



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Eylül 2020





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	15
7.	DENETİM BULGULARI.....	15
8.	EKLER.....	115



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Yıllar İtibariyle İstihdam Şekline Göre Personel Sayısı .....	4
Tablo 2: Merkez ve Taşra Teşkilatında Görev Yapan Personelin Kadro Unvanlarına Göre Dağılımı.....	4
Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması.....	5
Tablo 4: 2018 ve 2019 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri.....	6
Tablo 5: Bölge Müdürlükleri Bazında Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Toplam Tutarı ile Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Bakiyesinin Karşılaştırılması.....	25
Tablo 6: Muhasebe Kaydı Yapılmayan Kira Alacakları .....	35
Tablo 7: KDV Tahsilatı Yapılmayan Otoyol Hizmet Tesisleri.....	38
Tablo 8: 10 Yıllık Süreyle Kiralanan Otoyol Hizmet Tesisleri .....	45
Tablo 9: Genel Müdürlük Kararlarına Aykırı Olarak Belge Verilen Yerler.....	50
Tablo 10: Görevli Şirketin Yıllar İtibariyle Ödemesi Gereken Kullanım Bedelleri .....	59
Tablo 11: Tünellerde Kaya Sınıfları ve Bulon Türleri .....	67
Tablo 12: Yaklaşık Maliyete Esas Teklifler İle Yüklenici Teklifinin Mukayesesi.....	70



## KISALTMALAR

<b>EKAP</b>	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
<b>GYMY</b>	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi
<b>KGM</b>	: Karayolları Genel Müdürlüğü
<b>KHK</b>	: Kanun Hükmünde Kararname
<b>KMYKK</b>	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
<b>OHT</b>	: Otoyol Hizmet Tesisi
<b>TÜİK</b>	: Türkiye İstatistik Kurumu
<b>YİD</b>	: Yap-İşlet-Devret





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Eksik Yapılması
2. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması
3. Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi
4. Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması
5. Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yolları Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması
6. Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtılmaması
7. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
8. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi
9. Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
10. Yapım İşİ Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi
11. Maddi Olmayan Duran Varlıklar Grubunda Kayıtlı Tutarlar için Fazla Amortisman Ayrılması
12. Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayırma İşlemlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması
13. Hakedişlerde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Tutarlardan Yapılan Kesintilerin Muhasebeleştirilmemesi
14. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması

15. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

16. Genel Müdürlüğün Mülkiyetinde Olan Gayrimenkulün Kira Taksitlerinin Ödenmemesine Rağmen Sözleşmenin Feshedilerek Kesin Teminatın İrat Kaydedilmemesi ve Teminatın İade Edilmesi

17. Otoyol Hizmet Tesislerinden Olan Kira Alacaklarının Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması ve Mali Tablolarda Yer Almaması

18. Otoyol Hizmet Tesisleri Kira Tahsilatlarından Katma Değer Vergisi Alınmaması

19. Alınan Teminat Mektuplarının Fiili Sayım Tutarı ile Mizandaki Tutarlarının Birbirine Eşit Olmaması

20. Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması

21. Yetkisiz Birimler Tarafından Kurum Adına Banka Hesabı Açılması

## **B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler**

1. Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarım İşlemlerinde Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması

2. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

3. Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Yapılan Kayıt ve İşlemlerde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması

4. Otoyol Hizmet Tesislerinin On yıllık Süre İle Kiralanmalarına İlişkin Bakanlık Onayında Tesislerin Kiralanacağı Firmaların İsmen Belirtilmiş Olması

5. Genel Müdürlüğe Ait Otoyol Hizmet Tesislerinin Açık Teklif Usulü veya Kapalı Teklif Usulü Yöntemleriyle İhale Edilmesi Gerekirken, Kiralamaların Tek Bir Kişi İle Görüşülerek Pazarlık Usulüyle İhale Edilmesi

6. Genel Müdürlük Tarafından Geçiş Yolu İzin Belgesi Verilmeyen Yerlere, İlgili Belediyeler Tarafından Yapı Kullanma Belgesi Verilmesi ve Ruhsatın İptali İçin Girişimde Bulunulmaması

7. Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması
8. Tüketim Malzemesi Çıktılarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması
9. İş Avansı Ödemelerinde Damga Vergisinin Veriliş Esnasında Avans Tutarından Kesilmesi
10. Avans ve Kredilerin Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Kapatılmaması
11. Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması
12. Yap-İşlet-Devret Modeli İle Yaptırılan Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolu İşinde Görevli Şirketten Kamulaştırılan Taşınmazlara İlişkin Kullanım Bedellerinin Tahsil Edilmemesi
13. Yapım İş İhalesinin Danıştay Kararı ile İptal Edilmesine Rağmen İşin Devam Ettirilmesi
14. Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Mevzuatta Belirtilen Sınırların Üzerinde İş Artışı Yapılması ve Süre Uzatımı Verilmesi
15. Proje Değişikliklerinde Yüklenicinin Yüksek Teklif Verdiği İş Kalemlerinin Tercih Edilmesi
16. İşin Yapımı Sırasında İhaleye Esas Projelerin Değiştirilmesi Sonucu Yeni İmalatların İhale Koşullarında Oluşan Fiyatlardan Daha Yüksek Bedelle Yaptırılması
17. İhaleye Esas Projeler Arasında Yer Almayan Yaklaşık Maliyet Hesabında da Dikkate Alınmayan İşlerin Herhangi Bir Onay Olmaksızın Yüklenici Tarafından Yapılması ve Bedelinin Ödenmesi
18. Köprü Yapıları İnşaatlarında Yüklenici ve Yapı Denetim Elemanları Tarafından Onaylı Projeler Üzerinde Değişiklik Yapılması
19. Birim Fiyat Teklif Almak Suretiyle İhale Edilen Yapım İşlerinde Mümkün Olan Arazi ve Zemin Etüt Çalışmalarının Yapılmaması ve Metraj Listelerinin Gerçekçi Hazırlanmaması
20. Betonarme Yapıların Projelendirilmesinde TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardı ve İlgili Deprem Yönetmeliklerine Uyulmaması
21. Tasfiye Edilen Yapım İşlerinin Geçici Kabul Tutanaklarında, Sözleşme Kapsamında Yer Alıp Yapılmayan İş Miktarlarının Detaylı Olarak Belirtilmemesi

22. Yapım İşlerinde İş Programının Gerisinde Kalınan Hallerde Fiyat Farkı Hesaplanırken En Düşük Endeksin Esas Alınmaması
23. Fiyat Farkı Ödemelerinden Ek Kesin Teminat Alınmaması
24. Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Uygulanmasına İlişkin Tespitler
25. Devlet ve İl Yollarında Rutin Yol Bakım, Onarım ile Kar ve Buz Mücadelesi İşleri İhalelerinde İş Türünün Yapım Olarak Belirlenmesi ve Bir Kısım İş İçin Götürü Bedel Teklif Alınması
26. İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması
27. Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler
28. Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması
29. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulüyle Yapılan Alımlarında Hatalı Uygulamalara Yer Verilmesi
30. Toplu Sözleşme Gereği Personele Aynı Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesinin Elektronik Kart Olarak Verilmesi
31. İşçi Maaşlarından Spor Kulüplerine Toplu İş Sözleşmesi Hükmü Gereğince Kesinti Yapılması
32. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması
33. Sözleşmesi Sona Eren İşçilerin Yıllık İzin Ücretlerinden Sigorta Primi Kesintilerinin Yapılmaması
34. Kadrosu Genel Müdürlükte Bulunan İşçilerin Başka Kurumda Geçici Görevlendirilmesi

---

## 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 58 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 Müdürlüğü (İstanbul) bünyesinde, 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 31.12.2019 tarihi itibarıyla toplam 27.877 personeli bulunmaktadır. Bunun 6.124'ü (%22) kadrolu devlet memuru, 1.051'i (%4) (657 sayılı Kanununun 4/B maddesine göre) sözleşmeli personel ve 20.702'si de (%74) işçi personeldir.

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

Yıllar	Memur Personel	Sözleşmeli Personel	İşçi Personel	Toplam
2016	6.536	15	15.325	21.889
2017	6.374	14	18.102	24.503
2018	6.275	521	17.504	24.329
2019	6.124	1.051	20.702	27.877

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

**Tablo 2: Merkez ve Taşra Teşkilatında Görev Yapan Personelin Kadro Unvanlarına Göre Dağılımı**

Öğrenim Durumu	Merkez	Taşra	Toplam
İnşaat Mühendisi	259	1.020	1.279
Makine Mühendisi	53	350	403
Elektrik Mühendisi	7	27	34
Harita / Jeodezi ve Fotogrametri Mühendisi	28	149	177
Diğer Mühendisler	134	373	507
Mimar	14	37	51



Diğer Teknik Personel (Lisans Mezunu)	56	46	102
İnşaat Teknikeri	34	346	380
Diğer Teknikerler	72	723	795
Teknisyen	50	236	286
Sağlık Personeli	16	35	51
Hukuk Mezunu Personel	17	105	122
İdari Personel ve Yardımcı Personel	349	1.588	1.937
<b>Toplam</b>	<b>1.089</b>	<b>5.035</b>	<b>6.124</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.

2019 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile KGM'ye 16.661.311.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Bu ödenek, 2018 mali yılı bütçe başlangıç ödeneği olan 18.104.263.000,00 TL'ye göre, yaklaşık %8 oranında azalışa tekabül etmektedir.

KGM'nin 2019 mali yılı sonu bütçe ödeneği, başlangıç bütçesine yıl içinde eklenen 18.939.666.713,84 TL ödenek ile 35.600.977.713,84 TL olmuş ve bu bütçenin 35.579.933.268,85 TL'si harcanmıştır.

