımında imalat bünyesine giren bitüm bedellerinin hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bitüm, KGM'nin yol yapım maliyetlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Bu açıdan, bu maliyetin yatırımlar kalemi içerisinde izlenmesi mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği açısından önem arz etmektedir.

Yapılan ihalelerde bitümün yüklenici tarafından temin edilmesi esas olmakla birlikte, şartnamelerinde bitümün İdare tarafından temin edileceğine dair hükümlere yer verilen işler de bulunmaktadır. Bu ihalelerde istekliler bitümün maliyetine katlanmayacaklarından tekliflerini bitüm hariç tutar üzerinden vermektedirler. Bu şekilde gerçekleştirilen projelerde, proje maliyeti bitüm tutarı hariç oluşmaktadır. Bu tutar, toplam maliyeti gerçekçi bir şekilde yansıtmadığından, gerçek maliyetin tespiti için İdarenin yükleniciye verdiği bitüm maliyetinin söz konusu projenin maliyetine eklenmesi, mali tablolara bu şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından bitüm rafineriden alındığında; 150.04.02-Sıvı Yakıtlar Hesabına borç kaydı yapılmakta, yükleniciye teslim edildiğinde ise 630-Giderler Hesabına

borç, 150.04.02-Sıvı Yakıtlar Hesabına ise alacak kaydı yapılmak suretiyle giderleştirilmektedir. Ancak bu maliyetin gider hesaplarında değil, varlık hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Bunun yanında, bakım ve onarım işleri, ilgili varlıkların değerini ve kullanım ömrünü artıran faaliyetler olduğundan, bu çerçevede kullanılan bitüm bedellerinin de varlık hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Aşağıda yer alan tabloda da görüldüğü üzere, üretime giren bitüm bedeli 687.260.376,33 TL'dir. Bu tutar mali tablolara cari gider olarak yansıtılmıştır. Bu durum, 630-Giderler Hesabının olması gerekenden 687.260.376,33 TL kadar yüksek; 258-Yapılmakta Olan Yatımlar Hesabının ise olması gerekenden bu tutar kadar düşük olarak mali tablolara yansımaya sebep olmaktadır.

**Tablo 7: İmalat Bünyesine Girmesine Rağmen Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmeyen Bitüm Bedelleri**

Bölge Müdürlüğü	Bitüm Bedelleri (TL)
Karayolları İstanbul 1.Bölge Müdürlüğü	60.618.752,59
Karayolları İzmir 2.Bölge Müdürlüğü	56.672.207,34
Karayolları Konya 3.Bölge Müdürlüğü	92.777.411,91
Karayolları Ankara 4.Bölge Müdürlüğü	17.402.762,35
Karayolları Kayseri 6.Bölge Müdürlüğü	36.694.220,48
Karayolları Samsun 7.Bölge Müdürlüğü	45.996.741,00
Karayolları Elazığ 8.Bölge Müdürlüğü	21.981.867,50
Karayolları Diyarbakır 9.Bölge Müdürlüğü	53.629.686,67
Karayolları Trabzon 10.Bölge Müdürlüğü	357.980,00
Karayolları Van 11.Bölge Müdürlüğü	20.690.530,03
Karayolları Antalya 13.Bölge Müdürlüğü	150.197.434,79
Karayolları Bursa 14.Bölge Müdürlüğü	19.364.358,70
Karayolları Kastamonu 15.Bölge Müdürlüğü	45.993.684,00

Karayolları Sivas 16.Bölge Müdürlüğü	10.073.589,14
Karayolları Kars 18.Bölge Müdürlüğü	54.809.149,83
<b>TOPLAM</b>	<b>687.260.376,33</b>

**Kamu idaresi cevabında;** “Asfalt yapımında imalat bünyesine giren bitüm bedellerinin muhasebeleştirilmesi 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmektedir.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, asfalt yapımında imalat bünyesine giren bitüm bedellerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlendiğini ifade etmekle birlikte konuya ilişkin Genel Müdürlük aracılığıyla Bölge Müdürlüklerinden istenen belgeler ve ilgili muhasebe verilerinin incelenmesi neticesinde, bulguda yer alan tabloda ayrıntısı görüleceği üzere toplam 687.260.376,33 TL tutarında bitüm bedelinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir. Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından imalat bünyesine giren bitüm bedellerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirildiğine ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur.

Dolayısıyla, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yukarıda belirtilen tutar kadar noksan görünmektedir.

### **BULGU 8: Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonunda Amortisman Ayrılmaması**

15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünün hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, 2018 yılı sonu itibariyle maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 170 inci maddesinde;

“ ...

*d) Maddi duran varlıkların amortisman işlemleri;*

*1) Bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye*

*maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılır.*

2) *Amortisman tabi varlıklar; birden fazla muhasebe döneminde kullanılması beklenen, sınırlı bir hizmet süresi olan ve bir kamu idaresi tarafından mal ile hizmet üretim ve tedarikinde kullanılan ve/veya kurum içi genel yönetim amaçları için elde tutulan varlıklardır.*

3) *Kapsama dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller, uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları ile duran varlık çeşitlerine göre tutulacak defterler Bakanlıkça belirlenir.*

4) *Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Varlıkların ilk defa amortisman hesaplanmasına esas alınacak değeri kayıtlı bedelidir. Ancak, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer düzeltme sonucu ortaya çıkan değerdir. Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır...”*

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesaba işleyişi” başlıklı 186 ncı maddesinde;

“(1) Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) *Yıl sonunda maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

...

b) Borç

1) *Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlıkların ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak*

*kaydedilir”*

Hükmü yer almaktadır.

Bununla birlikte, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından çıkartılan “Amortisman ve Tükenme Payları” konulu 47 sıra nolu Tebliğde, amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıkların neler olduğu, amortisman ve tükenme payına tabi tutulan varlıkların değeri, amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi ve oranlarına ilişkin detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, maddi duran varlıklar hesaplarından olan Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, Binalar Hesabı, Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, Taşıtlar Hesabı, Demirbaşlar Hesabı ve Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabının amortismanına tabi olduğu, duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olduğu, maliyet bedelinin ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamı olduğu, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı ve bu yönteme göre varlıklar için amortisman ve tükenme payının, varlığın yararlanma süresine göre Tebliğe ekli Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı Tebliğde açıklanmıştır. Ayrıca, Amortisman ve tükenme payı süresinin, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlayacağı ve bu sürenin yıl olarak hesaplanması için “1” rakamının Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölüneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede, amortismanına tabi duran varlıkların değerinin 2.378.847.677,5 TL olduğu, ancak 2018 yılında söz konusu duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Sonuç itibarıyla, amortisman ayrılmaması sebebiyle 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ile 630-Giderler Hesabında hataya sebep olunmuştur. Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda amortisman işlemlerinin yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında; “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilgi Sistemi’ne ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan 11.02.2019 tarih ve 6 sayılı ‘Amortisman Hesap***



*Hatalarının Giderilmesi ve Varlık İşlemlerine İlişkin Diğer Hususlar' başlıklı duyurusunda dönem sonu işlemleri içerisinde Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ile Diğer Duran Varlıklar hesap grupları altında yer alan birikmiş amortismanlar (257,268,299) hesap kodlarına otomatik olarak amortisman ayrılacağı, 01.03.2019 tarih ve 361 sayılı duyuruda da "Daha önce yayımlanan dönem sonu ve amortisman işlemlerine ilişkin duyurularımızda da vurgulandığı üzere maddi duran varlıklar için limit üstü/ limit altı ayrımı olmaksızın birikmiş amortisman kayıtları dönem sonu işlemleri sırasında otomatik ayrılmaktadır. Limit üstü varlıklarını varlık kaydı işlemleri menüsünde kayıtlı sicillerde takip etmeyen idarelerde bu varlıklar için sistem tarafından %100 oranında amortisman kaydı yapılması söz konusu olacaktır. Bu da dönem sonu olumsuz faaliyet sonucunun yersiz olarak artması anlamı taşımaktadır. Muhasebe birimleri taşınmaz (251 ve 252 hesaplar) varlıklar olmak üzere tüm maddi duran varlıklarına ilişkin mizan bakiyelerini göz önünde bulundurarak varlık kaydı işlemleri menüsünde bunlardan limit üstü olanların kayıtlı sicillerinin olup olmadığını kontrol etmelidirler. Limit üstü olması gerektiği halde varlık kaydı işlemlerinde yer almayan taşınır/taşınmazlar için limit üstü varlık bilgisi girilmesi gerekmektedir. (Muhasebe kaydı girilmeyecektir.)" denilmektedir.*

*Bu nedenle Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilgi Sistemi'nde amortismanlara ilişkin herhangi bir işlem yapılmamıştır.*

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir" denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 11.02.2019 tarih ve 6 sayılı "Amortisman Hesap Hatalarının Giderilmesi ve Varlık İşlemlerine İlişkin Diğer Hususlar" başlıklı duyuruda yer alan esaslara göre hareket ettiğini, duyuruda dönem sonu işlemleri kapsamında Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Diğer Duran Varlıklar Hesap Grupları içinde yer alan hesaplar için Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilgi Sistemi'nde otomatik olarak amortisman ayrıldığını ve bu nedenle amortismanlara ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığını belirtmiştir. Kamu İdaresi duyuruda belirtilen hususlara uygun olarak hareket etmiş ve amortismanlara ilişkin herhangi bir işlem yapmamıştır.

Ancak, 2018 yılı mali bilançosunda 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ile 630-Giderler Hesabında hata mevcudiyetini korumaktadır.

---

## **BULGU 9: Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

1 inci (İstanbul) ve 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüklerinde yapılan incelemede, bazı yapım işlerinde yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının yanlış hesapta muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 187 nci maddesinde;

*"(1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır",*

Aynı Yönetmeliğin, "Hesabın işleyişi" başlıklı 188 inci maddesinde ise;

*"1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*1) Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.*

...

*b) Alacak*

*1) Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir"*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, yıllara sari olsun ya da olmasın yapım aşamasında olan ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeli, söz konusu yatırım tamamlanıp geçici kabulü yapıldıktan sonra ise, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına ise borç kaydı yapılmalıdır.

Yapılan incelemelerde, Karayolları 1 nci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 2 adet yapım işine ait toplam 23.578.650,37 TL; Karayolları 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde 2 adet yapım işine ait toplam 5.495.424,06 TL tutarındaki hakediş ödemesinin 630-Giderler Hesabının borcuna kaydedildiği görülmüştür.

Dolayısıyla, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ve 630-Giderler Hesabında yukarıda belirtilen tutarların toplamı olan 29.074.074,43 TL hataya sebep olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Kurumumuz tarafından yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan ödeme işlemleri MYMY’ nin 187 ve 188. Maddelerine göre gerçekleştirilmektedir.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiş olup bundan sonraki işlemlerde ilgili hesap kullanılacaktır”* denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan ödemelerin MYMY’nin 187 ve 188 inci maddelerine göre muhasebeleştirildiği ifade edilmekle birlikte, bulguda ayrıntısı belirtildiği üzere 1 inci (İstanbul) ve 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlükleri tarafından yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan ödemelerin hatalı muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan ödemelerin MYMY’nin 187 ve 188 inci maddelerine göre muhasebeleştirildiğine ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur. Ancak, Kamu İdaresi vermiş olduğu cevabın ikinci cümlesinde, ilk cümlesinin aksine bundan sonraki işlemlerde yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan ödemelerde ilgili hesabı kullanacağını belirtmiştir.

#### **BULGU 10: Hasar Bedeli Tahakkuklarına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Karayolları 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemelerde, kişiler tarafından Genel Müdürlük varlıklarına verilen hasarlar neticesinde, bu hasarların tutarına

ilişkin hesaplamaların ilgili birimlerce yapıldığı, ancak tahakkuk kaydı yapılmaksızın ilgisinden tahsil edilmeye çalışıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 82 inci maddesi gereğince, kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve kamu idarelerince tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ile diğer alacaklar, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabı kullanılarak kayıt altına alınmalı ve ilgili kayıtlı tutarlar üzerinden gerekli faiz hesaplamaları da yapılarak takibi sağlanmalıdır.

Bölge Müdürlüğünün çeşitli birimlerinde yapılan incelemede, ilgili birimlerde hasar bedellerine ilişkin 2000, 2001 yıllarından kalma çok eski tarihli dosyaların olduğu, söz konusu bedellerinin bir kısmının ilgililerden tahsil edildiği, tahsil edilemeyen fazla sayıda hasar bedelinin bulunduğu, söz konusu hasar bedellerinin hiçbirinin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve muhasebe sisteminde takip edilmediği tespit edilmiştir. Söz konusu durum, ilgili hasar tutarlarının takibi ve tahsilini güçleştirmektedir.

Dolayısıyla, gerekli çalışma yapılarak söz konusu hasar bedellerinin ve hasar bedellerine ait faizlerin 140-Kişilerden Alacak Hesabında takip edilmesinin sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Hasar bedellerinin hesaplanması tahakkuku ve tahsili konularında tüm bölge müdürlükleri bilgilendirilmiş olup konunun takibi ile kişilerce KGM varlıklarına verilen hasarlar neticesinde hesaplanan hasar bedeli tutarlarının tahakkuk kayıtlarının yapılmasını sağlamak amacıyla ilgili belgelerin muhasebe müdürlüklerine gönderilmesi ve 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabına kaydedilerek tahakkuk altına alınması işlemleri yapılmaktadır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlüğü bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve hasar bedeli tutarlarının tahakkuk kayıtlarının yapılmasını sağlamak amacıyla ilgili belgelerin muhasebe birimlerine gönderilmesi ve muhasebe kayıtlarının yapılması çalışmalarının yapıldığını belirtmiştir.

Buradan hareketle, bulguda belirtilen ve Kamu İdaresi tarafından kabul edilen hususların düzeltilip düzeltilmediği gelecek yıl denetimlerinde izlenecektir.

---

---

**BULGU 11: 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabıyla 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının Eşit Olmaması**

Genel Müdürlüğün 2018 yılı bilançosunun incelenmesi sonucunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının eşit olmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 214 üncü maddesinde;

*"(1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır"* denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın niteliği" başlıklı 218 inci maddesinde;

*"1) Birikmiş amortismanlar hesabı, diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılır"*,

"Hesabın işleyişi" başlıklı 219 uncu maddesinde ise;

"...

*2) Elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki fark, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

... " denilmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün Amortisman ve Tükenme Payları isimli 47 Sıra nolu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6 ncı maddesinin yedinci fıkrasında;

*"Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamı amortisman tabi tutulur"* denilerek, hurdaya ayrılan duran varlıkların dönem sonunda elden çıkarılmadığı takdirde, hurdaya ayrıldığı dönemin sonunda tamamen amorti edilmesinin gerektiği ifade edilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, kamu idaresi bilançosunda yer alan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının birbirine eşit olması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, KGM'nin 2018 yılı bilançosunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında 26.867.026,13 TL tutarında bakiye olmasına rağmen, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında 28.300.958,81 TL tutarında bakiye bulunmaktadır.

Dolayısıyla, mali tablolarda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında ve 630-Giderler Hesabında 1.433.932,68 TL hataya neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** “294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabıyla 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının eşitliği MYMY’ nin 214., 218. ve 219. Maddeleri ile Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nün amortisman ve tükenme paylarına ilişkin 47 sayılı Genel Tebliği gereğince sağlanacaktır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve ilgili mevzuat çerçevesinde bulguda yer alan hesapların eşitliğinin sağlanacağını belirtmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında ve 630-Giderler Hesabında 1.433.932,68 TL hata mevcudiyetini korumaktadır.

#### **BULGU 12: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Hatalı Şekilde Muhasebeleştirilmesi**

13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü tarafından ilgililere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin hatalı şekilde muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 291 inci maddesinde;

*“(1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir”,*

Aynı Yönetmeliğin, “Hesabın işleyişi” başlıklı 292 nci maddesinde de;

*“(1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Alacak*

*1) Faaliyet dönemi içinde ödenmek üzere ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

*2) Daha önceki yıllarda hesaplanarak uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba alacak, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.*

*b) Borç*

*1) Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı bu hesaba, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, daha önceki yıllarda hesaplanarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınan tutarlardan izleyen dönemde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabına aktarılmalıdır. Söz konusu kıdem tazminatları ödendiğinde ise, karşılık ayrılan kısmı 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmeli, ödenecek tutar ise 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Karayolları 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede İdare tarafından sürekli işçiler için 30.858.841,50 TL kıdem tazminatı karşılığı ayrıldığı, 2018 yılı içinde ise, toplam 2.800.127,55 TL kıdem tazminatı ödemesinin yapıldığı, ancak yapılan

ödemelerde gerek 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabının gerekse 472- Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabının kullanılmadığı, söz konusu ödemelerin 630-Giderler Hesabına borç; 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ise alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Söz konusu durum, bilanço hesaplarından olan 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabında 2.800.127,55 TL hataya sebebiyet vermekte olup mali tabloları bu tutar kadar olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Kıdem tazminatı ödemeleri MYMY’nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 291. ve 292. Maddeleri gereğince işlem yapılmaktadır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, kıdem tazminatı ödemelerinin MYMY hükümlerine uygun olarak gerçekleştirildiğini ve ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini belirtmiştir. Bulguda da açıklandığı üzere kıdem tazminatı ödemelerinde 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı kullanılmamış ve ödemeler 630-Giderler Hesabının borç kısmında muhasebeleştirilmiştir.

Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından kıdem tazminatı ödemelerinin MYMY hükümlerine uygun olarak gerçekleştirildiğine ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur. Buradan hareketle, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabındaki 2.800.127,55 TL tutarında hata mevcudiyetini korumaktadır.

### **BULGU 13: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması**

Karayolları 6 ncı (Kayseri) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü tarafından tahsisli olarak kullanılan taşınmazlar olduğu halde, söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “Taşınmaz Tahsisi” başlıklı 47 nci maddesinde;



*“Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.*

*Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Maliye Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.*

*Kanunlardaki özel hükümler saklıdır”*

Denilmektedir.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinin (g) bendinde;

*“Malik idare: Hazine adına tescilli taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler açısından Maliye Bakanlığını, diğer kamu idareleri açısından kendi tüzel kişiliklerini, taşınmaz ve haklar: Kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenleri ile sınırlı aynı haklar ve kişisel hakları ”*

Aynı Yönetmelik’in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10 uncu maddesinde;

*“(1) Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.*

*(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır”*

Hükümlerine yer verilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 170 inci maddesinde,

“ ...

3) *Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlar, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenir.*

... ”,

250-Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 172 nci maddesinde;

“ ...

5) *Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.*

6) *Tahsis edilen arazi ve arsalar tahsisi kaldırılanlar maliki kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.*

... ”,

251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 174 üncü maddesinde;

“ ...

6) *Tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*

7) *Tahsis edilen yeraltı ve yerüstü düzenlerinden tahsisi kaldırılanlar maliki kamu idaresinin muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.*

... ”,

252-Binalar Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 176 ncı maddesinde ise,

“...

7) Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, binalara ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

8) Tahsisli kullanılan binalardan tahsisi kaldırılanlar tahsisli kullanan kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.

...” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinde, Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Hazine ve Maliye Bakanlığının; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresinin yetkili olduğu ortaya konmaktadır. Ayrıca, kamu idarelerinin tahsisli kullandıkları taşınmazları yardımcı hesaplar itibariyle muhasebeleştirmeleri gerektiği de ifade edilmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Karayolları Kastamonu Bölge Müdürlüğünde tahsisli olarak kullanılan bölge sahaları, şube sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, malzeme ocakları gibi toplam 40 taşınmazın olduğu; Kayseri Bölge Müdürlüğünde ise, tahsisli olarak kullanılan maden ocakları, plent tesisleri ve Şube Şefliği binasının olduğu ve bunların Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce her yıl düzenli olarak yayımlanan Özel Bütçe Detaylı Hesap Planında yer alan 250.03, 251.03 veya 252.03 hesap kodlarında “Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” başlıklı yardımcı hesaplarında takip edilmesi gerekirken, takip edilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Karayolları Bölge Müdürlüklerinde, mülkiyeti Hazineye ait olan ve tahsisli olarak kullanılan bölge sahaları, şube sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, malzeme ocakları gibi taşınmazların söz konusu hesap kodlarında takip edilmemesi mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Tahsisli kullanılan taşınmaz kayıtları ilgili birimden talep edilerek MYMY’nin ilgili maddeleri gereğince Genel Müdürlüğümüz muhasebe kayıtları oluşturulacaktır” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebe kayıtlarının oluşturulacağını belirtmiştir.

Buradan hareketle, bulguda belirtilen ve Kamu İdaresi tarafından dikkate alındığı bildirilen hususların düzeltilip düzeltilmediği gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

#### **BULGU 14: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması**

1 inci (İstanbul), 7 nci (Samsun), 13 üncü (Antalya) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikler için verilen güvence bedellerinin, ilgisine göre 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı veya 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekirken, bu hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesabın niteliği” başlıklı 60 ıncı maddesine göre; 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 61 inci maddesinde de; bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatlar bir taraftan 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç, 100-Kasa Hesabı, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmeliğin “Hesabın niteliği” başlıklı 142 nci maddesine göre; 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idarelerine veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda Kamu İdaresi tarafından elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikler için verilen güvence bedellerinin ilgisine göre, 126 veya 226 nolu hesapta muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikler için 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 71.234,58 TL, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde 136.717,65 TL, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde 1.017.532,34 TL, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde ise 1.001.343,03 TL güvence bedelinin doğrudan giderleştirildiği ve söz konusu hesapların kullanılmadığı, bu durumun da mali tablolarında toplam 2.226.827,60 TL eksikliğe neden olduğu değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikleri için verilen depozito bedellerinin muhasebeleştirilmesinde MYMY’ nin 60. Maddesine göre 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı kullanılmadığı belirtilmiştir.

*Ancak İdaremizin kamu kurumu olması ve elektrik, su, doğalgaz vb. aboneliklerin hizmet binalarına yönelik olması nedeni ile süreklilik arz etmektedir. Aboneliklerin uzun yıllar devam edeceği ve söz konusu tutarların geri dönüşünün mümkün olmadığı düşünüldüğü için doğrudan giderleştirilerek 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı kullanılmamıştır.*

*Bölge müdürlüklerimiz bilgilendirilerek MYMY’ nin “Hesabın Niteliği” başlıklı 60. Maddesine göre 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı oluşturulacaktır” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında; elektrik, su, doğalgaz vb. aboneliklerinin süreklilik arz ettiğini, abonelikler için ödenen tutarların geri dönüşünün mümkün olmadığını ve bu nedenlerle söz konusu tutarların doğrudan giderleştirildiğini belirtilmiştir. Ayrıca, Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılacağını cevabına eklemiştir.

MYMY’nin 60 ve 142 nci maddelerinde açıkça belirtildiği üzere, Kamu İdaresi tarafından verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerler, süreklilik arz edip etmemesine veya geri dönüşünün olup olmamasına göre değil, süresinin bir yıldan az ya da bir yıldan fazla olmasına göre ayrılarak, ilgisine göre 126 veya 226 Hesabına kaydedilmelidir.

Dolayısıyla, bulguda da ayrıntılı şekilde açıklandığı gibi söz konusu tutarların ilgili hesaplara kaydedilmemesinden dolayı Kamu İdaresinin mali tablolarında hataya neden olunmuştur.

#### **BULGU 15: Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtmaması**

1 inci (İstanbul) ve 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüklerinde 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabında Bölge Müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan tünellerin izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri

Hesabı ile ilgili düzenlemeler getiren “Hesabın niteliği” başlıklı 173 üncü maddesinde;

*“(1) Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır”* denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin, 174 üncü maddesinde de, 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının işleyişine ilişkin hükümler bulunmaktadır. Özel bütçe detaylı hesap planında 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabına nelerin hangi kodlara kaydedileceği izah edilmiştir.

Yönetmelik ve Özel Bütçe Detaylı Hesap Planı birlikte değerlendirildiğinde, 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabına enerji nakil hatları, yollar, tüneller, otoparklar gibi birçok yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yapıların kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Karayolları 1 nci (İstanbul) Bölge müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan 15 adet tünelin ve 7 nci (Samsun) Bölge müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan 40 adet tünelin 251.1.5 kodunda izlenmesi gerekirken izlenmediği görülmüştür.

Yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin tamamının 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Bu hesaba eksik kayıt yapılması nedeniyle bilançoda yer alan 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı hatalı bilgi sunmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** *“Yer altı ve yer üstü düzenleri hesabında MYMY’ nin 170. Maddesinde belirtilen şekilde kayıtlar yapılmaktadır. 251.01.05 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabında (Tüneller) yer almayan 40 adet tünelin yol yapım projelerinin bir bütün olarak ihale edilmesi ve hakedişlerinin de toplam proje bedeli üzerinden ödenmesinden dolayı kaydedilmemiştir.*

*İlgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilerek gerekli düzeltme kayıtları oluşturulmuştur”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan 40 adet tünelin, yol yapım projelerinin bir bütün olarak ihale edilmesi ve hakedişlerinin de toplam proje bedeli üzerinden ödenmesinden dolayı 251.01.05-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabında yer

almadığını belirtmiştir. Ancak, Karayolları 1 nci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan 15 adet tünele ilişkin bir açıklamada bulunmamıştır. Bununla birlikte, ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve gerekli düzeltme kayıtlarının oluşturulduğunu belirtmiştir.

Buradan hareketle, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabındaki hata mevcudiyetini korumaktadır. Bulguda belirtilen ve Kamu İdaresi tarafından düzeltilmediği belirtilen bu hususun düzeltilip düzeltilmediği gelecek yıl denetimlerinde izlenecektir.

## **8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünün banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde, banka hesapları arasındaki para aktarım işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, 102-Bankalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 19 uncu maddesinde;

*"a) Borç*

...

*3) Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba borç, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedilir.*

...

*b) Alacak*

...

*3) Muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba alacak, 103-Verilen Çekler ve Gönderme*

*Emirleri Hesabına borç kaydedilir”*,

Aynı Yönetmeliğin, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 37 nci maddesinde;

*“a) Borç*

...

*4) Muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlar bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.*

*b) Alacak*

...

*3) Muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenler bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasında para aktarımı için bankaya talimat verildiğinde, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına borç; 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır. Verilen talimatlardan yerine getirilenlerin ise, 102-Bankalar Hesabına borç; 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Aynı zamanda yerine getirilen talimatlara ilişkin 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç; 102-Bankalar Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır.

Yapılan incelemede, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğüne ait banka hesapları arasında toplam 637.750.000 TL para aktarımı yapılmış olmasına rağmen, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı, yalnızca 102-Bankalar Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Dolayısıyla, para aktarım işlemlerinde yalnızca 102-Bankalar Hesabının kullanılması, bir yandan 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ile 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının mali tablolarında olması gerekenden daha düşük tutarda yer almasına sebep olmakta; diğer yandan, eşit olması gereken 102-Bankalar Hesabının alacak kaydı tutarı ile 103-Verilen



Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç kaydı tutarının da eşitliğini bozmaktadır.

Sonuç olarak, banka hesapları arasındaki para aktarım işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılması uygun olacaktır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Kurumumuz tarafından banka hesapları arasında yapılan para aktarma işlemleri MYMY esaslarına göre gerçekleştirilmektedir.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili bölge müdürlükleri bilgilendirilmiş olup bundan sonraki işlemlerde banka hesapları arasında yapılan aktarmalar için 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı kullanılacaktır”* denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, banka hesapları arasında yapılan para aktarma işlemlerinin MYMY esaslarına göre gerçekleştirildiği ifade edilmekle birlikte bulguda ayrıntısı belirtildiği üzere, MYMY hükümlerine aykırı olarak 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğüne ait banka hesapları arasında toplam 637.750.000 TL para aktarımı yapılmış olduğu tespit edilmiştir.

Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından banka hesapları arasında yapılan para aktarma işlemlerinin MYMY esaslarına göre gerçekleştirildiğine ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur. Ancak, Kamu İdaresi vermiş olduğu cevabın ikinci cümlesinde, ilk cümlesinin aksine bundan sonraki işlemlerde banka hesapları arasında yapılan para aktarımları işlemlerinde ilgili hesabı kullanacağını belirtmiştir.

Buradan hareketle, söz konusu hususun gelecek yıl denetimlerinde devam edip etmediği takip edilecektir.

## **BULGU 2: Süresi Dolan Teminat Mektupları İle Kesin Kabulü Yapılan ve Garanti Süresi Dolan İşlere Ait Teminat Mektuplarının İade Edilmemesi**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde ihaleler kapsamında alınan teminat mektuplarının takibinin yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 910-Teminat Mektupları Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 457 nci maddesine göre, teminat mektupları hesabı, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektuplarıyla şahsi kefalete ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin

izlenmesi için kullanılır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 459 uncu maddesine göre ise, teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi kefalete ilişkin belgelerin ihtiva ettiği tutarların 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabına borç; 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Benzer şekilde, söz konusu mektup ve belgelerden usulüne göre ilgililerine geri verilenler ile teminat mektuplarından kısmen serbest bırakılanlar 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabına alacak, 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç kaydedilmelidir.

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde, teminat mektubu alındığında 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabına kayıt yapılmakla beraber, süresi biten veya uzatılan teminat mektupları ile ilgili olarak herhangi bir işlem gerçekleştirilmemektedir.

Teminat mektuplarının geçerlilik süresinden sonra banka nezdinde hiçbir hüküm ifade etmemesi nedeni ile mektupların süresi ile ilgili olarak muhasebe kayıtlarının gerçeğe uygun bir şekilde yapılarak takip edilmesi gerekmektedir.

Bunun yanında, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun 13 üncü maddesi hükmüne göre, taahhüdün, sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve yüklenicinin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcu olmadığını tespitinden sonra kesin teminat ve ek kesin teminatların;

a) Yapım işlerinde; varsa eksik ve kusurların giderilerek geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra yarısı, Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesi ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından sonra kalanının,

b) Yapım işleri dışındaki işlerde Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirildiği saptandıktan sonra; alınan mal veya yapılan iş için bir garanti süresi öngörülmesi halinde yarısı, garanti süresi dolduktan sonra kalanı, garanti süresi öngörülme hallerde ise tamamının,

Yükleniciye iade edilmesi gerekmektedir.

Anılan Kanunun “İade edilemeyen teminatlar” başlıklı 14 üncü maddesinde; 13 üncü maddeye göre mahsup işlemi yapılmasına gerek bulunmayan hallerde; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kesin kabul tarihinden veya garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen

talep edilmemesi nedeniyle iade edilmeyen kesin teminat mektuplarının hükümsüz kalacağı ve bankasına iade edileceği, teminat mektupları dışındaki teminatların sürenin bitiminde Hazineye gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki mevzuata göre, muhasebe birimi ve idare tarafından, süresi geçmiş teminat mektupları ile kesin kabulün yapıldığı veya usulüne uygun olarak tamamlandığı bildirilen işlere ait teminat mektuplarının, kayıtlardan çıkararak ilgili teminat mektubunu düzenleyen bankaya gönderilmeleri gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda kayıtlardan çıkartılması gereken teminat mektuplarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 8: Teminat Mektuplarına İlişkin Bilgiler**

Merkez/Bölge Müdürlükleri	Kayıtlardan Çıkartılması Gereken Teminat Mektubu Sayısı	Kayıtlardan Çıkartılması Gereken Teminat Mektubu Tutarı (TL)
Genel Müdürlük	241	286.653.796,9
1.Bölge Müd./İstanbul	166	42.552.329,54
2.Bölge Müd./İzmir	112	14.907.964,96
3.Bölge Müd./Konya	18	6.754.560,57
4.Bölge Müd./Ankara	188	31.130.846,96
5.Bölge Müd./Mersin	82	31.628.297,36
6.Bölge Müd./Kayseri	8	4.735.000,00
7.Bölge Müd./Samsun	40	19.430.868,81
8.Bölge Müd./Elazığ	178	26.792.242,96
9.Bölge Müd./Diyarbakır	29	65.089.747,45
10.Bölge Müd./Trabzon	136	70.407.130,48
11.Bölge Müd./Van	48	22.608.166,00
12.Bölge Müd./Erzurum	76	20.273.426,82
13.Bölge Müd./Antalya	124	55.987.640,52

14.Bölge Müd./Bursa	-	-
15.Bölge Müd./Kastamonu	76	10.819.511,45
16.Bölge Müd./Sivas	21	3.923.213,50
18.Bölge Müd./Kars	52	12.472.862,81
Kamu Özel Ortaklığı Bölge Müd./Bursa	-	-
İkmal Müdürlüğü	28	122.456,96
<b>TOPLAM</b>	<b>1.723</b>	<b>726.290.064,05</b>

Yukarıdaki tabloda da görüleceği üzere, 2018 yılı içinde teminat mektuplarının yeterli düzeyde takip edilmemesi ve bu durumun kayıtlara yansımaları nedeniyle, mali tablolarda 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabı ile 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı olması gerekenden 726.290.064,05 TL yüksek görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Muhasebe birimleri ve idare tarafından süresi geçmiş teminat mektupları ile kesin kabulü yapıldığı veya usulüne uygun olarak tamamlandığı bildirilen işlere ait teminat mektupları kayıtlardan çıkarılmaktadır.

Ayrıca Bölge Müdürlüklerimizin tamamı bilgilendirilerek süresi dolan teminat mektupları ile kesin kabulü yapılan ve garanti süresi dolan işlere ait teminat mektuplarının iade edilmesi sağlanmıştır” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, muhasebe birimleri ve idare tarafından süresi geçmiş teminat mektupları ile kesin kabulü yapıldığı veya usulüne uygun olarak tamamlandığı bildirilen işlere ait teminat mektuplarının kayıtlardan çıkartıldığı ifade edilmekle birlikte, bulguda da ifade edildiği üzere kayıtlardan çıkartılması gereken 726.290.064,05 TL teminat mektubunun kayıtlardan çıkartılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından söz konusu teminat mektuplarının kayıtlardan çıkartıldığına ilişkin genel bir değerlendirmede bulunulmuştur.

Dolayısıyla, denetim görüşü verilen 2018 mali yılı bilançosunda 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabı ile 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabında 726.290.064,05 TL tutarında hata mevcudiyetini korumaktadır.

---

---

**BULGU 3: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi**

Genel Müdürlük ve 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğüne ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden banka tarafından yapılan %15 oranındaki gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39 uncu maddesinde; "*Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6 ncı maddesinin (a) fıkrasında; "*Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur*" denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 19 uncu maddesinin sekizinci fıkrasında, faiz gelirine ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. İlgili hükme göre, muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları 102-Bankalar Hesabına, tevkifat tutarları 630-Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600-Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181-Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutarının 600.05.01.09.03-Gelirler Hesabında, brüt tutar üzerinden yapılan %15 oranındaki gelir vergisi tevkifatının ise, 630.03.04.03.01-Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlüğün vadeli banka hesabına tahakkuk eden brüt faiz gelirlerinin 21.883.973,71 TL'lik kısmının net tutarlar üzerinden 600.05.01.09.03 hesabına kaydedildiği, %15 gelir vergisi stopajı olan 3.282.596,06 TL'nin ise, 630.03.04.03.01 hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Dolayısıyla, mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan işlemler neticesinde, Faaliyet

Sonuçları Tablosunda 600.05.01.09.03 kodunda izlenen mevduat faizleri ile 630.03.04.03.01 kodunda izlenen vergi ödemeleri ve benzeri giderleri 3.282.596,06 TL eksik görünmektedir.

6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde ise, vadeli banka hesabına tahakkuk eden brüt faiz gelirinin net tutarlar üzerinden 600.05.01.09.03 hesabına kaydedildiği, tevkifat tutarının ise muhasebe kayıtlarında hiç gösterilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, faiz tahakkuk kayıtlarının yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri dikkate alınarak yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi MYMY’ nin 19. Maddesinde belirtildiği şekilde Haziran 2018 tarihinden itibaren düzenli bir şekilde yapılmaktadır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlüğü bilgilendirilmiştir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, mevduat faizlerinin muhasebeleştirme işlemini 2018 yılının Haziran ayından itibaren yaptığını ve konuya yönelik olarak ilgili Bölge Müdürlüklerini bilgilendirdiğini belirtmiştir. 01.01.2018-31.12.2018 arası kapsayan 2018 mali yılı denetimleri sonucunda, Kamu İdaresinin Haziran ayına kadar mevduat faizlerini mevzuata aykırı olarak muhasebeleştirdiği; Haziran ayından sonra ise mevzuata uygun olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Ancak, Haziran ayına kadar yapılan hatalı muhasebe işlemleri, Kamu İdaresinin 2018 mali yılı bilançosunda hataya sebebiyet vermiştir.

Kamu İdaresi tarafından herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığından 2018 mali yılı bilançosunda bulguda belirtilen tutar kadar hata mevcudiyetini korumaktadır.

#### **BULGU 4: Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması**

Karayolları 1 inci (İstanbul), 4 üncü (Ankara), 6 ncı (Kayseri), 7 nci (Samsun), 13 üncü (Kastamonu) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 437 nci maddesinde;

“(1) Nazım hesaplar ana hesap grubu; varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarında

*izlenmeyen ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği işlemler ile idarenin muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Nazım hesaplar ana hesap grubu; ödenek hesapları, nakit dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları, taahhüt hesapları, verilen garantiler, değerli kâğıt ve özel tahakkuk hesapları, dış borçlanmaya ilişkin nazım hesaplar ile genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinin Bakanlığın uygun görüşü üzerine kendi yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına uygun olarak açacakları diğer nazım hesap gruplarından oluşur”*

Hükmüne yer verilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 22.06.2016 tarih ve 90192509-220.05-12007 sayılı “Avukatlık Vekalet Ücreti Ödemeleri” konulu yazısında;

“... ”

*Konu ile ilgili örnek bir olay doğrultusunda yapılması gereken işlemler aşağıda açıklanmıştır:*

*Genel bütçeli bir idarenin taraf olduğu ve kaybettiği bir dava sonucunda mahkeme karşı taraf avukatına 1.800,00 TL vekalet ücreti ödenmesine karar vermiştir. Kararda Katma Değer Vergisi ile ilgili herhangi bir hükme yer verilmemesi durumunda bu tutar KDV dahil şeklinde değerlendirilecek ve söz konusu tutar 1,18 e bölünmek suretiyle KDV hariç tutar bulunacaktır.*

$$1.800,00 / 1,18 = 1.525,42 \text{ TL KDV hariç tutar}$$

$$1.525,42 \times \%20 = 305,08 \text{ TL Gelir vergisi stopajı}$$

$$1.524,42 \times \%09,48 = 14,46 \text{ TL Damga vergisi}$$

$$1.525,42 \times \%18 = 274,58 \text{ TL KDV}$$

*Serbest meslek makbuzu olmadan avukatlara yapılacak vekalet ücreti ödemeleri için düzenlenecek ödeme emri belgesinde muhasebeleştirme işlemi de aşağıdaki şekilde yapılacaktır:*

630.03.04.02.90- Giderler Hesabı 1.800,00

600.01.01.01.03- Gelirler Hesabı 305,08

---

600.01.05.01.01- Gelirler Hesabı	14,46
325- Nakit Talep ve Tahsisler Hesabı	1.480,46
805- Gelir Yansıtma Hesabı	319,54
800.01.01.01.03- Bütçe Gelirleri Hesabı	305,08
800.01.05.01.01- Bütçe Gelirleri Hesabı	14,46
830.03.04.02.90- Bütçe Giderleri Hesabı	1.800,00
835- Gider Yansıtma Hesabı	1.800,00
998.01.01- Diğer Nazım Hesaplar Hesabı	1.800,00
999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı	1.800,00

*Özel bütçeli idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumların, kesilen gelir vergisi tevkifatı ile damga vergisini 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına kaydetmesi gerekmektedir”*

Denilmek suretiyle, avukatlık vekâlet ücret ödemesinin muhasebeleştirilmesi esnasında kullanılması gereken hesaplar gösterilmektedir.

Öte yandan, Hazine ve Maliye Bakanlığının 01.11.2018 tarihli 2018 Yılı Özel Bütçe Detaylı Hesap Planında, 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının ekonomik kod 01 düzeyinde Avukatlık Vekâlet Ücretleri alt kodunun tanımlandığı görülmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabında takip edilmesi gerektiği anlaşılmakta olup, Karayolları Bölge Müdürlüklerinde yapılan denetim neticesinde avukatlık vekâlet ücretleri ödemelerinde kullanılması gereken nazım hesapların kullanılmadığı görülmüştür.

Bu itibarla, avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Avukatlık vekalet ücreti ödemelerinde MYMY’ nin 437. Maddesine göre nazım hesaplar oluşturulacaktır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlükleri bilgilendirilmiştir”*



denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup avukatlık vekalet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde ilgili hesapların kullanılacağını belirtmiştir.

Bu itibarla, bulguda belirtilen ve Kamu İdaresi tarafından dikkate alındığı bildirilen hususların düzeltilip düzeltilmediği gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

### **BULGU 5: Yap İşlet Devret (YİD) Projeleri Müşavirlik İhalelerinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması**

Yap-İşlet-Devret projeleri müşavirlik ihalelerinde; çalışan personelin teknik şartname hükümlerine uygun olmadığı, personelin yıllık izinli olduğu günlerde sözleşmeye aykırı olarak ücretlerinin idare tarafından ödendiği, SGK kayıtlarına göre personelin çalışmadığı yerden ücret aldığı, teknik gereklere göre taahhüt edilen araçların idareye teslim edilmediği, sözleşme kapsamında temin edilen ekipman ve malzemelerin kayıt altına alınmadığı ve bunlar için sigorta yapılmadığı tespit edilmiştir.

YİD projeleri müşavirlik ihaleleri, 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun'un 12 nci maddesi gereği, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi olunmadan ve söz konusu hizmet alımına ilişkin esas ve usuller ilgili Bakanlıklar tarafından belirlenerek yapılmaktadır. Genel Müdürlükçe görevlendirilmesi yapılan 7 adet YİD projesinin müşavirlik ihaleleri de bu kapsamda yapılmıştır.

YİD projeleri müşavirlik ihalelerine ilişkin yapılan incelemede mevzuata aykırılık teşkil eden hususlar tespit edilmiş olup, bu hususlar aşağıda açıklanmıştır.

**a)** Söz konusu müşavirlik ihaleleri kapsamında çalışan teknik personelin bazılarının teknik şartnamede yer alan şartları taşımadığı tespit edilmiştir. Şöyle ki; bazı personelin ilgili kadro için istenen süre kadar iş tecrübesi yoktur. Yine, aynı şekilde bazı personelin mesleki deneyim süresi yeterli olmamasına rağmen, atamaları yapılmıştır. Hatta ilgili kadro için istenen mezuniyet şartlarını haiz olmayanların ataması da yapılarak çalıştırıldığı görülmüştür.

Bunlara örnek olarak aşağıda yer alan bazı atamalar gösterilebilir:

-Ölçme değerlendirme mühendisi olarak ataması yapılacak personel için en az 4 yıllık

mesleki deneyim ve benzer projelerde en az 3 yıl çalışmış olma şartı öngörölmüş olmasına rağmen, herhangi bir iş tecrübesi olmayan ve hatta hiçbir mesleki deneyimi de olmayan personelin ataması yapılmıştır.

-İnşaat mühendisi olması gereken ve benzer projelerde en az 4 yıl çalışmış olması gereken teknik ofis mühendisliği için herhangi bir mesleki deneyimi olmayan çevre mühendisinin ataması yapılmıştır.

-Teknik liseden mezun olması gereken teknik elemanın spor lisesi mezunu olduğu tespit edilmiştir.

-Eğitim mühendisi kadrosunda görevli personel işletme fakültesi mezunudur.

- Aliğa Çandarlı Otoyolu yapım işinin müşavirlik ihalesinde vergi dairesinden emekli personelin 15 yıllık mesleki deneyim gerektiren finans uzmanlığı kadrosuna atandığı tespit edilmiştir. Ayrıca, yapılan incelemede ilgili kişinin bugüne kadar gerek Ankara ofisinde gerekse İzmir ofisinde herhangi bir rapor, çalışma vs. yapmadığı tespit edilmiştir.

**b)** Sözleşmeye aykırı olarak, personel yıllık izin deyken ücretleri idare tarafından ödenmiştir.

Sözleşmenin 55 inci maddesine göre; aylık brüt ücretler, teknik personele, işte bilfiil çalıştıkları süre ile hafta tatili, Türkiye'deki bayram ve resmi tatiller için ödenecektir. Ödemeler yalnızca ilgili proje kapsamındaki işlerde bilfiil çalışılan saatleri ihtiva edecektir.

Bu hükme göre; personele yalnızca bilfiil çalıştıkları sürede, hafta tatilinde ve Türkiye'deki bayram ve resmi tatiller için ödeme yapılacaktır. Yıllık izinde personel bilfiil çalışmadığı ve çalışılmayan hangi zamanlarda ücret ödeneceği açıkça belirtildiği için yıllık izin sürelerinde ödeme yapılamayacaktır.

Ayrıca, yine Sözleşmenin 55.1.2 "Genel Giderler" başlıklı maddesinin (b) bendinden de görüleceği üzere, yıllık izin parasının genel giderler kapsamında ödeneceği açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde; bu hükümlere aykırı olarak yıllık izin deyken de ücretin idare tarafından ödendiği tespit edilmiştir.

**c)** Yukarıda ayrıntısı ile yazıldığı üzere, personele ücret ödenebilmesi için temel kriter bilfiil işyerinde çalışmaktır. Ancak, yapılan incelemede, bazı personelin SGK kayıtlarına göre başka şehirde çalışmasına rağmen, ücret aldığı tespit edilmiştir. Buna örnek olarak Aliğa

Çandarlı Otoyolu yapım işinin müşavirlik ihalesinde “İş Güvenliği Uzmanı” olarak çalışan personelin SGK kayıtlarına göre Kastamonu ilinde çalışıyor olması gösterilebilir.

d) Ayrıca, Kurtköy-Akyazı ve Kınalı-Odayeri müşavirlik ihaleleri sözleşmelerinin eki mahiyetinde olan teknik gereklerin 2.5 inci maddesine göre, şoförlü olarak tahsis edilmesi gereken araçların idareye teslim edilmediği tespit edilmiştir.

e) Son olarak, Sözleşmenin 34 üncü maddesine göre; gerek İdarenin verdiği, gerekse İdarenin finansmanı ile müşavir tarafından alınan ekipman ve malzeme idare mülkü olacak ve bu şekilde kayıtlara geçecektir. Ayrıca, bunlar için sigorta yaptırılacak ve bedeli müşavir tarafından ödenecektir.

Yapılan incelemelerde; ekipman ve malzeme için herhangi bir kayıt tutulmadığı ve bunlar için sigorta yapılmadığı tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında; “a) Söz konusu müşavirlik ihaleleri kapsamında çalışan teknik personelin bazılarının teknik şartnamede yer alan şartları taşımadığı tespit edilmiştir.***

*Ölçme Değerlendirme Mühendisi pozisyonu için “İnşaat/Harita Mühendisi, En az 4(dört) yıllık mesleki deneyime sahip olmak ve ulaşım projelerinin yapım veya tasarım veya kontrollük hizmetlerinde en az 3 (üç) yıl görev yapmış olmak” şartı aranmaktadır. Bu pozisyon için ataması yapılan personel, ataması yapıldığı tarihte 3 yıllık mesleki tecrübeye sahip bir inşaat mühendisidir. Ayrıca lisans eğitimi sürerken yaptığı stajlar da yol yapım şantiyelerinde tecrübe edinmesini sağlamıştır. Çalışmaların yoğun olduğu bir dönemde ilgili pozisyon için doğan acil ihtiyaç ve müracaatların yetersizliği sebebiyle söz konusu personel müşavir firma tarafından önerilmiş ve ihtiyacı karşılayabilecek nitelikte olduğu düşünüülerek uygun görülmüş, ataması yapılmıştır.*

*Teknik Ofis Mühendisi için “İnşaat Mühendisi, benzer projelerde en az 4 (dört) yıl deneyime sahip olmak.” şartları aranmaktadır. Bu kadroda çalışan mevcut personel İnşaat Mühendisi olup hâlihazırda çalışan çevre mühendisi bulunmamaktadır.*

*Yol Yapım Teknik Elemanı için “Çalışacakları pozisyonlarla ilgili okulları bitirmiş olmak ve konularında en az 2 yıllık mesleki tecrübeye sahip olmak.” şartı aranmaktadır. Söz konusu pozisyon için ataması yapılan personel, Ege Üniversitesi Spor Meslek Yüksek Okulu mezunudur ancak Yıldız Teknik Üniversitesi tarafından düzenlenen “Topoğraf” eğitimini başarıyla tamamlamış ve sertifika almıştır. Ayrıca Topoğraf olarak Mesleki Yeterlilik Belgesi*

sahibidir. Aldığı belge ve eğitim sertifikaları doğrultusunda inşaat sektöründe yaklaşık 7 yıllık mesleki tecrübesi de bulunmaktadır.

Eğitim Mühendisi kadrosu sonradan talep doğrultusunda açıldığından sözleşme kapsamında tanımı bulunmamaktadır. Söz konusu kadroda çalışacak personel için ödeme bakımından Proje Mühendisi pozisyonu referans alınmıştır ancak nitelik olarak şartlar ifade edilmemiştir. İlgili kadro için doğan ihtiyaç neticesinde gelen başvurular arasından bir personel atanmış ve söz konusu personel 28.02.2019 tarihinde görevinden ayrılmıştır.

Finans Uzmanı için “Çalışacakları konular ile ilgili üniversitelerden en az lisans düzeyinde diploma sahibi olmak, konularında en az 15 (on beş) yıllık deneyime sahip olmak ve tercihen konularında yüksek lisans veya doktora yapmış olmak. Yabancı dil bilgisine sahip olmak” şartı aranmaktadır. Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu işinde bu pozisyonda çalışan personelin yaklaşık 25 yıllık tecrübesi bulunmaktadır. Maliye Bakanlığından alınmış muhasebe ve maliye konularında uzmanlığını gösteren sertifikaları bulunmakta olup vergi dairelerinde yöneticilik yapmıştır. İzmir’de görev yapmakta olan personel, görevli şirketin sunduğu aylık mali harcama durum raporlarının kontrolünü yapmaktadır.

**a) “Sözleşmeye aykırı olarak, personel yıllık izindeyken ücretleri idare tarafından ödenmiştir.”**

Devam etmekte olan YİD projelerimizin müşavirlik işlerinde; yıllık izinde olan personelin ücretleri, çalışmakta olduğu projeye ait sözleşme hükümleri esas alınarak gerçekleştirilmektedir.

Kuzey Marmara Otoyolu (3. Boğaz Köprüsü Dahil) Projesi Kurtköy-Akyazı Kesimi, Kınalı-Odayeri Kesimi ve Odayeri-Paşaköy Kesimi ile Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerine ait sözleşmelerin Genel Giderler başlıklı 55.1.2 Maddesinde Müşavirin genel gider kalemi içinde sayılan giderler sıralanmıştır ve (b) bendinde çalışılma yapılmayan günlere ait ödemeler ve yıllık izin paralarının genel giderler kapsamında olduğu belirtilmektedir. Söz konusu dört projede de sözleşmeye uygun olarak, müşavir personelin yıllık izinde olduğu süre zarfında ücretleri müşavir hakedişinden kesilmektedir.

Kınalı-Tekirdağ-Çanakkale-Savaştepe Otoyolu Projesi, Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu Projesi ve Ankara-Niğde Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerine ait sözleşmelerin Genel Giderler başlıklı 55.1.2 Maddesinde de Müşavirin genel gider kalemi içinde sayılan giderler

sıralanmış olup yıllık izin paraları bu kapsama dahil edilmemiştir. Bu nedenle, söz konusu projelerde çalışan müşavir personelin yıllık izin ücretleri hakedişten kesilmeyerek, sözleşme hükümlerine göre İdare tarafından ödenmektedir.

**b) “Yapılan incelemede bazı personelin SGK kayıtlarına göre başka şehirde çalışmasına rağmen, ücret aldığı tespit edilmiştir.”**

Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu Projesi müşavirlik işinde “İş Güvenliği Uzmanı” olarak çalışan personelin SGK kayıtlarında gerekli düzeltme 14.01.2019 tarihinde yapılmıştır.

**c) “Kurtköy-Akyazı ve Kınalı-Odayeri müşavirlik ihaleleri sözleşmelerinin eki mahiyetinde olan teknik gereklerin 2.5. Maddesine göre, şoförlü olarak tahsis edilmesi gereken araçların İdareye teslim edilmediği tespit edilmiştir.”**

Kuzey Marmara Otoyolu (3. Boğaz Köprüsü Dahil) Projesi Kınalı – Odayeri (Bağlantı Yolları Dahil) Kesimi ve Kurtköy – Akyazı (Bağlantı Yolları Dahil) Kesimi Müşavirlik Teknik Şartnameleri Madde 2.5’te “Müşavir, kontrollük hizmetlerinin yürütülmesi sırasında aşağıdaki imkanları da sağlayacaktır. Müşavir, kontrollük hizmetinin etkin bir şekilde yürütülmesini teminen görev başında bulunan personele görevleri süresince her an arazide denetim yapılabilecek şekilde araç tahsis edecektir. Ayrıca projelerin kontrolü ve koordinasyon amacıyla Ankara’da ofis kuracak ve bu ofis için personel ve ofis giderlerini temininin yanında ulaşım sağlamak amacıyla bir adet binek tipi otomobili hazır bulunduracaktır.” denilmektedir.

Müşavir firmalar, birer adet binek tipi otomobili ulaşım sağlamak amacıyla hazır bulundurmuştur.

**d) “Son olarak, Sözleşmenin 34. Maddesine göre; gerek İdarenin verdiği, gerekse İdarenin finansmanıyla müşavir tarafından alınan ekipman ve malzeme İdare mülkü olacak ve bu şekilde kayıtlara geçecektir. Ayrıca bunlar için sigorta yaptırılacak ve bedeli Müşavir tarafından ödenecektir. Yapılan incelemede; ekipman ve malzeme için herhangi bir kayıt tutulmadığı ve bunlar için sigorta yapılmadığı tespit edilmiştir.”**

Müşavirlik Sözleşmelerinin “İdare Tarafından Temin Edilen Ekipman ve Malzemeler” başlıklı 34. Maddesinde; “Sözleşme kapsamındaki hizmetlerin yürütülmesi için gerek İdare tarafından Müşavire verilen, gerekse İdarenin sağladığı finansman ile Müşavir tarafından satın alınan malzeme ve teçhizat, İdarenin mülkü olacak ve buna göre kayıtlara geçecektir.” denilmektedir. Ancak yürütülmekte olan müşavirlik işlerimiz kapsamında İdare tarafından

*Müşavire verilen ya da İdarenin sağladığı finansman ile Müşavir tarafından temin edilen herhangi bir malzeme veya teçhizat bulunmamaktadır. Böyle bir ekipman veya malzeme tedarik edildiği takdirde, sözleşmeye uygun olarak ilgili kayıtlar tutulacak ve sigortaları Müşavir tarafından yaptırılacaktır “ denilmiştir.*

**Sonuç olarak** bulgumuzun (a) bendi ile ilgili olarak İdare cevabında özetle;

-Ölçme değerlendirme mühendisi pozisyonu için gereken en az 4 (dört) yıllık mesleki deneyime sahip olmak ve ulaşım projelerinin yapım veya tasarım veya kontrollük hizmetlerinde en az 3 (üç) yıl görev yapmış olmak şartına rağmen, 3 yıllık mesleki tecrübe, ilgili pozisyon için doğan acil ihtiyaç ve müracaatların yetersizliği gerekçeleri ile atama yapıldığını belirtmiştir. Bulgumuzda da belirtildiği üzere şartları haiz olmayan personelin ilgili kadroya atama yapılmasının uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

-İnşaat mühendisliği diploması ve mesleki deneyim gerektiren teknik ofis mühendisliği kadrosu için çevre mühendisi atanmadığını belirtmişlerdir. Ancak, çalışma kağıdımıza ekli CV’den de görüleceği üzere ilgili personel Adana Niğde Otoyolu’nda halen çalışmaktadır.

-Yol yapım teknik elemanının spor lisesi mezunu olduğunu fakat topoğraf kursunu bitirdiğini belirtmiştir. Ancak çalışacakları pozisyonlarla ilgili okullarından mezun olma zorunluluğuna rağmen personelin spor lisesi mezunu olmasından dolayı, ilgili kadroya atama yapılmasının uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

-Eğitim mühendisi kadrosunun sonradan oluşturulduğunu belirtmiştir. Eğitim mühendisi kadrosu sonradan oluşturulsa bile, ilgili mühendislik kadrosuna işletme fakültesi mezununun atanmasının uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

-Finans uzmanlığı için ataması yapılan personelin vergi dairesinde yöneticilik yapması, muhasebe ve maliye konularında uzmanlığını gösteren sertifikalarının bulunması nedeniyle şartları haiz olduğunu belirtmiştir. Finans genel olarak ihtiyaç duyulan fonların uygun şartlarda sağlanması ve etkin bir şekilde kullanılmasıyla ilgili faaliyetlerdir. Tanımdan da görüleceği üzere; finans kaynak bulma ve kullanma faaliyetidir ve bu işin de sadece vergi ile ilgili çalışmış bir kişi tarafından yapılamayacağı aşıkardır. Sonuç olarak bu atamanın da uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak; gerek yukarıda yazılı olan personele, gerekse çalışma kağıtlarında ekli olan, yine şartları haiz olmayan, ancak rapor kısıtı gereği hepsine yer vermediğimiz personele

ilişkin, gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Bulgumuzun (b) bendi ile ilgili olarak İdare cevabında özetle; Kuzey Marmara Otoyolu (3. Boğaz Köprüsü Dahil) Projesi Kurtköy-Akyazı Kesimi, Kınalı-Odayeri Kesimi ve Odayeri-Paşaköy Kesimi ile Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerinde yıllık izinlerin genel giderler içinde olduğu için ödenmediğini, Kınalı-Tekirdağ-Çanakkale-Savaştepe Otoyolu Projesi, Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu Projesi ve Ankara-Niğde Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerinde ise genel giderler arasında yazılmadığı için ödendiğini belirtmişlerdir.

Kuzey Marmara Otoyolu (3. Boğaz Köprüsü Dahil) Projesi Kurtköy-Akyazı Kesimi, Kınalı-Odayeri Kesimi ve Odayeri-Paşaköy Kesimi ile Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerinde yıllık izin ücreti ödenmediği için denilecek bir şey kalmamıştır.

Kınalı-Tekirdağ-Çanakkale-Savaştepe Otoyolu Projesi, Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu Projesi ve Ankara-Niğde Otoyolu Müşavirlik Hizmeti işlerine ait sözleşmelerde görüleceği üzere; aylık brüt ücretler, teknik personele, işte bilfiil çalıştıkları süre ile hafta tatili, Türkiye'deki bayram ve resmi tatiller için ödenecektir. Ödemeler yalnızca ilgili proje kapsamındaki işlerde bilfiil çalışılan saatleri ihtiva edecektir. Bu durumlar harici ödeme yapılmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Bulgumuzun (c) bendi ile ilgili olarak İdare cevabında; SGK kayıtlarında gerekli düzeltmenin 14.01.2019 tarihinde yapıldığını belirtmiştir. Bulgunun (c) bendi ile ilgili olarak denilecek bir şey kalmamıştır.

Bulgumuzun (d) bendi ile ilgili olarak İdare cevabında özetle; birer adet binek tipi otomobilin ulaşım sağlamak amacıyla hazır bulundurulduğunu belirtmiştir. Ancak denetim yılı itibarıyla böyle bir teslimat tespit edilememiştir. Konunun gelecek yıl denetimlerinde izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Bulgumuzun (e) bendi ile ilgili olarak İdare cevabında özetle; yürütülmekte olan müşavirlik işlerimiz kapsamında İdare tarafından Müşavire verilen ya da İdarenin sağladığı finansman ile Müşavir tarafından temin edilen herhangi bir malzeme veya teçhizat bulunmadığını belirtmiştir. Ancak, yapılan incelemelerde merkez ofislerde kullanılmak üzere alınan demirbaş, bilgisayar vb. malzeme ve teçhizatın kayıtlara alınmadığı tespit edilmiştir. Bu malzeme ve teçhizatın kayıtlara alınmasının uygun olacağı ve konunun gelecek yıl

denetimlerinde izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 6: İhalelerde Kullanılan Fiyat Dışı Unsurların Mevzuata Uygun Belirlenmemesi Nedeniyle Geçerli En Düşük Teklifin Üzerinde Teklif Fiyatlarla İhale Verilmesi**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde yapılan bazı ihalelerde kullanılan fiyat dışı unsurların mevzuata uygun belirlenmediği, bu nedenle, ihalelerin olması gerekenden daha yüksek fiyat teklif eden firmalara verildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 40 ncı maddesinde "*Ekonomik açıdan en avantajlı teklif, sadece fiyat esasına göre veya fiyat ile birlikte işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer gibi fiyat dışındaki unsurlar da dikkate alınarak belirlenir. Ekonomik açıdan en avantajlı teklifin fiyat dışındaki unsurlar da dikkate alınarak belirleneceği ihalelerde, ihale dokümanında bu unsurların parasal değerleri veya nispi ağırlıkları belirlenir*"

Hükmü yer almaktadır.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde fiyat dışı unsurlarla ilgili düzenleme yapılmış, Yönetmeliğin 21 inci maddesinin (c) bendinde, "*Ekonomik açıdan en avantajlı teklifin fiyatla birlikte fiyat dışı unsurlar da dikkate alınarak belirleneceği ihalelerde; fiyat dışı unsurlara, bu unsurların parasal değerlerine veya nispi ağırlıklarına ve hesaplama yöntemine yönelik düzenlemenin gerekçelerinin yer aldığı açıklama belgesinin*" ihale işlem dosyasında yer alacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin "Fiyat dışı unsurlar ve bu unsurlara yönelik düzenleme" başlıklı 62 nci maddesinde ise;

*"(1) İhale konusu işin özelliği göz önünde bulundurularak işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer, süre gibi unsurlar fiyat dışı unsur olarak belirlenebilir.*

*(2) Ekonomik açıdan en avantajlı teklifin, fiyat ile birlikte fiyat dışı unsurların da dikkate alınarak belirleneceği ihalelerde; fiyat dışı unsurların parasal değerleri veya nispi ağırlıkları ile hesaplama yöntemi ve bu unsurlara ilişkin değerlendirmenin yapılabilmesi için sunulacak belgeler idari şartnamede açıkça belirtilir.*



(3) *Fiyat dışı unsurlar, bir marka veya model esas alınarak rekabeti ortadan kaldıracı bir şekilde belirlenemez.*

(4) *Fiyat dışı unsurlara, bu unsurların parasal değerlerine veya nispi ağırlıklarına ve hesaplama yöntemine yönelik düzenlemeyi yapan birim veya görevliler tarafından gerekçeli bir açıklama belgesi hazırlanır ve bu belge ihale onay belgesinin ekinde yer alır”*

Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 53.3 üncü maddesinde ise, fiyat dışı unsur kullanılmasıyla ilgili yetkinin idarede olduğundan bahsedilerek, “*Fiyat dışı unsurların, Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen ilkelere hanel getirmeyecek bir biçimde idari şartnamede açık ve net olarak düzenlenmesi”* vurgulanmış, “*Fiyat dışı unsur olarak yalnızca niceliksel unsurların belirlenmesi zorunlu olmayıp bu kapsamda niteliksel belirlemeler de yapılabilir. Bu bağlamda, ihale konusu işin beklenen kaliteye uygun olarak gerçekleştirilmesini sağlamaya yönelik parametreler, kamuya karşı yükleniminde bulunan işlerin miktarı veya tutarı bakımından kapasite durumu ya da ihale konusu işi oluşturan bileşenler itibariyle isteklinin teklifi ile yaklaşık maliyet yapısının birbiri ile uyumu gibi hususlar fiyat dışı unsur olarak belirlenebilecektir”* denilmiştir.

Genel Tebliğ ile yapılan bu düzenleme, 4734 sayılı Kanun ve Uygulama Yönetmelikleri ile getirilen düzenlemelere aykırı uygulamalara yol açmaktadır.

Genel Tebliğ ile getirilen kriterlerin, (kamuya karşı yükleniminde bulunan işlerin miktarı veya tutarı bakımından kapasite durumu ya da ihale konusu işi oluşturan bileşenler itibariyle isteklinin teklifi ile yaklaşık maliyet yapısının birbiri ile uyumu gibi hususlar) 4734 sayılı Kanun ve Uygulama Yönetmeliklerinde vurgulanan işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer, süre gibi hususlara nasıl hizmet edeceği anlaşılamamıştır. Genel Tebliğ ile 4734 sayılı Kanun ve Uygulama Yönetmeliklerinde düzenlenmiş olan ihale verme kriterlerinin değiştirilmesi üst mevzuata aykırıdır.

Mevzuatta yer alan düzenlemeler bu şekilde olmakla birlikte, yapılan düzenlemelerde bu unsurların tanımına ya da açıklamasına yer verilmemiştir. Bu itibarla, “işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer gibi fiyat dışındaki unsurların” tanımının ya da açıklamasının yapılmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Sadece, Mülga Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 56 ncı maddesinde bu açıklamalar yapılmış, yürürlükte olan Yönetmeliğe ise bu hüküm taşınmamıştır. Yapım ve hizmet alımları için ise hiçbir

açıklama yapılmamıştır.

Mülga Mal Alımı Yönetmeliği'nde yapılan düzenlemelerden faydalanılarak açıklama yapmak gerekirse,

a) İşletme ve bakım maliyeti: Yapım işi bünyesinde kullanılacak ürünlerin ve makinaların ekonomik ömürleri, periyodik bakım aralıkları ve bakım süreleri, değişecek yedek parça ve sarf malzemelerinin maliyeti, işçilik maliyeti, vb. maliyetleri ifade etmelidir.

b) Maliyet etkinliği: Yapım işi bünyesinde kullanılacak ürünlerin ve makinaların alım bedeli ile girdi maliyetleri ve malın üretilmesi, makinenin kullanılması için zorunlu olan işletme ve bakım maliyetleri, varsa enerji tüketim maliyeti gibi ilave maliyet unsurlarının toplamının kullanım süresince minimum seviyede olması suretiyle en fazla faydanın sağlanmasıdır.

İdareler maliyet etkinliğinin hesabında; iş kaleminin sadece satın alma bedelini değil bir satın alma bedeli üzerinden hesaplanacak yıllık amortisman tutarına yıllık işletme dönemi giderlerini de ilave ederek yaklaşık bir maliyet belirlemek ve ikame edilebilir mallar arasında en düşük maliyetli malın/makinenin maliyet etkinliğini büyük olarak değerlendirmek durumundadırlar.

c) Verimlilik: Yapılan iş sonucunda, kullanım alanına göre en fazla iş, ürün ve bu gibi çıktıların elde edilmesidir.

d) Kalite: Bir işin belirlenen veya olabilecek ihtiyaçları karşılama yeteneğine dayanan özelliklerinin toplamıdır. Yapılan işin kalitesi, tasarım, üretim, servis ve bakım gibi birbiri ile ilişkili faaliyetlerin her aşamasından etkilenir. Bu hususların objektif olarak değerlendirilmesi ve belgelere dayandırılması gerekir.

e) Teknik değer: İş bünyesinde kullanılacak girdilerin kullanım alanına bağlı olarak ileri teknolojiler ile üretilmiş olması, kapasite ve verimlilik açısından yeni dizaynlara uygun olması, sistemin ihtiyaca göre taşınabilir olması, sistem tasarımı, yerleşim birimi, montaj ve aksesuarı, işletme koşullarına uygun olması, iş güvenliği açısından gerekli koşulları taşıması, üretim metot ve teknikleri açısından rakipleri ile yarışabilir olması gibi unsurlardan işin özelliğine göre idarelerce uygun bulunanlar dikkate alınabilir.

f) Özel ilave kriterler: İdarelerce, ihale konusu işin niteliği gereği dikkate alınmasında yarar görülen eğitim, satış sonrası servis imkanlarının mevcut olup olmadığı, yok etme masrafı gibi özel ilave kriterler idari şartnamede belirlenebilir. Ancak bu kriterlerin ihale konusu malın

ekonomik açıdan avantajını ortaya koymaya yönelik olması ve mümkün olduğu takdirde parasal değer olarak ifade edilebilmesi esas olmalıdır.

Fiyat dışı unsurların, bu anlamda ve bu kriterler ölçüsünde, yapım işlerinde kullanılabilmesi pek mümkün değildir. Esas olan, fiyat dışı unsur kullanılması durumunda, bu unsurların idareye ilave katkı sağlamasıdır. Aynı zamanda, bu ilave katkının somut olarak tekliflerin değerlendirilmesi sırasında ölçülebilir ve değerlendirilebilir olması gerekir. İdare açısından ilave katkısı olmayacak hususlarda fiyat dışı unsur belirlenmesi anlamlı olmamaktadır. Kaldı ki, bu tür belirlemelerin rekabet açısından da sakıncaları bulunmaktadır.

Yapılan uygulamanın kaynağı, Genel Müdürlüğün belirlediği fiyat dışı unsur uygulanarak ihale edilecek işlere ilişkin hesap yöntemine dair yazısıdır. 08.03.2016 tarihli Genel Müdürlük yazısında;

*“Kamu İhale Genel Tebliği'nin 53,3, maddesinde yer alan düzenleme ile amaçlanan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 40, maddesinde düzenlenen fiyat dışı unsurun ihale konusu işin beklenen kaliteye uygun olarak gerçekleştirilmesini ve özellikle yapım işleri ihalelerinde işin erken tasfiye edilmesi suretiyle kaynakların verimli kullanılması ilkesinin muhtemel ihlallerini engelleyecek şekilde etkin kullanımını sağlamaktır.*

*Birim fiyat üzerinden teklif alınan yapım işi ihalelerinde bazı istekliler, tekliflerini oluşturan söz konusu işin niteliğinden kaynaklanarak yapım işinin devamı sırasında büyük değişkenlik gösterebilen ve öncelikle yapılması gerekli ilk imalatlardan olan bazı iş kalemlerinin (örneğin toprak işleri vb.) birim fiyatlarını yaklaşık maliyete oranla çok yüksek, son imalatlara ait diğer iş kalemlerinin birim fiyatlarını ise (örneğin üst yapı işleri, otokorkuluk vb.) kuruş mertebesinde belirlemektedirler.*

*Dolayısıyla ihale bu şekilde teklif veren bir isteklinin üzerinde kalması halinde, işin gerçekleştirilmesi aşamasında yüksek birim fiyat teklif edilen iş kalemlerindeki miktar artışı nedeniyle sözleşme bedelinin büyük kısmının bu iş kalemlerine karşılık ödenmesi durumunda kalındığı ve bu durumun sözleşme konusu iş kapsamındaki bazı önemli imalatların gerçekleştirilemeden işin tasfiye edilmesi sonucunu doğurarak kamu hizmetlerinin gecikmesine ve kaynakların verimli kullanılamamasına neden olduğu görülmüştür.*

*Bu bağlamda, ihale konusu işi oluşturan tüm iş kalemleri itibarıyla isteklilerin teklif birim fiyatları ile toplam tekliflerinin birbiri ile uyumunu ve ayrıca isteklilerin teklifi ile yaklaşık maliyet yapısının birbiri ile uyumunu sağlamak amacıyla ekonomik açıdan en avantajlı*

---

*teklifin fiyatla birlikte aşağıda hesap yöntemi anlatılan “Kalite ve teknik değer” fiyat dışı unsuru dikkate alınarak belirlenmesine karar verilmiştir”*

Denilmektedir.

Söz konusu yazının devamında, her bir iş kaleminin yaklaşık maliyete oranı tespit edilip yaklaşık maliyeti oluşturan iş kalemleri tutarları büyükten küçüğe sıralanarak yaklaşık maliyet oranlarının kümülatif toplamının %80-%95’lik aralığına giren iş kalemleri için minimum ve maksimum teklif oranları belirleneceği,

Minimum teklif oranı yaklaşık maliyet oranının %75’i ile %85’i arasında belirleneceği,

Maksimum teklif oranı yaklaşık maliyet oranının %115’i ile %125’i arasında belirleneceği,

Her bir iş kalemi/iş grubu için verilen tekliflerin/teklif toplamalarının belirlenen minimum ve maksimum teklif oranları aralığında (minimum ve maksimum oranlar dahil) kalması durumunda verilecek puanlar belirlenirken, her bir iş kalemi/iş grubunun yaklaşık maliyet oranının kalite ve teknik değer nitelik toplam puanı ile çarpılması sonucu elde edilen sonucun tam sayı değeri olduğu, belirtilerek değerlendirmenin “teklif fiyatı” ile “kalite ve teknik değer nitelik” olmak üzere iki kısımda yapılacağı açıklanmıştır.

Aynı yazıda, teklif puanı 50 puan, kalite ve teknik değer nitelik puanı 50 puan olmak üzere puanlama yapılacağı bildirilmiştir.

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde yapılan uygulamada, söz konusu yazı gereği, tekliflerin değerlendirilmesi “teklif fiyatı” ile “kalite ve teknik değer nitelik” olmak üzere iki kısımda yapılmaktadır. Mali teklif puanı ile kalite ve teknik değer nitelik puanları genelde %50-%50 olmaktadır. Bazı işlerde ise %70-%30 olarak alınmıştır.

Teklif puanı için, geçerli teklifler içinde en düşük olan teklife 50 tam puan verilmekte, diğer teklifler bu teklife oranlanmak suretiyle sıralanmaktadır.

Kalite ve teknik değer nitelik puanları da aynı şekilde en yüksek puan 50 olmak üzere diğer teklifler sıralanmakta, bu iki puan türünün toplamı, isteklilerin toplam puanını oluşturmaktadır. Toplam puanı en yüksek olan ihaleyi kazanmaktadır.

Kalite ve teknik değer nitelik puanlarının hesabında, iş bünyesinde yer alan iş kalemleri, işin içindeki ağırlık oranlarına göre puanlamaya tabi tutulmaktadır. İsteklilerin toplam

tekliflerine ve yaklaşık maliyete göre, belli puan aralıkları belirlenerek, bu aralıklarda iş kalemi bazında teklif sunan isteklilere puan verilmekte, belirlenen aralık dışında kalan iş kalemi tekliflerine puan verilmemektedir. Kalite ve teknik değer nitelik puanı, iş kalemleri için verilen puanların toplamından oluşmaktadır.

Ekonomik açıdan en avantajlı teklif ise, fiyatla birlikte fiyat dışı unsurlar dikkate alınarak değerlendirilmiş teklif bedeli en düşük olan istekliye ait teklif olmaktadır. Bu istekli her zaman en düşük-bir başka anlatımla teklif puanı en yüksek- mali teklif veren istekli olmamaktadır.

Bu yöntemde, teknik puanı aynı olan istekliler arasında, en düşük teklif sahibi ihaleyi kazanırken, teknik puanlarının farklılaştığı durumlarda, en yüksek teklif puana sahip istekli ihaleyi kazanmaktadır. Bu şekilde yapılan puanlamalar sonucu, bazı işler geçerli en düşük teklifle değil, daha yüksek tekliflerle ihale edilmektedir.

Yapım işi için fiyat dışı unsur belirlenecek ise, kullanılacak teknolojik ürünlerin ileride sağlayacağı verimlilik ve işletme maliyetlerinin minimum seviyede kalmasını sağlayacak unsurların belirlenmesi gerekir. Örneğin, ileride katlanılacak enerji maliyetlerinin hesabı, işin yapılma süresi esas alınarak en erken hizmete sunulması gibi hususlar üzerinden fiyat dışı unsur belirlenebilir. Aynı şekilde, yapım işinde asansörün enerji tüketimi, yedek parça ve bakım giderleri fiyat dışı unsur olarak bir ölçü olabilir.

Kamu İhale Kanunu'nun 40 ıncı maddesine göre, fiyat dışı unsur belirleme konusunda idarelere takdir yetkisi verilmiştir. İdareler bu anlamda, fiyat dışı unsur belirleyip belirlememekte serbesttir. Ancak fiyat dışı unsur belirleyecek ise, ihale dokümanında buna yer vermek zorundadır. Yönetmelik hükmüne göre, fiyat dışı unsurlara, bu unsurların parasal değerlerine veya nispi ağırlıklarına ve hesaplama yöntemine yönelik düzenlemeyi yapan birim veya görevliler tarafından gerekçeli bir açıklama belgesi hazırlanır ve bu belge ihale onay belgesinin ekinde yer alır.

Dolayısıyla, gerekçe belgesinde ne yazıldığı ve hesabın nasıl yapıldığı önemlidir. Esasen, fiyat dışı unsur kullanımı, özellikle alternatif teklif verilebilen mal alımları için anlamlıdır. Yapım işlerinde, işin kapsam ve niteliği idare tarafından teknik şartnameler ve projelerle net olarak belirlenmekte olduğundan buna ihtiyaç yoktur. Yine de idareler fiyat dışı unsur kullanacaklar ise, parasal değerlerini ve gerekçeli açıklamalarını yapmak zorundadırlar. Fiyat dışı unsurların ekonomik değerlerinin ölçülebilir olması gerekir.

İdarenin yazısında yer alan gerekçeden, isteklileri kendi içinde dengeli teklif vermeye zorlamak istendiği anlaşılmaktadır. Geçmişte, bazı iş kalemleri bazında verilen, işin doğasına aykırı çok düşük teklifleri engellemek istenildiği anlaşılmaktadır. Ancak, işin tamamının yaptırılması durumunda, iş kalemi bazında çok düşük teklif verilmesinin idare açısından sakıncası yoktur. İşin yapılma sürecinde inisiyatif idarede olduğuna göre, idare öncelikle ucuz teklifli iş kalemlerini de yaptırabilir. Esasen, işin projelerinin ve teknik özelliklerinin ihaleden önce dikkatli hazırlanması durumunda, iş artışı, iş eksilişi ve yeni fiyat yapılması gibi durumlar en az seviyede oluşacak, gelen teklif kapsamında tüm iş bitmiş olacaktır.

Her ne kadar, Kamu İhale Genel Tebliği'nde, *“ihale konusu işi oluşturan bileşenler itibariyle isteklinin teklifi ile yaklaşık maliyet yapısının birbirini ile uyumu gibi hususlar fiyat dışı unsur olarak belirlenebilecektir”* denilmekte ise de, fiyat dışı unsurun sadece bu kriter ile sınırlı tutulması ve 50 puan gibi çok yüksek bir oran belirlenmesi doğru değildir. Kaldı ki, Genel tebliğ ile yapılan bu düzenleme, idarece yapılan işlemlere dayanak teşkil etse dahi, Kanunun 40 ıncı maddesinde ve Uygulama Yönetmeliklerinde sayılan kriterler ile çelişmektedir. Sadece bu yöntem fiyat dışı unsur olarak kullanıldığında, kalite ve teknik nitelik puanının çok yüksek belirlenmesi nedeniyle, dengeli teklif veren ihaleyi kazanmakta, mali teklif anlamını yitirmektedir. Diğer bir ifadeyle, sadece dengeli teklif verilmesini sağlamak adına, yeterliliği olan bir çok firmaya ihaleyi daha ucuz fiyata yaptırma imkanı sunulmamış olmaktadır.

Diğer yandan, idarenin iş kalemleri içinde ağırlık oranlarına göre belirlediği puanlama sistemi, imalat miktarı azalan ya da tamamen vazgeçilen iş kalemleri için hiçbir anlam ifade etmemektedir. Örneğin, tutarı 10.000.000,00 TL olan bir imalatın, işin devamı sırasında yapımından vazgeçilerek yerine farklı bir imalat yapılması durumunda, yeni imalatın fiyatı sonradan belirleneceğinden, yüklenici teklifindeki fiyatın hükmü olmayacaktır. Bu husus, uygulamada sıklıkla yaşanan durumlardandır.