2019 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda özet olarak yer almaktadır.

**Tablo 3: 2019 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması**

Ekonomik Kod	Başlangıç Ödeneği (TL)	Yılsonu Ödeneği (TL)	Yılsonu Harcaması (TL)
01 Personel Giderleri	2.461.772.000,00	2.473.457.432,00	2.468.073.484,59

02	SGK Devlet Primi Giderleri	520.391.000,00	508.719.568,00	497.287.971,07
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.365.251.000,00	2.689.742.932,27	2.686.671.167,29
05	Cari Transferler	3.577.154.000,00	5.136.978.071,05	5.136.754.004,11
06	Sermaye Giderleri	7.736.743.000,00	24.792.079.710,52	24.791.446.641,79
<b>GENEL TOPLAM</b>		<b>16.661.311.000,00</b>	<b>35.600.977.713,84</b>	<b>35.579.933.268,85</b>

2019 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine bakıldığında, 2019 yılı ödeneğinden en yüksek payın sermaye giderleri için ayrıldığı; sermaye giderlerini ise cari transferlerin takip ettiği görülmektedir. Sermaye giderleri kapsamında yapılan 24.791.446.641,79 TL tutarındaki harcamanın 20.439.692.531,00 TL'si gayrimenkul sermaye üretim giderleri için, 3.299.162.655,00 TL'si ise gayrimenkul alımları ve kamulaştırması için yapılmıştır. Cari transferler kapsamında yapılan 5.136.754.004,11 TL tutarındaki harcamanın 5.109.568.164,00 TL'si ise Yap-İşlet-Devret projeleri için yapılan garanti ödemelerinden oluşmaktadır.

**Tablo 4: 2018 ve 2019 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri (TL)**

Ekonomik Kod		2018	2019
		Yılsonu Gerçekleşme	Yılsonu Gerçekleşme
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.990.443.005,18	2.055.484.612,61
04	Alınan Bağış ve Yardımlar	30.510.960.408,75	32.985.628.060,79
05	Diğer Gelirler	211.944.497,83	291.760.005,36
06	Sermaye Gelirleri	28.841.516,06	44.590.230,01
<b>Toplam</b>		<b>32.742.189.427,82</b>	<b>35.377.462.908,77</b>

2019 yılı bütçe gelir gerçekleştirmelerine bakıldığında, en yüksek gelir kaleminin alınan bağış ve yardımlar olduğu; teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinin ise ikinci sırada yer aldığı görülmektedir. Alınan bağış ve yardımlar ekonomik kodunda izlenen 32.985.628.060,79 TL'nin 32.392.333.000,00 TL'si hazine yardımından, 593.295.060,79 TL'si ise kurumlardan alınan şartlı bağışlardan oluşmaktadır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ekonomik kodunda izlenen 2.055.484.612,61 TL'nin 1.881.213.351,05 TL'si yol, köprü ve tünel ücret

---

gelirlerinden; kalan tutar ise kira geliri, deney ve analiz geliri gibi diğer gelirlerden oluşmaktadır.

Faaliyet sonuçları ile ilgili verilere bakıldığında; KGM'nin 2019 yılı faaliyet gelirleri toplamının 37.253.640.360,97 TL, faaliyet giderleri toplamının 27.053.687.018,05 TL, faaliyet sonucunun ise 10.192.854.724,43 TL olarak gerçekleştiği görülmektedir.

#### **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 uncu 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 ncı 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 Sayıştaya 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 Esaslar'ın 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 2019 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 nci 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 Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 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 Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygun olarak 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 belirtilmiştir.

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. Ayrıca, İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları da yapılmaktadır.

İdarenin personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikasını belirleyerek kurum çalışanlarına duyurduğu ve yapmış olduğu görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate aldığı görülmüştür.

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. Ayrıca, İdare tarafından hassas görevlere ilişkin prosedürler de belirlenmemiştir.

Kurumda yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlenmiş ve yazılı olarak bildirilmiştir. Ayrıca, 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 girmiştir. Ayrıca, Kurumda EBAYS (Elektronik Belge ve Arşiv Yönetim Sistemi) ile imza yetkilerinin sınırları açık bir şekilde 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 ve bilgi güvenliğini ve yedekleme gerekliliklerini sağlayacak şekilde dizayn edildiği kanaatine varılmıştır.

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.

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. Stratejik Plan ve Performans Programı içerik olarak mevzuata uygundur.

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, 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.

İdare tarafından stratejik amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek riskler olan kurumsal riskler belirlenmiştir. Söz konusu riskler belirlenirken Stratejik Planın hazırlanması aşamasında çalışma grupları oluşturulmuş ve ilgili personelin katılımıyla çalıştay düzenlenmiştir.

İdare tarafından ayrıca iç kontrol riskleri de belirlenmiş olup, söz konusu risklerin tümü değerlendirilmiştir. Ayrıca, İdarenin yürüttüğü faaliyetlerde oluşacak risklerin azaltılması amacıyla birimler tarafından oluşturulan kurum içi genelge, yönerge, olur, iç

---

yazışmalar ile ihtiyaç duyulan kontrol faaliyetlerinin de belirlendiği ifade edilmiştir.

Kurumda ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur. Ayrıca, iç denetim birimi oluşturulmuş olup 20 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bununla birlikte 12 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 kişinin, 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, Kurumda "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yapıldığı, İdarenin yapmış olduğu görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate aldığı, 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 yönetim bilgi sistemlerinin mevcut olduğu, Kurum tarafından Stratejik Plan, Performans Program ve İdare Faaliyet Raporunun mevzuata uygun hazırlandığı ve yayımlandığı, İdare tarafından stratejik amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek riskler olan kurumsal risklerin belirlendiği, Kurumda ön mali kontrol sisteminin kurulduğu ve iç denetim biriminin oluşturulduğu görülmüştür.

Bunların yanında, iş akış şemalarının tamamlanmadığı ve hassas görevlere ilişkin prosedürlerin belirlenmediği tespit edilmiştir. Ayrıca, 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 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 2019 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 BULGULARI

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

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

#### **BULGU 1: Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Eksik Yapılması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından verilen laboratuvar hizmetleri karşılığında elde edilen laboratuvar deney ücret gelirlerinin tahakkuk kaydının eksik yapıldığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Kayıt zamanı, kamu gelir ve giderleri ile bütçe gelir ve giderlerinin yılı” başlıklı 16 ncı maddesinde; bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği, kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği ve bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 51 inci maddesinde; Gelirlerden Alacaklar Hesabının, 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 kullanılacağı ifade edilmiştir. Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 53 üncü maddesinde ise, muhasebe

---

---

birimlerine ilgili servislerinden verilen gelir tahakkuku tutarlarının nasıl muhasebeleştirileceği açıklanmıştır.

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.

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerinde yapılan incelemede, yükleniciler tarafından Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüğünün laboratuvarlarında bir takım deneyler yaptırıldığı ve söz konusu deney ücretlerinin toplam tutarının 10.584.612,00 TL olduğu görülmüştür. Söz konusu deney ücretlerinin 9.240.958,00 TL'si tahsil edilmiş, kalan 1.343.654,00 TL'si ise tahsil edilememiştir. Ayrıca, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından 120.03.01.02.06-Laboratuvar Deney ve Analiz Gelirleri Hesabının borcuna kaydedilen tutarların tamamı tahsil edilmiştir. Dolayısıyla, 1.343.654,00 TL tutarında tahsil edilemeyen deney ücreti gelirin tahakkuk kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Buradan hareketle, söz konusu ücretlerin tahakkuk kayıtlarının eksik yapılması neticesinde bilanço hesaplarından olan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve faaliyet sonuçları hesaplarından olan 600-Gelirler Hesabında 1.343.654,00 TL eksiklik mevcuttur.

Kamu İdaresi tarafından, deney ücretlerinin ilgililer tarafından peşin olarak ödendikten sonra işlem tesis edildiği ve söz konusu ücretlerin tahakkuku tahsiline bağlı ücretler olduğu ileri sürülmüş olsa da İdare kayıtlarına göre 2019 yılına ilişkin ücreti ilgililer tarafından ödenmemiş deney hizmetlerinin mevcut olduğu ve söz konusu ücretlerin Yönetmelik hükümlerine göre tahsil edildiği değil, tahakkuk ettikleri mali yılın hesaplarında gösterilmesi gerektiği göz önüne alındığında bu iddianın kabulü mümkün değildir.

Sonuç olarak, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından elde edilen laboratuvar deney ücret gelirlerinin anılan mevzuat hükümleri gereğince tahakkuk kaydının yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

## **BULGU 2: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması**

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 görülmüştür.

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 142 nci maddesine göre ise, bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı kullanılmaktadır.

Anılan Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 61 inci maddesinde de; bir yıldan daha az bir süre için bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen depozito ve teminatların 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.

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 incelemede elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikler için 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 161.472,91 TL, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde 46.226,11 TL, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde 202.465,99 TL, 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğünde 211.263,02 TL, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde 35.351,00 TL, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde ise 423.072,00 TL güvence bedelinin doğrudan giderleştirildiği ve dolayısıyla 126 ve 226 Hesaplarında 1.079.851,03 TL eksikliğe; 630-Giderler Hesabında ise aynı tutarda fazlalığa neden olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu Bölge Müdürlüklerinin elektrik, su, doğalgaz vb. abonelikler için verdiği güvence bedellerinin ilgisine göre 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı veya 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 3: Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından posta pulu ücret ödeme makinesine yüklenen krediler ile Genel Müdürlük tarafından ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına yüklenen kredilerin tüketilmeden giderleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerini, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleyecekleri belirtilmiş ve 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde ise, gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden, ancak gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirlerin muhasebeleştirilileceği ve bilançoda gösterileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ve 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabının işleyişine ilişkin 101 ve 151 inci maddelerinde, söz konusu hesapların, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkmasına rağmen, gelecek aylara veya yıllara ait olan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 116 ve 205 inci maddelerinde de benzer ifadeler yer almıştır.