Sonuç olarak, yapılan uygulama, idarenin daha fazla para ödemesine, ihalelerin daha yüksek fiyatlara verilmesine sebep olmaktadır. Bu uygulama, kaynakların verimli kullanılması ilkesiyle de bağdaşmamaktadır.

Diğer yandan, 11.01.2018 tarihli Genel Müdürlük yazısında ise, değerlendirme kriterleri değiştirilerek, “teklif puanı” 40 puan, “kalite nitelik” puanı 50 puan, “teknik değer nitelik” puanı toplam 10 puan olmak üzere yeniden düzenleme yapılmıştır. Bu yazıda, 50 puan olan teklif puanı 40 puana düşürülmüş, mali teklifin ağırlık oranı daha aşağıya çekilmiştir. Kalite nitelik puanı için önceki yazıda yer alan esaslar benimsenmiş, ilave olarak teknik değer nitelik

puanı getirilmiştir.

Teknik değer nitelik puanlaması üç kısma ayrılarak, “benzer iş deneyim puanı” 5 puan, “kendi malı makina, tesis, ekipman puanı” 3 puan, “iş ortaklığı puanı” ise 2 puan olmak üzere toplam 10 puan belirlenmiştir.

Benzer iş deneyim puanı, isteklilerin iş deneyiminin yapılan işin niteliği ile benzerlik göstermesine göre belirlenmektedir. Güncellenmiş iş deneyim tutarının isteklilerin teklif fiyatına oranı esas alınarak puanlama yapılmaktadır.

Kendi malı makina, tesis, ekipman puanında, en fazla ihale dokümanında belirtilen 3 adet makine, tesis ve ekipman puanlanmakta, her birine 1 puan verilmektedir.

İş ortaklığı puanı ise, ortaklık kurmayan istekliye 2 puan, iki ortaktan oluşan ortaklığa 1 puan şeklinde düzenlenmiştir. İki'den fazla ortaklı iş ortaklığına puan verilmemektedir.

Yapılan bu uygulamanın, idareye herhangi bir katkısı bulunmamaktadır. İş ortaklığı ya da tek şirket olması idare ve ihale konusu iş açısından hiçbir farklı durum yaratmamaktadır. Her durumda, iş ihale dokümanına uygun olarak yapılmak zorundadır. Benzer iş deneyiminin de bu anlamda işe katkısı olmamaktadır. İş deneyimi yeterlilik kriteri olduğundan, benzer iş deneyimi olmayan zaten ihale dışı kalmaktadır. Yani iş deneyiminin bu anlamda kriter olarak belirlenmesi, işin daha iyi yapılacağı anlamına gelmemektedir.

Nitekim, İdarenin 27.04.2018 tarihli yazısı ile, 18.01.2018 tarihli yazının “teknik değer nitelik puanlamasına ilişkin kısmı, Kamu İhale Kurumunun 17.04.2018 tarih ve 2018/UY.I-780, 2018/UY.I-781, 2018/UY.I-782ve 2018/UY.I-783 sayılı iptal kararları gerekçe gösterilerek iptal edilmiştir. İptal gerekçeleri, değerlendirmemizi destekleyici mahiyettedir. Genel Tebliğ ile getirilen ve işin kalite ve verimliliğine etkisi olmayacak olan kriterlerin kullanılması bu tür hatalı uygulamaları da beraberinde getirmektedir.

Sonuç itibariyle İdare bu unsurları belirlerken dengeli teklif verilmesi amacıyla hareket etmiştir. Yukarıda da açıklandığı üzere, teklifin dengeli olması ya da dengesiz olması, ihale öncesi proje, mahal listesi, teknik şartname ve yaklaşık maliyet gibi çalışmaların gerçekçi yapılması durumunda, idare açısından fark etmemektedir. Bu tür uygulamalar yerine, ihale öncesi çalışmaların daha dikkatli yapılması ve sözleşme yürütülürken, bu tür kamu menfaatine aykırı uygulamalara idarece izin verilmemesi gerekmektedir.

Diğer yandan, “kalite nitelik” ve “teknik değer nitelik” puanlamasına esas alınan

kriterlerin, yukarıda açıklanan “kalite” ve “teknik değer” tariflerine uymadığı görülmektedir. Özellikle, girdi kullanımlarına ve tasarıma ilişkin hiçbir veri bulunmamaktadır.

Aşağıdaki tabloda, Genel Müdürlüğün 2016, 2017 ve 2018 yıllarında yaptığı ihalelerden, geçerli en düşük teklif yerine, fiyat dışı unsur kullanılması nedeniyle daha yüksek fiyata ihale edilen işler yer almaktadır.

**Tablo 9: Fiyat Dışı Unsurların Kullanılması Nedeniyle Yüksek Fiyata İhale Edilen İşler**

SIRA NO	İHALE BİRİMİ	İKN	İHALE USULÜ	TEKNİK PUAN (%)	İHALE BEDELİ(TL)	GEÇERLİ EN DÜŞÜK TEKLİF(TL)	FARK(TL)
1	MERKEZ	2016/237930	21-C	50	68.934.264,30	67.633.166,00	1.301.098,30
2	MERKEZ	2016/308172	21-C	50	137.972.042,60	133.969.380,60	4.002.662,00
3	2	2016/167824	19	48	790.860,50	789.900,00	960,50
4	2	2016/61502	19	50	10.960.250,00	8.874.900,00	2.085.350,00
5	2	2017/133211	19	50	1.349.370,00	1.304.600,00	44.770,00
6	2	2017/238137	19	50	9.775.513,00	9.754.593,00	20.920,00
7	4	2016/57866	19	50	11.429.927,00	11.408.232,00	21.695,00
8	4	2018/145363	19	50	15.890.173,00	15.830.825,00	59.348,00
9	5	2016/90270	19	50	21.702.090,00	21.621.530,00	80.560,00
10	5	2016/344770	19	50	15.983.844,55	15.429.085,73	554.758,82
11	5	2016/510726	19	50	3.864.500,00	3.840.800,00	23.700,00
12	5	2017/39380	19	50	87.723.955,25	87.701.458,00	22.497,25
13	6	2016/52236	19	50	1.544.360,00	1.521.720,00	22.640,00
14	6	2016/79449	19	50	4.807.750,00	4.654.145,00	153.605,00
15	6	2017/45132	19	50	2.253.240,00	2.251.215,00	2.025,00
16	7	2017/244279	19	50	9.124.300,00	8.919.220,00	205.080,00
17	7	2017/430384	19	50	5.920.645,00	5.142.400,00	778.245,00
18	7	2018/177623	19	50	241.656,00	219.130,00	22.526,00
19	7	2018/250619	19	50	1.755.600,00	1.740.000,00	15.600,00
20	9	2018/84004	19	50	8.500.150,00	8.298.360,00	201.790,00
21	10	2016/104231	19	50	1.136.922,00	1.135.081,42	1.840,58
22	10	2016/105452	19	50	2.382.997,82	2.346.843,69	36.154,13
23	10	2016/23933	19	50	1.139.520,36	907.017,23	232.503,13
24	10	2016/381774	19	50	170.420,00	163.915,00	6.505,00
25	10	2016/381792	19	50	188.105,20	167.790,00	20.315,20
26	10	2016/64337	19	50	2.243.049,80	2.217.826,00	25.223,80
27	10	2016/72025	19	50	4.761.025,00	4.742.500,00	18.525,00
28	10	2017/174112	19	50	1.501.000,00	1.495.860,00	5.140,00
29	10	2017/258321	19	50	172.297,80	169.090,00	3.207,80
30	10	2017/370092	19	50	8.833.700,00	8.218.400,00	615.300,00
31	10	2017/541230	19	50	373.050,00	348.300,00	24.750,00
32	10	2018/195322	19	50	30.788.175,00	29.986.650,00	801.525,00
33	11	2017/260458	21/b	50	34.825.000,00	34.199.000,00	626.000,00
34	12	2017/173918	19	50	3.374.726,00	3.039.356,00	335.370,00
35	13	2016/51471	19	50	1.935.500,00	1.934.880,00	620,00
36	13	2016/53388	19	50	1.465.200,00	1.455.000,00	10.200,00
37	13	2016/305905	19	50	1.639.360,00	1.619.800,00	19.560,00
38	13	2016/611637	19	50	11.500.083,00	11.455.260,00	44.823,00
39	13	2017/292072	19	50	5.559.250,00	5.546.000,00	13.250,00
40	13	2018/98241	19	50	1.408.000,00	1.396.900,00	11.100,00
41	14	2016/102292	19	50	2.655.555,01	2.498.641,00	156.914,01



42	14	2017/283099	19	50	2.999.957,36	2.661.408,50	338.548,86
43	14	2018/84137	19	50	603.895,00	591.325,00	12.570,00
44	14	2018/84751	19	50	583.500,00	565.000,00	18.500,00
45	14	2018/191140	19	50	3.217.750,00	2.454.000,00	763.750,00
46	15	2016/238082	21/b	50	183.790.000,00	181.805.125,00	1.984.875,00
47	15	2017/134223	19	50	9.698.188,00	9.660.843,40	37.344,60
48	16	2016/56708	19	30	8.069.650,00	7.286.000,00	783.650,00
49	18	2017/69775	20	50	118.464.626,08	117.803.950,90	660.675,18
<b>TOPLAM</b>							<b>17.228.571,16</b>

Tablodan da görüleceği üzere, 3 yıllık dönem içinde, ihaleler toplam 17.228.571,16 TL daha yüksek bedelle verilmiştir.

İhalelerde fiyat dışı unsur kullanma yetkisi keyfi bir yetki olmayıp, gerekçesinin ve hesap şekillerinin net olarak ortaya konulması ve özellikle idareye avantaj sağlaması ve bu avantajın ihale sırasında net ve somut olarak ölçülebilir olması gerekmektedir. Aksi halde, tabloda da görüldüğü gibi, kaynakların verimsiz kullanımına yol açacaktır.

Diğer yandan, Kamu İhale Genel Tebliği ile yapılan düzenleme, Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olmadığından, Genel Tebliğe göre değil, Kanun ve Yönetmelik hükümlerine göre işlem yapılması doğru olacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Fiyat Dışı Unsurlar Uygulanarak İhale Edilecek İşlere İlişkin Hesap Yöntemi Kamu İhale Kanunu, ‘Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve Kamu İhale Genel Tebliği’ndeki hükümlere uygun şekilde düzenlenmiştir.

*İşin yapımı esnasında, projede öngörülen drenaj kesimlerinin yapım esnasında değişkenlik gösterebileceği ve bu nedenle drenaj miktarlarının değişebileceği, dolgu altlarındaki zayıf zemin tabakası kalınlığının yapım esnasında değişiklik gösterebileceği ve bu nedenle toprak hareketlerinin değişebileceği, projede sabit kabul edilen üst yapı kalınlığının yapım aşamasında yapılan nihai taban etütleri neticesine göre değişerek üst yapı miktarının değişebileceği, sanat yapısı grubundaki işlerin yapımında, zeminin durumuna göre önceden belirlenemeyen farklı uygulamalara gidilebileceği vb. nedenlerle her zaman uygulama projesi ile ihaleye çıkılabilmesi mümkün olamamaktadır. Ayrıca uygulama projeleri ile ihaleye çıkıldığı zaman götürü bedel teklif alınacağından fiyat dışı unsurların uygulanmasına gerek kalmamaktadır.*

*Fiyat dışı unsurlar uygulanmadan ihaleye çıkılması durumunda isteklilerin bazı iş kalemlerine çok yüksek ya da çok düşük teklif vermesi mümkün olmaktadır. Birim fiyat üzerinden teklif alınan yapım işi ihalelerinde bazı istekliler, tekliflerini oluşturan söz konusu*

*işin niteliğinden kaynaklanarak yapım işinin devamı sırasında büyük değişkenlik gösterebilen ve öncelikle yapılması gerekli ilk imalatlardan olan bazı iş kalemlerinin (örneğin; toprak işleri vb.) birim fiyatlarını yaklaşık maliyete oranla çok yüksek, son imatlara ait diğer iş kalemlerinin birim fiyatlarını ise (örneğin; üst yapı işleri, otokorkuluk vb.) kuruş mertebesinde belirleyebilmektedirler.*

*Her imalatın bir yapım sırasının olması, örneğin yol yapımında otokorkuluk imalatının platform oluşmadan önce yapılmasının imkansız olması gibi nedenlerle düşük teklif verilen imatların her zaman yaptırılabilmesi mümkün olamamaktadır. Dolayısıyla ihalenin bu şekilde teklif veren bir isteklinin üzerinde kalması halinde, işin gerçekleştirilmesi aşamasında yüksek birim fiyat teklif edilen iş kalemlerindeki miktar artışı nedeniyle sözleşme bedelinin büyük kısmının bu iş kalemlerine karşılık ödenmesi durumunda kaldığı ve bu durumun sözleşme konusu iş kapsamındaki bazı önemli imatların gerçekleştirilemeden işin tasfiye edilmesi sonucunu doğurarak kamu hizmetlerinin gecikmesine ve kaynakların verimli kullanılmamasına neden olabileceği görülmüştür. İhale konusu işi oluşturan tüm iş kalemlerinin itibariyle isteklilerin teklif birim fiyatları ile toplam tekliflerinin birbiri ile uyumunu ve ayrıca isteklilerin teklifleri ile yaklaşık maliyet yapısının birbiri ile uyumunu sağlamak amacıyla ekonomik açıdan en avantajlı teklifin fiyatla birlikte fiyat dışı unsurlar da dikkate alınarak belirlenmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu İhale Kanununun 40. Maddesi uyarınca, ekonomik açıdan en avantajlı teklif; sadece fiyat esasına göre belirlenebileceği gibi fiyat ile birlikte işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer gibi fiyat dışındaki unsurlar dikkate alınarak da belirlenebilmektedir.*

*Kamu İhale Genel Tebliğinin 53.3. Maddesinde yer alan düzenlemeyle amaçlanan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 40. Maddesinde düzenlenen fiyat dışı unsurun ihale konusu işin beklenen kaliteye uygun olarak gerçekleştirilmesini ve özellikle yapım işleri ihalelerinde işin erken tasfiye edilmesi suretiyle kaynakların verimli kullanılması ilkesinin muhtemel ihlallerini engelleyecek şekilde etkin kullanımını sağlamaktır.*

*Denetim raporundaki tablo incelendiğinde, 2016, 2017 ve 2018 yıllarında sadece Genel Müdürlükte toplam 108 adet yapım ihalesi yapılmasına rağmen yalnızca iki ihalede en düşük teklif veren isteklinin ekonomik açıdan en avantajlı teklif olarak belirlenmediği görülmektedir. Ekonomik açıdan en avantajlı teklif, fiyatla birlikte fiyat dışı unsurlarda dikkate alınarak belirlenmesinden dolayı en düşük teklifin her zaman ekonomik açıdan en avantajlı olamayacağı da açıktır.*

*Daha önceki yıllarda pek çok ihalemizde alınan teklifler ile uygulamada yaşanan sorunlar da dikkate alınarak değerlendirmeler yapılmış olup, ihalelerde fiyat dışı unsurlar hesap yönteminin uygulanması kararlaştırılmıştır” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, fiyat dışı unsurların hesaplama yönteminin mevzuata uygun olduğunu belirtmiştir. Fiyat dışı unsur kullanılmasına gerekçe olarak, dengeli teklif alınabilmesini sağlama ihtiyacını göstermiştir. İdareye göre temel amaç, bazı iş kalemlerine yaklaşık maliyet tutarına göre çok yüksek, bazı iş kalemlerine çok düşük teklif verilmesinin önüne geçilmesidir.

Bulguda da açıklandığı üzere, İdarenin ihale öncesi çalışmalarını mevzuata uygun ve dikkatli yapması durumunda, teklifin kendi içinde dengesiz olması, İdare açısından sorun yaratmayacaktır. İdarenin çekincesi, öncelikle yapılması gereken kazı, dolgu gibi imalatlara yüksek teklif verilirken, sonradan yapılacak olan otokorkuluk, sıcak karışım imalatları vb. düşük teklif verilmesidir. Fiili olarak, bu uygulamalar oldukça yaygın şekilde yapılmaktadır. Ancak bu çekincenin çözümü, yine İdarenin yetkisindedir. İhale öncesi yapılan zemin etütleri, projeler ihtiyaç doğrultusunda hazırlanırsa sorun kendiliğinden giderilmiş olacaktır. Bu anlamda fiyat dışı unsur kullanılmasına gerek kalmayacaktır.

Diğer yandan, bulgunun konusu, fiyat dışı unsur uygulamasının mevzuata uygun yapılmamasıdır. Fiyat dışı unsur kullanıp kullanmama yetkisi İdarenin inisiyatifindedir. İdare fiyat dışı unsur kullanma tercihinde bulunursa, mevzuata uygun fiyat dışı unsur belirlemek zorundadır. Bulguda detaylı olarak açıklandığı üzere, fiyat dışı unsurların işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer gibi hususlarda belirlenmesi, bu belirlemelerin gerekçelerinin açıklanması, İdareye sağlayacağı avantajların parasal değer ve ağırlık olarak somut şekilde ortaya konulması gerekir. Ayrıca, fiyat dışı unsurlar için belirlenen puan ağırlığının, mali teklifi etkisiz kılacak oranda yüksek belirlenmemesi gerekir. Bu anlamda, fiyat dışı unsurlar için belirlenen puanların, mali teklife göre düşük tutulmasında fayda bulunmaktadır. Toplam teklif puanı içinde bu puan ağırlığının yüzdesinin, mali teklif puanına göre çok düşük belirlenmesi gerekir.

Söz konusu işlerde, fiyat dışı unsur kullanımını gerektiren bir durum görülmemekle birlikte, İdare tercihinin bu yönde kullanırsa, mali teklif puanının belirleyici olacağı bir puan aralığı belirlenmelidir.

Genel müdürlükçe yapılan 108 adet ihalenin sadece 2 adedinin bu şekilde sonuçlandığı

belirtilmiştir. Bu sonuç normaldir. Çünkü, şartnamede yazılan puanlama sistemi nedeniyle, istekliler dengeli teklif verdiklerinden, mali teklifleri ağırlık kazanmaktadır. Yani, istekliler ihaleyi kazanabilmek için, tekliflerini buna göre ayarlamaktadır. Önemli olan, fiyat dışı unsur kullanımının İdareye getireceği somut katkıdır.

Bulguda da açıklandığı üzere, Genel Tebliğin ilgili maddeleri, Kanun ve uygulama yönetmeliğine uygun düzenlenmemiştir. Bu nedenle, uygulamada Kanun ve yönetmelik hükümlerine göre işlem yapılması, üst mevzuatın öngörmediği kriterlerin fiyat dışı unsur olarak kullanılmaması gerekir.

Yapılan açıklamalar doğrultusunda, fiyat dışı unsur kullanımının İdareye sağlayacağı avantajların somut olarak ortaya konulması, aksi halde fiyat dışı unsur kullanılmaması gerekmektedir.

**BULGU 7: Yaklaşık Maliyet Hesabında İş Miktarlarının Olması Gerekinden Daha Az Belirlenmesi ve Yüklenicilerin Yaklaşık Maliyete Göre Yüksek Fiyat Teklif Ettiği İş Kalemlerinin Öncelikle Yaptırılması Nedeniyle İşlerin Planlanan Maliyetin Çok Üzerinde Bedellerle Yaptırılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen birim fiyat teklifli bazı işlerde, işin belli kısımlarına isteklilerin yaklaşık maliyet fiyatına göre yüksek teklif verdikleri, özellikle işin sonraki aşamalarında yapılmasını bekledikleri iş kalemlerine ise düşük teklif verdikleri görülmüştür.

Bu şekilde, toplamda en düşük fiyatı vererek ihaleyi alan yüklenicilerin, imalat aşamasında öncelikle yüksek teklif verilen iş kalemlerini yaptıkları, düşük teklif verilen iş kalemlerini ise, sözleşme tutarının iş artışı ya da imalat değişiklikleri gibi nedenlerle tamamlanması nedeniyle yapmadan sözleşmeyi sonlandırdıkları tespit edilmiştir. Bunun sonucunda, sözleşme tutarı tamamlanarak sözleşme sonlandırılmakla ve ihale konusu proje yarım kalmaktadır. Daha sonra yapılan ikmal ihalelerinde ise, önceki ihalede düşük teklif verilen iş kalemleri, daha yüksek fiyatlarla ihale edilerek yapılmakta, bu şekilde projeler planlanan maliyetin çok üzerinde bedellerle gecikmeli olarak bitirilmektedir.

Söz konusu yöntemle yapılan işlerin süreci, “Ordu-Ulubey Ayrımı - Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşleri işi” özelinde aşağıda açıklanmıştır.

**Tablo 10: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşine Ait Bilgiler**

İşin adı	Ordu-Ulubey Ayrımı - Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşleri İşİ
İşin yaklaşık maliyet tutarı	109.294.228,79 TL
Sözleşme bedeli	89.653.255,00 TL
Yapılan toplam imalat (05.10.2018 tarihi itibarı ile)	72.622.673,10 TL

İş gruplarına verilen teklif ile yaklaşık maliyet tutarları karşılaştırıldığında ulaşılan sonuçlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir;

**Tablo 11: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Yaklaşık Maliyet ve Teklif Fiyatı Karşılaştırması**

İş Grubu	Yaklaşık Maliyet (A)	Teklif fiyat (B)	Fark (C)	Sonuç (D)=(C/A)
Toprak tesviye işleri	19.084.879,04 TL	12.000.885,00 TL	7.083.994,04 TL	%37 indirim
Sanat yapıları	43.908.086,50 TL	30.696.680,00 TL	13.211.406,50 TL	%30 indirim
Üstyapı işleri	35.248.200,00 TL	20.305.000,00 TL	14.943.200,00 TL	%42 indirim
Oto korkuluk işleri	1.992.501,40 TL	272.070,00 TL	1.720.431,40 TL	%86 indirim
Köprü İşleri	9.060.561,85 TL	26.307.030,00 TL	17.246.468,15 TL	%190 artış

Bu tabloya göre, yaklaşık maliyet ile teklif fiyatları karşılaştırıldığında, yaklaşık %18 genel indirimli teklif verildiği, iş grupları bazında bakıldığında ise, toprak tesviye işleri için yaklaşık %37, sanat yapıları için yaklaşık %30, üstyapı işleri için yaklaşık %42, otokorkuluk işleri için yaklaşık %86 indirim yapıldığı, ancak köprü işleri için ise yaklaşık %190 artış yapılarak fiyat teklif edildiği görülmektedir.

Söz konusu işte, yaklaşık maliyete göre yüksek fiyat teklif edilen köprü işleri grubunun iş kalemleri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 12: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Yüksek Fiyat Teklif Edilen İş Kalemlerine İlişkin Bilgiler**

İş Kaleminin Adı	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyatı (TL) (A)	Teklif Birim Fiyatı (TL) (B)	Birim Fiyatlarda Meydana Gelen Artış C=(B/A)
KGM/16.072/K-Ö	422,68	656,00	1,55 kat
KGM/16.101/K-1-Ö	164,40	380,00	2,31 kat
KGM/16.137/K-Ö	577,98	875,00	1,51 kat
KGM/16.142/K-Ö	428,86	1.435,00	3,35 kat
KGM/17.084/K-Ö	56,78	145,00	2,55 kat
KGM/19.022/K-Ö	22,04	35,00	1,59 kat
BAY/204-405-Ö	17,75	48,00	2,70 kat
KGM/3792-Ö	9.798,43	37.560,00	3,83 kat

KGM/3805-Ö	25,89	8.050,00	311 kat
------------	-------	----------	---------

Bu işte en çok dikkat çeken iş kalemi, KGM/3805-Ö poz numaralı “*Neopren (lastik)mesnet tertibatı (içi çelik fretli)*” iş kalemidir. Bu iş kaleminde, yaklaşık maliyet fiyatına göre yüklenici tarafından teklif edilen fiyat tam 311 kat fazla olmuştur. Sadece 25,89 TL/dm3 yaklaşık maliyete karşılık, 8.050,00 TL/dm3 teklif verilmiştir.

109.294.228,79 TL yaklaşık maliyet içindeki ağırlığı %8,30 olan köprü işleri için verilen teklif, toplam teklif bedelinin %29,40 ını oluşturmaktadır. Fiili gerçekleşme durumuna bakıldığında ise, 05.10.2018 tarihli 5 nolu hakediş itibarı ile toplam 72.622.673,10 TL imalat yapılmış olup, bu imalatın 64.637.847,75 TL’si, teklif bedeli 26.307.030,00 TL olan köprü işlerine harcanmıştır. Diğer bir ifadeyle; yaklaşık maliyet içindeki oranı %8,30, toplam teklif içindeki oranı %29,40 olan köprü işleri için ödenen tutar 5 nolu hakediş itibarıyla, sözleşme bedelinin %72 sini bulmuştur.

Yaklaşık maliyeti, yaklaşık 9.000.000 TL; teklif bedeli yaklaşık 26.000.000 TL olan köprü imalatları için bu kadar yüksek tutar ödenmesinin sebebi, yaklaşık maliyette yer alan köprü işlerinin, iş miktarı olarak hatalı belirlenmesi ve yüklenicinin bu gruptaki işler için yaklaşık maliyete göre yüksek fiyat teklif etmesidir. Bu iş grubunda iş kalemleri bazında verilen yüksek teklifler ile yaklaşık maliyetteki iş miktarları ve fiilen gerçekleşen iş miktarlarının durumu aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 13: Ordu-Ulubey Ayrımı-Kabadüz İl Yolu Km 0+000-21+300 Arası Yol Yapım İşinde Köprü İşleri Grubuna İlişkin Bilgiler**

Sıra No	Poz no	Yaklaşık Maliyet Miktarı (A)	Yaklaşık Maliyet Fiyatı (B)	Yaklaşık Maliyet Tutarı C (AxB)	Teklif Fiyatı (D)	Yapılan İş Miktarı (E)	Biri mi	Ödenen Tutar F (DxE)	Yak. Mal. Miktarına Göre Gerçekleşme Miktarı(%) G (E/A-1)
1	KGM/K K-Ö	9.600	62,61	601.056,00	22,00	17.255,513	M3	379.621,30	% 80
2	KGM/16.023/K-1-Ö	120	152,59	18.310,80	3.186,00	0,00	M3	0,00	İmalat yok
3	KGM/16.072/K-Ö	3.600	422,68	1.521.648,00	656,00	4.320,000	M	2.833.920,00	% 100
	KGM/16.072/K-Ö REVİZE FİYAT	-	-	-	638,02	3.025,800	M	1.930.521,35	
4	KGM/16.101/K-1-Ö	480	164,40	78.912,00	380,00	1.163,022	M3	441.948,36	% 142
5	KGM/16.133/K-Ö	4.800	313,09	1.502.832,00	384,00	6.866,322	M3	2.636.667,65	% 43

6	KGM/16. 137/K-Ö	1.850	577,98	1.069.263,00	875,00	2.220,000	M3	1.942.500,00	%123
	KGM/16. 137/K-Ö REVİZE FİYAT	-	-	-	855,52	1.910,736	M3	1.634.672,86	
7	KGM/16. 142/K-Ö	30	428,86	12.865,80	1.435,00	82,520	M3	118.416,20	%185
8	KGM/17. 084/K-Ö	600	56,78	34.068,00	145,00	1.882,916	M3	273.022,82	%213
9	KGM/19. 022/K-Ö	1.200	22,04	24.448,00	35,00	3.000,000	M2	105.000,00	%150
10	KGM/23. 255/K-Ö	2.500	3,55	8.875,00	3,40	3.445,100	KG	11.713,34	%37
11	KGM/23. 176/K-Ö	35	3.618,61	126.651,35	1.700,00	56,800	Ton	96.560,00	%62
12	KGM/28. 010-Ö	150	688,03	103.204,50	1.180,00	108,000	M	127.440,00	-%28
13	KGM/23/ KND	1.300	2.391,55	3.109.015,00	1.960,00	1.560,000	Ton	3.057.600,00	%166
	KGM/23/ KND REVİZE FİYAT	-	-	-	1.867,13	1.907,300	Ton	3.561.177,05	
14	BAY/204 -405-Ö	1.100	17,75	19.525,00	48,00	3.966,350	M	190.384,80	%260
15	KGM/37 92-Ö	80	9.798,43	783.874,40	37.560,0 0	96,000	Ton	3.605.760,00	%186
	KGM/37 92-Ö REVİZE FİYAT	-	-	-	35.210,1 0	133,336	Ton	4.694.773,89	
	KGM/38 05-Ö	1.700	25,89	44.013,00	8.050,00	2.040,000	DM3	16.422.000,00	%386
	KGM/38 05-Ö REVİZE FİYAT	-	-	-	3.306,04	6.223,200	DM3	20.574.148,13	
	<b>Toplam</b>			<b>9.060.561,85</b>				<b>64.637.847,75</b>	<b>%610</b>

Yukarıda yer alan açıklamalar ışığında, tabloda da görüldüğü gibi, yüklenici köprü grubu işleri için yaklaşık maliyete göre, %190 fazla fiyat teklif etmiş, diğer iş gruplarında aşırı yüksek indirimli fiyatlar teklif ederek toplamda en avantajlı teklif olmuştur. İşin tamamının yapılmış olması durumunda, verilen teklifte hiçbir sorun olmadığı açıktır. Ancak, yüklenicinin mevcut durumda işin tamamını yapmasına imkan bulunmamaktadır. Çünkü sözleşme bedeli, yüksek bedel teklif edilen imalat miktarlarındaki artışlar nedeniyle tamamlanmak üzere ve sözleşme tutarı kadar iş yapıldıktan sonra iş tasfiye edilecektir.

Yaklaşık maliyet fiyatları ile fiilen yapılan köprü işleri bedeli karşılaştırıldığında, yüklenicinin sadece köprü işleri için %610 daha fazla hakediş tutarı elde ettiği görülmektedir. Yaklaşık maliyet tutarı ile yüklenicinin teklif tutarı karşılaştırıldığında, köprü işleri için yaklaşık %190 oranında yüksek teklif verdiği, yüklenicinin kendi teklifi ile gerçekleşen imalat tutarı karşılaştırıldığında, yaklaşık %150 oranında daha yüksek tutarda iş yaptığı görülmektedir.

İhale dosyası kapsamında yer alan diğer iş grupları imalatları incelendiğinde, toprak

işleri için yaklaşık 12.000.000 TL tutarında teklife karşılık yaklaşık 356.000 TL, sanat yapıları için yaklaşık 30.000.000 TL tutarında teklife karşılık yaklaşık 5.807.000 TL, üstyapı işleri için yaklaşık 17.000.000 TL tutarında teklife karşılık 0 TL, oto korkuluk işleri için yaklaşık 270.000 TL tutarında teklife karşılık 0 TL iş yapıldığı görülmektedir. Köprü işleri için yaklaşık 26.000.000 TL teklife karşılık ise 64.637.847,75 TL iş yapılmıştır.

Köprü imalatları incelendiğinde, yaklaşık maliyet cetvelinde belirlenen iş miktarlarının olağanüstü artış gösterdiği anlaşılmaktadır.

-KGM/16.072/K-Ö poz numaralı “*Köprülerde ve heyelanlı bölgelerde 100 cm çapında yerinde dökme kazık yapılması*” iş miktarı, 3600 metreden 7345,800 metreye çıkmış, bu iş kalemi miktarı yaklaşık %100 oranında artmıştır. İlgili pozun yaklaşık maliyet fiyatı 422,68 TL/m olup, teklif fiyatı 656,00 TL/m dir.

-KGM/16.137/K-Ö poz numaralı “*Köprülerin ön gerilmeli boyuna ve enine kirişlerinde demirli beton*” iş miktarı, 1850 m3 den 4130,736 m3 e çıkmış, iş kalemi miktarı yaklaşık %123 oranında artmıştır. İlgili pozun yaklaşık maliyet fiyatı 577,98 TL/m3 olup, teklif fiyatı 875,00 TL/m3 dür.

-KGM/23/KND poz numaralı “*İnşaat bünyesine giren demir*” iş miktarı, 1300 tondan 3467,300 tona çıkmış, iş kalemi miktarı %166 oranında artmıştır İlgili pozun yaklaşık maliyet fiyatı 2.391,55 TL/ton olup, teklif fiyatı 1.960,00 TL/ton dur.

-KGM/3792-Ö poz numaralı “*Yüksek dayanımlı ön germe çeliğin zati bedeli*” iş miktarı, 80 tondan 229,336 tona çıkmış, iş kalemi miktarı %186 oranında artmıştır. İlgili pozun yaklaşık maliyet fiyatı 9.798,43 TL/ton olup, teklif fiyatı 37.560,00 TL/ton dur.

-KGM/3805-Ö poz numaralı “*Neopren (lastik) mesnet tertibatı(içi çelik fretli)*” iş miktarı ise, 1700 dm3 den 8263,200 dm3 e çıkmış, iş kalemi miktarı %386 oranında artmıştır. İlgili pozun yaklaşık maliyet fiyatı 25,89TL/dm3 olup, teklif fiyatı 8.050,00 TL/dm3 dür.

Özellikle bu imalat dikkat çekicidir. Yaklaşık maliyet fiyatı sadece 25,89 TL olan iş kalemine yüklenici 8.050,00 TL teklif vermiştir. Köprü imalatı için harcanan toplam 64.637.847,75 TL nin 36.996.148,13 TL si bu imalat için harcanmıştır. Toplam miktar ile yüklenici teklifi karşılığı (revize fiyat uygulanmaması durumunda) 66.518.760,00 TL dir. İş kalemi miktarında anormal artış olduğu için yapılan revize birim fiyat ile rakam 36.996.148,13 TL olmuştur. Bu iş kaleminde yaklaşık maliyet birim fiyatı ile teklif birim fiyatı



karşılaştırıldığında yaklaşık 310 kat artış, yaklaşık maliyet tutarına göre toplam ödenen tutar karşılaştırıldığında fiyat artışı yaklaşık 840 kat artış şeklinde gerçekleşmiştir.

İsteklilerin, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan çok sayıda ihalede, işin gerçekleşme sırasına göre, öncelikle yapılacak iş kalemlerine yüksek fiyatlar, sonradan yapılacak iş kalemlerine ise çok düşük fiyatlar teklif ederek, toplamda en düşük teklifi vermek eğiliminde hareket ettikleri anlaşılmaktadır.

Sözleşmenin uygulanmasında, iş programının dengeli olarak hazırlanması ve bunun uygulanmasının sağlanması önemlidir. Bu konuda tüm yetki İdarededir. Ancak, bunun için, ihale öncesi yapılması gereken, proje hazırlama, metraj çıkarma, arazi ve zemin etüdü yapılması ve yaklaşık maliyet hesabında kullanılan iş miktarlarının gerçekçi hazırlanması, iş mahallinin hazır olması, kamulaştırma, mahkeme vb. sorunların çözülmüş olması gerekmektedir.

4734 sayılı Kanununun 62 nci maddesi, kamulaştırma işlemleri tamamlanmadan bu tür işlerde birim fiyatlı ihale yapılmasına izin vermekte ise de, bu maddenin amacı, işin mümkün olduğu kadar erken bitirilerek hizmete açılmasıdır. Söz konusu işte ise, yerinde yapılan incelemelerde, kamulaştırma sorunları nedeniyle yol inşaatının yapılamadığı, kamulaştırma sorunu aşılmış olan küçük bölümlerde yol çalışması yapılabildiği görülmüştür. Bu nedenle, bu yol inşaatının yakın zamanda bitirilmesi ihtimali bulunmamaktadır.

Sözleşme bedeli 89.653.255,00 TL olan işte, 5 nolu hakediş itibarı ile 72.622.673,10 TL harcama yapılmış olup, bunun sadece 7.984.825,35 TL'si köprü harici işler için harcanmıştır.

Bu işe ilişkin önemli tespitlerden birisi de, yaklaşık maliyetin miktar olarak gerçekçi hesaplanmaması sonucu, işin gerçek maliyetinin çok üzerinde yapılmasıdır. İdare ihale öncesi yaklaşık maliyet çalışmalarını doğru yapmamıştır. Bu nedenle, Köprü Grubu imalat miktarlarında olağanüstü artış gerçekleşmiştir. 4734 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinde;

*“Mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalesi yapılmadan önce idarece, her türlü fiyat araştırması yapılarak katma değer vergisi hariç olmak üzere yaklaşık maliyet belirlenir ve dayanaklarıyla birlikte bir hesap cetvelinde gösterilir. Yaklaşık maliyete ihale ve ön yeterlik ilânlarında yer verilmez, isteklilere veya ihale süreci ile resmî ilişkisi olmayan diğer kişilere açıklanmaz”* denilmektedir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 9 uncu maddesinde, *“Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktarların tespiti”* konusu düzenlenmiştir. Söz konusu

maddede;

*“Yaklaşık maliyet hesabına esas miktarların tespiti için öncelikle aşağıda yer alan çalışmaların yapılması gereklidir:*

*a) Arazi ve zemin etüdünün yapılması; uygulama projesi üzerinden anahtar teslimi götürü bedel teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde arazi ve zemin etüt çalışmalarının; ön ve/veya kesin proje üzerinden birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde ise, mümkün olan arazi ve zemin etüt çalışmalarının yapılmış olması zorunludur.*

*b) Proje zorunluluğu; bina işlerinde uygulama projesi, diğer işlerin uygulama projesi yapılabilen kısımları için uygulama projesi, yapılamayan kısımları için kesin proje; doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan işler ile ihale konusu işin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ise ön ve/veya kesin projenin hazırlanması ve yaklaşık maliyetin söz konusu projelere dayanılarak hesaplanması gerekir.*

*c) Mahal listesi hazırlanması; ön, kesin veya uygulama projelerine dayalı olarak, işin bünyesindeki imalat kalemlerinin adını ve yapılacağı yerleri gösteren ve yaklaşık maliyetin hazırlanmasına esas teşkil eden mahal listeleri hazırlanır.*

*ç) Metraj listelerinin hazırlanması; ihale konusu işe ait proje ve mahal listelerindeki ölçü ve tariflere göre işin bünyesine giren imalatların hangi kısımda ve ne miktarda yapılacağını belirlenmesi amacıyla; anahtar teslimi götürü bedel teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde iş kalemi ve/veya iş grubu, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde ise iş kalemi şeklinde metraj listeleri düzenlenir.*

*d) Birim fiyat ve imalat tariflerinin hazırlanması; Ön ve/veya kesin projeye dayalı olarak birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde, idareler, iş kaleminin adını, yapım şartlarını, ölçü yeri ve şeklini, birimini, birim fiyata dahil ve hariç unsurları ihtilafa meydan vermeyecek biçimde teknik olarak açıklayan birim fiyat tarifleri hazırlar.*

*e) Anahtar teslimi götürü bedel işlerde; uygulama projeleri ve mahal listelerine dayalı olarak imalat iş kalemleri veya iş gruplarının teknik tarif ve özellikleri belirlenir” hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer alan Kanun hükmüne göre, yaklaşık maliyet, dayanakları ile birlikte bir hesap cetvelinde gösterilir. Yönetmelik hükmüne göre ise, yaklaşık maliyet hesabına esas

miktarların tespiti için yapılması gereken çalışmalar sayılmıştır. Buna göre, mümkün olan arazi ve zemin etüdünün yapılması, proje yapılması, mahal listesi hazırlanması, metraj listelerinin hazırlanması, birim fiyat ve imalat tariflerinin hazırlanması zorunludur.

Yapılan uygulama, yaklaşık maliyete esas miktarların, Yönetmelik hükümlerine uygun olarak belirlenmediğini, projenin işin gereğine uygun yapılmadığını ve metrajların ciddi şekilde hesaplanmadığını göstermektedir. İş kalemlerinde bu kadar yüksek oranda sapmalar olması, yaklaşık maliyete ilişkin hatalı hesaplar yapıldığını göstermesi yanında, işin niteliğinin ya da amacının da değişmesine yol açmıştır. Köprü dahil yol yapım işi olarak ihale edilen iş, sadece köprü yapımına dönüşmüştür. Nitekim, mevcut haliyle, iki adet köprü inşaatı tamamlanmıştır. Ancak köprülerin her iki tarafında da yol yapılamadığından köprüler kullanılamamaktadır.

Bu nedenle, ihale öncesi çalışmaların, mevzuatın öngördüğü şekilde titizlikle yapılması, sözleşme aşamasında ise dengeli bir iş programı hazırlanarak, yaklaşık maliyete göre düşük teklif verilen iş kalemlerinin de yaptırılmasının sağlanması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Öncelikli olarak; yüklenicilerin dengesiz, (aşırı düşük veya aşırı yüksek) teklifler vermelerinin önüne geçmek amacıyla “fiyat dışı unsurlar uygulanarak ihale dilecek işlere ilişkin hesap yöntemi” kullanılmak suretiyle, bahse konu olumsuzlukların önüne büyük oranda geçilmiştir.

*Projenin hazırlanma aşamasında ön görülmeyen durumların arazide inşaa faaliyetlerinin başlamasıyla, istisnai olarak ortaya çıkabilen proje değişikliğine bağlı metraj değerlerinde, farklılıklar meydana gelebilmektedir.*

*Bununla beraber, uygulama projelerinin sağlıklı bir şekilde hazırlanması amacıyla sırasıyla 2018/E.13 ve 2019/E.5 sayılı İç Genelgeler çıkarılmıştır. Bu İç Genelgeler ile birlikte projelerin güncel ve sağlıklı teşkil edilmesi sağlanarak en doğru metraj değerleri teşkil edilerek, belirtilen olumsuzlukların önüne geçilmiş olacaktır.*

*Ayrıca; Konu ile ilgili Bölge Müdürlüklerimiz yazılı olarak uyarılacaktır”* denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare cevabında, fiyat dışı unsur kullanmak suretiyle, söz konusu olumsuzlukların büyük oranda önüne geçildiği belirtilmişse de, “İhalelerde Kullanılan Fiyat Dışı Unsurların Mevzuata Uygun Belirlenmemesi Nedeniyle Geçerli En Düşük Teklifin Üzerinde Teklif Fiyatlarla İhale Verilmesi” başlıklı bulguda açıklandığı üzere, fiyat dışı unsur uygulamaları mevzuata uygun yapılmalıdır. Kaldı ki, fiyat dışı unsur uygulaması tek başına bu

sorunları çözememektedir. Öncelikle, idare görevlilerinin dikkatli olması, maliyet hesaplarının gerçeğe uygun yapılması gerekmektedir.

Yapım çalışmaları sırasında ortaya çıkabilen proje değişikliğine bağlı metraj artışları istisnai olmalıdır. Ancak, bu durum neredeyse genel hale gelmektedir. Diğer yandan, kamulaştırma işlemi hiç yapılmadan ihaleye çıkılması, 4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinde verilen karayolları için kamulaştırma tamamlanmadan ihaleye çıkılması yetkisinin istismar edilmesine yol açmaktadır.

Bulguda açıklanan iş özelinde değerlendirme yapılırsa, kaynakların doğru kullanılması adına öncelikle yol imalatlarının yapılması, köprü işlerinin daha sonraya bırakılması gerekirdi. Ancak, kamulaştırma sorunları gerekçesiyle, öncelikle köprü imalatları yapılmış, bu kısımdaki imalat artışlarıyla birlikte yol yapacak kaynak kalmamıştır. Yapılan köprü imalatları ise, yol tamamlanmadan kullanılamayacaktır.

İdarenin bu tür olumsuzlukları gidermek amacıyla çıkardığı iç genelgeler, sorunun çözümüne katkı sunmakla birlikte, tek başına sorunu çözemeyecektir. Bu tür işlerin titizlikle takip edilmesi, görevlilerin azami dikkat göstermesi gerekmektedir.

Konunun bölge müdürlüklerine yazılması doğru olmakla birlikte, bu tür uygulamaların tekrar etmemesi için Kurum içi denetim mekanizmalarının da bu yönde işletilmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 8: Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Hatalı Uygulamalara Sebep Olması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde yapılan yeni fiyat uygulamalarında, tespit edilen rayiç fiyatın üzerinde fiyatlarla anlaşma yapıldığı ve bunun sonucunda yeni fiyatlarda yüksek tutar ödenmesi riski olduğu görülmüştür.

Bu uygulamanın, KGM'nin İç Genelgesinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Sözleşme eki teklif birim fiyat cetvelinde yer almayan yeni bir iş kaleminin yapılması zorunlu olduğunda, bu iş kalemine ilişkin fiyatlandırmanın nasıl yapılacağı, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22 nci maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddede;

*“12. nci maddenin 4. üncü fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını*

*istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkrada belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir.*

*(3)İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:*

*a)Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler.*

*b)İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.*

*c)İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.*

*ç)İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.*

*(4)Yeni fiyat yüklenici ile birlikte yukarıda belirtilen usullerden biri ile tespit edilerek düzenlenen tutanak idarenin onayına sunulur ve otuz gün zarfında idarece onaylanarak geçerli olur. Yeni fiyat tespitinde yüklenici ile uyusulamaz ise, taraflarca anlaşmazlık tutanağı düzenlenir ve anlaşmazlık idare tarafından on gün içerisinde Bayındırlık Kuruluna intikal ettirilir. Bayındırlık Kurulu tarafından tespit edilen fiyatın iki tarafça kabulü zorunludur. Yüklenici, fiyat uyusmazlığı hakkındaki Bayındırlık Kurulunun kararını beklemeden idare tarafından tespit edilmiş fiyat üzerinden işe devam etmek zorundadır.*

*(5)Yeni fiyatın hesabında, ikinci fıkranın (a) bendine göre, teklif analiz ile kıyaslanarak bulunan analizin kullanılması halinde, bu analizin temsil ettiği iş kalemi miktarı ile yeni tespit edilecek iş kalemi miktarının rayiçlere ve genel giderlere tesiri dikkate alınır.*

*6)İdare istediği taktirde; bir işte, sözleşmeye esas proje içinde kalan ancak öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olduğu hallerde, ayrıca bir yükleniciye yaptırılması mümkün olan bir işi başkasına da yaptırabilir, bundan dolayı yüklenici herhangi bir hak talebinde bulunamaz”*

Denilmektedir.

Bu maddenin uygulanmasıyla ilgili olarak, uygulama birliğini sağlamak üzere,

Karayolları Genel Müdürlüğüne, 2016/E.15 sayılı İç Genelge düzenlenmiştir. Söz konusu İç Genelge'nin 2 nci maddesinde,

*“Merkez ve taşra teşkilatlarımızda uygulamada birlikteliğin sağlanmasına yönelik olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa göre ihalesi yapılan /yapılacak işlerde yeni fiyat tutanakları aşağıdaki açıklamalar doğrultusunda yapılacaktır”* şeklinde düzenleme yapılmış, 2.1. inci maddesinde ise,

*“İşin yürütülmesi aşamasında, idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında fiyatı bulunmayan, ancak Teklif Birim Fiyat Cetvelinde yer alan iş kalemiyle nicelik ve/ve ya nitelik olarak benzerlik gösteren iş kalemi olması, (yerine ikame edilen imalatlarda boyut-kalınlık değişikliği olarak vuku bulan veya aynı kesimde tünel kaya sınıfı değişikliği olarak ortaya çıkan durumlarda (üstyapı tabaka kalınlığı değişimi, hidrolik sanat yapısı boyut değişimi, tünel kaya sınıfı değişimi, üstyapı tabakalarında cins değişiklikleri, fore kazık ebatlarındaki değişiklikler v.b.)) durumunda, Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22.nci maddesinin 3. üncü fıkrasının b bendinde belirtilen “idarede ve diğer idarelerde mevcut rayiçler”in kullanılması suretiyle yapılacak yeni fiyat; ilgili poz için İdarenin yaklaşık maliyet hesabında kullandığı fiyat ile Yüklenicinin teklif fiyatı kıyaslanarak tespit edilecek tutarı aşmayacaktır”* denilmiştir.

İç Genelge ile yapılan bu düzenleme, uygulamada hatalara sebep olmaktadır. İdarede ya da diğer idarelerde bulunan rayiçlere göre iş kaleminin fiyatı tespit edildikten sonra, yeni iş kaleminin bulunan yaklaşık maliyeti ile benzer iş kalemi için verilen teklifin oranı kıyaslanarak uygulama yapılmaktadır.

Örneğin, herhangi bir benzer iş kaleminin yaklaşık maliyeti 100 TL olarak belirlenmiş, teklif fiyatı 90 TL olarak gerçekleşmiş ise, %10 indirim yapıldığı varsayımı ile yeni tespit edilen fiyattan da %10 indirim yapılmaktadır. Ya da, yeni iş kaleminin idarede ve ya diğer idarelerde belirlenen fiyatı 150 TL ise, %10 indirim yapılarak 135 TL olarak belirlenmektedir. Yapılan bu uygulama Yapım İşleri Genel Şartnamesine uygun olup, sorun bulunmamaktadır.

Buna karşın, Benzer iş kaleminin yaklaşık maliyeti 100 TL olarak belirlenmiş, teklif fiyatı 110 TL olarak gerçekleşmiş ise, %10 artış yapıldığı varsayımı ile yeni tespit edilen fiyatta da %10 artış yapılmaktadır. Örneğin, yeni iş kaleminin idarede ve ya diğer idarelerde belirlenen fiyatı 150 TL ise, %10 artış yapılarak 165 TL olarak belirlenmektedir. Yapılan bu uygulama ise, Yapım İşleri Genel Şartnamesine uygun değildir.

Genel Şartnamenin 22 nci maddesinde, kullanılacak analizlerle ilgili öncelik sıralaması belirlenirken, kullanılacak rayiçlerle ilgili öncelik sıralaması belirlenmemiş, “...*kaynakların verimli kullanılması gözetilerek rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir*” ifadesine yer verilmiştir. Dolayısıyla, yeni fiyat yapılırken asıl olan hangi rayicin kullanılacağından çok, kaynakların verimli kullanılması olmalıdır.

Yeni fiyat yapılırken, tespit edildiği zamanın güncel rayici ile hesaplanmaktadır. Bu fiyata uygulanacak indirim vb. durumlar tamamen kaynakların verimli kullanılması ilkesine hizmet etmek üzere öngörülmektedir. Güncel piyasa fiyatı belirlenmiş olan bir iş kalemi için, sadece daha önce verilen benzer iş kaleminin teklif fiyatı yüksek olduğu için daha yüksek fiyat belirlenmesi kamu kaynağının verimli kullanılması ilkesine aykırıdır.

Örneğin, Bir işte, sözleşmede birim fiyatı bulunmayan “OTO-T” poz numaralı “H1 engelleme düzeyine sahip tek taraflı oto korkuluk sistemi yapılması ve montajı” iş kalemi uygulamaya örnektir. Bu işte, Özel oto-1 pozunu için, 105,14 TL yaklaşık maliyete karşılık, yüklenici 120,00 TL teklif etmiştir. Yeni iş kaleminin piyasa fiyatı olan 79,78 TL’ye, benzer poz indirim (artış) oranı uygulanarak yeni fiyat 91,06 TL olarak tescil edilmiş ve bu bedel üzerinden ödeme yapılmıştır.

Bir başka işte, sözleşmede birim fiyatı bulunmayan “özel TTB” poz numaralı “Kutu menfezlerde kuruda ve suda her dozda demirli beton yapılması (c30/37 beton harcı ile) nakliye dahil” iş kalemi için yeni fiyat yapılırken, yüklenici teklifinde mevcut olan “özel SYB2” poz numaralı iş kalemine verilen yüklenici teklifi ile yaklaşık maliyeti kıyaslanarak bir fiyat oluşturulmuştur. Benzer iş kaleminde, iş kaleminin yaklaşık maliyetine göre %35,91 oranında yüksek teklif verilmiştir. Dolayısıyla, yeni iş kalemi için fiyat oluşturulurken, iş kaleminin yaklaşık maliyetine %35,91 ilave edilmiştir.

Özel SYB2 pozunu için, 169,23 TL yaklaşık maliyete karşılık, yüklenici 230,00 TL teklif etmiştir. Yeni iş kaleminin piyasa fiyatı olan 271,54 TL, benzer poz indirim (artış) oranı uygulanarak yeni fiyat 369,04 TL olarak belirlenmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre, fiyatların belirlenmesinde esas olan kaynakların verimli kullanılmasıdır. Bunun için, idare açısından en avantajlı fiyat nasıl ortaya çıkacak ise, buna göre davranılması gerekir. Fiyat konusunda yüklenici ile anlaşma sağlanamaz ise, konunun Yüksek Fen Kuruluna taşınması imkanı vardır. Yine mevzuata göre, ilgili iş kaleminin başka yükleniciye yaptırılması da mümkündür.

Yeni fiyat yapılırken esas olan benzer poz uygulaması ya da genel indirim yapılması gibi uygulamalar, yüklenici ile anlaşılması durumunda idarelerin takdirindedir. Ancak, kaynakların verimli kullanılması ilkesi hiçbir şekilde göz ardı edilemez. Bu tür uygulamalarda, en azından bulunan piyasa fiyatının uygulanması, anılan ilke gereği zorunludur. Aksi halde, resmi fiyatın ya da piyasa fiyatının üstünde iş yaptırılması sonucu doğmaktadır.

Bu nedenlerle, İç Genelgenin bu hükmünün değiştirilerek, bulunan güncel fiyatı hiçbir şekilde geçmeyeceğine dair düzenleme yapılmalıdır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti” 22. Maddesinde;

“(1)12 üncü maddenin 4 üncü fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkrada belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir.

(2)Yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre aşağıdaki sıralamaya uyularak oluşturulan analizlerden biri kullanılır:

a)Yüklenicinin birim fiyatlarının/teklifinin tespitinde kullanarak teklifi ekinde idareye sunduğu ve yeni iş kalemi/grubu ile benzerlik gösteren iş kalemlerine/gruplarına ait analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

b)İdarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine/grubuna benzerlik gösteren analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

c)İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan iş kalemleri/gruplarına ait maliyet analizleriyle kıyaslanarak bulunacak analizler.

ç)Yeni iş kaleminin/grubunun yapılması sırasında tutulacak puantajla tespit edilecek malzeme miktarları, işçi ve makinelerin çalışma saatleri ile diğer tüm girdiler esas alınarak oluşturulacak analizler.

(3)İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere,



*kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:*

*a)Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler.*

*b)İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.*

*c)İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.*

*ç)İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.*

*(4)Yeni fiyat yüklenici ile birlikte yukarıda belirtilen usullerden biri ile tespit edilerek düzenlenen tutanak idarenin onayına sunulur ve otuz gün zarfında idarece onaylanarak geçerli olur. Yeni fiyat tespitinde yüklenici ile uyuşmazlık ise, taraflarca anlaşmazlık tutanağı düzenlenir ve anlaşmazlık idare tarafından on gün içerisinde Bayındırlık Kuruluna intikal ettirilir. Bayındırlık Kurulu tarafından tespit edilen fiyatın iki tarafça kabulü zorunludur. Yüklenici, fiyat uyuşmazlığı hakkındaki Bayındırlık Kurulunun kararını beklemeden idare tarafından tespit edilmiş fiyat üzerinden işe devam etmek zorundadır.” denilmektedir.*

*Genel Müdürlüğümüzce düzenlenen 2016/E.15 sayılı İç Genelgeye göre yapılan uygulamalar söz konusu şartnameye uygun bir şekilde yapılmaktadır. Yeni fiyat belirlenirken yüklenicinin yeni yapılacak imalata benzer olan teklifinde yer alan pozlar dikkate alınarak hesaplama yapılmaktadır.*

*Örneğin; bir işte yüklenici 10 cm kalınlığında bitümlü temel yapılması imalatına 10 TL yaklaşık maliyete karşılık 15 TL teklif etmiş olsun. Uygulama aşamasında güncel trafik sayım değerlerine göre yapılan değerlendirme neticesinde bitümlü temel kalınlığının 12 cm e çıkması halinde yükleniciye, 12 cm bitümlü temel imalatının yaklaşık maliyeti 12 TL olduğundan 18 TL (%50 yüksek teklif verdiği için) ödenmesi gerekmektedir. Eğer bu uygulama yapılmaz ise yükleniciye 10 cm bitümlü temel yapılması halinde 15 TL ödenirken kalınlık artmasına rağmen 12 cm kalınlığında bitümlü temel için 12 TL ödenmesi sonucunu doğurur ve tüm kalınlık ve çap değişimlerinde aynı sorun yaşanır. Bu bağlamda; yeni fiyat tespitinde yüklenici ile karşılıklı anlaşma esas olduğundan dolayı, böyle bir anlaşmanın meydana gelebileceği de görülmektedir.*

*Yapım İşleri Genel Şartnamesi ' nin 22. Maddesinin 2.a bendine göre yüklenicinin teklifi*

*ekinde analiz sunma zorunluluğu Danıştay'ın 26.06.2010 tarihinde vermiş olduğu karar ile kaldırılmakla birlikte, bu karardan önce de Şartnameye göre yapmış olduğumuz uygulamalarda yüklenici bir poza yaklaşık maliyetin üzerinde teklif verdiği zaman, teklifi ekindeki analizi de buna göre oluşturmasından dolayı yeni fiyat için yapılan kıyaslama neticesinde de oluşturulacak fiyat yaklaşık maliyetin üzerinde çıkmaktaydı.*

*Sonuç olarak yüklenici teklifini hazırlarken avantajlı veya dezavantajlı bütün koşulları göz önünde bulundurarak teklifini oluşturması nedeniyle, yeni fiyat hazırlanırken yüklenicinin fiyat eğilimi de dikkate alınarak, Yapım İşleri Genel Şartnamesi' nin 22. Maddesinde belirtilen hükümlere uygun olarak değerlendirme yapma zorunluluğu bulunmaktadır. Böylece; yüklenicinin vermiş olduğu bir düşük teklifli işlerin de doğru şekilde değerlendirilebilme imkanı ortaya çıkmaktadır. Eğer yüklenici 10 cm bitümlü temel imalatına 1 TL teklif etmiş olsaydı, 12 cm kalınlık için 1 TL'lik teklif baz alınarak yaklaşık 1,2 TL ödenecekti. Bu şekilde yapılan uygulama, kaynakların verimli kullanılması ilkesi ile çelişmemektedir. Yüklenici sözleşmesinde olmayan bir imalatı yaparken bu yöntemle belirlediğimiz fiyat göz önüne alındığında sözleşme bedeline olan etkisinde bir değişiklik olmamaktadır” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** İdare cevabında, yapılan işlemin mevzuata uygun olduğu vurgulanarak, örnek olay üzerinden açıklama yapılmıştır. Yapılan açıklamaya göre; yaklaşık maliyeti 10 TL olan 10 cm kalınlığında bitümlü temel imalatı için, 15 TL fiyat teklif edildiği varsayımı ile, imalatın 12 cm kalınlığında olması durumunda fiyatının nasıl belirleneceği açıklanmıştır.

Yüklenici teklifinden hareketle, yaklaşık maliyeti 10 TL olan iş kalemine 15 TL teklif edilmekle, yaklaşık maliyetin % 50 fazlası teklif edilmiştir. İmalat 10 cm'den 12 cm'ye çıkarıldığı zaman aynı mantıkla 12 liralık fiyatın 18 lira olarak belirlenmesi gerektiği, aksi halde yükleniciyle anlaşmanın zor olacağı belirtilmiştir.

Oysa, yeni fiyatı yaklaşık maliyet fiyatı ve yüklenici teklifinden bağımsız düşünmek gerekmektedir. Yapım İşleri Genel Şartnamesine göre kaynakların verimli kullanılması esastır. Yeni fiyat hazırlanırken, hazırlandığı dönemin piyasa şartlarıyla hazırlanır. Bu anlamda, Genel Şartnamede, kullanılacak olan analizlerde öncelik sırası zorunlu iken, rayiçlerde herhangi bir öncelik sırası belirlenmemiştir. Esas olan, yeni imalatın piyasa fiyatına uygun olmasıdır.

Bu anlamda, istekliler bazı iş kalemlerine yaklaşık maliyete göre çok düşük teklif verebildikleri gibi, çok yüksek teklif de verebilmektedir. Yeni fiyat yapılırken, benzer iş kalemine yüksek fiyat vermiş olması, yüklenici lehine avantaj sağlamamalıdır. Bu nedenle,

piyasa fiyatına uygun bir tutar üzerinde anlaşmak gerekir. Aynı mantıkla, verilen örnekten hareketle, 15 TL yerine yüklenici 1 TL fiyat da teklif edebilirdi. Bu durumda %90 düşük fiyat teklif ettiği gerekçesi ile 12 cm kalınlığındaki imalatı da %90 indirimle yaptırmak gerekecektir ki, yükleniciyle zarar edeceğini bile bile yeni fiyat konusunda anlaşmak her zaman mümkün olmayacaktır. Dolayısıyla, yeni fiyat yapılırken, ilk hazırlanan yaklaşık maliyet fiyatı ve benzer iş kalemi teklif fiyatından bağımsız düşünmek gerekir. Esas olan kaynakların verimli kullanılmasıdır.

Yeni fiyatın belirlenmesinde yaklaşık maliyet, teklif bedeli oranının rayiçlerin belirlenmesinde esas alınmasına ilişkin bir düzenleme yoktur. Tersine düzenlemelerde kaynakların verimli kullanılması ilkesinin gözetilmesi gerekir. Söz konusu iç genelge bu ilkenin uygulanmasını engellemektedir.

### **BULGU 9: Devlet ve İl Yollarında Kar Mücadelesi, Bakım, Yapım ve Onarım Yapılması İşlerinde Mevzuata Aykırılıkların Tespit Edilmesi**

Karayolları 1 nci Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen “Bölge Müdürlüğü 11 inci, 12 nci ve 15 inci Şube Şefliği Sorumluluğunda Bulunan Devlet ve İl Yollarında Kar Mücadelesi, Bakım, Yapım ve Onarım İşleri” ile “Bölge Müdürlüğü, 14 üncü ve 17 nci Şube Şefliği Sorumluluğunda Bulunan Devlet ve İl Yollarında Kar Mücadelesi, Bakım, Yapım ve Onarım İşleri”nde ihale ve teklif türünün hatalı belirlendiği, ayrıca mevzuata aykırı olarak iş artışı yapıldığı tespit edilmiştir.

#### **A) İhale türünün hatalı belirlenmesi;**

Söz konusu işlerin Kanununun 19 uncu maddesine göre açık ihale usulüyle ihale edildiği, yapım işi olduğu ve karma sözleşme yapıldığı görülmüştür. Yapılan iş kalemleri incelendiğinde, bu ihalelerin yapım işi ihalesi olarak değil, hizmet alımı ihalesi olarak yapılması gerektiği düşünülmektedir.

4734 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatta yer alan tanımlara bakıldığında, yapılan işin niteliği itibarı ile hizmet işi olduğu anlaşılmaktadır.

4734 sayılı Kanun’un 4 üncü maddesinde hizmet;

*“Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, meslekî eğitim, fotoğraf,*

*film, fikrî ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri”,*

Aynı maddede yapım ise, “*Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini”,*

İfade eder şeklinde tanımlanmıştır.

11, 12 ve 15 inci Şube Şefliği sorumluluğunda bulunan yollar için yapılan ihalede, yaklaşık maliyete esas iş kalemleri ve pursantaj oranlarına bakıldığında, toplam 16 iş kalemi belirlendiği; bu iş kalemlerinden karla mücadele ile ilgili 6 kalemin birim fiyat, 10 kalemin ise, “rutin bakım onarım ve yapım işleri” adıyla tek iş kalemi olarak götürü bedel ihaleye çıkıldığı anlaşılmaktadır.

Birim fiyatlı iş kalemlerinin içeriğine bakıldığında, kar mücadelesi için kamyon, greyder, yükleyici çalışması ve bekleme süreleri olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, bu kısım net olarak hizmet alımı tanımına girmektedir. Birim fiyatlı kısım, toplam işin %41' ini oluşturmaktadır.

Götürü bedel kısma bakıldığında, 10 kalem işin %20'si sathi kaplamalı yolun rutin bakım onarımı, %39'u BSK (Bitümlü Sıcak Karışım) kaplamalı yolun rutin bakım onarımı olmak üzere toplam işin %59'unu oluşturduğu görülmektedir. Götürü bedel kısmın detaylarına bakıldığında, (pursantaj oranları listesi) yama yapılması iş kalemi için pursantaj oranı 0,060+0,090:0,15, yama için gerekli agrega naklinin (agrega idareden) 0,040+0,050:0,09 olduğu görülmektedir. Yapım işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olan “kenar dikmelerinin yerine konulması ve bakımı” ile “trafik levhalarının yerine konulması ve bakımı” işlerinin pursantaj oranı ise, 0,050+0,020:0,070 olmaktadır. Dolayısıyla, işin yapım tanımına giren kısmı, 0,15+0,09+0,070: 0,31 olmaktadır.

Geriye kalan hidrolik sanat yapılarının temizliği ve bakımı, hendek temizliği ve bakımı ile şev döküntü ve artıklarının temizliğinin yapılması, bordür diplerinin temizliği, yabancı ot ve yol yüzeyinin temizliği iş kalemleri hizmet tanımına girmekte ve götürü bedel oranı olan %59'un, %69'unu oluşturmaktadır.

Bu durumda, toplam porsantaj içinde, birim fiyatlı işler %41, götürü bedel işler  $59\% \times 69\% = 40,71$  olmak üzere, toplam işin %81,71'i hizmet alımıdır.  $59\% \times 31\% = 18,29$  luk kısmı ise yapım işidir. Dolayısıyla, toplam işin % 81,71'i hizmet işi kapsamında olan işin yapım işi olarak ihale edilmesi mevzuata uygun değildir.

Aynı durum diğer iş için de geçerlidir. 14 ve 17 nci Şube Şefliği sorumluluğunda bulunan yollar için yapılan ihalenin yaklaşık maliyet listesinde 14 kalem iş bulunmaktadır. Bunun 6 kalemi karla mücadeleye ait olup, kalan 8 kalem bakım onarımla ilgilidir. Karla mücadele birim fiyat, bakım onarım kısmı ise götürü bedel teklif alınarak ihale edilmiştir.

İşin birim fiyatlı kısmı, toplam tutarın %38'ini oluşturmaktadır. Götürü bedel kısma bakıldığında, 8 kalem işin %0,05'i sathi kaplamalı yolun rutin bakım onarımı, %61,5'i BSK kaplamalı yolun rutin bakım onarımı olmak üzere toplam işin %62'sini oluşturduğu görülmektedir. Götürü bedel kısmın detaylarına bakıldığında, (porsantaj oranları listesi) yama yapılması iş kalemi için porsantaj oranı  $0,060 + 0,14 = 0,20$  olduğu görülmektedir. Yapım işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olan "kenar dikmelerinin yerine konulması ve bakımı" ile "trafik levhalarının yerine konulması ve bakımı" işlerinin porsantaj oranı,  $0,060 + 0,020 = 0,08$  olmaktadır. Dolayısıyla, işin yapım tanımına giren kısmı,  $0,20 + 0,08 = 0,28$  olmaktadır.

Geriye kalan hidrolik sanat yapılarının temizliği ve bakımı, hendek temizliği ve bakımı ile şev döküntü ve artıklarının temizliğinin yapılması, bordür diplerinin temizliği, yabancı ot ve yol yüzeyinin temizliği iş kalemleri hizmet tanımına girmekte ve götürü bedel oranı olan %62'nin, %72'sini oluşturmaktadır.

Bu durumda, toplam porsantaj içinde, birim fiyatlı işler %38, götürü bedel işler  $62\% \times 72\% = 44,64$  olmak üzere, toplam işin %82,64'ü hizmet alımıdır. Yapım işi ise,  $62 \times 28 = 17,36$  lık kısmı yapım işidir. Dolayısıyla, toplam işin % 82,64'ü hizmet işi kapsamında olan işin yapım işi olarak ihale edilmesi mevzuata uygun değildir.

### **B) Teklif alma biçiminin mevzuata uygun olmaması;**

Söz konusu işlerin götürü bedel kısımlarına bakıldığında, temel olarak asfalt bakım onarımına ilişkin olduğu düşünülen iş kalemlerinin tek bir iş kalemi olarak fiyatlandırıldığı ve teklif alındığı görülmektedir. Oysa bu bölümün götürü bedel yapılması doğru değildir.

Şöyle ki;

İş sözleşmesinde götürü bedel kısım, rutin bakım ve onarım işleri olarak yer almaktadır.

Bu iş kaleminin içeriğini ise, yaklaşık maliyet eki listelerde yer almaktadır. Yaklaşık maliyet hazırlanırken, iş kalemleri “km” olarak hesaplanmıştır. Karla mücadele kısmını oluşturan birim fiyatlı işlerde, iş kalemleri saat ücreti olarak hesaplanırken, götürü bedel kısım “km” olarak hesaplanmıştır.

- Yaklaşık maliyete esas analizler incelendiğinde;
- Yabani ot temizliği ve yol yüzeyi temizliği “dekar” olarak,
- Bordür dipleri temizliği “metre” olarak,
- Trafik levhalarını yerine konulması ve bakımı “adet” olarak,
- Diğerlerinin tamamı “km” olarak hesaplanmıştır.

Daha sonra bunların tamamı için “paçal” olarak, “km” üzerinden teklif alınmıştır.

Oysa analiz detaylarına bakıldığında,

Trafik levhalarını yerine konulması ve bakımı analizinde 20 adet trafik işaret levhası ve direği bakımı, 2 adet trafik işaret levhasının yerine konulması işleri vardır.

Bu örnekten hareketle, 1 km de 20 adet levha ve direk olduğu ve bakımının yapılacağı, 2 adet levhanın da yerine konulacağı varsayılmıştır. Yani tahmini rakamlar kullanılmıştır. Yüzlerce km’lik yol ağı düşünüldüğünde, bu tahminlerin ne kadar gerçekçi olduğu şüphelidir. Bu hesaplama, her “km” için 2 adet levha yerine konulmaz ise, ücreti götürü bedel içinde ödenmiş olacağından, yersiz ödemeye sebep olabilecektir.

Hendek temizliği (BKM5 pozu) analizi incelendiğinde, her “km” için 160 m<sup>3</sup> beton kaplamalı kenar refüj ve kafa hendekleri temizliği ile 200 metrelik kaplamasız kenar ve refüj temizliği analize konulmuştur. Bu analize göre, her “km” için 200 metre temizlik öngörülerek tahmini miktarlar analize konulmuş, bu verilere göre fiyatlandırma yapılmıştır.

Asfalt yama analizi incelendiğinde, BSK kaplamalı yollarda her “km” için 160 m<sup>2</sup>, 5 cm sıkışmış kalınlıkta aşınma tabakasına yer verilirken, sathi kaplamalı yollarda bu rakam 240 m<sup>2</sup> olmuştur.

Bütün bunlar birlikte değerlendirildiğinde, tahmini miktarlar üzerinden götürü bedel ihale yapıldığı anlaşılmaktadır. Mahal listesi olarak, İstanbul genelindeki tüm yollar bu iki iş kapsamında dağıtılmıştır.

Söz konusu götürü bedel iş kalemi (grubu) bünyesinde yer alan alt iş kalemlerinin tahmini miktarlar üzerinden hesaplanması doğru değildir.

Yapım işlerinde, öncelikle bir projenin olması gerekir. Uygulama projesi var ise anahtar teslimi götürü bedel ihaleye çıkılması zorunludur. Ön ve ya kesin projede ise, birim fiyat olarak ihaleye çıkılabilir. Bunun için, teklif türünün belirlenmesine esas form kullanılır.

Teklif türünün belirlenmesine esas form, (KİK 0013/4) sadece birim fiyatlı işler için hazırlanmıştır. Çünkü yapım işinde proje olmaması, çok istisnai bir durumdur. Oysa, bu işlerde proje yoktur. Sadece mahal listesi vardır. Ancak mahal listesinde mahallin adı ve yerinin net olarak belirlenmesi gerektiği halde, bu yapılmamış, mahal olarak ise tüm yollar belirlenmiştir. Yama ya da temizlik yapılacak yerler belli değildir. Hiçbir belirleme olmadan, tahmin üzerinden anahtar teslimi götürü bedel ihale yapılması mevzuata uygun değildir. Birim fiyatlı olması durumunda, sadece yapılan işlerin bedelleri ödenmiş olduğundan, yersiz ödeme riski de ortadan kalkmaktadır. Oysa, götürü bedel ihalede, teklif bedelinin tamamı iş yapılsa da yapılmasa da ödenmektedir.

### **C) Mevzuata aykırı iş artışı yapılması;**

14 üncü ve 17 nci Şube Şefliği sorumluluğunda bulunan yollar için yapılan ihalenin sözleşme uygulama sürecinde iş artışı yapılmıştır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 24 üncü maddesinde, "Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi" konusu düzenlenmiştir. Söz konusu maddede;

*"Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;*

...

*Şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20 'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir..."* denilmektedir. Dolayısıyla, götürü bedel yapım işlerinde, iş artışı oranı %10'u geçemez.

Sözleşme bedeli 28.890.000,00 TL olan işte, 2.889.000,00 TL artış yapılarak toplam

31.779.000,000 TL sözleşme bedeli oluşmuştur. Ancak, bu tutarın tamamı yapılmamış, 29.460 748,01 TL'lik kısmı yapılmış ve iş bitirilmiştir.

Mukayeseli keşif cetveli incelendiğinde, götürü bedel kısmın 21.150.810,00 TL'den 25.488.877,28 TL'ye çıktığı, birim fiyatlı kısmın ise, 7.739.160,00 TL'den 2.104.960,00 TL azalarak 5.634.200,00 TL'ye düştüğü görülmüştür.

Burada anahtar teslimi götürü bedel kısım %20,51 artırılmış, birim fiyat kısım ise yaklaşık %30 düşürülmüştür. Toplamda %10 iş artışı yapılmış ise de, anahtar teslimi kısım için bu oran %20,51 artış şeklinde gerçekleşmiştir.

Fiili gerçekleşmeye bakıldığında ise, son hakediş (41 nolu hakediş) itibarı ile götürü bedel kısmında 23.971.093,01 TL'lik iş yapılmış, artış oranı %13,33 olmuştur. Dolayısıyla, götürü bedel kısım için, %10 üzerinde artış yapılması mevzuata aykırıdır.

Karma sözleşme yapılan işlerde, birim fiyatlı ve götürü bedel kısımlar için, sözleşme hükümlerinin ayrı ayrı uygulanması gerekir. Dolayısıyla, iş artışları için de götürü bedel kısım için, götürü bedele ilişkin hükümler uygulanmalıdır.

İhalenin yapım işi olarak ve karma sözleşme yapılarak gerçekleşmesinin, dolayısıyla ihale ve teklif türünün hatalı seçilmesinin sebebi, Karayolları Genel Müdürlüğünün İstanbul Bölge Müdürlüğüne hitaben yazdığı 24.10.2014 tarih ve 11784315-755.02/354312 sayılı yazıdan kaynaklanmıştır.

Söz konusu Genel Müdürlük yazısında, ihalelerin yapım işi olarak ihale edilmesi, rutin bakım onarımların götürü bedel, karla mücadele kısmının ise birim fiyat olarak ihale edileceği belirtilmiştir. Genel Müdürlüğün bu anlamda ihale türü ve teklif türü belirleme yetkisi bulunmamaktadır. İhale ve teklif türünün, işin niteliğine uygun olarak ve mevzuatta öngörüldüğü şekilde ihaleyi yapan idarece belirlenmesi gerekir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Genel Müdürlüğümüz bakım ağı sorumluluğunda bulunan devlet ve il yollarında rutin yol bakımı ile kar ve buzla mücadele yapılması işleri 2013 çalışma yılı başı itibarıyla ihaleli olarak yapılmaya başlanmıştır.

*Söz konusu ihalelerdeki uygulama farklılıklarının ortadan kaldırılması, öngörülen maliyet hedeflerinin tutturulabilmesi, ekonomi ve iş verimliliğinin arttırılması, idarenin hukuki sorumluluğunun risk edilmemesi, işin en uygun şekilde yönetilebilmesi-denetlenebilmesi ve önceki yıllarda personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olarak yapılan ihalelerin*



*muvazaalı olduğuna dair verilen Mahkeme kararlarından olumsuz yönde etkilenilmemesi amacıyla konu ile ilgili merkez ve taşra birim temsilcilerimizin katılımıyla değerlendirme toplantıları yapılmış olup yürürlükteki mevzuatta dikkate alınarak ihalelerin yapım işi olarak yapılması, rutin bakım kısmının götürü bedel, karla mücadele kısmının birim fiyat olarak karma teklif usulüyle ihale edilmesi kararlaştırılmıştır.*

**a) İhale türünün hatalı belirlenmesi;**

*Denetim raporundaki “ihale türünün hatalı belirlendiği” hususu incelendiğinde;*

*4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4. Maddesinde yapım işi „Bina, **karayolu**, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi **her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini**” ifade eder denilmektedir.*

*Kamu İhale Genel Tebliğinin 63.1. Maddesi “4734 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde, büyük onarım yapım tanımı içinde, bakım ve onarım ise hizmet tanımı içinde sayılmıştır. Bu çerçevede, bütçe tertiplerine bakılmaksızın makine ve ekipmanın bakım ve onarımının hizmet alımı olarak ihale edilmesi gerekmektedir. **Küçük onarımlar da dahil olmak üzere yapıma ilişkin onarımların ise hizmet alımı olarak ihale edilmesi mümkün değildir.**” hükmünü içermektedir.*

*Ayrıca; Kamu İhale Kanunu 62. Maddesi (e) bendi (güncel hali)*

*“e) (Değişik: 20/11/2017-KHK-696/83 md. Aynen kabul: 1/2/2018-7079/78 md.)(1) 1) 5018 sayılı Kanuna ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri (MİT Müsteşarlığı hariç) ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye ekli (I) sayılı listede yer alan idarelerin merkez ve taşra teşkilatları, il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, birlikte veya ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası il özel idareleri, belediyeler ve bağlı kuruluşlarına ait şirketler; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumu, fon, kefalet sandığı, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı, gençlik hizmetleri ve spor il müdürlüğü, mahalli idare ve şirket bütçelerinden veya döner sermaye bütçelerinden, anılan liste kapsamındaki diğer idareler için ise kendi bütçelerinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya*

niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna imkân sağlayan diğer mevzuat hükümleri uygulanmaz.” şeklinde olup 61. Maddede de “(Değişik üçüncü fıkra: 30/7/2003-4964/36 md.) 5. Maddede belirtilen ilkelere ve 62. Maddede belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da yukarıda belirtilen müeyyideler uygulanır.” ifadesi bulunmaktadır.