Söz konusu düzenlemelere göre, gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderlerin bilançoda varlık hesaplarında takip edilmesi gerekmektedir. Bunun için de vadesine göre 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı ihdas edilmiştir. Söz konusu hesaplarda takip edilen ekonomik değerler tüketildikçe de tahakkuk esaslı gereğince faaliyet hesapları marifetiyle giderleştirilecektir.

Bu çerçevede posta pulu ücret ödeme makinesi ve ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına kredi yüklendiğinde henüz tüketim gerçekleşmediğinden, yüklenen miktarın vade durumuna göre, 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında veya 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında takip edilmesi ve belirli periyotlarla yapılan ölçümler neticesinde tahakkuk eden tüketim miktarının giderleştirilmesi gerekmektedir. Ancak, uygulamada posta pulu ücret ödeme makinesine ve ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına yüklenen kredilerin tüketim gerçekleşmeden giderleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, hemen tüketilmeyip gelecek dönemlerde tüketilmek üzere yapılan bahse konu alımlara ilişkin ödemelerin dönemsellik ve tam açıklama ilkelerine göre öncelikle ilgili

---

---

varlık hesaplarına kaydının yapılıp tüketim gerçekleştikçe giderleştirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 4: Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması**

Genel Müdürlüğe ait arsaların ve arazilerin muhasebe kayıtlarının bulunmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 172 nci maddesine göre; satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark ve mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinden bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

Yapılan incelemede Genel Müdürlüğe ait arsaların satışının önce 250-Arazi ve Arsalar Hesabının borcuna kaydedildiği, yine aynı muhasebe kaydında bu defa 250 nolu Hesabın alacağına kayıt yapılarak satış kaydının gerçekleştiği görülmüştür.

Bu husus muhasebe kaydının hatalı olduğunu gösterirken diğer yandan da Genel Müdürlüğe ait arsa ve arazilerden muhasebe envanterinde bulunmayanların olduğunu göstermektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 172 nci maddesinin ikinci fıkrasına göre, bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan arsa ve arazilerden envanteri yapılanların tespit edilen değerleri üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydı yapılması gerekmektedir. Söz konusu hüküm, Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği 01.01.2015 tarihi itibarıyla yapılacak envanter çalışması neticesinde ortaya çıkacak olan durumu ifade etmektedir.

Bu tarihten itibaren İdare, her yıl yapması gereken envanter çalışmaları ile arsa ve arazilerini tespit ederek, söz konusu arsa ve arazilerin muhasebe kaydını yapmalıdır. Ancak, bulguda belirtildiği üzere, İdare arsa ve arazi satışlarında sanki ilk kez tespit ettiği varlıkları varmış gibi bir kayıt yapmakta ve 500-Net Değer Hesabını kullanmaktadır.

İdare cevabında Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan arsa ve arazilerden envanteri yapılanların tespit edilen değerleri üzerinden 250-Arazi ve Arsalar hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydı yapıldığını belirtmiştir. Ancak, bu çalışmalar tam olarak yapılmış olsa idi, yapılan arazi ve arsa satışlarında 500-Net Değer Hesabının kullanılması söz konusu olmazdı.

Bu itibarla; ivedilikle arsa ve arazilerin envanter çalışmalarının yapılarak muhasebe kayıtlarının yapılması ve satış kayıtlarının doğruluğunun sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 5: Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yolları Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması**

Bölge Müdürlüklerince kamulaştırma yoluyla edinilen taşınmazlara ilişkin istinaf ve temyiz kanun yolları neticesinde kamulaştırma bedeli düşenler için herhangi bir muhasebe kaydı yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklara ilişkin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170 inci maddesinde; edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeliyle hesaplara alınacağı, maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde faiz hariç yapılan her türlü giderin ilave edileceği ve bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kurum tarafından kamulaştırma yoluyla edinilen arazi ve arsalar ilk derece mahkemesi tarafından belirlenen bedel üzerinden kayıtlara alınmakta, bedeli İdare tarafından belirlenen takdir değerinin üzerinde olanlar için Hukuk Müşavirliğince istinaf ve temyiz kanun yollarına başvurulmaktadır.

Kanun yolları neticesinde ilk derece mahkemesi tarafından belirlenen kamulaştırma bedelinde artış meydana gelmesi halinde, bu artış tutarı ilgili taşınmazın bedeline eklenirken, kamulaştırma bedelinde düşüş meydana gelmesi durumunda ise, aradaki tutar taşınmazın bedelinden düşülmemekte ve bu nedenle, yapılan kayıt ilgili taşınmazın maliyet bedelini yansıtmamaktadır.

Yapılan incelemede, 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 8 inci



---

(Elazığ) Bölge Müdürlüğü, 11 inci (Van) Bölge Müdürlüğü, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde 2019 yılı içinde kesinleşen kamulaştırma davaları sonucunda kamulaştırma bedellerinde toplamda 3.405.770,23 TL düşüş olmasına karşın, bu bedeller ilgili taşınmazların maliyetinden düşülmemiştir.

Dolayısıyla, bilançoda Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunda yukarıda belirtilen tutar kadar fazlalığa sebebiyet verilmiştir.

Sonuç olarak, istinaf ve temyiz kanun yolları neticesinde kamulaştırma bedeli düşen taşınmazlar için gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 6: Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtmaması**

Bölge Müdürlükleri sınırları içerisinde yer alan tünellerin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile ilgili düzenlemeler getiren "Hesabın niteliği" başlıklı 173 üncü maddesine göre; Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 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 kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 174 üncü maddesinde 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının işleyişine ilişkin hükümler bulunmaktadır. Özel Bütçe Detaylı Hesap Planı'nda da 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabına kaydedilecek yeraltı ve yerüstü düzenleri ve kodları izah edilmiştir.

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

Yapılan incelemede, 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü sınırları içerisinde yer alan 4 adet, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde 2 adet, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde 4 adet, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde 41 adet ve 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğünde 3 adet olmak üzere toplam 54 adet tünelin 251.1.5 kodunda izlenmesi gerekirken izlenmediği görülmüştür.

---

Dolayısıyla, bu hesaba eksik kayıt yapılması nedeniyle bilançoda yer alan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı eksik bilgi sunmaktadır.

Sonuç olarak, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünüleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin tamamının 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 7: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması**

Bölge Müdürlükleri tarafından tahsisli olarak kullanılan taşınmazlar olduğu halde, söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170 inci maddesine göre; kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenlerin ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılan taşınmazların yardımcı hesaplar itibarıyla izlenmesi gerekmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 174 üncü ve 175 inci maddelerine göre de; tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri ile binaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 251 ve 252 Hesaplarına borç, üzerinde bulunduğu arsanın kayıtlı değeri ise 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına da alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına ise alacak kaydedilmelidir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinde, kamu idarelerinin tahsisli kullandıkları taşınmazları yardımcı hesaplar itibarıyla muhasebeleştirmeleri gerektiği ortaya konulmuştur.

Yapılan inceleme neticesinde, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde tahsisli olarak kullanılan bölge sahaları, şube sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, malzeme ocakları gibi toplam 92 taşınmazın olduğu; 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde 55 adet, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde ise 124 adet tahsisli olarak kullanılan taşınmazın olduğu ve bunların Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce her yıl düzenli olarak yayımlanan Özel Bütçe Detaylı Hesap Planı'nda yer alan 251.03 veya 252.03 hesap

---

kodlarında “Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” başlıklı yardımcı hesaplarında takip edilmesi gerekirken, takip edilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, anılan Bölge Müdürlükleri tarafından mülkiyeti Hazineye ait olan ve tahsisli olarak kullanılan bölge sahaları, şube sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, malzeme ocakları gibi taşınmazların 251.03 veya 252.03 hesap kodlarında takip edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 8: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi**

Bölge Müdürlüklerinde 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 maddesine göre; 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 edilmeli ve amortisman hesaplamasında dikkate alınmalıdır. Maddi duran varlıklar için yukarıda belirtilenler dışında yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları ise gider olarak kaydedilmelidir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 170 inci maddesinde de maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalara ilişkin benzer düzenlemeler yer almaktadır. Amortisman ve Tükenme Payları konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin (Sıra No: 47) “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6 ncı maddesinde ise, hesaplarda kayıtlı taşınmazlar için yapılan harcamalardan 34.000 TL'yi aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

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

Yapılan incelemede, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde binalar için her biri Tebliğde belirtilen sınırı aşan toplamda 2.130.658,42 TL tutarında harcamanın yapıldığı; 4

---

üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde ise, toplamda 2.920.199,13 TL tutarında harcamanın yapıldığı ve 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.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlüklerince maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmeyip ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 9: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması**

Bölge Müdürlüklerinde 2019 yılı içinde geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının 31.12.2019 tarihine kadar ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 174 üncü maddesine göre; Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yeraltı ve yerüstü düzenlerine ilişkin tutarların, yatırımın tamamlanıp geçici kabulün yapılması ile birlikte 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ise alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Yönetmeliğin 252-Binalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 176 ncı maddesine göre de, benzer şekilde; Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarların binanın geçici kabulünün yapılması ile birlikte, 252-Binalar Hesabına borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

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 incelemede, ayrıntısı aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, söz konusu Bölge

Müdürlüklerinde 2019 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan toplam 3.585.919.915,65 TL tutarında yapım işi olmasına rağmen, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından toplam 1.450.473.479,42 TL tutarında çıkış yapılmıştır.