*İhale konusu işlerle ilgili “personel çalıştırmaya dayalı hizmet işi/muvazaa” iddiaları nedeniyle idare aleyhine açılan davalar ve yukarıdaki iki madde birlikte değerlendirildiğinde her türlü Şüphenin bertaraf edilmesi için işin yapım olarak ihale edilmesi idare lehinedir.*

*Söz konusu ihalenin rutin bakım onarım kısmı karayolu ile ilgili **yapım imalatlarını** içermektedir. Yama yapılması (temel takviyesi yapılması dahil) çalışmaları gibi hidrolik sanat yapıları ve hendek bakımları da (işlevselliği bozulan kesimlerin onarılması dahil) birim fiyat tariflerinde de belirtildiği üzere “yol ve tretuvarlarda hasarlı olan bordürlerin onarılması, iksa ve istinat duvarı, pere hendek ve kafa hendeklerinin **küçük onarımlarının yapılması, gerekli olan bordürün, çimento, su ve kumun iş başında temini**” birim fiyata dahil olan masraflar olarak sayılmakta olduğundan söz konusu çalışmaların sadece işçilik değil malzeme de dahil yapım işi olduğu açıkça görülmektedir. Ancak Denetim Raporunda  $(0,40+0,21=0,61)$  %61’lik kısmı oluşturan hidrolik sanat yapıları ve hendek bakımları yapım işi olarak değerlendirmeye alınmamıştır. Söz konusu işler değerlendirmeye alındığı zaman rutin bakım onarım kısmındaki yapım işi tanımına giren imalatların  $(0,31+0,61=0,92)$  %92 olduğu görülmektedir. Bu durum, %59 oranındaki rutin bakım onarım işlerinin, toplam sözleşme bedelinin  $(0,59 \times 0,92=0,5428)$  %54,28 oranında yapım işi içerdiğini göstermektedir.*

*Rutin bakım onarım çalışmaları ile kar mücadelesi çalışmaları, aynı işyerlerinde müşterek malzeme, makine ve personel ile çalışılmasını gerektirdiğinden ayrı ayrı ihale edilmeleri teknik olarak imkansızdır. Birlikte ihale edilmelerinin ekonomik olarak tasarruflu olduğu, etkin ve hızlı çalışmayı sağladığı göz önüne alındığında da kamu menfaatine uygun olduğu görülmektedir.*

#### **b) Teklif alma biçiminin mevzuata uygun olmaması**

*Kurumumuzun yaklaşık 65.000 Km. yol ağındaki yolların farklı iklim, trafik yükü, üstyapı kaplaması, malzeme türü, eğim vb. koşullarla karşılaştığı değerlendirildiğinde başta yama yapımı, bordür, sanat yapısı-hendek imalatlarının uygulama noktası dahil kesin olarak öngörülmesi teknik olarak imkansızdır. Ancak, bölge müdürlüklerinin 1950’ den bu yana kendi*

*yol ağındaki söz konusu çalışmalarla ilgili tecrübesi imalat miktarlarını öngörmesini sağlamaktadır. İhale kapsamı belirlenirken bölge imalat ortalamaları baz alınmaktadır. İşin yürütülmesi esnasında idare tarafından, yükleniciye, öncelikler ve trafik güvenliği de gözetilerek ihalede öngörülen imalat miktarlarına uygun şekilde aylık çalışma programı verilmekte ve eksik yapılması durumunda porsantajından kesilmektedir. Bu itibarla kamu zararı oluşmasına asla izin verilmemektedir. İş yapılırsa da yapılmazsa da yükleniciye ödeme yapılması şeklinde bir uygulama söz konusu değildir.*

### **C) Mevzuata aykırı iş artışı yapılması**

*Keşif artışı işlemleri yapılırken ihalenin anahtar teslim götürü bedel veya birim fiyatlı sözleşme olmasına bakılmaksızın, ihalenin sadece karma sözleşme olduğu dikkate alınarak işlemler yapılmıştır.*

*Alınan keşif artışında götürü bedel kısmında ki iş artışı kendi içinde % 13,33 olmasına rağmen bu oran toplam sözleşme bedelinin % 9,76 sına tekabül etmekte ve % 10 mertebesinin altında kalmaktadır. Bu durum trafik emniyeti, can ve mal güvenliği için son derece önemli olan ihalede yeni ihalenin sonuçlanmasının zaman alması ve bu kapsamda herhangi bir aksaklığa mahal verilmemesi nedeni ile ortaya çıkmış olup, bu husus bundan sonra yapılacak olan karma sözleşmelerde önemle dikkate alınacaktır”* denilmiştir.

**Sonuç olarak a)** İdare cevabında, Kamu İhale Genel Tebliğinin 63.1 inci maddesinde yer alan, “küçük onarımlar da dahil olmak üzere yapıma ilişkin onarımların hizmet alımı olarak ihale edilmesi mümkün değildir.” hükmü gerekçe gösterilmektedir. Diğer yandan, 4734 sayılı Kanununun 62 nci maddesi gereği “personel çalışmasına dayalı hizmet işi” ihalesi ve muvazaa iddialarından kaçınmak istendiği belirtilmiştir.

Bulguda detaylı olarak açıklandığı üzere, işin ağırlıklı kısmı hizmet tanımı içindedir. Yapıma ilişkin olanlar, bulguda detaylı olarak zaten gösterilmiştir. Personel çalıştırılmasına dayalı ihale yapılması iddiaları ve mahkemelerde öne sürülen muvazaa iddiaları burada geçerli değildir. Yapılan işlerde tabii ki personel çalıştırılacaktır. Ancak, bunun Kanununun 62 nci maddesinde belirtildiği anlamda personel çalıştırmaya dayalı iş olması gerekmemektedir. Personel çalıştırılmasına dayalı iş olabilmesi için, personel sayısının belli olması, personelin tüm mesaisini İdare için harcaması ve sözleşme bedelinin %70’ini aşan tutarın işçilik ücreti olması gerekmektedir. Söz konusu işlerde, böyle durumlar olmadığından, İdarenin belirttiği risk bulunmamaktadır.

İdare cevabında, rutin bakım onarım işlerinin karla mücadele işleriyle birlikte yapılmasının işin doğası gereği olduğunu belirtmiştir. Zaten, bulguda bu hususa ilişkin bir açıklama yoktur. Bunların birlikte ihale edilmesi normaldir. Ancak, yapım değil, hizmet işi olarak ihale edilmelidir. Bu nedenle ihale türünün hatalı belirlendiği düşünülmektedir.

b) Teklif alma biçimine ilişkin olarak, İdare cevabında uygulama noktalarının kesin olarak belirlenemediği, kurumun tecrübesi ile imalat miktarlarının öngörüldüğü, yükleniciye aylık çalışma programı verildiği, bu programa göre eksik olması durumunda pirsantajdan kesinti yapıldığı, yapılmayan işin bedelinin ödenmediğini belirtmiştir. İdarenin açıklaması şüphesiz doğrudur. Ancak, işin götürü bedel olması ve ihale aşamasında varsayımlar ya da geçmiş tecrübelerle göre miktar belirlenmesi nedeniyle yapılan işin tam karşılığının belirlenmesi sorunu olabilir. İdare aylık programında, belli bir mahallin bakım onarımını istemekte, yüklenici de bunu yapmaktadır. Ancak, işin götürü bedel olması nedeniyle, ihale sürecinde öngörülen miktarlarda iş yapılmaması durumunda, bunun pirsantajdan kesilmesi sözleşmeye aykırı olacaktır. Dolayısıyla kesinti de yapılamayacaktır.

Bir örnek üzerinden açıklamak gerekirse, İdare ihale dokümanında trafik levhalarının yerine konulması ve bakımı analizinde, 20 adet trafik işaret levhası ve direği bakımına yer vermiştir. Bu bakım işi mutlaka yapılacaktır. Aynı analizde, 2 adet işaret levhasının yerine konulması işi de vardır. Söz konusu mahalde işaret levhası konulması ihtiyacı yoksa, yüklenici doğal olarak bu kısmı yapmayacak, İdare de bunu istemeyecektir. Ortalama 2 adet işaret levhası ihtiyacı olacağı varsayımıyla analiz yapılmış, yüklenici de buna göre teklifini oluşturmuştur. İhtiyaç olmayan, dolayısıyla yapılmayan bu iş kısmı için kesinti yapılması söz konusu değildir. İşin götürü bedel olmasının doğasına aykırıdır. Zaten bu anlamda bir kesinti de yapılmamaktadır. Oysa, birim fiyat üzerinden teklif alınması durumunda, böyle bir iş kısmı için ödeme de yapılmayacaktır. Açıklanan nedenlerle, işin bu kısımlarının da birim fiyatlı olması gerektiği düşünülmektedir.

c) İş artışının mevzuata aykırı yapılması ile ilgili olarak, İdare cevabında, sözleşme türünün karma sözleşme olduğu, götürü bedel kısmında %13,33 artış olmasına rağmen, toplam iş artışının %9,76 olduğu dolayısıyla %10 sınırının altında kaldığını belirtmiştir. Karma sözleşmelerde, birim fiyatlı ve götürü bedel kısımlar için, kendi mevzuatları uygulanmalıdır. Yukarıda açıklandığı üzere, götürü bedel teklif alınması kanaatimizce hatalı olmuş ise de, mevzuat gereği götürü bedel kısmın iş artışı %10'u geçmemelidir. Birim fiyatlı kısım içinse, %20' ye kadar artış yapma imkanı vardır. İşin toplam tutarının %10'u geçip geçmemesi bu

anlamda önemli değildir.

Sonuç olarak İdare tarafından bu hususlara dikkat edilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 10: 4. Dönem Toplu Sözleşme Gereği Şantiye, Atölye, Laboratuvar, Yeraltı ve Açık Arazi Şartlarında Görev Yapan Personele Aynı Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesi Yerine Bu Malzemelerin Sağlanması İçin Elektronik Kart Verilmesi**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince ihalesi yapılan koruyucu giyim malzemesi alımı işinin mevzuata aykırı olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu görevlileri için yapılan ve 2018-2019 yıllarını kapsayan Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 4. Dönem Toplu Sözleşme'nin "Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklar" başlıklı Üçüncü Kısımının Yedinci Bölümünde yer alan Bayındırlık, İnşaat ve Köy Hizmet Koluna İlişkin "Koruyucu Giyim Malzemesi" başlıklı 6 ncı maddesinde belirtilen; "Karayolları Genel Müdürlüğünün şantiye, atölye, laboratuvar, yeraltı ve açık arazi şartlarında görev yapan personeline hizmetin gereği olarak görev esnasında giyilmesi gereken koruyucu giyim malzemesi aynı olarak verilir" hükmü gereğince Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince koruyucu giyim malzemesi temini ihaleleri yapılmaktadır.

İlgili sözleşmelerde alınacak malzemeler üç kısma ayrılmıştır. Birinci kısım erkek, ikinci kısım kadın, üçüncü kısım ise ayakkabı (kadın-erkek) olarak belirlenmiştir. Ayrıca, kısımlar itibariyle alınacak koruyucu giyim malzemelerin cins ve adedi açıkça Sözleşmede yazılmıştır. Teknik Şartname'nin "Teslimat" başlıklı 5 inci maddesine göre ise, sayı ve cinsi açıkça belli olan koruyucu giyim malzemesinin aynı olarak personele teslim edileceği belirtilmiştir.

Bununla beraber, yukarıda yer alan 4. Dönem Toplu Sözleşme hükümlerine aykırı olarak, Teknik Şartname'nin "Teslimat" başlıklı 5 inci maddesine "*personeler isteği halinde elektronik kart verilebileceği*" hükmü konulmuştur.

Yukarıda yer alan 4. Dönem Toplu Sözleşme hükümlerine göre personele koruyucu giyim malzemesi, ancak aynı olarak verilebilir. Bunun dışında herhangi bir yöntem mümkün değildir.

Yapılan incelemelerde; tüm personelin şantiye ve laboratuvarında çalışırken kullandığı,

ilgili personelin sağlık ve hayatını korumak için de kullanılması gereken koruyucu giyim malzemesi yerine elektronik kart aldığı görülmüş, ancak bu kartlarla cins ve adedi açıkça belli olan koruyucu giyim malzemesi aldığına dair herhangi bir tespit yapılamamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Koruyucu Giyim Malzemesi: Kamu görevlileri için yapılan ve 2018-2019 yıllarını kapsayan Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 4. Dönem Toplu Sözleşme’nin “Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklar” başlıklı Üçüncü Kısımının Yedinci Bölümünde yer alan Bayındırlık, İnşaat ve Köy Hizmeti Koluna İlişkin “Koruyucu Giyim Malzemesi” başlıklı 6 ncı maddesinde belirtilen; “Karayolları Genel Müdürlüğünün şantiye, atölye, laboratuvar, yeraltı ve açık arazi şartlarında görev yapan personeline hizmetin gereği olarak görev esnasında giyilmesi gereken koruyucu giyim malzemesi aynı olarak verilir” hükmü gereğince Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince ayrı ayrı Koruyucu Giyim Malzemesi temini ihaleleri yapılmaktadır.

**Teknik Şartnamede;** Genel Müdürlükte 1232, taşra teşkilatında 5971 olmak üzere toplam 7203 memur personelin çalıştığı göz önünde tutularak koruyucu giyim malzemelerinin çalışanların bayan-erkek oluşuna, beden ölçülerine ve ayakkabı numaralarına göre tespitlerin yapılarak teslim teslim tutanağı ile çalışanlara aynı olarak teslim edilmesi amaçlanmıştır.

**Bu teslimat için öncelikle personel isim (icmal) listesinde belirtilen her bir çalışana idarenin uygun göreceği teslimat noktasında özel bir bölüm hazırlanarak çalışanlar koruyucu giyim malzemelerini incelemekte ve gerekli bilgilendirme yapılmaktadır.**

**Koruyucu giyim malzemelerini alacak çalışanın beden numarası ve ayakkabı numarası tespiti ve ürünün temini için bir süre gerekmektedir. Burada belirtilen elektronik kart vb. verilmesi; Genel Müdürlük için 1232 kişiye 12 çeşit ürün verileceği göz önünde tutulur ise  $1232 \times 12 = 14784$  adet ürünün tespiti ve takibi için kullanılabilmesi ile ilgilidir.**

**Çalışanlar teknik şartnamenin ekinde bulunan “Koruyucu Giyim Malzemesi Teslim Tesellüm Tutanağını” imzaladıktan sonra koruyucu giyim malzemelerini aynı olarak teslim alabilmektedir” denilmiştir.**

**Sonuç olarak** İdare cevabında özetle;

Toplam 7203 memur personelin çalıştığını, koruyucu giyim malzemelerinin çalışanların bayan-erkek oluşuna, beden ölçülerine ve ayakkabı numaralarına göre tespitlerin yapılarak teslim teslim tutanağı ile çalışanlara aynı olarak teslim edilmesinin amaçlandığını, bu

malzemelerin temini için bir süre gerektiğini, elektronik kart verilmesinin 14784 adet ürünün tespiti ve takibi için kullanılabileceğini ve teknik şartnamenin ekinde bulunan “Koruyucu Giyim Malzemesi Teslim Tesellüm Tutanağını” imzaladıktan sonra koruyucu giyim malzemelerini aynı olarak teslim alabildiğini belirtmiştir.

İdare cevabında, bulgumuzda bahsettiğimiz elektronik kartlarla cins ve adedi açıkça belli olan koruyucu giyim malzemesi alınıp alınmadığına dair yapılan tespite herhangi bir cevap vermeyip, sadece uygulamayı anlatmıştır. Ancak bulgumuzda da belirttiğimiz üzere, aynı olarak ve sadece koruyucu giyim malzemesi alınması gerekirken elektronik kart verilmek suretiyle koruyucu giyim malzemesi temin süreci atlatılarak, kimin hangi ürünü aldığı tespit edilememekte ve memur personelin farklı ürünler de alabilmesinin önü açılmaktadır.

Sonuç olarak, elektronik kart yerine memurlara aynı olarak koruyucu giyim malzemesinin verilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 11: Kurum Taşınmazlarının Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi**

Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede, taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre, pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “Kapsam” başlıklı 1 inci maddesinde, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 36 ncı maddesinde ise, bu Kanunun 1 inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, ancak 44 üncü maddede gösterilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45 inci maddede gösterilen işlerin açık teklif usulüyle, 51 inci maddede sayılan işlerin pazarlık, 52 nci maddede gösterilen işlerin de yarışma usulüyle yaptırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanunun “Pazarlık usulüyle yapılacak işler” başlıklı 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde;

*“g) Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm*

*ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi” hükmü yer almaktadır.*

Madde hükmünde belirtildiği üzere taşınmazların kiralanması hususunda bu fıkra kapsamında pazarlık usulünün uygulanabilmesi için aşağıda belirtilen iki şartın birlikte mevcudiyeti gerekmektedir;

1- Taşınmazın, Devletin özel mülkiyetindeki veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan olması,

2- İşin özelliği, idareye yararlı olması veya ivediliği gereği kapalı ya da açık teklif yöntemlerinin kullanılamıyor olması.

Dolayısıyla, 51/g pazarlık usulünün; Devlete ait taşınmazlar kavramının karşılığı olan, genel bütçeli kuruluşlara ait taşınmazlar yani tapuda Maliye Hazinesi adına kayıtlı taşınmazlar dışında uygulanması mümkün değildir.

Nitekim, bu durum belediyeye ait bir taşınmaza (Hazine taşınmazı olmayan) yönelik olarak Antalya 2 nci İdare Mahkemesince verilen 31.10.2006 tarih ve 2006/1861 sayılı Kararı onayan Danıştay 13 üncü Dairesinin vermiş olduğu 21.10.2008 tarih ve 2008/6874 sayılı Kararda da şu şekilde açıkça ifade edilmiştir:

*“Mülkiyeti belediyelere ait taşınmazların "Devletin özel mülkü" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerden (kayalar, tepeler, dağlar, kaynaklar, sahipsiz şeyler, akarsular, kıyılar vb.) olmadığına tartışmasız olduğu, bu nedenle belediyelere ait taşınmazların 2886 sayılı Yasa'nın 51. maddesinin (g) bendi kapsamında kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin olanaklı olmadığına (...) oy çokluğuyla karar verildi.”*

Yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan gerekçelerle; özel bütçeli bir idare olan Karayolları Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde bulunan taşınmazların Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından kiralama işlemlerinin, 2886 sayılı Kanun'un 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre ihale edilmesi mümkün olmayıp, tahmin edilen bedelin dikkate alınması kaydıyla kapalı veya açık ihale yöntemine göre ihale edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** *“Kurumumuzun taşınmazlarının mevzuata aykırı olarak pazarlık usulü ile kiraya verilmesi hususu ile ilgili olarak;*



*Yönetmeliğin kira işlemleri başlıklı 30. Maddesinde “2886 sayılı Kanunun 51. Maddesinde belirtilen hükümlerine uygun olması kaydıyla aşağıdaki durumlarda pazarlıkla verilebilir” denilmekte ve bu hususlar sıralanmaktadır.*

*Karayolları 1. Bölge Müdürlüğünde (İstanbul) tespit edilen ve pazarlık usulü olamayacağı bildirilen kiraya verme işlemlerinde; yıllık kira bedeli 2886 sayılı Kanunun 51/a Maddesinde belirtilen parasal tutarı aşmamakta ve yönetmeliğin 30.(a) belirtilen geçici iş ve hizmetler için kullanılacak taşınmazlar kapsamında bulunmaktadır. Pazarlık usulü ile kiraya verme işi için herhangi yasal engel bulunmamakla birlikte bölgesince ihale kararında sehven 51/g ifadesi kullanılmış, sözleşme bedeli için de üç yıllık toplam tutar yazılarak hatalı bir ihale bedeli ve sözleşme düzenlenmiştir.*

*Milli Emlak Genel Müdürlüğünün kiraya verme işlemleri ile şartnameleri de incelenmiş olup; kiraya verme işlemlerinde tahmini bedel yani ihaleye esas tutar yıllık kira bedelidir. İdaremizce hazırlanan şartname ve sözleşme örneklerinde de “ihale bedeli bir yıllık kira bedelidir.” denilmektedir.*

*Konu ile ilgili olarak uygulama bütünlüğünün sağlamak amacıyla ilgili birimlerimizin katılımıyla iç genelge hazırlanacak olup merkez ve taşra teşkilatlarımız bilgilendirilecektir” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulguda yer alan taşınmazların pazarlık usulü ile kiraya verilmesinde herhangi yasal engel bulunmadığını; ancak taşınmazların ihale kararında sehven 51/g ifadesinin kullanıldığını, sözleşme bedeli için ise üç yıllık toplam tutar yazılarak hatalı ihale bedeli ve sözleşme düzenlendiğini belirtmiştir. Kamu İdaresi cevabında ayrıca, konuyla ilgili olarak uygulama bütünlüğünün sağlanması amacıyla ilgili birimlerin katılımıyla iç genelge hazırlanacağını ve merkez ve taşra teşkilatının bilgilendirileceğini de ifade etmiştir.

Bulguda da ayrıntılı şekilde açıklandığı üzere özel bütçeli bir idare olan Karayolları Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde bulunan taşınmazların 2886 sayılı Kanun’un 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre ihale edilmesi mümkün değildir. Çünkü, 51/g pazarlık usulünün; Devlete ait taşınmazlar kavramının karşılığı olan, genel bütçeli kuruluşlara ait taşınmazlar yani tapuda Maliye Hazinesi adına kayıtlı taşınmazlar dışında uygulanması mümkün değildir. Nitekim, söz konusu durum Danıştay 13 üncü Dairesinin vermiş olduğu kararda da açıkça ifade edilmiştir. Buradan hareketle, yalnızca bir taşınmaz değil birden çok

taşınmazın ihale kararında sehven 51/g ifadesinin kullanılması ve hatalı sözleşme düzenlenmesi, taşınmaz kiralama işlemlerinin usulüne uygun olarak yapılmadığının göstergesidir.

Dolayısıyla, söz konusu konunun gelecek yıl denetimlerinde özenle takibi sağlanacaktır.

### **BULGU 12: Yapım İşlerinde Kullanılan Ocak Malzemelerinin Hangi Ocaktan Getirildiğinin Tespit Edilememesi**

Yapım ihalelerinde kullanılan ocak malzemelerinin bir kısmının getirildiği ocaklar tespit edilememiştir.

Yapım ihalelerinde kullanılacak malzeme ocaklarının idare ya da yüklenici tarafından temin edileceği yapım sözleşmelerinde yer almaktadır. Bu hükme göre de yer teslimiyle beraber kullanılacak malzeme ocakları yüklenici ya da idare tarafından temin edilmektedir. Bundan sonra ise belirlenen ocaklardan, kullanılacak ocak malzemeleri 3213 sayılı Maden Kanunu hükümlerine göre sevk edilerek imalat yapılmaktadır. Ocak malzemesinin nasıl sevk edileceği de Maden Kanunu'nun 12 nci maddesinde açıkça yer almaktadır. Bu madde hükmüne göre; üretilen madenin sevk fişi ile sevkiyatı zorunludur.

3213 sayılı Maden Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı maddesine göre ise sevk fişi;

*"213 sayılı Vergi Usul Kanununun 2365 sayılı Kanunla değişik 240. uncu maddesinin birinci fıkrasının (A) bendinde yer alan taşıma irsaliyelerindeki bilgileri ihtiva eden beyan niteliğinde belge"* olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, KGM tarafından 09.03.2018 tarihinde çıkarılan 2018/E.2 sayılı Genelgenin "Ocak Sahalarının İşletilmesi" başlıklı kısmına göre, sevk fişi olmadan sevkiyat yapılamamaktadır.

Yukarıda yazılı olan mevzuat hükümleri uyarınca, sevk fişi olmadan malzeme nakli mümkün değildir.

Yapılan incelemelerde; gerek İdare tarafından gerekse yüklenici tarafından temin edilsin, sözleşme imzalandıktan sonra resmi olarak belli olan malzeme ocaklarından getirilen malzemenin sevk fişleriyle hakedişlere giren miktar arasında fark olduğu tespit edilmiştir.

Diğer bir ifadeyle, Kanun hükmü uyarınca malzeme ocağından sevk fişi olmadan malzeme çıkarılmayacağından bahisle sevk fişleriyle hakedişlerin birebir uyumlu olması

gerekmektedir. Ancak, fiili durumda nereden getirildiği tespit edilemeyen malzeme miktarı hakedişlere girmekte ve bedelleri ödenmektedir. Ayrıca, hangi ocaktan getirildiği tespit edilemeyen bu malzemelerin Karayolları Teknik Şartnamesi'ne uygun olup olmadığına dair herhangi bir tespit de yapılamamaktadır.

Dolayısıyla, bu malzemelerle yapılan imalatların öngörülen süreler kadar kullanılabilmesi ve fayda sağlayacağı da tespit edilemeyecektir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Yapım ihalelerinde kullanılacak malzeme ocaklarının idare ya da yüklenici tarafından temin edileceği yapım sözleşmelerinde yer almaktadır. Bu hükme göre de yer teslimiyle beraber kullanılacak malzeme ocakları yüklenici ya da idare tarafından temin edilmektedir. Bundan sonra ise belirlenen ocaklardan kullanılacak ocak malzemeleri 3213 sayılı Maden Kanunu hükümlerine göre sevk edilerek imalat yapılmaktadır. Ocak malzemesinin nasıl sevk edileceği de Maden Kanunu'nun 12. Maddesinde açıkça yer almaktadır. Bu madde hükmüne göre; üretilen madenin sevk fişi ile sevkiyatı zorunludur.

Gerek İdare tarafından gerekse yüklenici tarafından temin edilsin, sözleşme imzalandıktan sonra resmi olarak belli olan, ocaklardan getirilen malzemenin sevk fişleri ile hakedişlerin uyumlu olması gerekmektedir.

İdaremize ait ocakların işletilmesi ve kullanılması konusunda ilgili 3213 sayılı Maden Kanunu hükümleri ve ilgili KGM 2018/E.2 sayılı İç Genelgeye uygun çalışmalar yürütülmektedir. Yükleniciye ve 3. şahıslara ait ocakların işletilmesi ve kullanılması da dahil olmak üzere bu tür aksaklıklara meydan verilmemesi amacıyla konuyla ilgili gerekli titizlik gösterilecek olup bu hususta Bölge Müdürlüklerimize yazılı uyarılar yapılacaktır” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare cevabında özetle;

Yapım ihalelerinde kullanılacak malzeme ocaklarının İdare ya da yüklenici tarafından temin edileceğinin yapım sözleşmelerinde yer aldığını, sevk işlemlerinin 3213 sayılı Maden Kanunu hükümlerine göre yapıldığını, gerek idare tarafından gerekse yüklenici tarafından temin edilsin, sözleşme imzalandıktan sonra resmi olarak belli olan, ocaklardan getirilen malzemenin sevk fişleri ile hakedişlerin uyumlu olması gerektiğini ve bulguda yer alan aksaklıklara meydan verilmemesi amacıyla konuyla ilgili gerekli titizliğin gösterilip bu hususta Bölge Müdürlüklerine yazılı uyarılar yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, İdare bulgumuzda yer alan hususlara katılmış olup, konunun gelecek yıl

denetimlerinde de izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 13: Karayolu İmalatında Yapılan Sıcak Karışım İmalatlarının Sözleşmelerinde Öngörülen Süreden Daha Kısa Sürede Bozulması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince ihale edilen yapım işlerinde, imalatın yapılacağı yerin iklimi, ilgili yerdeki araç sayısı vb. parametreler kullanılarak Esnek Üstyapılar Projelendirme Rehberine göre sıcak karışım imalatları için bir kullanım ömrü belirlenmektedir. Bu süre genel olarak 15-20 yıl arasındadır. Bununla beraber yapılan incelemede, bazı imalatların kesin kabulden 1-2 yıl sonra bozulduğu, bazılarının ise imalat yapılırken kusurlu olduğu idarenin araştırma raporlarıyla tespit edilmesine rağmen, bu işlerle ilgili herhangi bir kusur ve sorumluluk araştırması yapılmadığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 30 uncu maddesinde;

*“Yapım işlerinde yüklenici ve alt yükleniciler, yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de onbeş yıl süreyle müteselsilen sorumludur. Bu zarar ve zıyan genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca haklarında 27 nci madde hükümleri uygulanır”*,

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 25 inci maddesinde;

*“Taahhüt konusu yapım işinin her türlü sorumluluğu, kesin kabul işlemlerinin idarece onaylanacağı tarihe kadar tamamen yükleniciye aittir. Yüklenici, gerek malzemenin şartnameye uygun olmamasından ve gerekse yapım işlerinin kusur ve eksiklerinden dolayı, idarece gerekli görülecek bütün onarım ve düzeltmeler ile sürekli bakım işlerini kendi hesabına derhal yapmak zorundadır. Yüklenici bu zorunluluğa uymadığı takdirde, idare, kendisinden bir yazı ile yükümlülüklerini yerine getirmesini isteyecektir. Bu talimatın yükleniciye tebliği tarihinden başlamak üzere işin özelliğine göre, talimat yazısında idarece daha uzun bir süre verilmemişse, yüklenici on gün içinde yükümlülüklerini yerine getirmeye fiilen başlamadığı veya başlayıp da belirlenen süre içinde teknik gereklerine göre işi bitirmediği takdirde idare, söz konusu onarım, düzeltme ve bakım işlerini, bütün giderleri yükleniciye ait olmak üzere 4734 sayılı Kanunda gösterilen usullerden biri ile yaptırabilir. İdare bu işler için yüklenicinin teminatından veya varsa diğer alacaklarından ödeme yapmaya yetkilidir.*

*İdare, yüklenicinin yaptığı işlerde kesin kabul tarihine kadar geçen zaman içinde herhangi bir aksaklık gördüğü takdirde, bu aksaklıkları yukarıda belirtildiği şekilde düzelttirip onarmakla birlikte, işin niteliğine göre aksaklığı tespit edilen yapım işlerinin kesin kabul işlemlerini uygun bir tarihe erteleyebilir. Bu takdirde kabulü ertelenen kısım için, idarenin uygun göreceği bir tutarda teminat alıkonur.*

*Yapılan işlerde yüklenicinin kusurundan kaynaklanan ve acilen ele alınması gereken aksaklıklar meydana geldiğinde, yüklenicinin o anda işle ilgilenip konuyu ele alması imkanı yoksa bu takdirde idare, yazılı olarak haber vermek suretiyle yüklenici adına bu aksaklığı giderir. Yüklenicinin tebligat adresinde bulunamaması veya işe ilgi göstermemesi halinde idare, yüklenici hesabına aksaklığı giderip gerekli tedbirleri alır ve yüklenicinin bu uygulamaya itiraz hakkı olmaz.*

*Yapım işlerinde yüklenici ve alt yükleniciler, yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de on beş yıl süreyle müteselsilen sorumludur. Bu zarar ve ziyan genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca haklarında 4735 sayılı Kanununun 27 nci maddesi hükümleri uygulanır”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yazılı olan mevzuat hükümlerine göre; kesin kabul tarihine kadar, yapım işinin kendinden kaynaklanan her türlü sorumluluğu yükleniciye aittir. Bu süre içerisinde oluşan kusur ve aksaklıklar, bakım onarım ihtiyaçları vb. idarenin isteğiyle derhal yerine getirilmelidir. Bu işler yapılmaz ise idare bu işleri başkasına yaptırabilir, kesin kabul tarihini erteleyebilir. Ayrıca yüklenici, kesin kabul yapılmış olsa bile yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan on beş yıl süreyle yine sorumludur.

Yapılan incelemede; imalat aşamasında Karayolları Teknik Şartnamesi’ne aykırı yapıldığı araştırma raporlarıyla sabit olmasına rağmen; “Salihli Alaşehir Yeşilyurt Yolu Yapım İşi”nde imalatın bu haliyle kabul edildiği ve bir yıl sonra takriben 12 kilometre uzunluğunda bitümlü temel, binder ve aşınma olmak üzere sıcak karışım imalatlarının yeniden ihale edilerek yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Yine, “Erzurum Pasinler Horasan Yolu Yapım İşi”nde kesin kabulden 1 yıl sonra 32

kilometre binder ve 1 kilometre aşınma olmak üzere sıcak karışım imalatının tekrar ihale edilerek yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Tekrar yaptırılan bu işler için mevzuat gereği yapılması gereken kusur ve sorumluluk araştırması ise yapılmamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Karayolları Genel Müdürlüğü yol ağındaki yollarda yeni yapılacak esnek üstyapılar (Bitümlü Sıcak Karışım, Sathi Kaplama) ile ilgili bilgiler ve üstyapı tabaka kalınlıkları; taban zeminine, trafiğe, çevre şartlarına ve ekonomik faktörlere bağlı projelendirme esaslarına göre, yürürlükte bulunan “Karayolları Esnek Üstyapılar Projelendirme Rehberi” doğrultusunda belirlenmektedir. Esnek üstyapı (Bitümlü Sıcak Karışım, Sathi Kaplama) imalatlarının tasarım ve kalite kontrolleri ise Karayolları Teknik Şartnamesi ilgili kısımlarda belirtilen ölçütler doğrultusunda gerçekleştirilmektedir.

Söz konusu denetim raporunda; “4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 30. Maddesi ve YİĞŞ’ nin 25. Maddesindeki mevzuat hükümlerine göre; kesin kabul tarihine kadar, yapım işinin kendinden kaynaklanan her türlü sorumluluğu yükleniciye aittir. Bu süre içerisinde oluşan kusur ve aksaklıklar, bakım onarım ihtiyaçları vb. İdarenin isteği ile derhal yerine getirilmelidir. Bu işler yapılmaz ise idare bu işleri başkasına yaptırabilir, kesin kabul tarihini erteleyebilir. Ayrıca yüklenici, kesin kabul yapılmış olsa bile yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan 15 yıl sorumludur” denilmektedir.

Bu tür aksaklıklara meydan verilmemesi amacıyla konuyla ilgili gerekli titizlik gösterilecek olup, bu hususta Bölge Müdürlüklerimize yazılı uyarılar yapılacaktır” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare cevabında özetle;

Yol ağındaki yeni yapılacak esnek üstyapılar ile ilgili bilgiler ve üstyapı tabaka kalınlıkları; taban zeminine, trafiğe, çevre şartlarına ve ekonomik faktörlere bağlı projelendirme esaslarına göre, yürürlükte bulunan “Karayolları Esnek Üstyapılar Projelendirme Rehberi” doğrultusunda belirlendiğini, esnek üstyapı imalatlarının tasarım ve kalite kontrollerinin ise Karayolları Teknik Şartnamesi ilgili kısımlarda belirtilen ölçütler doğrultusunda gerçekleştirildiğini belirtmiştir.

Ayrıca kesin kabul tarihine kadar, yapım işinin kendinden kaynaklanan her türlü sorumluluğun yükleniciye ait olduğunu, kesin kabul yapılmış olsa bile yapının fen ve sanat

kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan da yüklenicinin 15 yıl sorumlu olduğunu belirtmiştir.

Son olarak; bu tür aksaklıklara meydan verilmemesi amacıyla konuyla ilgili gerekli titizlik gösterileceğini, bu hususta Bölge Müdürlüklerine yazılı uyarılar yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, İdare bulgumuzda yer alan hususlara katılmış olup, konunun gelecek yıl denetimlerinde de izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 14: Projelerinin Doğru Hazırlanmaması Sonucu İmalatlar ve Projeler İçin Birden Fazla Ödeme Yapılması**

Yapım işlerine ait bazı projelerin gerçeğe uygun hazırlanmaması sonucu mükerrer ödemelerin yapıldığı görülmüştür.

Şöyle ki; “*Tatvan Ayrımı 9 uncu Bölge Hududu Yolu Yapım İşi*”nde yaptırılan projenin yer teslimiyle beraber kullanılmayacağı anlaşılarak, yeni bir proje yaptırılmış ve ikinci kez proje bedeli ödenmiştir.

Ayrıca, “*Kırık Tüneli Yapım İşi*”nde tünelde projesine uygun olarak çalışılmış olmasına rağmen, takriben 800 metrelik bir kesimde yapılan imalatlar çökmüş, tekrar bu imalatlar yaptırılarak ikinci kere yükleniciye bedeli ödenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Temel ilkeler” başlıklı 5 inci maddesinde;

*“İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur”,*

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8 inci maddesinde;

*“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır”* hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, Hizmet İşleri Genel Şartnamesi'nin "Yüklenicinin bakım ve düzeltme sorumlulukları" başlıklı 33 üncü maddesinde;

"...

*Yüklenici, taahhütleri çerçevesinde kusurlu veya standartlara uygun olmayan malzeme seçilmesi, verilmesi veya kullanılması, tasarım hatası, uygulama yanlışlığı, denetim eksikliği, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmemesi ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan doğrudan sorumludur. Bu zarar ve ziyan genel hükümlere göre yükleniciye ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca hakkında 4735 sayılı Kanununun 27 nci madde hükümleri uygulanır"* denilmektedir.

Bu hükümlere göre, öncelikle kamu kaynağı kullananlar bu kaynakları etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanmalıdır. İkinci olarak, Hizmet İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine göre projeleri yapanlar; tasarım hatası, uygulama yanlışlığı, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmemesi ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan doğrudan sorumludur.

Yapılan incelemelerde;

- "Tatvan Ayrımı 9 uncu Bölge Hududu Yolu Yapım İşİ"nde yer tesliminden hemen sonra projenin kullanılmayacağı anlaşılmıştır. Gerekçe olarak ise dengeli konsol imalatının yapılması için kurulacak platform için yeterli alan olmadığı, servis yolu yapımının arazi şartları gereği yapılamayacağı vb. sebepler gösterilerek, bedeli ödenen proje iptal edilmiştir. Bu gerekçelerin proje yapım aşamasında öngörülemez nitelikte bir durum olmadığı aşikârdır. Buna rağmen, Hizmet İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine aykırı olarak proje firmasına oluşan zarardan dolayı rücu edilmemiştir.

- İkinci olarak ise, yukarıda bahsedildiği üzere, "Kırık Tüneli Yapım İşİ"nde takriben 800 metre tünel imalatı çökmüş olup, ikinci kere yaptırılmıştır. Bu imalatlar için sözleşme fiyatlarıyla toplam 76.815.563,93 TL ödeme ikinci kez yapılmıştır. Yine bu işte de oluşan zarar için proje firmalarına başvurulmamıştır.

Sonuç olarak; doğru hazırlanmayan projeler nedeniyle oluşan mükerrer ödemeler için herhangi bir sorumluluk ve kusur araştırması yapılmamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Ayrım-Bitlis-9.Bölge Hududu Yolu Yapım İşinde yeni bir proje yaptırılmış olması sebebiyle ikinci kez proje bedeli ödendiği denilmektedir.