**Tablo 5: Bölge Müdürlükleri Bazında Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Toplam Tutarı ile Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Bakiyesinin Karşılaştırılması**

Bölge Müdürlüğü	Geçici Kabulü Yapılan İşlerin Toplam Tutarı	258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Alacak Toplamı
2 nci Bölge (İzmir)	473.132.770,39 TL	375.666.557,00 TL
3 üncü (Konya)	245.644.282,40 TL	169.968.900,88 TL
6 ncı Bölge (Kayseri)	443.141.301,15 TL	242.207.343,85 TL
9 uncu Bölge (Diyarbakır)	749.180.256,00 TL	376.142.724,66 TL
11 inci Bölge (Van)	268.678.824,00 TL	178.349.062,59 TL
12 nci Bölge (Erzurum)	1.406.142.481,71 TL	108.138.890,44 TL
<b>TOPLAM</b>	<b>3.585.919.915,65 TL</b>	<b>1.450.473.479,42 TL</b>

Söz konusu Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait toplam tutar ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının alacak toplamı arasındaki fark 2.135.446.436,23 TL'dir.

Bu nedenle, geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaması neticesinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 2.135.446.436,23 TL fazlalık ve ilgili maddi duran varlık hesabında ise aynı tutarda eksiklik mevcuttur.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü yapılan işleri takip edilerek gerekli muhasebe kayıtlarının zamanında yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 10: Yapım İşİ Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi**

Bölge Müdürlüklerince yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 187 nci maddesine göre, 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 hallerde 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 kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 188 inci maddesine göre de, gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına 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 kaydedilmelidir.

Diğer taraftan, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına ise borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, 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 yüklenicilere yapılan toplam 76.927.973,56 TL, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğünde toplam 10.973.149,97 TL, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde ise toplam 9.526.656,47 TL tutarındaki hakediş ödemesinin 630-Giderler Hesabının borcuna kaydedildiği görülmüştür.

Bu nedenle, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 97.427.780,00 TL eksikliğe ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarda fazlalığa sebep olunmuştur.

Sonuç olarak, yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 11: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Grubunda Kayıtlı Tutarlar için Fazla Amortisman Ayrılması**

Kurumun konsolide mali tabloları incelendiğinde, 260-Haklar Hesabı için mevzuatın öngördüğü oranın üzerinde amortisman ayrıldığı görülmüştür.

---

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 194 üncü maddesine göre; 260-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 niteliği" başlıklı 202 nci maddesine göre de; 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.

Söz konusu Yönetmelik uyarınca, yıl sonunda maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına ise borç kaydedilir.

"Amortisman ve Tükenme Payları" konulu 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde, maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda yer alan duran varlıklara uygulanacak amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, maddi olmayan duran varlık hesaplarını ilgilendiren ve satın alınmış olan duran varlıklar ilgili maddi olmayan duran varlık hesaplarına kaydedilecek olup dönem sonunda tamamı amortisman tabi tutulacaktır. Ayrıca, daha önceki dönemlerde tamamen amorti edilmiş olan duran varlıklar için yapılan harcamalar varlığın bedeline eklenmeksizin doğrudan giderleştirilecektir.

Genel Müdürlük 2019 Yılı Bilançosunun incelenmesi sonucunda, 260-Haklar Hesabında 172.330.073,97 TL tutarında bakiye olmasına rağmen, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabında 175.330.579,26 TL bakiye bulunmaktadır.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve 47 Sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak 260-Haklar Hesabı için %100 oranından fazla amortisman ayrılması nedeniyle, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ve 630-Giderler Hesabında 3.000.505,29 TL fazlalığa neden olduğu değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, 260-Haklar Hesabı için mevzuatta belirtilen oranda amortisman ayrılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

---

---

**BULGU 12: Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayırma İşlemlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması**

Bölge Müdürlüklerinde çeşitli nedenlerle kullanım olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların hurdaya ayırma işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 214 üncü maddesine göre, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 219 uncu maddesinde; çeşitli nedenlerle kullanım olanağını yitiren maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı açıklanmıştır.

Buna göre, çeşitli nedenlerle kullanım olanağını yitiren maddi duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borcuna; ilgili maddi duran varlık hesabının ise alacağına kaydedilir.

Ayrıca, söz konusu maddi duran varlık için ayrılmış olan amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ise alacak kaydedilir.

Yapılan incelemede, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde, maddi duran varlıkların hurdaya ayırma işlemlerinde 294 ve 299 Hesaplarının kullanılmadığı, kullanma olanağını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerlerinin ilgili maddi duran varlık hesabına alacak ve 630-Giderler Hesabına borç kaydedildiği görülmüştür.

Benzer şekilde, 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde, kullanma olanağını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerlerinin ilgili maddi duran varlık hesabına alacak ve 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç kaydedildiği tespit edilmiştir.

Bu nedenle, kullanım olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde söz konusu hesapların kullanılmaması bilanço hesaplarından olan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında eksikliğe sebebiyet vermektedir.



---

Sonuç olarak, çeşitli nedenlerle kullanım olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların hurdaya ayırma işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 13: Hakedişlerde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Tutarlardan Yapılan Kesintilerin Muhasebeleştirilmemesi**

Bölge Müdürlüklerinde birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işlerine ilişkin düzenlenen hakedişlerde tamamlanmış ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ait ödenen tutarlardan yapılan kesintilerin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Bölge Müdürlüğü ile yükleniciler arasında imzalanan birim fiyat sözleşmelerin “İşin devamı sırasında kesin hesapların yapılması” başlıklı 30 uncu maddesine göre, hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ilişkin tutarların %5’i oranında teminat mektubu alınmalı; teminat mektubu verilmediği durumda ise, imalatların %5’ine karşılık gelen tutarlar İdare tarafından hakedişlerden kesilmelidir. Kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadığı sürece alınan teminat mektubu ya da hakedişlerden kesinti yapılan tutarlar yüklenicilere iade edilmemelidir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 257 nci maddesinde; ihalelere katılan isteklilerden mevzuatı gereği nakden alınan geçici teminatlar ile üzerinde ihale kalan isteklilerden nakden alınan veya hakedişlerinden kesilmek suretiyle tahsil edilen kesin teminat ve ek kesin teminatların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı ya da vadesine göre 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 258 inci maddesinde ise; alınan depozito ve teminatların muhasebeleştirme usulleri hüküm altına alınmıştır. Buna göre, hakedişlerinden kesilmek suretiyle tahsil edilen teminatların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının ya da vadesine göre 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının alacağına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından hakedişlerden 3.111.851,95 TL; 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü tarafından ise 1.712.000,00 TL tutarında kesinti yapılmış olup söz konusu kesintiler 330.15-Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30 uncu ve 31 inci Maddesi Gereğince Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ya da

430.15-Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30 uncu ve 31 inci Maddesi Gereğince Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmemiştir. Dolayısıyla, mali tablolarda 330 ve 430 Hesaplarında 4.823.851,95 TL tutarında eksikliğe sebebiyet verilmiştir.

Sonuç olarak, hakedişlerden yapılan söz konusu kesintilerin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ya da vadesine göre 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 14: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması**

Bölge Müdürlüğü tarafından ilgililere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 291 inci maddesine göre, Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılmaktadır. Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 292 nci maddesinde ise, Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin yapılacak muhasebe kayıtları hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, daha önceki yıllarda hesaplanarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınan tutarlardan izleyen dönemde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı 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 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede, İdare tarafından sürekli işçiler için 50.836.195,06 TL kıdem tazminatı karşılığı ayrıldığı, 2019 yılı içerisinde

---

toplam 16.097.795,88 TL kıdem tazminatı ödemesinin yapıldığı, ancak yapılan ödemelerde gerek 372 Hesabının, gerekse 472 Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Söz konusu durum, bilanço hesaplarından olan 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 16.097.795,88 TL tutarında fazlalığa sebebiyet vermekte olup mali tabloları olumsuz etkilemektedir.

Sonuç olarak, Bölge Müdürlüğü tarafından ilgililere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinde 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 15: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması**

Genel Müdürlüğün kiralamış olduğu taşınmazlar karşılığında peşin tahsil ettiği kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 296 ncı ve 347 nci maddelerine göre, Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı ise, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 298 ve 349 uncu maddelerinde, söz konusu hesapların muhasebe kayıtlarının nasıl oluşturulacağına dair açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, dönem içinde peşin tahsil edilen gelirlerin tahsil edildiği aya ait kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylara ait kısmı 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, izleyen faaliyet dönemlerine ait kısmı ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilmelidir. 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının alacağı izlenen tutarlar ise, ilgili oldukları ay sonlarında 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Bununla birlikte, dönem sonlarında tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabından kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından kiraya verilen 5 adet taşınmazın kira sözleşmelerinin incelenmesi sonucunda, söz konusu taşınmazların toplam 3.788.068,25 TL tutarındaki kira bedelinin kiracılar tarafından peşin olarak ödendiği; buna rağmen kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen peşin kira gelirlerinin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, peşin tahsil edilen kira bedellerinin dönem ayırıcı hesaplar olan 380-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmemesi, hem dönemsellik ilkesine aykırılık teşkil etmekte, hem de mali tablolarda 380 ve 480 Hesaplarında eksikliğe sebebiyet vermektedir.