*Yapım maliyetlerini belirleyen en önemli unsur proje çalışmalarıdır. Proje maliyetlerinin, yapım maliyetlerinin çok altında olduğu da bir gerçektir. Proje çalışmaları aşamasında ön görülmeyen durumların, arazide yapım faaliyetlerinin başlamasıyla birlikte ortaya çıkabileceği (örneğin: proje çalışmaları sırasında arazide gömülü olduğu için tespit edilemeyen ve **herhangi bir tescili bulunmayan tarihi bir yapının** iş makinalarının arazide işlem yapmasıyla birlikte ortaya çıkması, yeraltı su hareketlerinin mevsimsel olarak tespitindeki zorluklar ve bu durumun zemine tesiri ile ortaya çıkan heyelan potansiyeli vs.) veya hazırlanan projenin bitmesi ile birlikte ortaya çıkabilen fiziksel ve parasal büyüklüklerin, projelerin gelişen yeni teknolojik yöntemlerle daha ekonomik yapım maliyetleriyle çözülebileceğinin anlaşılması vb. sebeplerle yeni proje hazırlanabileceği mütalaa edilmektedir. Ayrıca bulguda belirtilen kesim oldukça yoğun tektonik etki altında bulunmaktadır. Bitlis Deresi vadisi Arap tektonik levhasının (plakasının) Avrasya tektonik levhasının (plakasının) yarattığı sismik etkilerle oluşmuş çok karmaşık bir jeolojik yapıya sahiptir. Bu nedenle yoğun olarak heyelan etkisine maruz kalmaktadır. İlk tasarımda platform alanı olarak belirlenen kısım heyelan etkisiyle daralmış ve mevcut Doğu-Batı karayolu trafiğinin kesilmesine neden olabilecek boyuta ulaşmıştır. Belirtilen gerekçelerle yeni bir tasarım yapılması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Böylece iki proje arasında en sağlıklı mukayese yapılarak en ekonomik çözüme ulaşma imkanı ortaya çıkabilmektedir. Bu durumda üretilen her iki proje çalışmasının hak ettiği ödemeyi alması, fakat yapım maliyetleri açısından bu rakamların çok üstünde tasarruf sağlanması en gerçekçi durumdur.*

*Kırık Tüneli yapım işinde tünelde projesine uygun olarak çalışılmış olmasına rağmen, takriben 800 metrelik bir kesiminde yapılan imalatlar çökmüş, tekrar bu imalatlar yaptırılarak ikinci kere yükleniciye bedeli ödenmiştir, denilmektedir.*

*Karayolu tünelleri topoğrafya olarak oldukça zor yerlerde bulunmaktadır. Ülkemizin ortalama yüksekliği 1140 metredir. Bu çerçevede ilgili teknik şartnamelerde tanımlanan arazi çalışmaları topoğrafyanın zorluğu, proje eksenine ulaşım, mevsimsel ve yöresel koşullar nedeniyle yürütülememektedir. Ayrıca yer bilimleri ve ilgili arazi çalışmaları doğası gereği belirsizlikler içermektedir. Ülkemizin karmaşık jeolojik yapısı ve arazi çalışmalarındaki bu belirsizlikler nedeniyle zaman zaman tünellerin yapımı sırasında revizyon ihtiyacı ortaya çıkmaktadır. Ayrıca belirtilen topoğrafik şartlarda veya yoğun yapılaşma olan yerlerde tasarım çalışmalarının sağlıklı olarak yürütülmesi için yapılacak arazi çalışmalarıyla ilgili özel teknik Şartname ve uygulama detaylarıyla ilgili çalışmalar sürdürülmektedir.*

*Tünel imalatlarında ana hedef göçük veya yıkıntı ile karşılaşmadan imalatların sürdürülmesidir. Genel Müdürlüğümüz sorumluluğunda bulunan tüneller Yeni Avusturya Tünel Açma Yöntemi (New Austrian Tunnelling Method – NATM) ile projelendirilip, inşa edilmektedir. NATM temel olarak, tüneli çevreleyen kaya/zemin kütlelerini esnek destek elemanlarıyla (püskürtme beton, kaya bulonu, hasır çelik, çelik iksa) destekleyerek, tünel çevresinde yük taşıyıcı bir halka oluşturma ve ölçüm ve kontrollerle kazı sırasında kazı destek sistemini gözden geçirerek optimize etme esasına dayanmaktadır. Başka bir ifadeyle NATM yönteminde, yapım aşamasında deformasyon ölçüm sonuçlarına, ayna haritalarına vb. göre **kazı- destek sistemlerinin tadil edilmesi yer altı yapıları için izlenen bir süreçtir.***

*Tünel yapım işlerinde, tüneller projelendirilirken güzergahın tamamında sondaj, etüt ve araştırma çalışmaları yapılırsa dahi yapılan bu araştırma faaliyetleri tünelin karakterini bütünüyle yansıtmamaktadır. Ayrıca tünel boyunca yapılacak sondaj, etüt ve araştırma çalışmaları maliyetleri tünel yapım maliyetlerine eş değer olabilmektedir.*

*Kırık Tüneli'nde de güzergah yapısının apik arazilerden oluşması ve tünel ile yüzey arasındaki arazi örtü kalınlığının 910 metreyi bulması sebebiyle sondaj, etüt ve araştırma çalışmalarının teknik açıdan yapılabilmesi imkansız olmuştur. Bahse konu sondaj, etüt ve araştırma çalışmaları, tünel giriş ve çıkış portal kesimlerinde yapılabilmiş ve tünel bu kesimlerden elde edilen teknik verilere göre projelendirilmiştir. Bu nedenle güzergahta yapılan sondaj sayısı ve aralığının tünel çalışma aynası karakterini yansıtmaması muhtemeldir.*

*Tamamlanan ve onaylanan projelendirme ile birlikte Kırık Tüneli'nde tünel kazı ve destekleme sınıfları sağlamdan çok zayıf sırasına göre A1-A2-B1-B2-B3-C1-C2-C3-C4-C5 olan tünel kazı ve destekleme sınıflarından tünel giriş kesiminde B2-B3-C2 ve tünel çıkış kesiminde ise B1-B2-B3 olduğu değerlendirilmesi yapılarak tünel yapım çalışmalarına başlanılmıştır.*

*Ülkemizde uygulanan NATM (Yeni Avusturya Tünel Metodu) yöntemi, dünya genelinde de kullanılan yöntemlerin en yaygın olanıdır. NATM Metoduna göre tünel projeleri bir öngörü olup, tünel destekleme sınıflarının seçimi, tünelin kazılması ve tünelde yapılan ilerleme ile birlikte belirlenen esaslara dayanmaktadır. Tünelin kazı aşamasında, kazı aynasının teknik olarak değerlendirilmesi yapıldıktan sonra asgari destek sistemi belirlenmekte ve tünel devam ederken kazısı bitmiş kesimlerde ayna jeolojik haritalamaları ve deformasyon ölçümleri yapılmaktadır. Bu çalışmaların ışığında desteklemenin yetersiz kalabileceği, deformasyon tolerans limitlerinin aşıldığı durumlarda ek destek elemanları imalatı yapılmakta ve bir üst*

*seviye destek sınıfına geçilmektedir.*

*Kırık Tüneli giriş kesimi sağ ve sol tüpte zemin formasyonu koyu, açık gri, yeşilimsi ve yer yer kahverengi kil, fay breşi ve marn tipinde bulunmakla beraber çok zayıf sertlikte, parçalı, dağılgan, ufalanabilir, pürüzsüz, kaygan yüzeyli ve nemli haldedir. Aynı zamanda tünel yapımına başlanıldığı günden itibaren 4 adet ezilme zonu geçilmiştir. Ülkemizde yapımına devam edilen karayolu ve demiryolu tünelleri arasında içerdiği olumsuz zemin parametreleri nedeniyle literatür içerisinde Kırık Tüneli en zorlu tünellerden birisidir. Kırık Tüneli giriş kesiminde toleransları aşan deformasyonlar meydana gelmiştir. Ancak bu deformasyonlar **herhangi bir çökmeye neden olmamıştır.***

*Oluşan deformasyonların tünel yapım ve tünel işletme devresinde, tünelde herhangi bir çökmeye sebebiyet vermesinin önüne geçebilmek, tünel stabilitesini sağlayabilmek ve ilerleme imalatlarını yaparak tünelin açılmasına imkan verebilmek amacıyla tünel giriş kesiminde B2-B3-C2 olarak öngörülen destek sınıflarının tamamından uygulama proje paftaları ile birlikte C3-Özel destekleme sınıfına geçiş yapılmıştır. Proje öngörülerinde de zaten çok gevrek, daneli ve baskılı sınıflandırılması yapılmıştır.*

*Yapım İşleri Genel Şartnamesi “Hatalı, Kusurlu ve Eksik İşler başlıklı 25. Maddesinde”*

*“Yapı denetim görevlisi, yüklenici tarafından yapılmış olan işin eksik, hatalı ve kusurlu olduğunu veya malzemenin şartnamesine uygun olmadığını gösteren delil ve işaretler gördüğü takdirde, gerek işin yapımı sırasında ve gerekse kesin kabule kadar olan sürede bu gibi eksiklerin, hataların ve kusurların incelenmesi ve tespiti için gerekli görülen yerlerin kazılmasını ve/veya yıkılıp yeniden yapılmasını yükleniciye tebliğ eder.*

*Bu incelemeler yüklenici veya vekili ile birlikte yapılır. Yüklenici veya vekili bu konuda yapılacak tebliğe uymazsa, incelemeler yapı denetim görevlisince tek taraflı olarak yapıldığı durum bir tutanakla tespit edilir.*

*Bu gibi inceleme ve araştırmaların giderleri, işlerin eksik, hatalı ve kusurlu olduğunun anlaşılması halinde yükleniciye ait olur. Aksi anlaşılırsa genel hükümlere göre işlem yapılır.*

*Sorumluluğu yükleniciye ait olduğu anlaşılan hatalı, kusurlu ve malzemesi şartnameye uymayan işlerin bedelleri, geçici hakedişlere girmiş olsa bile, yüklenicinin daha sonraki hakedişlerinden veya kesin hakedişinden veyahut teminatından kesilir.” hükmü yer almakla birlikte Yapım İşleri Genel Şartnamesi “Yüklenicinin Bakım ve Düzeltme Sorumlulukları*

*başlıklı 26. Maddesinde”*

*“Yapım işlerinde yüklenici ve alt yükleniciler, yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de on beş yıl süreyle müteselsilen sorumludur. Bu zarar ve zıyan genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca haklarında 4735 sayılı Kanununun 27. Maddesi hükümleri uygulanır.”* hükmü yer almaktadır.

*Ancak Kırık Tünel giriş kesiminde yukarıda belirtilen ilave desteklemeler ile tünel yapım çalışmaları esasında veya daha sonrasında tünelde herhangi bir çökme veya göçük olmamıştır. Yeraltı yapılarının içerdiği belirsizlikler ve Kırık Tüneli giriş kesiminde imalatların yapıldığı zayıf zemin koşullarının getirdiği olumsuz koşullar nedeniyle öngörülen deformasyon limitleri aşılmış ve üst sınıf destekleme sınıflarına geçilerek tünel yapım çalışmalarına devam etme zarureti doğmuştur.*

*Bu nedenle yapılan ek imalatlar ve destek sisteminin bir üst basamağa geçişi mükerrer ödeme olmamakla birlikte, bu basamak artışı tünel yapım maliyetlerini doğru orantılı olarak artırsa da teknik açıdan tünelde oluşabilecek deformasyonların önüne geçmiş, tünelin stabil olarak kalmasını sağlamış ve kullanım ömrü 50-75 yıl olan Kırık Tüneli alt yapı yatırımında ileriki yıllarda oluşabilecek teknik sorunların ve bu teknik sorunlara bağlı olarak ekonomik açıdan yapılması muhtemel ek yatırımların oluşması riskinin önüne geçilmiştir.*

*Ayrıca tünelin işletme devresinde yaşanabilecek sorunların doğrudan trafik, can ve mal güvenliğini etkileyeceği hususları da göz önüne alındığında; yapılan bu destek artırımı çalışmaları kamu menfaati açısından zorunluluk arz etmektedir.*

*Sonuç olarak herhangi bir göçmeye sebebiyet vermeden zemin sınıfından kaynaklı yapılan ek imalatların mükerrer imalatlar olmadığı ve bu sebepten mükerrer ödeme yapılmadığı değerlendirilmektedir”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare Bitlis Tatvan Ayrımı-Bitlis-9.Bölge Hududu Yolu Yapım İşi için verdiği cevapta özetle;

Proje çalışmaları aşamasında ön görülmeyen durumların, arazide yapım faaliyetlerinin başlamasıyla birlikte ortaya çıkabileceğini veya hazırlanan projenin bitmesi ile birlikte ortaya

çıkabilen fiziksel ve parasal büyüklüklerin, projelerin gelişen yeni teknolojik yöntemlerle daha ekonomik yapım maliyetleriyle çözülebileceğinin anlaşılması vb. sebeplerle yeni proje hazırlatılabileceğini,

Bulguda belirtilen kesimin oldukça yoğun tektonik etki altında bulunduğunu, Bitlis Deresi vadisi Arap tektonik levhasının (plakasının) Avrasya tektonik levhasının (plakasının) yarattığı sismik etkilerle oluşmuş çok karmaşık bir jeolojik yapıya sahip olduğunu,

Ayrıca ilk tasarımda platform alanı olarak belirlenen kısım heyelan etkisiyle daralmış ve mevcut Doğu-Batı karayolu trafiğinin kesilmesine neden olabilecek boyuta ulaştığını, belirtilen gerekçelerle yeni bir tasarım yapılması zorunluluğu ortaya çıktığını belirtmiştir.

İdarenin cevabına katılmak mümkün değildir. Zira bulgumuzda da belirttiğimiz üzere ikinci kere proje bedelinin ödenmesi için sunulan dengeli konsol imalatının yapılması için kurulacak platform için yeterli alan olmadığı, servis yolu yapımının arazi şartları gereği yapılamayacağı gibi hususların önceden öngörülemeyecek haller olmadığı ortadadır. Ayrıca ilk tasarımda platform alanı olarak belirlenen kısmın heyelan etkisiyle daralmış olduğuna dair herhangi bir doküman çalışma kağıtlarımıza ekli gerekçe raporlarında yer almamaktadır.

Son olarak jeolojik yapının karmaşık olmasının da ikinci ödeme için gerekçe gösterilmesi her türlü izahtan varestedir. Zira proje müellifi basiretli iş adamı gibi davranarak bu tür durumları öngörmeli ve buna yönelik çözümler sunmalıdır.

İkinci olarak, İdarenin Kırık Tüneli Yapım İş'i için verdiği cevapta özetle;

Ülkemizin karmaşık jeolojik yapısı ve arazi çalışmalarındaki belirsizlikler nedeniyle zaman zaman tünellerin yapımı sırasında revizyon ihtiyacının ortaya çıktığını,

Tünel imalatlarında ana hedefin göçük veya yıkıntı ile karşılaşmadan imalatların sürdürülmesi olduğunu,

Genel müdürlük sorumluluğunda bulunan tünellerin Yeni Avusturya Tünel Açma Yöntemi (New Austrian Tunnelling Method – NATM) ile projelendirilip, inşa edildiğini, NATM yönteminin, yapım aşamasında deformasyon ölçüm sonuçlarına, ayna haritalarına vb. göre kazı- destek sistemlerinin tadil edilmesi yer altı yapıları için izlenen bir süreç olduğunu, tünelin kazı aşamasında, kazı aynasının teknik olarak değerlendirilmesi yapıldıktan sonra asgari destek sisteminin belirlenerek, tünel devam ederken kazısı bitmiş kesimlerde ayna jeolojik haritalamalarının ve deformasyon ölçümlerinin yapıldığını, bu çalışmaların ışığında

desteklemenin yetersiz kalabileceği, deformasyon tolerans limitlerinin aşıldığı durumlarda ek destek elemanları imalatının yapılarak bir üst seviye destek sınıfına geçildiğini,

Tünel yapım işlerinde, tüneller projelendirilirken güzergahın tamamında sondaj, etüt ve araştırma çalışmaları yapılsa dahi yapılan bu araştırma faaliyetleri tünelin karakterini bütünüyle yansıtmadığını, ayrıca tünel boyunca yapılacak sondaj, etüt ve araştırma çalışmaları maliyetleri tünel yapım maliyetlerine eş olabileceğini,

Kırık Tüneli'nde de güzergah yapısının apik arazilerden oluşması ve tünel ile yüzey arasındaki arazi örtü kalınlığının 910 metreyi bulması sebebiyle sondaj, etüt ve araştırma çalışmalarının teknik açıdan yapılabilmesinin imkansız olduğunu,

Tamamlanan ve onaylanan projelendirme ile birlikte Kırık Tüneli'nde tünel kazı ve destekleme sınıfları sağlamdan çok zayıf sırasına göre A1-A2-B1-B2-B3-C1-C2-C3-C4-C5 olan tünel kazı ve destekleme sınıflarından tünel giriş kesiminde B2-B3-C2 ve tünel çıkış kesiminde ise B1-B2-B3 olduğu değerlendirilmesi yapılarak tünel yapım çalışmalarına başlanıldığını,

Oluşan deformasyonların tünel yapım ve tünel işletme devresinde, tünelde herhangi bir çökmeye sebebiyet vermesinin önüne geçebilmek, tünel stabilitesini sağlayabilmek ve ilerleme imalatlarını yaparak tünelin açılmasına imkan verebilmek amacıyla tünel giriş kesiminde B2-B3-C2 olarak öngörülen destek sınıflarının tamamından uygulama proje paftaları ile birlikte C3-Özel destekleme sınıfına geçiş yapıldığını,

Ülkemizde yapımına devam edilen karayolu ve demiryolu tünelleri arasında içerdiği olumsuz zemin parametreleri nedeniyle literatür içerisinde Kırık Tünelinin en zorlu tünellerden birisi olduğunu, Kırık Tüneli giriş kesiminde toleransları aşan deformasyonlar meydana geldiğini, ancak bu deformasyonlar herhangi bir çökmeye neden olunmadığını, üst sınıf destekleme sınıflarına geçilerek tünel yapım çalışmalarına devam edildiğini ve bu nedenle yapılan ek imalatlar ve destek sisteminin bir üst basamağa geçişin mükerrer ödeme olmamakla birlikte, bu basamak artışı tünel yapım maliyetlerini doğru orantılı olarak artırsa da teknik açıdan tünelde oluşabilecek deformasyonların önüne geçilerek tünelin stabil olarak kalmasının sağlandığını belirtmiştir.

İdarenin cevabına katılmak yine mümkün değildir. Zira, İdare cevabının büyük bölümünde uygulama aşamalarını ve uygulamada karşılaşılan zorlukları, bu zorluklar karşısında yapılan çalışmalar belirtmiştir. Ancak, bulgumuzda da görüleceği üzere, uygulama

aşaması ve burada yaşanan zorluklar bulgumuzun konusu değildir. Kaldı ki, uygulamada yaşanacak zorluklar, projenin yetersizliği vb. öngörülemeyen durumlarda işin profesyonel tarafı olan yükleniciden beklenen basiretli bir iş adamı olarak bu hususları bildirmektedir. Ancak, yapılan incelemelerde yüklenicinin herhangi bir itirazına rastlanmamıştır. Aksine farklı zamanlarda İdare tarafından yüklenicinin fen ve sanat kurallarına aykırı olarak çalıştığı gerekçesiyle bölge müdürlüğü ve genel müdürlükçe tutanaklar düzenlenmiştir.

İkinci olarak, İdare tünelde göçük olmadığını, aşırı deformasyon yüzünden üst destekleme sınıfına geçildiğini belirtmiştir. İdarenin bu cevabına katılmak da mümkün değildir. Çünkü, çalışma kağıdına ekli dokümanlardan görüleceği üzere, takriben 800 metrelik kesimin hepsinde bir alt sınıftan yapılan destekleme sistemleri çökmüş, yerine yenisi yapılarak aynı yer için iki kere bedel ödenmiştir.

Sonuç olarak; ikinci kez ödenen bu bedellerin sorumlularının araştırılarak gereğinin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 15: Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması**

Karayolları 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü tarafından birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işlerine ilişkin düzenlenen hakedişlerde tamamlanmış, ancak kesin hesabı idareye verilmemiş olan imalatlara ait ödenen tutarlardan kesinti yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bölge Müdürlüğü ile yükleniciler arasında imzalanan birim fiyat sözleşmelerin “İşin devamı sırasında kesin hesapların yapılması” başlıklı 30 uncu maddesinde;

*“30.1. Yüklenici, kesin hesapların zamanında tamamlanmasını teminen işin devamı süresince gerekli elemanı iş başında bulundurmaya ve her kalem imalatın tamamlanmasını takiben yapı denetim görevlisiyle birlikte hesaplarını hazırlatarak peyderpey tetkik için İdareye vermeye mecburdur.*

*30.2. Düzenlenen hakedişlerde; tamamlanmış, ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i karşılığında teminat mektubu alınır ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu teminat mektubu iade edilmez. Yüklenicinin teminat mektubu vermemesi durumunda ise kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i tutulur ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarlar ödenmez” hükmü yer*

almaktadır.

Yukarıda yer alan birim fiyat sözleşme düzenlemesine göre hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı idareye verilmemiş olan imalatlara ilişkin tutarların %5'i oranında teminat mektubu alınmalı; teminat mektubu verilmediği durumda ise imalatların %5'ine karşılık gelen tutarlar idare tarafından hakedişlerden kesilmelidir.

Karayolları 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde yapılan denetimlerde, söz konusu hususa dikkat edilmediği, düzenlenen hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ilişkin ödenen tutarlardan İdare tarafından herhangi bir kesinti yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemenin amacı; yükleniciyi, işin gerçekleşme seyrine uygun biçimde, düzenli olarak kesin hesapları çıkartmaya sevk etmek yanında, tamamlanan ancak kesin hesabı çıkartılmayan imalatlar bakımından idareyi emniyetli tarafta tutmayı temin etmektir.

Dolayısıyla, Bölge Müdürlüğü tarafından söz konusu hususa dikkat edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** *“Her hakediş döneminde o hakedişe giren imalatların ataşmanlarının ve genel icmallerinin idareye teslim edilmesinin sağlanması esastır.*

*Yapım işlerine ait sözleşmenin 30.2 Maddesinde “Düzenlenen hakedişlerde; tamamlanmış, ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i karşılığında teminat mektubu alınır ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu teminat mektubu iade edilmez. Yüklenicinin teminat mektubu vermesi durumunda ise kesin hesabı idareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i tutulur ve kesin hesaplar idare tarafından onaylanmadıkça bu tutarlar ödenmez” denilmektedir.*

*Amaç, imalat ile eş zamanlı olarak kesin hesap evraklarının tanzim edilmesini sağlamaktır.*

*Bu konu ile ilgili olarak, 27.08.2018 tarih ve E.395286 sayılı yazımız ile Bölge Müdürlüklerimiz bilgilendirilmiştir” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu idaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup 27.08.2018 tarih ve E.395286 sayılı yazı ile Bölge Müdürlüklerini bilgilendirdiğini



belirtmiştir.

Buradan hareketle, Kamu İdaresi tarafından konuya ilişkin gerekli işlemlerin yapılıp yapılmadığı gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

**BULGU 16: İzleyen Dönemde Ödenmesi Beklenen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İlgili Hesapta Takip Edilmemesi**

13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde izleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılıklarının 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında takip edilmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 291 inci maddesinde;

*"(1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir",*

Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 292 nci maddesinde de;

*"1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Alacak*

*1) Faaliyet dönemi içinde ödenmek üzere ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

*2) Daha önceki yıllarda hesaplanarak uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba alacak, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir",*

Hükümleri yer almaktadır.

Anılan Yönetmeliğin, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile ilgili olarak MYYM'nin "Hesabın işleyişi" başlıklı 343 üncü maddesinde;

"...

*b) Borç*

*1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*

... " şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, izleyen yılda ödenmesi beklenmeyen kıdem tazminatı karşılıklarının borç ve gider karşılıkları hesap grubunda yer alan 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Eğer, kıdem tazminatı izleyen yılda ödenmesi gerekiyorsa, dönem sonu itibariyle 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır.

Karayolları 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde izleyen yılda ödenmesi söz konusu olan kıdem tazminatı karşılıklarının 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı yerine 472-Kıdem Tazminatı Hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Karayolları 13 üncü Bölge Müdürlüğünde izleyen dönemde ödenmesi söz konusu olan kıdem tazminatlarının, genel muhasebe ilkelerinden biri olan dönemsellik ilkesi gereği 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "İzlenen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatları MYYM' nin 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınmıştır.

*Bulguya esas işlemler yönünden ilgili Bölge Müdürlüğü bilgilendirilmiştir"* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup izleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatlarını 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aldığını belirtmiştir.

Buradan hareketle, Kamu İdaresi tarafından konuya ilişkin gerekli işlemlerin yapılıp yapılmadığı gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

### **BULGU 17: Taşınır İşlemlerinin Yürütülmesinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması**

Genel Müdürlük, 1 inci (İstanbul), 6 ncı (Kayseri) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde yapılan denetim sonucunda taşınır mal yönetimine yönelik mevzuata aykırılıklar tespit edilmiştir. Yapılan incelemede tespit edilmiş olan hususlar şunlardır:

**A) Kayseri Bölge Müdürlüğünde bazı taşınır kayıt yetkililerinin aynı zamanda taşınır kontrol yetkilisi olduğu görülmüştür.**

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin (TMY) "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6 ncı maddesinde;

*"(1) Taşınır kayıt yetkilileri, harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından görevlendirilir. Dış temsilciliklerde taşınır kayıt yetkilileri misyon şefleri tarafından görevlendirilir. Taşınır işlemleri yoğun olan harcama birimlerinde birden fazla taşınır kayıt yetkilisi görevlendirilebilir. Kamu idarelerince ihtiyaç duyulması halinde birden fazla harcama biriminin taşınır kayıtları harcama birimleri itibarıyla ayrı ayrı tutulmak kaydıyla, bir taşınır kayıt yetkilisi tarafından yürütülebilir.*

*(2) Taşınır kontrol yetkilileri, harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılardan veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından görevlendirilir. Personel yetersizliği nedeniyle taşınır kontrol yetkilisi görevlendirilemeyen harcama birimlerinde ise bu görev harcama yetkilisi tarafından yerine getirilir.*

*(3) Taşınır kontrol yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez"* hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, taşınır kayıt yetkilisi ile taşınır kontrol yetkilisi görevlerinin aynı kişi tarafından yapılması mümkün değildir. Ancak, yapılan incelemede bazı taşınır kayıt yetkililerinin aynı zamanda taşınır kontrol yetkilisi olduğu görülmüştür. Söz konusu durum TMY hükümlerine aykırılık teşkil etmekte olup, taşınır kayıt yetkilisi tarafından hazırlanan ve taşınır kontrol yetkilisi tarafından kontrol edilip imzalanan

taşınır cetvellerinde hataların ortaya çıkmasına ve taşınır işlemlerinin yürütülmesinde zafiyete sebep olabilecektir.

**B) Kayseri Bölge Müdürlüğünde bazı dayanıklı taşınırlara mevzuatın öngördüğü şekilde sicil numarası verilmediği görülmüştür.**

TMY'nin "Dayanıklı taşınırların numaralanması" başlıklı 36 ncı maddesinde;

*"(1) Giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilir. Bu numara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilir. Fiziki veya kullanım özellikleri nedeniyle numaralandırılması mümkün olmayan taşınırlara bu işlem uygulanmaz.*

*(2) Sicil numarası üç grup rakamdan oluşur. Birinci grup rakam, taşınırın Dayanıklı Taşınırlar Defterinde ayrıntılı izlenmek üzere kaydedildiği taşınır kodundan; ikinci grup rakam, taşınırın giriş kaydedildiği yılın son iki rakamından; üçüncü grup rakam ise taşınıra verilen giriş sıra numarasından oluşur" hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, dayanıklı taşınırlara verilmesi gereken sicil numaralarının kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi gerekmektedir.

**C) Genel Müdürlük, 1 inci (İstanbul), 6 ncı (Kayseri) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıkışlarının mevzuatta öngörülen sürede yapılmadığı görülmüştür.**

TMY'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30 uncu maddesinde;

“..."

*(2) Muhasebe kayıtlarında "150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir.*

*(3) Muhasebe yetkilileri, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine*

*gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydeder” denilmektedir.*

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, özel bütçe kapsamında bir kamu idaresi olan Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde üç ayı geçmemek üzere üst yönetici tarafından belirlenen sürede kullanılan tüketim malzemeleri muhasebe birimine bildirilmeli ve muhasebe birimi çıkış kayıtlarını dönemler itibarıyla yapmalıdır.

Ancak, yapılan denetimde kullanılan tüketim malzemelerinin çıkışlarının üçer aylık dönemler dikkate alınmadan çok geç tarihlerde yapıldığı görülmüştür.

Dolayısıyla, yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri dikkate alınarak kullanılan tüketim malzemelerine ilişkin listelerin zamanında muhasebe birimine gönderilmesinin ve muhasebe birimi tarafından muhasebe kayıtlarının zamanında yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** *“Taşınır işlemlerinin yürütülmesinde Taşınır Mal Yönetmeliğindeki ilgili hükümlere uyulmaktadır.*

*Taşınır kayıt yetkilileri ile taşınır kontrol yetkisinin aynı kişide birleşmeyeceği, dayanıklı taşınırların numaralandırılması hususlarında ilgili bölge müdürlüğü bilgilendirilmiştir.*

*2018 yılında Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilgi Sistemi’ne geçilmesi nedeniyle taşınır kayıtları süresinde yapılamamıştır. Kayıtların zamanında muhasebeleştirilmesi hususunda gerekli özen gösterilecektir”* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, taşınır işlemlerinin yürütülmesinde Taşınır Mal Yönetmeliği’nde yer alan hükümlere uyulduğunu belirtmiştir. Ancak bulgu konusu hususlara bakıldığında, bu hususların Taşınır Mal Yönetmeliği’nde yer alan hükümlere uyulmaması sonucu ortaya çıkan uygulamalar olduğu açıkça görülmektedir. Nitekim, Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevabın devamında bulguda açıklanan hususları kabul etmiş ve gerekli özenin gösterileceğini ifade etmiştir. Dolayısıyla, bulguda yer alan tespitlerin uygun olup olmadığı yönünde herhangi bir açıklamada bulunulmadan Kamu İdaresi tarafından taşınır işlemlerinin yürütülmesinde Taşınır Mal Yönetmeliği’nde yer alan hükümlere uyulduğuna ilişkin genel değerlendirme yapılması gerçeği yansıtmamaktadır.

Bu itibarla, Kamu İdaresi tarafından konuya ilişkin gerekli işlemlerin yapılıp

yapılmadığı gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

**BULGU 18: Yapım İşlerinde Sigorta Poliçelerinin Geçerli Olması İçin Gerekli Olan Prim Ödeme Şartının İşe Başlanmasından Sonra Yerine Getirilmesi**

Karayolları 1 inci (İstanbul), 4 üncü (Ankara), 6 ncı (Kayseri) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen yapım işlerinde sigorta poliçe teminat sürelerinin işyeri teslim tarihinden başlayacak şekilde olmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İş ve işyerinin sigortalanması" başlıklı 9 uncu maddesinde;

*"Yapım işlerinde yüklenici; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorundadır"* denilmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 9 uncu maddesinde;

*"Yapım işi ile ilgili işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler vb. ile 44 üncü madde hükümleri dikkate alınmak şartı ile işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar sözleşme konusu yapım işinin korunmasından yüklenici sorumludur.*

*Bu sebeple yüklenici, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 9 uncu maddesi hükümleri dahilinde; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile yapılan işin biten kısımları için, özellik ve niteliklerine göre işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı ihale dokümanında belirtilen şekilde (all risk) sigorta yaptırmak zorundadır.*

*İşin devamı sırasında işyerinde yapılacak çalışmalar nedeniyle, işçilerle çevre halkının kazaya uğramalarını, zarar görmelerini ve işlerde zarar ve hasar meydana gelmesini önleyici tedbirlerin alınmasından da yüklenici sorumlu olup, alınan bütün tedbirlere rağmen, yüklenicinin yaptığı işlerden dolayı üçüncü şahısların kendilerine veya mallarına zarar*

---

*verilmesi ihtimaline karşı mali mesuliyet sigortası yaptırmakla da yükümlüdür...”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, all risk sigortasının düzenleme tarihi ve başlangıç tarihi en geç “işe başlama tarihi” olmalıdır. Sigorta poliçesinin başlangıç tarihi yani sigortacının sorumluluğunun başlaması ile ilgili tüm inşaat sigortalarında geçerli olmak üzere 01.02.2009 tarihinde yürürlüğe konulan İnşaat Sigortası Genel Şartları (Bütün Riskler)’nin “Çeşitli Hükümler” kısmının “Sigorta Priminin Ödenmesi, Sigortacının Sorumluluğunun Başlaması ve Sigorta Ettirenin Temerrüdü” başlıklı C.1 fıkrasında; “*Sigorta priminin tamamının, primin taksitle ödenmesi kararlaştırılmışsa peşinatın (ilk taksit) akit yapılır yapılmaz ve en geç poliçenin teslimi karşılığında ödenmesi gerekir. Aksi kararlaştırılmadıkça, prim veya peşinat ödenmediği takdirde poliçe teslim edilmiş olsa dahi sigortacının sorumluluğu başlamaz ve bu husus poliçenin ön yüzüne yazılır*” denilmektedir.

Buna göre, inşaat sigortasının başlaması için sigorta priminin tamamının, primin taksitle ödenmesi kararlaştırılmışsa peşinatın ödenmesi şarttır. Prim ödemesi yapılmadığı müddetçe ilgili sigortanın sorumluluk yönüyle bir geçerliliği bulunmamaktadır.

Karayolları Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen bazı yapım işlerinde ise, yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine aykırı olarak sigorta poliçelerinin geçerli olması için gerekli olan prim ödeme şartı işe başlanmasından sonra yerine getirilmiştir. Örneğin, “*Kayseri-Malatya Devlet Yolu 5+000-45+000 Arasında Toprak İşleri, Sanat Yapıları ve BSK Yapılması İkmal İşi*”nde işe başlama tarihi 09.09.2015 iken sigorta poliçesinin prim ödeme tarihi 02.08.2016; “*Topça Katlı Kavşağı Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Köprü İşleri, Üstyapı ve Çeşitli İşler Yapım İşi*”nde işe başlama tarihi 15.11.2017 iken sigorta poliçesinin prim ödeme tarihi 05.01.2018; “*Eskişehir Entegre Sağlık Kampüsü(Eskişehir Şehir Hastanesi) Farklı Seviyeli Kavşak ve Bağlantı yolu Yapılması İşi*”nde işe başlama tarihi 07.04.2017 iken sigorta poliçesinin prim ödeme tarihi 31.07.2017; “*(Çankırı-İskilip) Ayr.-Kızılırmak-7.Bölge Hududu Yolu (Km:5+283-13+541) Arasının Yapımı*” işinde işe başlama tarihi 25.08.2017 iken sigorta poliçesinin prim ödeme tarihi 05.10.2017’dir.

Yapım işlerine ait sigorta poliçelerinin; zamanında yapılmaması veya primlerinin ödenmemesi nedeniyle sorumluluk başlama tarihlerinin işe başlama tarihi yerine ileri tarihlerde olması neticesinde, işe başlama tarihinden itibaren inşaatın sigortalı olmasına ilişkin sözleşme hükmü ile sözleşmenin eki durumda olan Yapım İşleri Genel Şartnamesi hükümlerinin yerine

getirilmemiş olacağı, bu durumun ise taahhüde aykırılık teşkil edeceği ve aynı zamanda inşaat işinin risklere karşı korumasız kalacağı değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “İhale edilen işlerde 4735 sayılı Kamu İhaleleri Sözleşmeleri Kanunu’nun 9. maddesi, sözleşmenin 17. maddesi ve Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 9. maddeleri gereğince iş ve işyerinin korunması ve sigortalanması zorunludur. Söz konusu mevzuat hükümleri gereğince sigorta poliçesinin işyeri teslimi ile birlikte idareye sunulması gerekmektedir.

Konuyla ilgili 2016/E.12 sayılı İç Genelge yayınlanarak Bölge Müdürlüklerimize gönderilmiştir. Bu bağlamda gerekli hassasiyetin gösterilmesi için Bölge Müdürlüklerimiz tekrar uyarılacaktır” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus kabul edilmiş olup konuyla ilgili İç Genelgenin Bölge Müdürlüklerine gönderildiği ve gerekli hassasiyetin gösterilmesi için Bölge Müdürlüklerinin tekrar uyarılacağı belirtilmiştir.

Buradan hareketle, Kamu İdaresi tarafından konuya ilişkin gerekli işlemlerin yapıp yapılmadığı gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.



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

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

## 9. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 40.52		Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yıl : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>		<b>3.177.870.943,12</b>		<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>1.846.479.960,33</b>	
10 HAZİR DEĞERLER		186.195.602,83		32 FAALİYET BORÇLARI		703.583.200,60	
100 KASA HESABI		34.237,38		320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI		703.583.200,60	
102 BANKA HESABI		209.177.023,85		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		571.442.758,82	
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)		-23.338.981,89		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		80.101.333,80	
104 PROJE ÖZEL HESABI		323.323,49		333 EMANETLER HESABI		491.341.425,02	
12 FAALİYET ALACAKLARI		2.210.449.114,32		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		506.665.028,79	
120 GELİRDEN ALACAKLAR HESABI		2.199.075.475,44		360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		444.442.227,47	
126 VERİLEN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR HESABI		11.373.638,88		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		50.047.255,86	
14 DİĞER ALACAKLAR		14.649.039,78		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI		11.259.593,98	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		14.649.039,78		363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI		915.951,48	
15 STOKLAR		750.126.896,83				64.538.939,64	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		749.995.889,42		372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		64.538.939,64	
157 DİĞER STOKLAR HESABI		131.007,41		39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI		250.032,48	
16 ON ÖDEMELER		16.433.830,13		397 SAYIM FAZLALARI HESABI		250.032,48	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		16.433.830,13		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		8.443.788.279,57	
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		16.459,23		43 DİĞER BORÇLAR		70.564.859,12	
197 SAYIM NOKSANLARI HESABI		16.459,23		430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		70.564.859,12	
						954.579.625,39	
						954.579.625,39	
				48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI		7.418.643.795,06	
				480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI		7.418.643.795,06	
				5 ÖZ KAYNAKLAR		122.869.861.167,39	
				50 NET DEĞER		54.643.863.085,63	
				500 NET DEĞER HESABI		54.643.863.085,63	
				51 DEĞER HAREKETLERİ		557.256.812,36	
				519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI		557.256.812,36	
				57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		79.804.422.686,37	
				570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI		79.804.422.686,37	
				58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI		-19.501.709.898,11	
				580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)		-19.501.709.898,11	
				59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI		7.366.028.481,14	
				590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI		7.366.028.481,14	

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 40.52		Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yıl : 2018	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR	
2 DURAN VARLIKLAR		129.982.258.464,17		N Yılı 2018	
<b>22 FAALİYET ALACAKLARI</b>		<b>2.989.242,79</b>			
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		2.989.242,79			
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>		<b>129.980.703.154,06</b>			
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI		22.457.532.417,92			
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI		48.945.553.901,50			
252 BİNALAR HESABI		1.784.212.540,60			
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		757.121.082,19			
254 TAŞITLAR HESABI		422.095.675,89			
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		159.738.841,87			
256 HİZMET İMTİYAZ VARLIKLARI HESABI		14.497.882.674,00			
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-41.988.565.691,26			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		82.944.176.290,87			
259 YATIRIM AVANSLARI HESABI		955.420,48			
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>		<b>0,00</b>			
260 HAKLAR HESABI		133.451.283,21			
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-133.451.283,21			
<b>29 DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>		<b>-1.433.932,68</b>			
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI		26.867.026,13			
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-28.300.958,81			
<b>AKTİF TOPLAMI</b>		<b>133.160.129.407,29</b>		<b>PASİF TOPLAMI</b>	
<b>Bilanço Dipnotları :</b>				<b>133.160.129.407,29</b>	
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		8.030.672.575,03			
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		8.030.672.575,03			
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI		44.756.801.849,19			
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		44.756.801.849,19			
922 KAMU-ÖZEL İŞ BİRLİĞİ MODELİ TAAHHÜTLERİ HESABI		13.668.451.711,87			
923 KAMU-ÖZEL İŞ BİRLİĞİ MODELİ TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		13.668.451.711,87			
930 VERİLEN GARANTİLER HESABI		36.264.818.160,37			
931 VERİLEN GARANTİLER KARŞILIĞI HESABI		36.264.818.160,37			
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		2.586.110.193,41			
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI		2.586.110.193,41			
990 KIRAYA VER, İRTİFAK HAK TESİS ED MADDİ DURAN VAR KAY DEĞ HES		47.875.905,00			
999 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI		47.875.905,00			

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018															
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)				Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630				GİDERLER HESABI				33.568.183.473,31				600				GELİRLER HESABI				40.937.104.958,60			
630 01				Personel Giderleri				2.031.852.443,93				600 03				Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri				9.167.046.756,99			
630 01 01				Memurlar				292.299.543,16				600 03 01				Mal ve Hizmet Satış Gelirleri				9.090.070.894,90			
630 01 01 01				Temel Maaşlar				172.802.870,18				600 03 01 01				Mal Satış Gelirleri				2.110.928,68			
630 01 01 01 01				Temel Maaşlar				44.083.350,67				600 03 01 01 01				Şartname, Basılı Evrak, Form Satış Gelirleri				2.087.625,86			
630 01 01 01 02				Taban Aylığı				128.719.519,51				600 03 01 01 02				Kitap,Yayın vb. Satış Gelirleri				14.018,68			
630 01 01 02				Zamlar ve Tazminatlar				105.015.587,08				600 03 01 01 99				Diğer Mal Satış Gelirleri				9.284,14			
630 01 01 02 01				Zamlar ve Tazminatlar				105.015.587,08				600 03 01 02				Hizmet Gelirleri				9.087.959.966,22			
630 01 01 03				Ödenekler				1.405.488,92				600 03 01 02 02				Muayene, denetim ve kontrol ücretleri				3.245,43			
630 01 01 03 01				Ödenekler				1.405.488,92				600 03 01 02 03				Avukatlık Vekalet Ücreti Gelirleri				7.088.087,84			
630 01 01 04				Sosyal Haklar				10.168.994,06				600 03 01 02 06				Laboratuvar Deney ve Analiz Gelirleri				6.026.442,64			
630 01 01 04 01				Sosyal Haklar				10.168.994,06				600 03 01 02 08				Yol, Köprü ve Tünel Ücret Gelirleri				1.926.280.772,65			
630 01 01 05				Ek Çalışma Karşılıkları				2.679.434,75				600 03 01 02 11				İlan ve Reklam Gelirleri				33.593,05			
630 01 01 05 01				Ek Çalışma Karşılıkları				2.119.864,72				600 03 01 02 70				Hizmet İmtiyaz Varlıkları Köprü, Tünel ve Geçiş Ücretleri				7.079.238.878,94			
630 01 01 05 02				İş Sağlığı ve Güvenliği Hizmetleri Görevlendirme Ücretleri				530.817,57				600 03 01 02 99				Diğer hizmet gelirleri				69.288.945,67			
630 01 01 05 03				Diğer Giderler				28.752,46				600 03 06				Kira Gelirleri				76.975.862,09			
630 01 01 09				Diğer Giderler				227.168,17				600 03 06 01 01				Lojman Kira Gelirleri				12.631.733,70			
630 01 02				Sözleşmeli Personel				26.650.158,52				600 03 06 01 99				Diğer Taşınmaz Kira Gelirleri				64.115.634,31			
630 01 02 01				Ücretler				26.332.763,44				600 03 06 02				Taşınır Kiraları				32.578,14			
630 01 02 01 01				657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Ücretleri				26.332.763,44				600 03 06 02 01				Taşınır Kira Gelirleri				32.578,14			
630 01 02 02				Diğer Giderler				13.880,00				600 03 06 03				Ön İzin, İrtifak Hakkı ve Kullanma İzni Gelirleri				195.915,94			
630 01 02 02 01				657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Zam ve Tazminatları				13.880,00				600 03 06 03 01				Ön İzin Gelirleri				195.915,94			
630 01 02 03				Diğer Giderler				57.191,50				600 03 09				Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri				0,00			
630 01 02 03 01				Diğer Giderler				57.191,50				600 03 09 09				Diğer Gelirler				0,00			
630 01 02 03 09				Diğer Giderler				57.191,50				600 03 09 09 99				Diğer Çeşitli Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri				0,00			