Sonuç olarak, İdare tarafından peşin tahsil edilen kira gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde 380-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 16: Genel Müdürlüğün Mülkiyetinde Olan Gayrimenkulün Kira Taksitlerinin Ödenmemesine Rağmen Sözleşmenin Feshedilerek Kesin Teminatın İrat Kaydedilmemesi ve Teminatın İade Edilmesi**

Genel Müdürlüğün mülkiyetinde bulunan Gerede-Ankara Otoyolu Km. 37+000'daki Çeltikçi B Tipi Otoyol Hizmet Tesisinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesi kapsamında 15.05.2018 tarihli ihale ile bir yıl süre kiralanması işinde, yüklenicinin kira taksitlerini ödememesine rağmen, sözleşmenin bitimini müteakip kesin teminatın yükleniciye iade edildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na dayanılarak çıkarılan Karayolları Genel Müdürlüğünün Mülkiyetindeki Taşınmazlar ile Kullanımındaki Alanların İdaresine İlişkin Yönetmelik'in "Müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması" başlıklı 23 üncü maddesine göre; sözleşme yapıldıktan sonra müşterinin taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi ve İdarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumu devam ettirmesi halinde, ayrıca protesto

---

çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir. Gelir kaydedilen kesin teminat, müşterinin borcuna mahsup edilemez. Anılan hüküm İdareye sözleşmeyi feshetme anlamında bir takdir yetkisi vermemektedir.

İdare ile yüklenici arasında yapılan sözleşmenin 16 ncı maddesinde de “*Bu sözleşmenin kiracıya yükümlülük getiren herhangi bir maddesinin ihlali sözleşmenin önemli ölçüde ihlali sayılır ve İdare sözleşmeyi tek taraflı olarak feshedebilir*” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükmü uyarınca; sözleşme yapıldıktan sonra müşterinin taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi ve İdarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumu devam ettirmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir. Gelir kaydedilen kesin teminat, müşterinin borcuna mahsup edilemez.

Görüldüğü üzere, bu hükmünle İdareye herhangi bir takdir yetkisi verildiğinin söylenmesi mümkün değildir. Normlar hiyerarşisi kapsamında konu değerlendirildiğinde burada İdarenin herhangi bir takdir yetkisinin bulunduğunu ifade etmek imkânsızdır. Yani İdare yükümlülüğünü yerine getirmeyen yükleniciye ihtar çekmeli ve gereğini yerine getirmelidir.

Yine mezkûr Yönetmeliğin “Kesin Teminat” başlıklı 18 inci maddesinde;

*“Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müşteriden ihale bedeli üzerinden yüzde altı oranında kesin teminat alınır, 2886 sayılı Kanununun 26 ncı maddesinde belirtilen değerler teminat olarak kabul edilir. Ancak peşin satış ve trampada kesin teminat alınmaz”,*

“Kesin teminatın geri verilmesi” başlıklı 19 uncu maddesinde;

*“Kesin teminat, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun biçimde yerine getirildiği anlaşıldıktan ve müşterinin bu işten dolayı İdareye herhangi bir borcunun olmadığı tespit edildikten sonra müşteriye geri verilir,*

*...Sözleşme hükümlerine aykırı davranılması, taşınmazın sözleşmede öngörülen amaç dışında kullanılması veya adına kullanma izni verilen ya da kiracı tarafından talep edilmesi halinde sözleşme İdarece feshedilir. Bu durumda, izin sahibinden veya kiracıdan alınan*

denilmektedir.

Yapılan incelemede; yüklenicinin İdareye 1 nci taksitten gecikme bedeli dahil 170.406,27 TL (son ödeme tarihi: 2018 yılı), 2 nci taksit 895.000,00 TL (son ödeme tarihi: 10.01.2019) ve 2018 yılı 3 üncü taksit 895.000,00 TL (son ödeme tarihi: 10.04.2019) olmak üzere toplamda 1.960.406,27 TL borcu bulunduğu tespit edilmiştir.

Yukarıdaki hükümler doğrultusunda 2018 yılı içerisinde bir taksit, 2019 yılında 2 taksiti zamanında ödemeyen yüklenicinin kesin teminatının gelir kaydedilmesi ve kira sözleşmesinin feshedilmesi gerekirdi. Ancak, yükleniciden alınan 214.800,00 TL tutarındaki kesin teminatın 04.11.2019 tarihinde 2019/220937 yevmiye nolu muhasebe işlem fişi ile kesin teminatın iade şartları oluşmadan yükleniciye iade edildiği görülmüştür.

Diğer taraftan, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama” başlıklı maddesinin üçüncü fıkrasına göre; üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilir ve bu kararlar Resmi Gazete’de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işlenir.

Bu hüküm doğrultusunda kiraladığı otoyol hizmet tesisine ait kira tutarlarını ödemeyen yüklenici hakkında sözleşme feshedilerek Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilmesi gerekirdi. Ancak, konu Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından Bakanlığa bildirilmediği için Bakanlık tarafından bu karar verilmemiş ve ilgili yüklenici Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Karayolları Genel Müdürlüğünün yaptığı ihalelere girerek yüklenici olmaya devam etmiştir (27/09/2019 tarihli kiralama ihalesi).

Kamu İdaresi tarafından otoyol hizmet tesislerinin özellikli tesisler olduğu, bu tesislerde verilen hizmetin aksamaması gerektiği ve bu nedenle de yükümlülüğünü yerine getirmeyen yüklenicinin sözleşmesinin feshedilmediği ve ihalelerden yasaklama kararı verilmediği ileri sürülmüştür. Ancak bu konuda mevzuat açıktır. İdare, ödemesi gereken kiranın büyük kısmını ödemeyen bir yüklenicinin sözleşmesini devam ettirmek zorunda değildir.

Bu doğrultuda; ihale kapsamındaki yükümlülüklerini yerine getirmeyen, bir yıllık kiralamadaki dört taksitin üçünü ödemeyen yüklenicinin sözleşmesinin feshedilmesi, teminatın gelir kaydedilmesi ve ihalelerden yasaklama kararının verilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 17: Otoyol Hizmet Tesislerinden Olan Kira Alacaklarının Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması ve Mali Tablolarda Yer Almaması**

Genel Müdürlüğe ait Hizmet Tesislerinin üçüncü kişilere kiralanması işlerinde tahsil edilmeyen kira alacaklarının bulunduğu ve bu alacakların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının "Hesabın niteliği" başlıklı 54 üncü maddesinde aynen;

*"Gelirlerden takipli alacaklar hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır"* denilmektedir.

Yapılan incelemede; Genel Müdürlüğün muhasebe kayıtlarında yer almayan ve aşağıdaki tabloda ayrıntısı gösterilen 6.392.343,10 TL tutarındaki gecikmiş kira alacağının bulunduğu görülmüştür.

**Tablo 6: Muhasebe Kaydı Yapılmayan Kira Alacakları**

<b>Kiralanan Otoyol Hizmet Tesisi</b>	<b>Tutarı TL</b>
Çeltikçi B Tipi OHT	4.070.837,57
Tatlık D Tipi OHT	481.071,20
Hatıpköy D Tipi OHT	367.012,27
Selimpaşa A Tipi OHT	1.473.422,06
<b>Toplam:</b>	<b>6.392.343,10</b>

Yukarıdaki tabloda yer alan alacakların muhasebe kayıtlarının yapılmaması Kurumun alacaklarının mali tablolarda düşük görünmesine neden olmaktadır.

Bu itibarla, yukarıdaki tabloda yer alan alacakların gecikme faizleri ile birlikte muhasebe kayıtlarına alınması ve sorumlulardan tahsil edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

---

---

**BULGU 18: Otoyol Hizmet Tesisleri Kira Tahsilatlarından Katma Değer Vergisi Alınmaması**

Genel Müdürlük tarafından gerçekleştirilen otoyol hizmet tesisleri kiralamaları karşılığında yapılan kira ödemelerinden KDV tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1 inci maddesinin (3/f) bendinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Gayrimenkul sermaye iradının tanımı" başlıklı 70 inci maddesinde; *"Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradidir:*

...

5. Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.)

... " hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Diğer istisnalar" başlıklı 17/4 üncü maddesinin (d) bendinde, iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri vergiden istisna edilmiştir. Genel Müdürlük iktisadi işletme mahiyetinde olmadığından, İdareye ait gayrimenkullerin kiralanması işlemleri prensip olarak katma değer vergisinden istisnadır. Ancak, bu madde hükmü ile sadece iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması vergiden istisna edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinin (3/f) bendi ile gönderme yapılan Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesinde sayılan arama, işletme, imtiyaz hakları ve ruhsatları ile diğer hakların kiralanması işlemleri vergiden istisna tutulmamıştır.



---

İşletme hakkının devrinden söz edilebilmesi için gayrimenkulün kendi başına iktisadi işletme mahiyetinde olması gerekmektedir. Örneğin; spor salonu, halı saha, sosyal tesis, kültür merkezi, sinema, tiyatro, çakıl ve kum ocağı, akaryakıt istasyonu, imalat tesisi vb. belirli bir teçhizat ve donanımına sahip taşınmazların kiralanması işlemi işletme hakkının kiralanması (devri) niteliğindedir.

İşletme hakkının devrinde tek ölçüt teçhizat veya donanımın mevcut olması değildir. Kiralama işlemiyle gayrimenkule bağlı bir hak kiraya veriliyorsa, söz konusu kiralama işlemi de işletme hakkının devri niteliğinde sayılmalıdır. Örneğin; büfe, çay ocağı, otopark, otoyol tesisi, çay bahçesi gibi taşınmazların kiralanması işlemi işletme hakkının kiralanması niteliğindedir. Bu durumda, Genel Müdürlüğün kiraya vermiş olduğu otoyol hizmet tesisleri aslında bir taşınmaz değil, taşınmaza bağlı bir hak olacaktır.

Söz konusu yerlerin ihale dokümanı ve kira sözleşmelerinin incelenmesi sonucunda, kiralama işlemlerinin gayrimenkul kiralanması niteliğinde olmadığı, anılan kiralamaların işletme hakkının kiralanması olduğu anlaşılmaktadır. Çünkü kira sözleşmelerinde söz konusu yerlerin ne amaçla işletilmek üzere kiralandığı açıkça belirtilmektedir.

Yukarıda da bahsedildiği üzere, sadece iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması vergiden istisna edilmiş, kiralanmış taşınmaz bizzat iktisadi işletme niteliğinde ise veya taşınmaza bağlı işletme hakkı vb. hakların kiralanması söz konusu ise, bu kiralama işlemleri için herhangi bir istisna öngörülmemiştir.

Anılan sebeple, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesi uyarınca, belirtilen işletme hakkının kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

KDV Kanunu'nun 1/3-g bendinde sayılan genel bütçeye dahil idareler, özel bütçeli idareler, belediyeler ile köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisinin kapsamına girmediği, bu kapsamda otoyol hizmet tesislerinin 6001 sayılı Kanun kapsamında özel bütçeli olan İdarenin kuruluş amacına uygun tesisler olduğu ileri sürülebilirse de kiralanmış söz konusu hizmet tesislerinin içerisinde büfe, çay ocağı, akaryakıt istasyonu gibi üniteler bulunmaktadır. Bunların İdarenin kuruluş amacı çerçevesinde olan üniteler olduğunu söylemek mümkün değildir.

Bahsedilen hükümler doğrultusunda; Genel Müdürlük mülkiyetinde bulunan otoyol hizmet tesislerinin işletme hakkının kiralanması kapsamında değerlendirilmesi ve söz konusu

kiralamalardan %18 oranında Katma Değer Vergisi tahsil edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda aşağıdaki tabloda ayrıntısı gösterilen kira tahsilatlarında son 5 yıl içinde KDV tahsilatlarının yapılmadığı ve bu nedenle eksik tahsilatta bulunduğu görülmüştür.

**Tablo 7: KDV Tahsilatı Yapılmayan Otoyol Hizmet Tesisleri**

Sıra No	OHT Adı & Tipi	2015 (TL)	2016 (TL)	2017 (TL)	2018 (TL)	2019 (TL)	Toplam (TL)	Tahsil Edilmeyen KDV (%18) (TL)
1	Ağırmeşe - D	97.323,30	103.522,30	111.295,25	131.429,74	182.612,44	626.183,03	112.712,95
2	Alipaşa - D	117.500,00	187.295,00	274.289,50	568.389,49	801.020,00	1.948.493,99	350.728,92
3	Selimpaşa - A	3.068.461,14	3.061.168,00	3.902.510,50	4.359.283,64	5.479.006,55	19.870.429,83	3.576.677,37
4	Muratbey - D	171.160,55	120.405,28	308.717,85			600.283,68	
5	Ispartakule - D	498.461,81	543.395,06	1.226.852,15	2.025.000,00	Sözleşmesi fesih oldu	4.293.709,02	772.867,62
6	Samandıra - D	769.895,58	819.059,76	1073.930,83	1.007.371,32	1.162.139,76	2.169.511,08	390.511,99
8	Yumrukaya - D	255.000,00	278.593,13	302.612,99	652.833,46	548.789,00	2.037.828,58	366.809,14
9	Tavşancıl - D	252.000,00	327.687,19	353.474,95	398.067,12	491.169,22	1.822.398,48	328.031,73
10	Tütünciftlik - B	3.127.195,56	3.288.379,13	3.533.014,33	4.148.927,20	4.849.070,59	18.946.586,81	3.410.385,63
11	Hatıpköy - D	210.833,07	243.425,43	483.518,73	665.686,13	736.799,55	2.340.262,91	421.247,32
12	Gültepe - D	379.203,39	394.354,72	424.292,18	498.742,67	575.064,03	2.271.656,99	408.898,26
13	S.Tepetarlar - B	2.824.767,00	2.943.350,72	3.451.128,60	3.935.408,31	4.613.919,28	17.768.573,91	3.198.343,30
14	Yüzevler - D	344.450,70	379.939,42	432.825,29	481.184,40	564.004,61	2.202.404,42	396.432,80
15	Uzunkum - D	182.663,25	190.861,16	223.784,57	255.173,56	299.093,34	852.482,54	153.446,86
16	Alancuma - D	211.578,08	221.143,52	259.341,70	294.341,68	348.897,21	1.335.302,19	240.354,39
17	Üçköprü - B	1.806.520,56	1.760.734,12	1.925.739,60	2.052.264,91	2.557.193,25	10.102.452,44	1.818.441,44
18	Tatlak - D	96.227,85	172.431,64	109.623,00	43.129,33	0,00	421.411,82	75.854,13
19	Çeltikçi - B	1.100.000,00	2.254.579,80	1.828.796,67	2.299.759,84	3.498.460,49	10.981.596,80	1.976.687,42
	<b>TOPLAM</b>						<b>100.591.568,52</b>	<b>18.106.482,33</b>

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde otoyol hizmet tesislerine ilişkin yapılan kiralamaların işletme hakkının devri olduğu ve bu yerlere ilişkin kira ödemelerinden KDV tahsilatının yapılması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca, yapılan eksik tahsilatların tamamlanmasının ve son beş yılda eksik yapılan KDV tahsilatlarının Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 19: Alınan Teminat Mektuplarının Fiili Sayım Tutarı ile Mizandaki Tutarlarının Birbirine Eşit Olmaması**

14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından alınan teminat mektuplarının tutarı ile bu teminat mektuplarının mizanda yer alan toplamalarının birbirine eşit olmadığı görülmüştür.

14 üncü Bölge Müdürlüğü Muhasebe Şubesi Müdürlüğüne ait teminat mektuplarının muhasebe kayıtlarındaki değerinin 271.691.667,64 TL olduğu görülmüştür. Bu kayda ilişkin olarak yapılan fiziki sayımda teminat mektuplarının toplam tutarının 259.271.027,00 TL olduğu tespit edilmiştir.

---

Buna göre; teminat mektuplarının kayıtlı tutarı ile fiziki tutarı arasında 12.420.640,64 TL fark bulunmaktadır. Diğer bir ifadeyle, teminat mektuplarının kayıtlı değeri ile fiziki değeri birbirini tutmamaktadır.

Bu eşitliğin sağlanabilmesi için iade edilen teminat mektuplarının muhasebe kayıtlarından da çıkarılmasının sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

**BULGU 20: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtması**

Bölge Müdürlüklerinde girilen 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 maddesine göre; gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına 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 ise alacak kaydedilmelidir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise, taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç ve 920-Gider Taahhütleri Hesabına ise alacak kaydedilmelidir.

Bu nedenle, 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. 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 borç kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü tarafından yüklenicilere yapılan toplam 1.554.792.100,26 TL hakediş ödemesinde 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. Benzer şekilde, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde yüklenicilere toplam 1.125.545.410,47 TL; 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde ise 3.776.320.545,67 TL ödeme yapıldığı, ancak 920 ve 921 Hesaplarının hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının kullanılması İdare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından önemlidir. Dolayısıyla, ilgili hesapların muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun şekilde yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 21: Yetkisiz Birimler Tarafından Kurum Adına Banka Hesabı Açılması**

Genel Müdürlük Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı veya Bölge Muhasebe Şube Müdürlükleri tarafından açılması ve muhasebe sistemi içinde yer alması gereken banka hesapları dışında Kurumun muhtelif birimleri tarafından açılmış ve muhasebe sistemi içinde yer almayan banka hesaplarının mevcut olduğu tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Söz konusu Kanun'un 61 inci maddesinin birinci fıkrasında, muhasebe hizmeti; *“gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri”* şeklinde tanımlanmış ve bu işlemlerin muhasebe yetkililerince yürütüleceği belirtilmiştir. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulmuştur.

Aynı Kanun'un 61 inci maddesinin altıncı fıkrasında, muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanların “muhasebe yetkilisi mutemedi” olduğu ve bunların doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Banka Hesabına ilişkin 17 nci ve 18 inci maddelerinde; 102-Banka Hesabının yalnızca muhasebe birimlerine

adına açılan banka hesaplarının takibi için kullanılacağı ve söz konusu banka hesaplarına ilişkin her türlü para yatırma, tahsilat ve ödeme işlemlerinin de muhasebe birimlerince (5018 sayılı Kanun'un anılan hükümleri uyarınca muhasebe yetkilisi ve/veya mutemedi tarafından) yerine getirileceği açıkça belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu hükümlerden muhasebe birimi adına açılan tüm hesapların muhasebe birimi tarafından takip edilmesi gerektiği de anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlükte Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ve Bölge Müdürlüklerinde Muhasebe Şube Müdürlükleri dışındaki birimler tarafından muhtelif bankalarda toplam 3.389 adet banka hesabı açıldığı görülmüştür. Söz konusu hesaplardan 2.984 tanesi yol yapımı için kamulaştırılan arsa/arazilerin kamulaştırma bedellerinin ödenmesi için açılmış olup kalan 405 tanesi ise otoyol gişe hasılatları, kargo ve posta giderleri, misafırhane, sosyal tesis, yemekhane ve kafeterya gelir ve giderleri için açılmıştır.

Kurumun hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi için banka hesapları ile ilgili yapılan işlemlerin muhasebe sistemi içine alınması zorunludur.

Sonuç olarak, muhasebe birimi dışındaki birimler adına açılan banka hesaplarının kapatılması veyahut bu hesaplar için de muhasebe yetkilisinin yetkilendirilmesi ya da bu hesaplar için yetkilendirilen kişilerin muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilmesi; ayrıca, Kurum adına açılmış tüm hesapların muhasebesinin doğrudan izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

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

### **BULGU 1: Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarım İşlemlerinde Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması**

Bölge Müdürlüklerine ait banka hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, banka hesapları arasındaki para aktarım işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Banka Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 19 uncu maddesi ile 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına ilişkin "Hesabın

işleyişi” başlıklı 37 nci maddesinde; muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı işlemlerinin muhasebeleştirme esasları düzenlenmiştir.