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52 Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ Yılı : 2018															
Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ			Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ			Cari Yıl (N)	
630	01	03	03	01	657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Odenekleri		57.191,50	600	04				Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler		31.460.870.443,23
630	01	02	04		Sosyal Haklar		246.200,94	600	04	01			Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar		309.081,48
630	01	03	04	01	657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Sosyal Hakları		246.200,94	600	04	01	01		Cari		309.081,48
630	01	02	06		Ödül ve İkramiyeler		122,64	600	04	01	01	01	AB' den Alınan Bağış ve Yardımlar		309.081,48
630	01	03	06	01	657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personelin Ödül ve İkramiyeleri		122,64	600	04	02			Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İd Alınan Bağış ve Yard		29.524.344.000,00
630	01	03			İşçiler		1.712.456.487,80	600	04	02	01		Cari		7.743.718.000,00
630	01	03	01		Ücretler		1.130.261.569,48	600	04	02	01	01	Hazine yardımı		7.743.718.000,00
630	01	03	01	01	Sürekli İşçilerin Ücretleri		1.019.478.851,73	600	04	02	02		Sermaye		21.780.626.000,00
630	01	03	01	02	Geçici İşçilerin Ücretleri		11.341,74	600	04	02	02	01	Hazine yardımı		21.780.626.000,00
630	01	03	01	03			105.375.043,37	600	04	03			Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar		0,00
630	01	03	01	04			5.396.332,64	600	04	03	01		Cari		0,00
630	01	03	02		İhbar ve Kıdem Tazminatları		123.468.036,11	600	04	03	01	03	Diğerlerinden Alınan Bağış ve Yardımlar		0,00
630	01	03	02	01	Sürekli İşçilerin İhbar ve Kıdem Tazminatları		106.949.233,24	600	04	04			Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışlar		1.936.217.361,75
630	01	03	02	02	Geçici İşçilerin İhbar ve Kıdem Tazminatları		252.391,25	600	04	04	01		Cari		1.936.217.361,75
630	01	03	02	03			16.266.411,62	600	04	04	01	02	Kişilerden alınan Bağış ve Yardımlar		42.451.507,73
630	01	03	03		Sosyal Haklar		127.131.917,08	600	04	04	01	03	Kurumlardan Alınan Şartlı Bağış ve Yardımlar		1.893.765.854,02
630	01	03	03	01	Sürekli İşçilerin Sosyal Hakları		110.283.227,37	600	04	04	02		Sermaye		0,00
630	01	03	03	02	Geçici İşçilerin Sosyal Hakları		85.009,46	600	04	04	02	03	Kurumlardan Alınan Şartlı Bağış ve Yardımlar		0,00
630	01	03	03	03			15.979.200,56	600	04	04	02	03	Diğer Gelirler		309.187.758,38
630	01	03	03	04			784.479,69	600	05				Faiz Gelirleri		59.047.910,94
630	01	03	04		Fazla Mesailer		64.219.456,10	600	05	01	09		Diğer Faizler		59.047.910,94
630	01	03	04	01	Sürekli İşçilerin Fazla Mesailer		58.633.338,27	600	05	01	09	01	Kişilerden Alacaklar Faizleri		171.786,69
630	01	03	04	02	Geçici İşçilerin Fazla Mesailer		1.760.300,87	600	05	01	09	03	Mevduat Faizleri		58.639.331,37
630	01	03	04	03			3.579.800,74								
630	01	03	04	04			246.016,23								
630	01	03	05		Ödül ve İkramiyeler		263.146.341,41								
630	01	03	05	01	Sürekli İşçilerin Ödül ve İkramiyeleri		245.025.087,77								
630	01	03	05	02	Geçici İşçilerin Ödül ve İkramiyeleri		286.001,63								

20/06/2019 09:52

Sayfa 2 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018					
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)			
630	01	03	05	03		17.511.589,04	600	05	01	09	99	Diğer Faizler	236.792,88
630	01	03	05	04		323.662,95	600	05	03			Para Cezaları	634.636,88
630	01	03	09		Diğer Ödemeler	4.229.167,62	600	05	03	02			23.148,64
630	01	03	09	01	Sürekli İşçilerin Diğer Ödemeleri	3.391.415,32	600	05	03	02	99		23.148,64
630	01	03	09	03		791.280,39	600	05	03	09		Diğer Para Cezaları	611.488,24
630	01	03	09	04		46.471,91	600	05	03	09	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Para Cezaları	611.488,24
630	01	04			Geçici Personel	446.254,45	600	05	09			Diğer Çeşitli Gelirler	249.505.210,56
630	01	04	01		Ücretler	420.235,38	600	05	09	01	01	İrat Kaydedilecek Nakdi Teminatlar	5.837.996,70
630	01	04	01	04	657 sayılı Kanunun 4/C Kapsamında Çalış Yap Ödemeleri	289.567,55	600	05	09	01	02	İrat Kaydedilecek Hisse Senedi ve Tahviller	121,20
630	01	04	01	90	Diğer Geçici Personele Yapılacak Ödemeler	130.667,83	600	05	09	01	03	İrat Kaydedilecek Teminat Mektupları	516.688,65
630	01	04	02		Fazla Mesailer	8.799,99	600	05	09	01	06	Kişilerden Alacaklar	27.612.344,47
630	01	04	02	04	657 Sayılı Kanunun 4/C kapsamında Çalışanların Fazla Mesai Ek Ödemeleri	8.799,99	600	05	09	01	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Çeşitli Gelirler	215.538.059,54
630	01	04	04			17.219,08	610						2.893.004,15
630	01	04	04	04	657 S. Kan. 4/c Mad. Kapsamında Çalışanların Ek Ödemeleri	17.219,08	610	03					252.178,00
630	02				Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	413.582.185,89	610	03	01				67.746,43
630	02	01			Memurlar	66.338.298,30	610	03	01	01			4.840,07
630	02	01	06		Sosyal Güvenlik Kurumuna	66.338.298,30	610	03	01	01	00		4.840,07
630	02	01	06	01	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri	40.936.780,38	610	03	01	02			62.906,36
630	02	01	06	02	Sağlık Primi Ödemeleri	25.401.517,92	610	03	01	02			62.906,36
630	02	02			Sözleşmeli Personel	6.800.590,56	610	03	06				184.431,57
630	02	02	04		İşsizlik Sigortası Fonuna	120.692,60	610	03	06	01			184.431,57
630	02	03	04	01	İşsizlik Sigortası Fonuna	120.692,60	610	03	06	01	00		184.431,57
630	02	02	06		Sosyal Güvenlik Kurumuna	6.679.897,96	610	05					2.640.826,15
630	02	02	06	01	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri	6.534.854,36							
630	02	02	06	02	Sağlık Primi Ödemeleri	145.043,60							

20/08/2019 09:52

Sayfa 3 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52 Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ Yılı : 2018															
Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ			Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ			Cari Yıl (N)	
630	02	03				İşçiler		340.396.821,08	610	05	01				6.523,79
630	02	03	04			İşsizlik Sigortası Fonuna		30.549.173,30	610	05	01	09			6.523,79
630	02	03	04	01		İşsizlik Sigortası Fonuna		30.549.173,30	610	05	01	09	00		6.523,79
630	02	03	06			Sosyal Güvenlik Kurumuna		309.847.647,78	610	05	09				2.634.302,36
630	02	03	06	01		Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri		306.521.200,58	610	05	09	01			2.634.302,36
630	02	03	06	02		Sağlık Primi Ödemeleri		3.326.447,20	610	05	09	01	00		2.634.302,36
630	02	04				Geçici Personel		32.626,36	<b>NET GELİR TOPLAMI :</b>						40.934.211.954,45
630	02	04	04			İşsizlik Sigortası Fonuna		283,30							
630	02	04	04	01		İşsizlik Sigortası Fonuna		283,30							
630	02	04	06			Sosyal Güvenlik Kurumuna		32.343,06							
630	02	04	06	01		Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri		32.343,06							
630	02	99				Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları		13.849,59							
630	02	99	00			Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları		13.849,59							
630	02	99	00	00		Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları		13.849,59							
630	03					Mal Ve Hizmet Alım Giderleri		835.006.368,23							
630	03	02				Tüketime Yönelik Mal Ve Malzeme Alımları		188.952.396,78							
630	03	02	01			Kırtasiye ve Büro Malzemesi Alımları		1.230.038,85							
630	03	02	01	01		Kırtasiye Alımları		281.727,65							
630	03	02	01	02		Büro Malzemesi Alımları		6.799,16							
630	03	02	01	03		Periyodik Yayın Alımları		22.564,60							
630	03	02	01	05		Baskı ve Cilt Giderleri		646.616,60							
630	03	02	01	90		Diğer Kırtasiye ve Büro Malzemesi Alımları		272.330,84							
630	03	02	02			Su ve Temizlik Malzemesi Alımları		8.579.377,84							
630	03	02	02	01		Su Alımları		8.510.299,46							
630	03	02	02	02		Temizlik Malzemesi Alımları		69.078,38							

20/08/2019 09:52

Sayfa 4 / 15



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	03	02	03	Enerji Alımları			172.570.123,10				
630	03	02	03	01	Yakacak Alımları		40.318.555,04				
630	03	02	03	02	Akaryakıt ve Yağ Alımları		4.080.194,24				
630	03	02	03	03	Elektrik Alımları		126.254.217,88				
630	03	02	03	90	Diğer Enerji Alımları		1.917.155,94				
630	03	02	04	Yiyecek, İçecek ve Yem Alımları			258.155,80				
630	03	02	04	02	İçecek Alımları		258.155,80				
630	03	02	05	Giyim ve Kuşam Alımları			3.577.489,61				
630	03	02	05	01	Giyecek Alımları		3.349.685,21				
630	03	02	05	90	Diğer Giyim ve Kuşam Alımları		227.804,40				
630	03	02	06	Özel Malzeme Alımları			384.626,38				
630	03	02	06	01	Laboratuvar Malzemesi ile Kimyevi ve Temrinlik Mal Al		179.551,60				
630	03	02	06	02	Tıbbi Malzeme ve İlaç Alımları		997,10				
630	03	02	06	03	Zirai Malzeme ve İlaç Alımları		79.650,00				
630	03	02	06	90	Diğer Özel Malzeme Alımları		124.427,68				
630	03	02	07	Güv ve Savunmaya Yön Mal, Mal ve Hizmet Alımları, Yap ve Gid			146.211,84				
630	03	02	07	11	Güvenlik ve Savunmaya Yönelik Makine-Teçhizat Alımları		29.634,04				
630	03	02	07	12			0,00				
630	03	02	07	90	Diğer Savunma Mal ve Malzeme Alımları ve Yapımları		116.577,80				
630	03	02	08	Diğer Tüketim Mal ve Malzemesi Alımları			2.206.373,36				
630	03	02	09	01	Bahçe Malzemesi Alımları ile Yapım ve Bakım Giderleri		424.038,90				
630	03	02	09	90	Diğer Tüketim Mal ve Malzemesi Alımları		1.782.334,46				
630	03	03		Yolluklar			<b>34.718.786,04</b>				
630	03	03	01	Yurtiçi Geçici Görev Yollukları			9.209.002,65				
630	03	03	01	01	Yurtiçi Geçici Görev Yollukları		9.209.002,65				
630	03	03	02	Yurtiçi Sürekli Görev Yollukları			3.146.318,83				
630	03	03	02	01	Yurtiçi Sürekli Görev Yollukları		3.146.318,83				

20/08/2019 09:52

Sayfa 5 / 15



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	03	03	03	Yurtdışı Geçici Görev Yollukları			748.280,80				
630	03	03	03	Yurtdışı Geçici Görev Yollukları			748.280,80				
630	03	03	05	Yolluk Tazminatları			21.599.083,06				
630	03	03	05	Seyyar Görev Tazminatları			21.327.408,76				
630	03	03	05	Arazi Tazminatları			271.674,30				
630	03	03	06	Uluslararası Profesör Uzman, Memur ve Öğrenci Mübadele Gider.			16.100,70				
630	03	03	06	Öğrenci Mübadele Giderleri			16.100,70				
630	03	04		Görev Giderleri			91.300.665,79				
630	03	04	02	Yasal Giderler			86.915.599,75				
630	03	04	02	Kusursuz Tazminatlar			22.802.243,02				
630	03	04	02	Mahkeme Harç ve Giderleri			58.032.155,93				
630	03	04	02	Diğer Yasal Giderler			6.081.200,80				
630	03	04	03	Ödenecek Vergi, Resim, Harçlar ve Benzeri Giderler			4.369.784,30				
630	03	04	03	İşletme Ruhsatı Ödemeleri ve Benzeri Giderler			1.123.768,86				
630	03	04	03	Diğer Vergi, Resim ve Harçlar ve Benzeri Giderler			3.246.015,44				
630	03	04	09				15.281,74				
630	03	04	09				15.281,74				
630	03	05		Hizmet Alımları			240.815.127,31				
630	03	05	01	Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler			132.968.839,93				
630	03	05	01	Etüt-Proje Bilirkişi Ekspertiz Giderleri			192.189,33				
630	03	05	01	Araştırma ve Geliştirme Giderleri			54.333,04				
630	03	05	01	Bilgisayar Hizmeti Alımları			624.966,40				
630	03	05	01	Müteahhithlik Hizmetleri			1.219.239,12				
630	03	05	01	Temizlik Hizmeti Alım Giderleri			21.302.437,45				
630	03	05	01	Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri			6.950.979,27				
630	03	05	01	İş Sağlığı ve Güvenliği Hizmeti Alım Giderleri			7.644.699,36				
630	03	05	01	Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan Personele Yapı Krd Taz Öd			1.498.675,58				

20/06/2019 09:52

Sayfa 6 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52		Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	03 05 01 90	Diğer Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler	93.481.320,38		
630	03 05 02	Haberleşme Giderleri	17.753.012,50		
630	03 05 02 01	Posta ve Telgraf Giderleri	13.652.433,81		
630	03 05 02 02	Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri	2.179.750,43		
630	03 05 02 03	Bilgiye Abonelik ve İnternet Erişimi Giderleri	1.414.480,38		
630	03 05 02 06	Hat Kira Giderleri	470.517,15		
630	03 05 02 90	Diğer Haberleşme Giderleri	35.830,75		
630	03 05 03	Taşıma Giderleri	2.401.663,56		
630	03 05 03 02	Yolcu Taşıma Giderleri	442.505,04		
630	03 05 03 03	Yük Taşıma Giderleri	45.850,91		
630	03 05 03 04	Geçiş Ücretleri	46.295,48		
630	03 05 03 90	Diğer Taşıma Giderleri	1.867.012,13		
630	03 05 04	Tarifeye Bağlı Ödemeler	10.175.180,42		
630	03 05 04 01	İlan Giderleri	4.214.424,33		
630	03 05 04 02	Şigorta Giderleri	5.933.341,25		
630	03 05 04 04		2.328,40		
630	03 05 04 90	Diğer Tarifeye Bağlı Ödemeler	25.086,44		
630	03 05 05	Kiralar	45.847.028,67		
630	03 05 05 02	Taşıt Kiralaması Giderleri	17.931.762,03		
630	03 05 05 03	İş Makinası Kiralaması Giderleri	16.726,50		
630	03 05 05 07	Arsa ve Arazi Kiralaması Giderleri	67.933,54		
630	03 05 05 12	Personel Servisi Kiralama Giderleri	26.873.141,45		
630	03 05 05 90	Diğer Kiralama Giderleri	957.465,15		
630	03 05 05 09	Diğer Hizmet Alımları	31.669.402,23		
630	03 05 09 03	Kurslara Katılma ve Eğitim Giderleri	422.624,49		
630	03 05 09 90	Diğer Hizmet Alımları	31.246.777,74		
630	03 06	Temsil Ve Tanıtma Giderleri	50.087,28		
630	03 06 01	Temsil Giderleri	50.087,28		
630	03 06 01 01	Temsil, Ağırılama, Tören, Fuar, Organizasyon Giderleri	50.087,28		

20/08/2019 09:52

Sayfa 7 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52		Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yılı : 2018	
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	03 07		Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım Ve Onarım Giderleri		13.346.746,86
630	03 07 01		Menkul Mal Alım Giderleri		627.351,20
630	03 07 01 01		Büro ve İşyeri Mal ve Malzeme Alımları		17.703,84
630	03 07 01 02		Büro ve İşyeri Makine ve Teçhizat Alımları		457.998,12
630	03 07 01 03		Avadanlık ve Yedek Parça Alımları		30.726,25
630	03 07 01 04		Yangından Korunma Malzemeleri Alımları		11.791,74
630	03 07 01 90		Diğer Dayanıklı Mal ve Malzeme Alımları		109.131,25
630	03 07 02		Gayri Maddi Hak Alımları		76.121,20
630	03 07 02 01		Bilgisayar Yazılım Alımları ve Yapımları		76.121,20
630	03 07 03		Bakım ve Onarım Giderleri		12.643.274,46
630	03 07 03 01		Tefrişat Bakım ve Onarım Giderleri		5.181,80
630	03 07 03 02		Makine Teçhizat Bakım ve Onarım Giderleri		1.531.187,39
630	03 07 03 03		Taşıt Bakım ve Onarım Giderleri		2.024.686,15
630	03 07 03 04		İş Makinası Onarım Giderleri		3.284.953,71
630	03 07 03 90		Diğer Bakım ve Onarım Giderleri		5.797.265,41
630	03 08		Gayrimenkul Mal Bakım Ve Onarım Giderleri		265.822.558,17
630	03 08 01		Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri		30.935.857,21
630	03 08 01 01		Büro Bakım ve Onarımı Giderleri		13.368.490,33
630	03 08 01 04		Atölye ve Tesis Binaları Bakım ve Onarımı Giderleri		3.227.569,85
630	03 08 01 90		Diğer Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri		14.339.797,03
630	03 08 02		Lojman Bakım ve Onarımı Giderleri		569.727,79
630	03 08 02 01		Lojman Bakım ve Onarımı Giderleri		569.727,79
630	03 08 06		Yol Bakım ve Onarımı Giderleri		221.577.353,66
630	03 08 06 01		Yol Bakım ve Onarımı Giderleri		221.577.353,66
630	03 08 09		Diğer Taşınmaz Yapım, Bakım ve Onarım Giderleri		12.739.619,51
630	03 08 09 01		Diğer Taşınmaz Yapım, Bakım ve Onarım Giderleri		12.739.619,51

20/08/2019 09:52

Sayfa 8 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	05			Cari Transferler			3.436.780.721,44				
630	05	01		Görev Zararları			30.754.162,80				
630	05	01	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına			30.754.162,80				
630	05	01	02	Sosyal Güvenlik Kurumu'na			30.754.162,80				
630	05	03		Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler			2.921.626,32				
630	05	03	01	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara			2.921.626,32				
630	05	03	01	Memurların Öğle Yemeğine Yardım			2.921.626,32				
630	05	04		Hane Halkına Yapılan Transferler			3.403.008.190,80				
630	05	04	01				672,00				
630	05	04	01				672,00				
630	05	04	08	Ekonomik/Mali Amaçlı Transferler			3.403.006.450,80				
630	05	04	08	Ekonomik/Mali Amaçlı Transferler			3.403.006.450,80				
630	05	04	09	Hane Halkına Yapılan Diğer Transferler			1.068,00				
630	05	04	09				240,00				
630	05	04	09	5947 S.K. Gereği Yapılan Mali Sorumluluk Sigortası Giderleri			828,00				
630	05	06		Yurtdışına Yapılan Transferler			96.741,52				
630	05	06	02	Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Ödemeler			96.741,52				
630	05	06	02	Uluslararası Kuruluşlara Üyelik Aidatı Ödemeleri			96.741,52				
630	11			Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri			206.657,00				
630	11	99		Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri			206.657,00				
630	11	99	00	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri			206.657,00				
630	11	99	00	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri			206.657,00				
630	12			Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler			3.434.351,87				

20/06/2019 09:52

Sayfa 9 / 15



TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	12	03		Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay Gid				33.436,14			
630	12	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri				23.975,17			
630	12	03	01	Mal Satış Gelirleri				0,00			
630	12	03	01	Hizmet Gelirleri				23.975,17			
630	12	03	06	Kira Gelirleri				8.516,97			
630	12	03	06	Taşınmaz Kiraları				8.516,97			
630	12	03	09	Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri				944,00			
630	12	03	09	Diğer Gelirler				944,00			
630	12	05		Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler				3.400.915,73			
630	12	05	01	Faiz Gelirleri				25,00			
630	12	05	01	Diğer Faizler				25,00			
630	12	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler				3.400.890,73			
630	12	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler				3.400.890,73			
630	13			Amortisman Giderleri				23.707.082.815,21			
630	13	01		Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				23.665.020.692,62			
630	13	01	01	Yeraltı ve Yerüstü Düzenlerinin Amortisman Giderleri				22.789.409.863,24			
630	13	01	01	Yeraltı ve Yerüstü Düzenlerinin Amortisman Giderleri				22.789.409.863,24			
630	13	01	02	Binaların Amortisman Giderleri				261.912.882,84			
630	13	01	02	Binaların Amortisman Giderleri				261.912.882,84			
630	13	01	03	Tesis, Makine Ve Cihazların Amortisman Giderleri				359.775.470,95			
630	13	01	03	Tesis, Makine Ve Cihazların Amortisman Giderleri				359.775.470,95			
630	13	01	04	Taşıtların Amortisman Giderleri				195.474.718,33			
630	13	01	04	Taşıtların Amortisman Giderleri				195.474.718,33			
630	13	01	05	Demirbaşların Amortisman Giderleri				58.447.757,26			

20/06/2019 09:52

Sayfa 10 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)
630	13	01	05	00				58.447.757,26
630	13	02						40.584.974,31
630	13	02	01					40.434.297,15
630	13	02	01	00				40.434.297,15
630	13	02	07					150.677,16
630	13	02	07	00				150.677,16
630	13	03						1.477.148,28
630	13	03	02					1.477.148,28
630	13	03	02	00				1.477.148,28
630	14							1.558.355.329,06
630	14	01						135.472.636,28
630	14	01	00					135.472.636,28
630	14	01	00	00				135.472.636,28
630	14	02						427.613,29
630	14	02	00					427.613,29
630	14	02	00	00				427.613,29
630	14	03						985.593,77
630	14	03	00					985.593,77
630	14	03	00	00				985.593,77
630	14	04						215.172.657,69
630	14	04	00					215.172.657,69
630	14	04	00	00				215.172.657,69
630	14	05						3.596.750,17

20/08/2019 09:52

Sayfa 11 / 15

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ		Yılı : 2018					
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	14	05	00	Temizleme Ekipmanları	3.596.750,17						
630	14	05	00	00	Temizleme Ekipmanları	3.596.750,17					
630	14	06		Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiy Malzemeleri	6.553.700,23						
630	14	06	00	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiy Malzemeleri	6.553.700,23						
630	14	06	00	00	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiy Malzemeleri	6.553.700,23					
630	14	07		Yiyecek	1.812.948,23						
630	14	07	00	Yiyecek	1.812.948,23						
630	14	07	00	00	Yiyecek	1.812.948,23					
630	14	08		İçecek	109.735,40						
630	14	08	00	İçecek	109.735,40						
630	14	08	00	00	İçecek	109.735,40					
630	14	10		Zirai Maddeler	1.386.763,13						
630	14	10	00	Zirai Maddeler	1.386.763,13						
630	14	10	00	00	Zirai Maddeler	1.386.763,13					
630	14	12		Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	1.036.116.519,81						
630	14	12	00	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	1.036.116.519,81						
630	14	12	00	00	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	1.036.116.519,81					
630	14	13		Yedek Parçalar	37.449.630,25						
630	14	13	00	Yedek Parçalar	37.449.630,25						
630	14	13	00	00	Yedek Parçalar	37.449.630,25					
630	14	14		Nakil Vasıtaları Lastikleri	6.469.255,81						
630	14	14	00	Nakil Vasıtaları Lastikleri	6.469.255,81						

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	14	14	00	00	Nakil Vasıtaları Lastikleri	6.469.255,81					
630	14	15			Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	124.791,58					
630	14	15	00		Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	124.791,58					
630	14	15	00	00	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	124.791,58					
630	14	17			Basınçlı Ekipmanlar	492.986,20					
630	14	17	00		Basınçlı Ekipmanlar	492.986,20					
630	14	17	00	00	Basınçlı Ekipmanlar	492.986,20					
630	14	99			Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	112.183.747,22					
630	14	99	00		Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	112.183.747,22					
630	14	99	00	00	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	112.183.747,22					
630	15				Karşılık Giderleri	61.983.027,20					
630	15	04			Kıdem Tazminatı Karşılıkları	61.983.027,20					
630	15	04	00		Kıdem Tazminatı Karşılıkları	61.983.027,20					
630	15	04	00	00	Kıdem Tazminatı Karşılıkları	61.983.027,20					
630	20				Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	388.056,63					
630	20	01			Gelirlerden Alacaklardan Silinenler	7.135,27					
630	20	01	05		Diğer Gelirler	7.135,27					
630	20	01	05	00	Diğer Gelirler	7.135,27					
630	20	02			Kişilerden Alacaklardan Silinenler	380.921,36					
630	20	02	01		5018 S.K. Uyarınca Üst Yönetici Tarafından Silinenler	325.732,46					
630	20	02	01	00	5018 S.K. Uyarınca Üst Yönetici Tarafından Silinenler	325.732,46					
630	20	02	02		Bütçe Kanunu Hükümleri Gereğince Silinenler	5,59					

20/08/2019 09:52

Sayfa 13 / 15





TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 40.52				Adı : KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ				Yılı : 2018																							
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)				Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)											
630	99							Diğer Giderler								22.244.667,49															
630	99	99						Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler								22.244.667,49															
630	99	99	00					Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler								22.244.667,49															
630	99	99	00	00				Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler								22.244.667,49															
								<b>GİDERLER TOPLAMI :</b>								33.568.183.473,31															
<b>GİDERLER TOPLAMI (A)</b>								33.568.183.473,31																							
<b>GELİRLER TOPLAMI (B)</b>								40.937.104.958,60																							
<b>İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)</b>								2.893.004,15								<b>NET GELİR ( D= B- C)</b>								40.934.211.954,45							
																<b>FAALİYET SONUCU D - A</b>				7.366.028.481,14											

**EK 2: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Hurdaya Ayrılan Maddi Duran Varlıkların Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Kiraya Verilen Taşınmazlar ile Taşınmaz Kiralama Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmiştir.
Satın Alınan Muhtelif Demirbaşların, Demirbaşlar Hesabına Kaydedilmesi Gerekirken Giderler Hesabına Kaydedilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
Muhasebe Kayıtlarında Yevmiye Numaralarının Sıra Takip Etmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
KGM Mülkiyetindeki Taşınmazın Bir Bölümünün S.S.Yol-İş Sendikası Mensupları Tüketim Kooperatifine Bedelsiz Kullandırılması ve Kantin Olarak İşletilen Bu Alanın Elektrik ve Su Giderlerinin İlgili Bölge Müdürlüğüne Karşılanması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.

Bütçe Ödeneklerinin Tahsis Edildikleri İşler Dışında Kullanılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı İle Birikmiş Amortismanlar Hesabının Eşit Olmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 11 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz hususa ilişkin işlemler, 2018 yılı Haziran ayından itibaren yapılmaya başlanmış olup 2018 yılı Ocak-Haziran ayları arasında herhangi bir işlem yapılmamıştır. Söz konusu husus, Raporun

			“Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünün 3 üncü maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabındaki Kayıtlı Tutarlar için Eksik Amortisman Ayrılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 14 üncü maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.

Kamulaştırma İle İlgili Temyiz Davaları Sonucu Miktarı Düşen Kamulaştırma Bedelleri İçin Gerekli Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
Tahsil Edilen Köprü Geçiş Ücretlerinden İstanbul Büyükşehir Belediyesine Verilen Payın Hatalı Hesapta Muhasebeleştirilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmiştir.
Köprü ve Otoyollarda Meydana Gelen Kaçak Geçişlerin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 5 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

**KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM**  
**RAPORU**







## İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	154
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	155
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	155
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	155
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	156
6. DENETİM BULGULARI.....	160



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Raporlama Gerekliliklerine Uygunluk Kriterleri .. <b>Hata! Yer işareti tanımlanmamış.</b>	
Tablo 2: Performans Bilgisinin İçeriğine Yönelik Kriterler .....	156
Tablo 3: Veri Kayıt Sistemlerinin Güvenilirliğine Yönelik Kriterler .....	157
Tablo 4: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin İlgililik Kriterine Göre Sınıflandırılması .....	157
Tablo 5: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Ölçülebilirlik Kriterine Göre Sınıflandırılması .....	158
Tablo 6: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin İyi Tanımlanma Kriterine Göre Sınıflandırılması .....	158
Tablo 7: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Tutarlılık Kriterine Göre Sınıflandırılması .....	159
Tablo 8: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Doğrulanabilirlik Kriterine Göre Sınıflandırılması .....	159
Tablo 9: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Geçerlilik / İkna Edicilik Kriterine Göre Sınıflandırılması.....	159
Tablo 10: 2018 Sene Başı ve Sene Sonu Ödenek İlişkisi .....	161



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Bulguları

1. Performans Programı ve Bütçe Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeniyle Ortadan Kalkması
2. Performans Programının “I-Genel Bilgiler” Bölümü “C-Fiziksel Kaynaklar” Kısmının Performans Programı Hazırlama Rehberine Uygun Hazırlanmaması
3. Performans Programının “I-Genel Bilgiler” Bölümü “E-İnsan Kaynakları” Kısmının Performans Programı Hazırlama Rehberine Uygun Hazırlanmaması
4. Faaliyet Maliyetlerinin Tespitinde Faaliyetle Doğrudan İlişkilendirilemeyecek Maliyetlerin de Dikkate Alınması
5. Faaliyet Raporu ile Performans Programı Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni İle Ortadan Kalkması
6. Faaliyet Raporunda “Genel Bilgiler” Başlığı Altında İdarenin İç ve Dış Denetim Raporlarında Yer Alan Tespit ve Değerlendirmelerine Yer Verilmemesi
7. Faaliyet Raporunda Performans Hedef ve Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Sapmalardan Bazılarının Nedenlerine Yer Verilmemesi
8. İç Kontrol Güvence Beyanında Sayıştay Raporlarına Dayanılarak Güvence Verildiğinin Beyan Edilmesi
9. Faaliyet Raporunda Performans Hedeflerinin Gerçekleşmesine İlişkin Bilgilere Yer Verilmemesi



## 1. ÖZET

Bu rapor, Karayolları Genel Müdürlüğünün performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanununun 36 ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Karayolları Genel Müdürlüğünün hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2018 yılı Performans Programı,
- 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Kurumun 2017-2021 yıllarına ilişkin Stratejik Planı 2017 yılında denetlendiği için 2018 yılında Stratejik Planla ilgili değerlendirme yapılmamıştır.

Performans Programı ve Faaliyet Raporunun mevcudiyet, zamanlılık ve sunum kriterlerini Raporun “Denetim Bulgu ve Değerlendirmeleri” bölümünde gösterildiği üzere kısmen karşıladığı tespit edilmiştir.

Performans Programı, performans bilgisinin içeriğine yönelik kriterlerden ilgililik, ölçülebilirlik ve iyi tanımlanma açısından değerlendirilmiş; Faaliyet Raporu ise performans bilgisinin içeriğine yönelik kriterlerden tutarlılık, doğrulanabilirlik, geçerlilik/ikna edicilik açısından incelenmiş ve bu incelemelerin sonucunda, söz konusu belgelerin bu kriterlere uygun olarak hazırlandığı görülmüştür.

İncelenen veri kayıt sistemi açısından; üretilen performans bilgisinin gerçekleşmeleri doğru ve tam olarak yansıttığı, göstergenin tanımına dayalı olarak gerçekleşmelerle ilgili olmayan hususları içermediği ve dahil edilmesi gereken herhangi bir hususu dışarıda bırakmadığı görülmüş ve bu nedenle incelenen veri kayıt sisteminin, hedef ve gösterge açısından performansın ölçülmesi ve raporlanması amacına uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Karayolları Genel Müdürlüğünün yayımladığı 2018 yılı Performans



Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir. 2017-2021 dönemine ait Stratejik Plan ise 2017 yılı denetimleri sırasında incelenmiş olup Stratejik Plana ait değerlendirmeler 2017 yılı Performans Denetimi Raporu ile yapılmıştır.

## 5. GENEL DEĞERLENDİRME

2018 yılı performans denetimi kapsamında Karayolları Genel Müdürlüğünün yayımladığı 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir. Kurumun 2017-2021 yıllarına ilişkin Stratejik Planı ise 2017 yılında denetlendiği için 2018 yılında Stratejik Planla ilgili değerlendirme yapılmamıştır.

Denetim yukarıda sayılan iki belge üzerinden kamu idaresinin raporlama gerekliliklerine uyumunun değerlendirilmesi, bu belgelerde sunulan performans bilgisinin değerlendirilmesi ve performans bilgisinin üretilmesi için kullanılan veri kayıt sistemlerinin değerlendirilmesi yoluyla gerçekleştirilmiştir. Bu değerlendirmeler için kullanılan kriterler aşağıda yer alan Tablo 1, Tablo 2 ve Tablo 3'te görülmektedir.

**Tablo 1: Raporlama Gerekliliklerine Uygunluk Kriterleri**

<b>Mevcudiyet</b>	Karayolları Genel Müdürlüğünün, plan, program ve raporlarını yayımlayıp yayımlamadığı
<b>Zamanlılık</b>	Karayolları Genel Müdürlüğünün plan, program ve raporlarını yasal süre içinde yayımlayıp yayımlamadığı
<b>Sunum</b>	Karayolları Genel Müdürlüğünün plan, program ve raporlarının ilgili mevzuatla belirlenen usullere uyumlu olup olmadığı

**Tablo 2: Performans Bilgisinin İçeriğine Yönelik Kriterler**

<b>Performans Programı</b>	<b>İlgilik:</b>	Hedefler, göstergeler ve faaliyetler arasında mantıksal bağlantı olması
	<b>Ölçülebilirlik:</b>	Performans programlarındaki hedeflerin ve göstergelerin ölçülebilir olması
	<b>İyi tanımlanma:</b>	Hedefin açık ve net bir tanımının olması
<b>Faaliyet Raporu</b>	<b>Tutarlılık:</b>	Hedeflerin, denetlenen idarenin planlama ve raporlama dokümanlarında (göstergeler ve alt hedefler dâhil) tutarlı olarak kullanılması
	<b>Doğrulanabilirlik:</b>	Raporlanan değerlerin, temel veri kayıt sistemlerinin çıktısıyla tutarlı olması
	<b>İkna edicilik/ Geçerlilik:</b>	Planlanan ve raporlanan performans arasındaki her tür sapmanın denetlenen idare tarafından ele alınması ve sapmayı açıklayan nedenlerin geçerli/ inandırıcı olması

**Tablo 3: Veri Kayıt Sistemlerinin Güvenilirliğine Yönelik Kriterler**

<b>Güvenilirlik</b>	Veri kayıt sistemlerinin, gerçekleştirmeleri tam ve doğru şekilde ölçerek faaliyet raporunda güvenilir veri sunuyor olması
---------------------	--

**A. PERFORMANS PROGRAMI****Raporlama Gerekliliklerine Uyum**

2018 yılı Performans Programı değerlendirildiğinde; Performans Programının idare tarafından zamanında hazırlanarak yayımlandığı, Stratejik Planda kurumun misyon ve vizyonu doğrultusunda belirlenen stratejik amaçlara programda yer verildiği, performans hedef ve göstergelerinin belirlendiği, Performans Programı Hazırlama Rehberine uygun olarak Rehberde düzenlenen tabloların programda kullanıldığı görülmüştür. Ancak, Performans Programının “Fiziksel Kaynaklar” ve “İnsan Kaynakları” Bölümlerinde Performans Programı Hazırlama Rehberinde sunulması istenen bir kısım bilgilere yer verilmediği ve performans hedefleri ile ilişkili faaliyet maliyetlerinin tespitinde, faaliyetle doğrudan ilişkilendirilemeyecek maliyetlerin de hesaba dahil edildiği görülmüştür. Söz konusu hususlar bulgu konusu edilmiştir.

**Performans Bilgisinin İçeriği**

Performans Programının ilgililik, ölçülebilirlik ve iyi tanımlanma kriterlerine göre değerlendirilmesi sonucunda ise;

**İlgililik;** Performans Programında yer alan 25 performans hedefi ile 90 performans göstergesinin tamamının ilgili olduğu görülmüştür.

**Tablo 4: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin İlgililik Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	<b>Performans Hedefi Sayısı</b>	<b>Performans Göstergesi Sayısı</b>
<b>İlgili</b>	25	90
<b>İlgili Değil</b>	0	0
<b>Toplam</b>	25	90

**Ölçülebilirlik;** 25 performans hedefi ile 90 performans göstergesinin tamamının ölçülebilir olduğu görülmüştür.

**Tablo 5: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Ölçülebilirlik Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	Performans Hedefi Sayısı	Performans Göstergesi Sayısı
Ölçülebilir	25	90
Ölçülebilir Değil	0	0
<b>Toplam</b>	<b>25</b>	<b>90</b>

**İyi Tanımlanma;** Performans hedef ve göstergelerinin tamamının iyi tanımlandığı görülmüştür.

**Tablo 6: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin İyi Tanımlanma Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	Performans Hedefi Sayısı	Performans Göstergesi Sayısı
İyi Tanımlanmış	25	90
İyi Tanımlanmamış	0	0
<b>Toplam</b>	<b>25</b>	<b>90</b>

## B. FAALİYET RAPORU

### Raporlama Gerekliliklerine Uyum

2018 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde; Raporun zamanında ve ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak internet sitesinden yayımlandığı ancak Sayıştaya gönderilmediği görülmüştür. Faaliyet Raporu içerik itibariyle mevzuatta belirlenen başlıkları içermekle beraber; “Mali Bilgiler” başlığı altında temel mali tablolar ile bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilmemiş, “Genel Bilgiler” başlığı altında dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere yer verilmemiş, iç kontrol güvence beyanında henüz yayımlanmamış Sayıştay Raporuna atıf yapılmış ve performans sonuçlarına ilişkin oluşturulmuş olan tablolarda sadece performans göstergesinin başarı düzeyine yer verilip hedefe yönelik değerlendirmelerde bulunulmamıştır. Bununla birlikte, Performans Programında yer verilen ilgili ve ölçülebilir olarak belirlenen performans hedef ve göstergelerine faaliyet raporunda da tutarlı bir şekilde yer verilmiş ancak hedef ve göstergeler arasında meydana gelen sapmaların nedenleri “Performans Göstergesi İzleme Raporlarının” bazılarında açıklanmamıştır. Söz konusu hususlar bulgu konusu edilmiştir.