Söz konusu Yönetmelik hükümlerine göre, 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-Banka 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-Banka Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır.

Yapılan incelemede, Karayolları 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğüne ait banka hesapları arasında 65.472.333,00 TL; 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğüne ait banka hesapları arasında 44.291.912,37 TL ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğüne ait banka hesapları arasında 14.323.959,53 TL para aktarımı yapılmış olmasına rağmen, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı, yalnızca 102-Banka Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak, banka hesapları arasındaki para aktarım işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi**

Bölge Müdürlüklerine ait vadeli banka hesabına tahakkuk eden faiz tutarları üzerinden banka tarafından yapılan %15 oranındaki gelir vergisi tevkifatının muhasebeleştirme işleminin mevzuata uygun olarak yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Gayri safilik ilkesi” başlıklı 39 uncu maddesine göre, gelir ve giderlerin aksi kararlaştırılmadığı sürece netleştirilmeden kaydedilmesi gerekmektedir.

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-Banka 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.

Ayrıca, mezkûr mevzuat hükmüne göre, vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz gelirlerinin tevkifat yapılmadan önceki brüt tutarı 600.05.01.09.03-Gelirler Hesabında, brüt tutar üzerinden yapılan %15 oranındaki gelir vergisi tevkifatının ise, 630.03.04.03.90-Diğer Vergi, Resim ve Harçlar ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Karayolları 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde vadeli banka hesabına tahakkuk eden brüt faiz gelirin net tutarlar üzerinden 600.05.01.09.03-Hesabına kaydedildiği, tevkifat tutarının ise muhasebe kayıtlarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, mevzuat hükümlerine aykırı olarak yapılan işlemler neticesinde Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600.05.01.09.03 kodunda izlenen mevduat faizlerinde eksikliğe ve 630.03.04.03.90 kodunda izlenen Diğer Vergi, Resim ve Harçlar ve Benzeri Giderlerinde ise fazlalığa sebebiyet verilmiştir.

Sonuç olarak, vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz gelirlerinin tevkifat yapılmadan önceki brüt tutarının 600.05.01.09.03-Gelirler Hesabında, brüt tutar üzerinden yapılan %15 oranındaki gelir vergisi tevkifatının ise 630.03.04.03.90-Diğer Vergi, Resim ve Harçlar ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi uygun olacaktır.

### **BULGU 3: Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Yapılan Kayıt ve İşlemlerde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması**

Bölge Müdürlükleri tarafından 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına yapılan kayıtların dönemsellik ilkesine uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı ve 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 256 ncı ve 330 uncu maddelerine göre, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlardan bir yıl içinde iade edilecek olanların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında; bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanların ise, 430-

---

Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 331 inci maddesine göre de, depozito ve teminat olarak tahsil edilen tutarlardan bir yıldan daha uzun bir süre içinde iade edilecek olanlar 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilmelidir. 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında kayıtlı tutarlardan izleyen faaliyet dönemi içinde iade edilecek depozito ve teminatların, dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ise alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, bir yıldan fazla süreli alınan depozito ve teminatların 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına; vadesi 1 yılın altına düşenlerin ise, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydının yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü ve 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü tarafından alınan teminatların büyük bir kısmının dönemsel ilkesine aykırı olarak 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği, bir kısmının ise, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği görülmüştür. 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde ise, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının hiç kullanılmadığı, alınan tüm depozito ve teminatların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, alınan depozito ve teminatların dönemsel ilkesine uygun olarak muhasebe kayıtlarının yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 4: Otoyol Hizmet Tesislerinin On yıllık Süre İle Kiralanmalarına İlişkin Bakanlık Onayında Tesislerin Kiralanacağı Firmaların İsmen Belirtilmiş Olması**

Genel Müdürlüğün mülkiyetinde bulunan otoyol hizmet tesislerinin üç yıldan uzun süre ile kiralanması işlerine ilişkin Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından verilen Bakanlık onaylarında mevzuata aykırı olarak kiralama yapılacak firmaların isimlerinin de belirlendiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “Kiralarda sözleşme süresi” başlıklı 64 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre; üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, önceden Hazine ve Maliye Bakanlığından izin alınması gerekmektedir. Katma bütçeli idarelerde bu



izin, idarelerin bağlı buldukları bakanlıktan (Karayolları Genel Müdürlüğü için Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı) alınır. Özel idare ve belediyeler için kendi özel kanunları uygulanır.

Çok açıktır ki bu hüküm; Bakanlık olurlunda firma ismi zikredilmesine cevaz vermemektedir. Olurda yalnızca süre ve kiralanacak ünitenin yer alması gerekmektedir.

Mezkûr madde hükmü çerçevesinde, Ulaştırma ve Altyapı Bakanı tarafından, Edirne-İstanbul ve İstanbul-Ankara Otoyolları üzerinde bulunan ve kiralama süresi 2018 ve 2019 yılları içerisinde muhtelif tarihlerde sona erecek olan aşağıda adları, yerleri ve tipleri belirtilen 6 (altı) adet otoyol hizmet tesisinin; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu uyarınca artırma yoluyla kiraya verilmesi ve kira süresinin 10 (on) yıl olmasına ilişkin karar verildiği; ayrıca, mevzuata aykırı olarak bu yerlerin hangi firmalara kiraya verileceğinin de firma adları belirtilerek onay kararında belirtildiği tespit edilmiştir.

Anılan kararda 10 yıl süre ile kiralanacak tesisler ve firmaları tek tek belirtilmiş olup bunlara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir;

**Tablo 8: 10 Yıllık Süreyle Kiralanan Otoyol Hizmet Tesisleri**

Otoyol Hizmet Tesisinin Adı	Kiralama İşlemi
1. Edirne-İstanbul Otoyolu Km: 168+894'deki Alipaşa D Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Ltd.Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,
2. Edirne-İstanbul Otoyolu Km: 220+441'deki Ispartakule D Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Tic. Ltd. Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,
3. Edirne-İstanbul Otoyolu Km: 196+000'deki Muratbey D Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Tic. Ltd. Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,
4. Anadolu Otoyolu Km: 56+600'deki Tavşancıl D Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Tic. San. Ltd. Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,
5. Gerede-Ankara Otoyolu Km: 37+000'deki Çeltikçi B Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Tic. Ltd. Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,
6. Anadolu Otoyolu Km: 38+700'deki Yumrukaya D Tipi Otoyol Hizmet Tesisi	... Ltd. Şti.'ne 10 (on) yıl süreyle kiralanması,

---

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 2 nci maddesine göre, bu Kanun'un yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.

Yukarıda belirtilen otoyol hizmet tesislerinin kiralanmasına ilişkin yapılan ihaleler 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g hükmü kapsamında "pazarlık usulü" ile yalnızca onayda belirtilen firmaların ihale davet edilmek suretiyle tek bir yüklenici ile görüşülerek ihale edilmiş ve bu yüklenicilere kiralanmıştır.

Söz konusu Bakanlık onayında firma isimlerinin belirtilmesi bir yandan ihalelerde eşitliği, rekabeti ve şeffaflığı engellerken, diğer yandan, Genel Müdürlüğün 2886 sayılı Kanun çerçevesinde ihale yetkilisi olan Genel Müdürün yetkisinin kaldırılmasına neden olmaktadır.

Sonuç olarak, söz konusu ihalelerin pazarlık usulü ile yapılmaması, 10 yıllık kiralamalara ilişkin Bakanlık olurlarında sadece süreye ilişkin tasarruf yetkisine yer verilmesi, mevzuata uygun olarak pazarlık usulüyle yapılacak ihalelerde ihaleye davet edilecek isteklilerin ihale yetkilisi onayıyla belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

**BULGU 5: Genel Müdürlüğe Ait Otoyol Hizmet Tesislerinin Açık Teklif Usulü veya Kapalı Teklif Usulü Yöntemleriyle İhale Edilmesi Gerekirken, Kiralamaların Tek Bir Kişi İle Görüşülerek Pazarlık Usulüyle İhale Edilmesi**

Genel Müdürlüğe ait 13 adet otoyol hizmet tesisinin 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 Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 36 ncı maddesinde ise, bu Kanun'un 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.

---

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

*“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,”*

işlerinin pazarlık usulüyle ihale edilebileceği hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, Karayolları Genel Müdürlüğünün Mülkiyetindeki Taşınmazlar ile Kullanımındaki Alanların İdaresine İlişkin Yönetmelik'in “İhale usulü” başlıklı 11 inci maddesinde;

*“Bu Yönetmelik kapsamında yapılacak satış ve kiraya verme ihaleleri 2886 sayılı Kanun hükümleri uyarınca yapılır.*

*Tahmin edilen bedeli, 2886 sayılı Kanununun 45 inci maddesine göre, her yıl merkezi yönetim bütçe kanunuyla belirlenen parasal sınıra kadar olan taşınmazların satış veya kiraya verme ihalelerinde açık teklif usulü, bu sınırı geçenlerde ise kapalı teklif usulü uygulanır. Kapalı veya açık teklif usulüyle satılamayan veya kiraya verilemeyen taşınmazlar, tekrar aynı usulle ihaleye çıkarılır ve bunlar pazarlık ihalesine bırakılmaz.*

*İdarenin kullanımındaki alanların kiraya verilmesi işlemleri ile bu Yönetmeliğin 26 ncı maddesinin ikinci fıkrası kapsamında yapılacak satış işlemleri hariç olmak üzere, 2886 sayılı Kanununun 51 inci maddesinin (a) bendine göre her yıl merkezî yönetim bütçe kanununda belirtilen parasal sınır içinde kalsa da satış ve kira ihaleleri pazarlıkla yapılamaz.”*

denilmektedir.