### Performans Bilgisinin İçeriği

Faaliyet Raporunun tutarlılık, doğrulanabilirlik ve geçerlilik/ikna edicilik kriterlerine göre değerlendirilmesi sonucunda;

**Tutarlılık;** Faaliyet Raporunda yer alan 25 performans hedefi ile 90 adet performans göstergesinin tamamının tutarlı olduğu görülmüştür.

**Tablo 7: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Tutarlılık Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	Performans Hedefi Sayısı	Performans Göstergesi Sayısı
<b>Tutarlı</b>	25	90
<b>Tutarlı Değil</b>	0	0
<b>Toplam</b>	25	90

**Doğrulanabilirlik;** Faaliyet Raporunda yer alan 25 performans hedefi ile 90 adet performans göstergesinin tamamının doğrulanabilir olduğu görülmüştür.

**Tablo 8: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Doğrulanabilirlik Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	Performans Hedefi Sayısı	Performans Göstergesi Sayısı
<b>Doğrulanabilir</b>	25	90
<b>Doğrulanabilir Değil</b>	0	0
<b>Toplam</b>	25	90

**Geçerlilik / İkna Edicilik;** Faaliyet Raporunda yer alan 25 performans hedefi ile 90 adet performans göstergesinin tamamının geçerli ve ikna edici olduğu görülmüştür.

**Tablo 9: Performans Hedefleri ve Performans Göstergelerinin Geçerlilik / İkna Edicilik Kriterine Göre Sınıflandırılması**

	Performans Hedefi Sayısı	Performans Göstergesi Sayısı
<b>Geçerli / İkna Edici</b>	25	90
<b>Geçerli / İkna Edici Değil</b>	0	0
<b>Toplam</b>	25	90

---

## C. FAALİYET SONUÇLARININ ÖLÇÜLMESİ VE DEĞERLENDİRMESİ

Faaliyet sonuçlarının ölçülmesi kurumların performans bilgisini üreten veri kayıt sistemlerinin değerlendirilmesi yoluyla yapılmaktadır. Sistem denetimini içeren bu değerlendirmenin hedefi, kamu idarelerinin raporlanan verilerde önemli bir hata olması riskini azaltmak üzere yeterli kontrol sistemleri kullanıp kullanmadığını belirlemektir.

Kamu idaresinin hedef ve göstergelerine ait gerçekleşmeyi ölçen ve bunlara ilişkin performans bilgisi üreten veri kayıt sisteminin; üretilen performans bilgisinin gerçekleşmeleri doğru ve tam olarak yansıttığı, göstergenin tanımına dayalı olarak gerçekleşmelerle ilgili olmayan hususları içermediği ve dâhil edilmesi gereken herhangi bir hususu dışarıda bırakmadığı görülmüş ve bu nedenle, incelenen veri kayıt sisteminin, hedef ve gösterge açısından performansın ölçülmesi ve raporlanması amacına uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

### 6. DENETİM BULGULARI

#### A. Stratejik Planın Değerlendirilmesi

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

#### B. Performans Programının Değerlendirilmesi

##### **BULGU 1: Performans Programı ve Bütçe Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeniyle Ortadan Kalkması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu idarelerinin; orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren stratejik plan hazırlamaları ve bütçelerin stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlanması öngörülmüştür.

Stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Bütçe hazırlık sürecine entegre edilen performans programları, idare bütçelerinin stratejik planlarda belirlenmiş amaç ve hedefler doğrultusunda hazırlanmasına yardımcı olmaktadır.

Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler

doğrultusunda, belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir.

Performans programları, bütçe dokümanlarında mali bilgilerin yanında, performans bilgilerinin de yer almasını sağlayarak, çıktı ve sonuç odaklı bir bütçeleme anlayışını ön plana çıkarmakta, yeni kamu mali yönetim sistemimizin dayandığı mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerine işlerlik kazandırmaktadır.

Performans hedefleri, idarenin neleri başaracağını, faaliyetler ise bunların nasıl gerçekleştirileceğini ifade eder. Hedeflerin gerçekleşmesine yönelik olarak doğru faaliyetlerin belirlenmesi ve bunların maliyetlerinin gerçeğe en yakın şekilde hesaplanması, mal ve hizmet üretimine ilişkin daha isabetli tercihler yapılması, kaynakların amaç ve hedeflere tahsis edilmesini öngören bütçeleme anlayışının işlerlik kazanması açısından büyük önem taşımaktadır.

Ancak Karayolları Genel Müdürlüğünün detayları aşağıda yer alan bütçe gerçekleştirmeleri incelendiğinde; stratejik plan, performans programı ve bütçe arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile yılsonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

Performans programı dönem başı bütçesi ile uyumlu bir şekilde hazırlanmakta, performans hedefleri de bu bütçe kısıtı altında belirlenmektedir. Lakin kurum bütçesinde, sene içerisinde yapılan ödenek aktarımları ile % 215'lere varan artışlar meydana gelmektedir. Bu durum performans programı ile bütçe arasındaki bağlantının bozulmasına neden olarak performans programını anlamsız kılmakta; Kurumun sağlıklı bir şekilde planlama yapma imkânını ortadan kaldırmaktadır.

2018 sene başı ödeneğinin geçmiş yıllara göre yüksek tahsis edilmiş olması olumlu bir gelişme olmuştur. Sene sonu ödeneği artış oranının ise nispeten düşük kalması, bu konuda gelecek yıllara ümitle bakılmasını sağlamıştır.

**Tablo 10: 2018 Sene Başı ve Sene Sonu Ödenek İlişkisi**

Yıllar	Sene Başı Ödeneği	Sene Sonu Ödeneği	Artış Oranı
2011	5.511.382.000,00 TL	15.021.145.078,00 TL	172,55%

2012	6.185.358.000,00 TL	14.186.359.022,00 TL	129,35%
2013	6.962.374.000,00 TL	15.460.032.561,00 TL	122,05%
2014	7.157.071.000,00 TL	17.152.995.399,62 TL	139,67%
2015	7.246.304.000,00 TL	22.875.610.995,00 TL	215,69%
2016	12.369.075.000,00 TL	21.534.478.117,31 TL	74,09%
2017	15.009.602.000,00 TL	25.933.389.392,00 TL	72,77%
2018	18.104.263.000,00 TL	33.547.341.140,55 TL	85,30%

**Kamu idaresi cevabında;** “2018 yılı senebaşı ödeneği geçmiş yıllara göre daha yüksek miktarda tahsis edilmiş olup yıl içinde alınan ek ödeneklerle senesonu bütçesi, senebaşı bütçesine göre % 80,67 artışla gerçekleşmiştir.

Teşkilatımızda her yıl Nisan ayı içinde yapılmakta olan Bölge Müdürleri Toplantısında; üst politika belgeleri ve bir önceki yılın bütçe gerçekleşmesi ile faaliyet miktarları göz önünde bulundurularak senebaşı bütçesi ile birlikte alternatif bütçe planı da oluşturulmakta ve bu doğrultuda alternatif “gerçekleşme hedefleri” belirlenmektedir.

Ancak; Resmi Gazetede yayımlanan senebaşı bütçesine göre nihai hali oluşturularak Şubat ayı içerisinde yayımlanması zorunlu olan Performans Programında faaliyetlerin izlenmesi için sene başı bütçesine göre belirlenen gösterge hedef değerlerinden bazıları, yıl içinde bütçe artışı doğrultusunda artan yılsonu gerçekleşme miktarlarına göre düşük kalmaktadır” denilmiştir.

**Sonuç olarak** 2018 yılbaşı ödeneğinin geçmiş yıllara göre yüksek tahsis edilmiş olması olumlu bir gelişme olmakla birlikte, Performans Programı ile bütçe arasında ilişkinin kurulması açısından ilgili kurumlarla görüşülerek bütçe ödeneklerinin gerçekçi bir şekilde tespit edilmesi ve yılbaşında belirlenen bütçe ile yıl sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen sapmaların asgari düzeyde tutulması önem arz etmektedir.

**BULGU 2: Performans Programının “I-Genel Bilgiler” Bölümü “C-Fiziksel Kaynaklar” Kısımının Performans Programı Hazırlama Rehberine Uygun Hazırlanmaması**

Performans Programının “I-Genel Bilgiler” bölümü “C-Fiziksel Kaynaklar” kısmında yer verilen bilgilerde eksiklik bulunduğu görülmüştür.

Performans Programı Hazırlama Rehberinin “EK-1 Performans Programının Şekli” bölümünün “İçindekiler-I-Genel Bilgiler C-Fiziksel Kaynaklar” kısmında;

*“İdarenin kullanımında olan ve program döneminde temin edilmesi düşünülen hizmet binası, lojman, taşıt aracı, iş makineleri, telefon, faks, bilgisayar, yazıcı vb. varlıklara ilişkin bilgilere, bunların elde edilmesi ve kullanımı hususunda izlenecek politikalara yer verilir. İdarenin bilişim sistemi, bilişim sisteminin faaliyetlere katkısı, karşılaşılan sorunlar, program döneminde sistemde planlanan değişiklikler ile e-devlet uygulamaları kısaca açıklanır. Fiziki kaynaklara ilişkin bilgiler tablolaştırılarak programa eklenir”* denilmiştir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik çerçevesinde çıkarılan Performans Programı Hazırlama Rehberinin “Performans Programının Şekli” başlıklı 1 numaralı ekinde, kurumların sahip olduğu fiziksel kaynaklarla ilgili olarak; performans programlarında idarenin kullanımında olan ve program döneminde temin edilmesi düşünülen hizmet binası, lojman, taşıt aracı, iş makineleri, telefon, faks, bilgisayar, yazıcı vb. varlıklara ilişkin bilgilere, bunların elde edilmesi ve kullanımı hususunda izlenecek politikalara, idarenin bilişim sistemine, bilişim sisteminin faaliyetlere katkısına, karşılaşılan sorunlara ve program döneminde sistemde planlanan değişiklikler ile e-devlet uygulamalarına yer verileceği ayrıca, fiziki kaynaklara ilişkin bilgilerin tablolaştırılarak performans programına ekleneceği belirtilmiştir.

Buna göre, Performans Programının “Fiziksel Kaynaklar” kısmında idarenin kullanımında olan ve 2018 yılı program dönemi hizmetlerinde kullanmak üzere temin edeceği hizmet binası, lojman, taşıt aracı, iş makineleri, telefon, faks, bilgisayar vb. varlıklara ilişkin bilgilere ve bunların elde edilmesi ve kullanımında idare tarafından uygulanacak politikalara ilişkin açıklamalara 2018 yılı Performans Programına eklenmesi gerekmektedir. Ancak Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 yılı Performans Programının “I-Genel Bilgiler” bölümü “C-Fiziksel Kaynaklar” kısmında idarenin program döneminde kullanımında olan ve önceki yıllarda elde edilmiş olan mevcut varlıklara ilişkin bilgilere yer verilmişken yılı programında



elde edilmesi düşünölen varlıklara ilişkin bilgilere yer verilmediği görölmüştür.

Sonuç olarak, Yönetmelik uyarınca idarece hazırlanacak Performans Programının, söz konusu Rehberde belirlenen standartlar dahilinde istenen tüm bilgileri içerecek şekilde düzenlenmesi ve bahse konu bilgilere Performans Programında yer verilmesi gerektiği düşünölmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;** “Performans Programının “I-Genel Bilgiler” Bölümü “C - Fiziksel Kaynaklar” Kısımında İdarenin program döneminde kullanımında olan ve önceki yıllarda elde edilmiş olan mevcut fiziksel kaynaklara ilişkin bilgilere yer verilmiş olup bundan böyle yılı programında senebaşı bütçesi dahilinde elde edilmesi düşünölen fiziksel kaynaklara ilişkin bilgilere de yer verilecektir“* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta bulgu konusu hususu kabul etmiş olup Performans Programının “Genel Bilgiler” bölümünün “Fiziksel Kaynaklar” kısmında, yılı programında senebaşı bütçesi dahilinde elde edilmesi düşünölen fiziksel kaynaklara ilişkin bilgilere yer verileceğini belirtmiştir. Buradan hareketle, söz konusu hususa ilişkin yapılacak işlemlerin gelecek yıl denetimlerinde izlenmesi gerektiği düşünölmektedir.

### **BULGU 3: Performans Programının “I-Genel Bilgiler” Bölümü “E-İnsan Kaynakları” Kısımının Performans Programı Hazırlama Rehberine Uygun Hazırlanmaması**

Performans Programının “I-Genel Bilgiler” bölümü “E-İnsan Kaynakları” kısmında yer verilen bilgilerde eksiklik bulunduğu görölmüştür.

Performans Programı Hazırlama Rehberinin “EK-1 Performans Programının Şekli” bölümünün “İçindekiler-I-Genel Bilgiler D-İnsan Kaynakları” kısmında;

*“İdarenin mevcut insan kaynakları, istihdam şekli, hizmet sınıfları, kadro unvanları, istihdam politikası ve benzeri bilgilere yer verilir. Ayrıca program dönemindeki insan kaynakları ihtiyacı ve bunun karşılanmasına yönelik izlenecek politikalar açıklanır. İnsan kaynaklarına ilişkin bilgiler tablolaştırılarak programa eklenir”* ifadelerine yer verilmiştir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik uyarınca, özel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin performans programlarını söz konusu Rehberde belirlenen standartlar dahilinde ve düzenlenmesi istenen tablolar ve formlar ile diğer bilgileri de içerecek şekilde düzenlenmeleri gerekmektedir.

Buna göre, Performans Programının “E-İnsan Kaynakları” kısmında idarenin mevcut insan kaynaklarına, hizmet sınıflarına, kadro unvanlarına, istihdam politikasına ve benzeri bilgilere yer verildikten sonra ayrıca program dönemindeki insan kaynakları ihtiyacı ve bunun karşılanmasına yönelik izlenecek politikaların açıklanması ve bu bilgilerin tablolastırılarak Programa eklenmesi gerekmektedir.

Ancak Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 yılı Performans Programının “I-Genel Bilgiler” bölümü “E-İnsan Kaynakları” kısmında Rehberde sunulması gerekli yukarıda belirtilen çoğu bilgiye yer verilmekle birlikte 2018 yılı program döneminde ki insan kaynakları ihtiyacı ve bunun karşılanmasına yönelik izlenecek politikalara yer verilmemiştir.

Sonuç olarak Yönetmelik uyarınca idarece hazırlanacak Performans Programının, söz konusu Rehberde belirlenen standartlar dahilinde istenen tüm bilgileri içerecek şekilde düzenlenmesi ve bahse konu bilgilere Performans Programında yer verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;** “Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 Yılı Performans Programının "I-Genel Bilgiler" Bölümü "E-İnsan Kaynakları" Kısmında, Performans Programı Hazırlama Rehberinde belirtilen sunulması gerekli çoğu bilgiye yer verildiği ancak 2018 yılı program dönemindeki insan kaynakları ihtiyacı ve bunun karşılanmasına yönelik izlenecek politikalara yer verilmediği belirtilmiştir.*

*Performans Programı hazırlık çalışmalarında bu hususa yer verilecektir”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta bulgu konusu hususu kabul etmiş olup Performans Programı hazırlık çalışmalarında yılı program dönemindeki insan kaynakları ihtiyacı ve bunun karşılanmasına yönelik izlenecek politikalara yer verileceğini belirtmiştir. Dolayısıyla, bulgu konusu hususa ilişkin yapılacak işlemlerin gelecek yıl denetimlerinde izlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 4: Faaliyet Maliyetlerinin Tespitinde Faaliyetle Doğrudan İlişkilendirilemeyecek Maliyetlerin de Dikkate Alınması**

Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 Yılı Performans Programında ilgili performans hedefleri ile ilişkili faaliyet maliyetlerinin tespitinde, faaliyetle doğrudan ilişkilendirilemeyecek maliyetlerin de hesaba dahil edildiği görülmüştür.

Performans Programı Hazırlama Rehberinde faaliyet maliyetinin faaliyetle doğrudan

ilişkilendirilebilen maliyetler olduğu; doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetlerin ise faaliyetten vazgeçilmesi halinde ortadan kalkacak maliyetler olduğu ifade edilmiştir.

Performans Programı Hazırlama Rehberi çerçevesinde, Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 Yılı Performans Programı incelendiğinde; bütün hedeflere ait faaliyet maliyetleri tablolarında, personel giderleri ile SGK devlet primi giderlerinin de maliyete dahil edildiği tespit edilmiştir. Ancak, bu maliyetler faaliyetlerden vazgeçilmesi halinde ortadan kalkacak maliyetler değildir.

Diğer bir ifadeyle faaliyetlerle doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetler değildir. Bu nedenle devlet memurlarına ödenen maaş ve sosyal güvenlik giderleri faaliyet maliyetlerine dahil edilmemelidir.

Sonuç olarak, idarece hazırlanacak performans programının faaliyet maliyetleri tablosu düzenlenirken faaliyetle doğrudan ilişkilendirilen maliyetlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Hazine ve Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nün 08.04.2014 tarih ve 3082 sayılı Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Genelgesinde

“2-.....

*Bazen de performans hedefleri çıktı-sonuç odaklı, faaliyetler de çıktı ve hizmetler esas alınarak belirlendiği halde, faaliyetlerin maliyetlendirilmesinde yeterli özen gösterilmemekte, uygulama kolaylığı sağlaması nedeniyle spesifik maliyetler hariç faaliyet maliyetinin önemli bir kısmı, genel yönetim giderlerine dahil edilmektedir. Bu durumda performans programları, belirli bir hedefe ulaşmak için idarenin ve dolayısıyla kamunun katlandığı maliyetleri sağlıklı bir şekilde değerlendirmeye imkan sağlayacak bir belge olmaktan uzaklaşmaktadır.”* denilmektedir.

**Ayrıca;** Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nün web sitesinde (<https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/5001,performanstemmuz2009sunumpdf.pdf?0> ) yer alan “Performans Programı Hazırlama” sunusunda Faaliyetlerin Belirlenmesi ve Maliyetlendirme” başlığı altında personel giderlerinin ilişkilendirilmesinde;

-Personelin tek bir faaliyetle ilişkili olması halinde, buna ilişkin giderler faaliyet maliyetine dahil edilecektir.

*-Personelin birden fazla faaliyetle ilişkili olması halinde bunlara ilişkin giderlerin tamamı;*

*\*Ağırlıklı olarak çalıştığı faaliyetin maliyetine dahil edilir,*

*\*Ağırlıklı olarak çalıştığı faaliyetten söz edilemediği durumlarda genel yönetim giderlerine dahil edilir,*

*- Personelin faaliyetlerle ilişkilendirilememesi halinde, bu giderler genel yönetim giderlerine dahil edilir.” denilmektedir.*

*Bu bilgi dahilinde; Kurumumuzun yatırımcı birimlerine ilişkin faaliyetlerde görev alan teknik personelin maaşları ağırlıklı olarak çalıştığı faaliyetin maliyetine dahil edilmiştir.*

*İdaremizce; Performans Programı hazırlanırken faaliyetle doğrudan ilişkilendirilen maliyetlerin göz önünde bulundurulması hususunda azami dikkat gösterilecektir” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta Hazine ve Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 08.04.2014 tarih ve 3082 sayılı Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Genelgesi ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün “Performans Programı Hazırlama” sunusunda yer alan hususları açıklayarak kurumun yatırımcı birimlerine ilişkin faaliyetlerde görev alan teknik personelin maaşlarının, ağırlıklı olarak çalıştığı faaliyetlerin maliyetine dahil edildiğini belirtmiştir. Ayrıca, Performans Programı hazırlanırken faaliyetle doğrudan ilişkilendirilen maliyetlerin göz önünde bulundurulması hususunda azami dikkatin gösterileceği de ifade edilmiştir.

Bulguda da belirtildiği üzere, Performans Programı Hazırlama Rehberinde faaliyet maliyetinin faaliyetle doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetler olduğu; doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetlerin ise faaliyetten vazgeçilmesi halinde ortadan kalkacak maliyetler olduğu ifade edilmiştir. Yani, devlet memurlarına ödenen maaş ve sosyal güvenlik giderleri, faaliyetten vazgeçilmesi halinde ortadan kalkacak maliyetler olduğundan faaliyet maliyetlerine dahil edilmemelidir. Ayrıca, 2018 Yılı Performans Programı incelendiğinde kurumun yalnızca yatırımcı birimlerine ilişkin faaliyetlerinde değil, bütün hedeflere ait faaliyet maliyetleri tablolarında, personel giderleri ile SGK devlet primi giderlerinin maliyete dahil edildiği görülmüştür.

Buradan hareketle, Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevabın bulgu konusu hususu karşılamadığı düşünüldüğünden gelecek yıl denetimlerinde konunun takip edilmesi gerektiği

düşünülmektedir.

### **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi**

#### **BULGU 5: Faaliyet Raporu ile Performans Programı Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni İle Ortadan Kalkması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mali yönetim sistemimiz performansa dayalı bütçeleme üzerine kurulmuş ve anılan Kanun'un 9 uncu maddesinde, kamu idarelerinin bütçelerini stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlayacakları belirtilmiştir.

Performans esaslı bütçeleme doğrultusunda stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda, belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Faaliyet Raporları" başlıklı 41 inci maddesinde;

*"Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır"* denilmektedir.

Yukarıda yer alan madde ile yılı bütçesinde verilen ödenekleri performans programlarında belirlenen performans hedeflerine ulaşmada kullanan harcama yetkilileri ile üst yöneticinin, ilgili yıla ilişkin hedeflerin yılsonu gerçekleşmesinin yer aldığı birim faaliyet raporları ile bunların birleştirilmesi sonucu oluşturulan kurum faaliyet raporlarının yayımlanması öngörülmüştür. Hesap verme sorumluluğu kapsamında yayımlanması öngörülen faaliyet raporları ile yılbaşında performans programında kendilerince belirlenen ve kamuoyu ile paylaştıkları hedeflere mevcut bütçe ödenekleri ile ulaşma düzeyleri ve eğer sapma varsa bunun gerekçelerinin açıklanması beklenmektedir.

Ancak Karayolları Genel Müdürlüğünün detayları Tablo. 10'da yer alan bütçe gerçekleşmeleri incelendiğinde; performans programı ve faaliyet raporu arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile yılsonu bütçe gerçekleşmeleri arasında

meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

Performans programı dönem başı bütçesi ile uyumlu bir şekilde hazırlanmakta, performans hedefleri de bu bütçe kısıtı altında belirlenmektedir. Lakin kurum bütçesinde, sene içerisinde yapılan ödenek aktarımları ile % 215'lere varan artışlar meydana gelmektedir.

Yılbaşı ödenekleri doğrultusunda belirlenen performans hedeflerinin yılsonu gerçekleşme düzeylerinin yer aldığı İdare Faaliyet Raporundaki göstergelere ilişkin gerçekleştirmeler, Karayolları Genel Müdürlüğü ödeneklerinde meydana gelen % 215'lere varan artışlar sebebiyle anlamlı sonuçlar üretememektedir.

2018 sene başı ödeneğinin geçmiş yıllara göre yüksek tahsis edilmiş olması, sene sonu ödeneği artış oranının nispeten düşük kalması, olumlu bir gelişme olmakla birlikte, bu durum göstergelerin yılsonu hedeflerine ulaşmasını veya sapma olması durumunda sapmalarının gerekçelerinin takibini anlamsız kılmakta; Kurumun gerektiği şekilde hesap verme sorumluluğunu yerine getirmesine engel olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;** "Performans Programında senebaşı bütçesine göre belirlenmiş olan bazı faaliyetlerin yılsonu gerçekleşme değerleri, yıl içinde alınan ek ödenekler doğrultusunda artan iş miktarları nedeniyle faaliyet raporuna yüksek sapma oranları ile yansıtılabilmektedir.*

*Bulgu 1' de de belirtildiği gibi; 2018 yılı senebaşı ödeneği geçmiş yıllara göre daha yüksek miktarda tahsis edilmiş olup yıl içinde alınan ek ödeneklerle senesonu bütçesi, senebaşı bütçesine göre % 80,67 artışla gerçekleşmiştir.*

*Kurumumuzda her yıl Nisan ayı içinde yapılmakta olan Bölge Müdürleri Toplantısında; üst politika belgeleri ve bir önceki yılın bütçe gerçekleşmesi ile faaliyet miktarları göz önünde bulundurularak senebaşı bütçesi ile birlikte alternatif bütçe planı da oluşturulmakta ve bu doğrultuda alternatif "gerçekleşme hedefleri" belirlenmektedir" denilmiştir.*

**Sonuç olarak** 2018 yılbaşı ödeneğinin geçmiş yıllara göre yüksek tahsis edilmiş olması olumlu bir gelişme olmakla birlikte, Faaliyet Raporu ile Performans Programı arasında ilişkinin kurularak daha anlamlı ölçümlerin yapılabilmesi açısından ilgili kurumlarla görüşülerek bütçe ödeneklerinin gerçekçi bir şekilde tespit edilmesi ve yılbaşında belirlenen bütçe ile yıl sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen sapmaların asgari düzeyde tutulması önem arz etmektedir.

---

---

**BULGU 6: Faaliyet Raporunda “Genel Bilgiler” Başlığı Altında İdarenin İç ve Dış Denetim Raporlarında Yer Alan Tespit ve Değerlendirmelerine Yer Verilmemesi**

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 yılı Faaliyet Raporunda, “Genel Bilgiler” başlığı altında iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere yer verilmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin “Birim ve idare faaliyet raporlarının kapsamı” başlıklı 18 inci maddesinin (a) bendinde “Genel Bilgiler” başlığı altında, “İdarenin misyon ve vizyonuna, teşkilat yapısına ve mevzuatına ilişkin bilgilere, sunulan hizmetlere, insan kaynakları ve fiziki kaynakları ile ilgili bilgilere, iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere kısaca yer verilir” denilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere Faaliyet Raporunun “Genel Bilgiler” başlığının altında iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere yer verilmesi gerekmektedir.

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 yılı Faaliyet Raporunun incelenmesi sonucunda, “Genel Bilgiler” bölümünün iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmeleri içermediği görülmüştür.

Bu kapsamda, faaliyet raporunun “Genel Bilgiler” bölümünün Yönetmelikte belirtilen şekilde, iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmeleri içerecek biçimde hazırlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğe ilişkin “**Ek-1: Birim ve İdare Faaliyet Raporlarının Şekli**” içeriğine uygun olarak düzenlenen 2018 yılı Faaliyet Raporunda;

*1-GENEL BİLGİLER /C. İDAREYE İLİŞKİN BİLGİLER Bölümünün,*

*“6- Yönetim ve İç Kontrol Sistemi” kısmında; İç Kontrol faaliyetlerine,*

*3- FAALİYETLERE İLİŞKİN BİLGİ VE DEĞERLENDİRMELER Bölümünün,*

*A.MALİ BİLGİLER/ 3. Mali Denetim Sonuçları kısmında; Dış Denetim olarak Sayıştay Başkanlığı tarafından Genel Müdürlüğümüzde yürütülen 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer alan tespit ve değerlendirmelere,*

*B- Performans Bilgileri kısmında; İç Denetim Birimi Başkanlığı'nın yıl içindeki denetimine, yer verilmiştir.*

*Söz konusu yönetmelikte genel bilgiler kapsamında yer verilmesi gerektiği belirtilmekle birlikte, Faaliyet Raporu, Yönetmeliğin EK-1 deki Birim ve İdare Faaliyet Raporlarının şekli uygulaması doğrultusunda düzenlenmiştir.*

*Faaliyet Raporu hazırlanırken; İdarenin İç ve Dış Denetim Raporlarında Yer Alan Tespit ve Değerlendirmelerine "Genel Bilgiler" başlığı altında yer verilmesi hususuna dikkat edilecektir" denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu idaresi göndermiş olduğu cevapta 2018 yılı Faaliyet Raporunu Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak hazırladığını, Faaliyet Raporunun "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" bölümünde iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere yer verildiğini ve "Genel Bilgiler" bölümünde söz konusu tespit ve değerlendirmelere yer verilmediğini belirtmiştir. Kamu İdaresi bulgu konusu hususu kabul etmiş olup "Genel Bilgiler" bölümünde iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere yer verileceğini ifade etmiştir. Buradan hareketle, söz konusu hususun gelecek yıl denetimlerinde takip edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 7: Faaliyet Raporunda Performans Hedef ve Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Sapmalardan Bazılarının Nedenlerine Yer Verilmemesi**

Faaliyet Raporunda, performans göstergelerinin gerçekleşmelerinde olumlu veya olumsuz sapmalar olmasına rağmen, sapmaların olduğu performans göstergelerinin bir kısmında sapmaların nedenlerine ilişkin açıklamalara yer verilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanununun 41 inci maddesinde;

*"İdare faaliyet raporu, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte; kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenir",*

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 18 inci maddesinde ise; *"Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve*



*gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilir. Ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgiler de bu başlık altında yer alır. Performans bilgileri başlığı altında, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilir”*

Denilmektedir.

İlgili hükümlere göre, faaliyet raporunda performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşmelerinde sapmalar olması durumunda Kurum, hedef ve gerçekleşme arasındaki sapmanın nedenleri hakkında açıklama getirmelidir.

Kurumun, 2018 yılı Faaliyet Raporunda performans göstergelerinin hedeflenen gösterge düzeyleri ile yılsonu gerçekleşme düzeyleri raporlanmış; hedefler ve gerçekleşmeler arasındaki farklar “Makul”, “Başarılı”, ve “İyileştirilmeli” şeklinde belirtilmiş ancak hedef ve gerçekleşmeler arasında ortaya çıkan sapmaların nedenleri 21 adet performans göstergesinde açıklanmamıştır. Örneğin; “Trafik Güvenliği Ekipmanları Kontrolü Yapılan Proje Uzunluğu (km)” performans göstergesinde, hedef 2.000 km; gerçekleşme ise 1.736 km olmuş ve -%13 sapma ortaya çıkmıştır. Bir başka örnekte, “Otoyollarda Yenilenen Telçit Miktarı (m<sup>2</sup>)” performans göstergesinde, hedef 600.000 m<sup>2</sup>; gerçekleşme ise 432.512 m<sup>2</sup> olmuş ve -%28 sapma ortaya çıkmıştır.

Sonuç olarak, hedef ve göstergelerin gerçekleşme durumunda meydana gelen olumlu veya olumsuz sapmaların nedenlerine dair açıklamalara Faaliyet Raporunda yer verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Faaliyet raporunda performans hedef ve gerçekleşmeleri arasında meydana gelen olumlu sapmalardan bazılarının küçük değerler olması, bazılarının da yılı içinde ek ödeneklerle artış gösteren bütçe doğrultusunda hedeflenen değerlerin aşılması söz konusu olduğundan sapma nedeni tekrarlanmamıştır.

*İdaremizce, hedef ve göstergeler gerçekleşme durumunda meydana gelen olumlu veya olumsuz sapmaların nedenlerine ilişkin açıklamaların tümüne Faaliyet Raporunda yer verilmesi hususuna azami dikkat gösterilecektir”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta yalnızca performans hedef ve gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen olumlu sapmaların nedenlerinin açıklanmamasına ilişkin açıklamalarda bulunmuş; olumsuz sapmaların nedenlerinin açıklanmamasına ilişkin açıklamalarda bulunmamıştır. Kamu İdaresi ayrıca hedef ve göstergelerin gerçekleşme durumunda meydana gelen olumlu veya olumsuz sapmaların nedenlerine ilişkin açıklamaların tümüne Faaliyet Raporunda yer verilmesi hususunda azami dikkatin gösterileceğini de cevabında belirtmiştir.

Performans hedef ve gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen sapmaların nedenlerinin açıklanmamasına ilişkin Kamu İdaresinin cevabında öne sürdüğü hususlar geçersiz olup hedef ve göstergelerin gerçekleşme durumunda meydana gelen olumlu veya olumsuz sapmaların nedenlerine Faaliyet Raporunda yer verilmesi gerekmektedir. Buradan hareketle, söz konusu hususun gelecek yıl denetimlerinde devam edip etmediği takip edilecektir.

### **BULGU 8: İç Kontrol Güvence Beyanında Sayıştay Raporlarına Dayanılarak Güvence Verildiğinin Beyan Edilmesi**

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 yılı Faaliyet Raporunda Sayıştay Denetim Raporlarına dayanılarak güvence verildiği beyan edildiği halde, faaliyet raporlarının yayımlanma tarihinde Sayıştay denetimleri henüz tamamlanmamış olduğu için fiili durumu yansıtmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un faaliyet raporlarını düzenleyen 41 inci maddesinde, üst yöneticilerin ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerinin, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl faaliyet raporu hazırlayacağı hükme bağlanmıştır. Maddede ayrıca faaliyet raporlarında yer alacak hususlar, raporların hazırlanması, kamuoyuna açıklanması ve bu işlemlere ilişkin hususların Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği düzenlenmiştir.

Bu hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te, faaliyet raporlarına Yönetmelik ekinde yer verilen, "*Üst Yöneticinin İç Kontrol Güvence Beyanının*" ekleneceğine ilişkin düzenleme bulunmaktadır. Bu düzenleme uyarınca, faaliyet raporları ekinde matbu olarak Yönetmelikte belirtilen beyana yer verilmesi gerekmektedir.

2018 yılı Karayolları Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu incelendiğinde, ekinde iç kontrol güvence beyanına yer verildiği görülmüştür.

İç Kontrol Güvence Beyanı metni aynen;

*“Üst yönetici olarak yetkim dâhilinde;*

*Bu raporda yer alan bilgilerin güvenilir, tam ve doğru olduğunu beyan ederim.*

*Bu raporda açıklanan faaliyetler için bütçe ile tahsis edilmiş kaynakların, planlanmış amaçlar doğrultusunda ve iyi mali yönetim ilkelerine uygun olarak kullanıldığını ve iç kontrol sisteminin işlemlerin yasallık ve düzenliliğine ilişkin yeterli güvenceyi sağladığını bildiririm.*

*Bu güvence, üst yönetici olarak sahip olduğum bilgi ve değerlendirmeler, iç kontroller, iç denetçi raporları ile Sayıştay raporları gibi bilgim dâhilindeki hususlara dayanmaktadır.*

*Burada raporlanmayan, idarenin menfaatlerine zarar veren herhangi bir husus hakkında bilgim olmadığını beyan ederim.”* şeklindedir.

Beyan metninden anlaşıldığı üzere, Genel Müdürlük faaliyetlerine ilişkin faaliyet raporu Sayıştay Denetim Raporları ile güvence sağlanmış gibi kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Oysa faaliyet raporlarının kamuoyuna açıklandığı tarihte faaliyet raporunun yılına ilişkin Sayıştay mali denetimleri henüz tamamlanmamış durumdadır. Yani faaliyet raporlarının kamuoyu ile paylaşıldığı tarihte kamu idarelerinin faaliyet raporlarına yönelik denetim sonuçlarını içeren Sayıştay Raporları kamu idareleriyle paylaşılmamış durumdadır.

Bu durumun yol açacağı sakıncaları önlemek, kamuoyunu doğru bir şekilde bilgilendirmek ve faaliyet raporları aracılığıyla kurumsal hesap verebilirlik ve mali saydamlığı sağlamak açısından faaliyet raporlarının eki olan iç kontrol güvence beyanında yer alan ilgili ifadelerin fiili durumu yansıtacak şekilde yeniden düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** *“Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te, faaliyet raporlarına Yönetmelik ekinde yer verilen, "Üst Yöneticinin İç Kontrol Güvence Beyanının" ekleneceğine ilişkin düzenleme bulunmaktadır Bu düzenleme uyarınca, faaliyet raporları ekinde matbu olarak Yönetmelikte belirtilen beyana yer verilmiştir.*

*Bulgu da; faaliyet raporlarının kamuoyu ile paylaşıldığı tarihte kamu idarelerinin faaliyet raporlarına yönelik denetim sonuçlarını içeren Sayıştay Raporlarının Kamu idareleri ile paylaşılmamış olduğu ve bu durumun yol açacağı sakıncaları önlemek açısından faaliyet*

*raporlarının eki olan iç kontrol güvence beyanında yer alan ilgili ifadelerin fiili durumu yansıtacak şekilde yeniden düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir.*

*İdaremizce iç kontrol güvence beyanındaki yazı içeriğine dikkat edilerek düzeltme yapılacaktır” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus kabul edilmiş olup iç kontrol güvence beyanındaki yazı içeriğine dikkat edilerek düzeltme yapılacağı belirtilmiştir. Buradan hareketle, söz konusu hususun gelecek yıl denetimlerinde devam edip etmediği takip edilecektir.

### **BULGU 9: Faaliyet Raporunda Performans Hedeflerinin Gerçekleşmesine İlişkin Bilgilere Yer Verilmemesi**

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2018 Yılı Faaliyet Raporunun incelenmesi neticesinde, Performans Programında belirlenmiş olan göstergelerin gerçekleşme durumuna yönelik bilgilere yer verildiği ancak hedeflerin gerçekleşme durumuna ilişkin bilgilere yer verilmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin “Birim ve idare faaliyet raporlarının kapsamı başlıklı” 18 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendinin 2 numaralı alt bendinde;

*“2)Performans bilgileri başlığı altında, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilir” denilmektedir.*

Mevzuat hükmü ile idarelerce hazırlanacak faaliyet raporlarının performans bilgileri başlığı altında yıl içerisinde yürütülen faaliyet ve projeler ile amacın gerçekleşmesine yönelik belirlenmiş olan hedef ve göstergelerin gerçekleşme durumlarına yer verileceği, eğer meydana gelen sapmalar mevcut ise bu durumun nedenlerinin raporda belirtileceği ifade edilmiştir.

Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 Yılı Faaliyet Raporuna ilişkin yapılan incelemelerde, idare tarafından belirlenmiş hedeflere yönelik performans göstergelerinin gerçekleşme durumlarına ilişkin net bilgilere yer verildiği, göstergelerin gerçekleşmesine bağlı olarak başarılı olup olmadığı değerlendirilen hedeflere yönelik bilgilere ise raporda yer verilmediği görülmüştür. Şöyle ki bir hedefe yönelik belirlenmiş olan birden fazla gösterge

bulunmakta ise bu göstergelerin tümüne ilişkin değerlendirmelere yer verilmiş ancak göstergelerin tümünün dikkate alınarak hedefin ne düzeyde başarılı olduğuna ilişkin değerlendirmeler yapılmamıştır.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te belirtildiği üzere performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumuna ilişkin bilgilere faaliyet raporunda yer verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Faaliyet Raporunda; 3. PERFORMANS GÖSTERGELERİ GERÇEKLEŞME SONUÇLARI tablolarında hedefler ve hedeflere ilişkin göstergeler ile göstergelerin gerçekleşme yüzdeleri yer almaktadır. Ayrıca hedeflere ilişkin gerçekleşen faaliyetlere raporda B. PERFORMANS BİLGİLERİ Bölümünde “1. Faaliyet ve Proje Bilgileri” altında yer verilmiştir.

*Bulgu 11’ de belirtildiği üzere, Faaliyet Raporunda göstergelerin tümüne ilişkin değerlendirmelere yer verilmiş olup; göstergelerin tümünün dikkate alınarak hedefin ne düzeyde başarılı olduğuna ilişkin değerlendirmelere de ayrıca yer verilmesi hususuna azami dikkat edilecektir”* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta Faaliyet Raporunda Performans Göstergeleri Gerçekleşme Sonuçları Tablolarında hedefler ve hedeflere ilişkin göstergeler ile göstergelerin gerçekleşme yüzdelerinin yer aldığını, Faaliyet Raporunda göstergelerin tümüne ilişkin değerlendirmelere yer verilmiş olduğunu ve göstergelerin tümünün dikkate alınarak hedefin ne düzeyde başarılı olduğuna ilişkin değerlendirmelere de ayrıca yer verilmesi hususuna azami dikkat edileceğini belirtmiştir.

Kamu İdaresi bulgu konusu hususu kabul etmiş olup performans hedeflerinin ne düzeyde başarılı olduğuna ilişkin değerlendirmelere Faaliyet Raporunda ayrıca yer verileceğini belirttiğinden, söz konusu hususun gelecek yıl denetimlerinde izlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi Ve Değerlendirilmesi**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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

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