Madde hükümlerinden anlaşılacağı üzere, otoyol hizmet tesislerinin kiralanması hususunda 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 inci maddenin birinci fıkrasının (g) bendine göre 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.) olmadığı tartışmasız olduğu, bu nedenle belediyelere ait taşınmazların 2886 sayılı Yasa'nın 51. maddesinin (g) bendi kapsamında kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri aynı hak tesisi yoluyla devrinin olanaklı olmadığına (...) oy çokluğuyla karar verildi.”*

Özellikle vurgulamak gerekirse, Karayolları Genel Müdürlüğü 2886 Devlet İhale Kanunu kapsamında olan özel bütçeli bir kuruluş olup, Devlet tüzel kişiliğinin kapsamında olmadığından ve (51/g) pazarlık usulü Devletin hüküm ve tasarrufunda olan taşınmazlar için uygulanabileceğinden, bu İdarenin 2886 sayılı Kanun kapsamında olan (51/g) pazarlık usulünü uygulayabilecek bir idare olmadığı düşünülmektedir.

Yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan gerekçelerle; özel bütçeli bir idare olan Karayolları Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde bulunan taşınmazların, 2886 sayılı Kanun'un (51/g) bendine göre pazarlık usulüyle ihale edilmesi mümkün olmayıp, tahmin edilen bedelin dikkate alınması kaydıyla kapalı veya açık ihale yöntemine göre ihale yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 6: Genel Müdürlük Tarafından Geçiş Yolu İzin Belgesi Verilmeyen Yerlere, İlgili Belediyeler Tarafından Yapı Kullanma Belgesi Verilmesi ve Ruhsatın İptali İçin Girişimde Bulunulmaması**

Genel Müdürlük tarafından geçiş yolu izin belgesi verilmeyen karayolu kenarındaki yerlere ilgili belediyeler tarafından Genel Müdürlük kararına aykırı olarak yapı kullanma izin belgesi ve işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği görülmüştür.

Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler Hakkında Yönetmelik'in "Geçiş yolu izin belgesi" başlıklı 4 üncü maddesine göre; Yönetmelik kapsamındaki tesisler için,

---

karayoluna bağlantıyı sağlayacak geçiş yolları yönünden Geçiş Yolu İzin Belgesi alınması zorunludur. Bu belge sadece yol ve trafik güvenliğinin sağlanması ile ilgili olup 3194 sayılı İmar Kanunu gereğince alınması gerekli ruhsatlar yönünden geçerli değildir. Ancak, Geçiş Yolu İzin Belgesi alınmadan, 3194 Sayılı İmar Kanunu'nun öngördüğü ruhsat alınsa dahi, inşaaata başlanılamaz. Tesis sahibince; yapılanma, arazi kullanımı ve diğer hususlarla ilgili olarak görevli ve yetkili kuruluşlardan gerekli iznin alınması zorunludur.

Yönetmeliğin 36 ncı maddesine göre; belediye sınırları içinde bulunan karayolu kenarındaki yapı ve tesislerin, belediye ve mücavir alan sınırları içindeki karayolları kenarında yapılması ve açılması için ilgili belediye başkanlığından Geçiş Yolu İzin Belgesi alınması gerekmektedir. İzinsiz olan tesislerin yapımı ve işletilmesi yetkililerce durdurulur. Bu Yönetmelik'teki şartlar yerine getirilmeden geçiş yolu izni verilemez.

İzinsiz olarak yapılmakta olan veya işletilen veya izin alınmasına rağmen izinde gösterilen ve bu Yönetmelik'te belirtilen şartlara aykırı durumda olduğu anlaşılan tesislere ait geçiş yolları, her türlü gider sorumlulara ait olmak üzere yolun yapım ve bakımı ile ilgili kuruluşlarca ortadan kaldırılır.

Bu çerçevede; Yönetmeliğin "Karayolları Genel Müdürlüğü'nün Uygun Görüşü" başlıklı 39 uncu maddesi uyarınca, ilgili belediye başkanlıklarının, Genel Müdürlüğün yapım ve bakımından sorumlu olduğu karayolları kenarında yapılacak ve açılacak tesislere Geçiş Yolu İzin Belgesi verilmesinden önce ilgili Bölge Müdürlüğünden uygun görüş almaları zorunludur.

Yönetmelik kapsamında verilen Geçiş Yolu İzin Belgesinin bir örneği Genel Müdürlüğün ilgili bölge müdürlüğüne gönderilir ve bu tesislerin yapımı veya işletilmesinin; verilen izin ve bu Yönetmelik şartlarına uygunluğu ilgili belediye ve Genel Müdürlük yetkililerince denetlenir.

Yapılan incelemede; aşağıdaki tabloda yer alan tesisler için Karayolları 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan yol boyu tesisi etütlerinde söz konusu tesislerin Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olmadığının tespit edilmesine ve bu hususun da ilgili belediyeye bildirilmesine rağmen, bu tesislerin halihazırda faaliyette buldukları tespit edilmiştir.

**Tablo 9: Genel Müdürlük Kararlarına Aykırı Olarak Belge Verilen Yerler**

	Tesisin Adresi	Karayolları Bölge Müdürlüğü Yol Boyu Tesisleri Etüdü Değerlendirilmesi	Yapı Kullanma Ruhsatı	İşyeri Açma Ruhsatı	Çalışma Durumu
1	... sınırları dahilinde bulunan kayıtlı tapunun; 6136 ada 8 nolu parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'in 37 nci madde yapı yaklaşma mesafesi 12,00 m ve 41 nci madde kavşak mesafesi 0,00m şartlarını sağlamamaktadır.	Bilgi Alınamadı Tutanak Düzenlendi		FAAL
2	... sınırları dahilinde bulunan kayıtlı tapunun; 29H3c pafta,104 ada,9 nolu parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'e uygun değildir.	... adına alınmış 01.07.2010 574/06 ... Belediye 947784 nolu ruhsat	YOK	FAAL
3	200-05 k.k.No'lu devlet yolunda, ... istikametine gidişte yolun solunda,18+000 km'de H21C02C1C pafta, 5620ada, 5 parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'in 37 nci madde yapı yaklaşma mesafesi ve 41 nci madde kavşak mesafesi şartlarını sağlamamaktadır.	YOK	18.03.2019 Ruhsat No: 2019-27 ... Belediyesi	FAAL
4	200-05 k.k.No'lu devlet yolunda, ... istikametine gidişte yolun solunda,18+000 km'de H21C02C1C pafta, 5620 ada, 2 parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'in 37 nci madde yapı yaklaşma mesafesi ve 41 nci madde kavşak mesafesi şartlarını sağlamamaktadır.	... San. Tic. A.Ş.	20.02.2017 Ruhsat No:9249 ... Belediyesi	FAAL
5	200-05 K.K.No'lu devlet yolunda, ... kayıtlı tapunun H21C05C4A pafta, 303 ada, 4 parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'in 37 nci madde yapı yaklaşma mesafesi ve 41 nci madde kavşak mesafesi şartlarını sağlamamaktadır.	Bilgi Verilmedi. İnşaat ... Belediyesi sınırında	... Tic. A.Ş. 07.02.2019 tarih 2019/104 nolu ruhsat ... Belediyesi	FAAL
6	16-57 K.K. No'lu İl yolunda 55+000 km de ... doğru gidişte yolun solunda.6140 ada H21C07D2A pafta	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler hakkında Yönetmelik'in 41 nci madde kavşak mesafesi şartını sağlamamaktadır.	Bilgi Verilmedi.	... San.Tic.Ltd.Şti. 0904.2019 tarih 2019/35 nolu ruhsat	FAAL
7	... tapunun H20D-048 pafta, 2570 no'lu parsel	Karayolları Kenarında Yapılacak ve Açılacak Tesisler Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun değildir	... Belediye Belge no: LJF72LH5 Başvuru no: 3524080 18.12.2018	Ruhsat no: 15.03.2011-431 ... Belediyesi	FAAL
8	... sınırları dahilinde	Yönetmeliğin 37 nci ve 41 nci maddelerine uygun değildir.	Bilgi Alınamadı	Bilgi Alınamadı	FAAL
9	... sınırları dahilinde tapunun G22C16B1C pafta, 132 ada, 24 no'lu parsel	1- Arazi heyelan bölgesidir. 2-Arazi kotu yüksektir. 3-Çekme mesafesi yeterli değildir. 4-200metre kavşak şartını sağlamamaktadır.	Bilgi Alınamadı	Bilgi Alınamadı	FAAL

Yapılan tespit neticesinde;

Geçiş Yolu İzin Belgesi verilmeyen yerlere inşaat yapılması ve işyeri açılması, mevzuata açıkça aykırılık teşkil ettiğinden, bu aykırılığın önüne geçilebilmesi amacıyla karayollarını tehlikeye sokan bu yerlerin kaldırılması için gerekli işlemlerin yapılması,

Mevzuata aykırı olarak bu yerlere yapı kullanma izin belgesi ve işyeri açma ve çalışma ruhsatı veren mahalli idareler ve görevlileri hakkında gereğinin yapılması ve inceleme örnekleme üzerinden yapıldığından Geçiş Yolu İzin Belgesi alamayan ancak ilgili mahalli idareler tarafından faaliyette bulunmasına izin verilerek mevzuata aykırı olarak ruhsatlandırılan diğer yerlerin tespiti amacıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ve İçişleri Bakanlığı nezdinde girişimde bulunulması,

Anılan Yönetmelik hükümleri gereğince, karayollarında güvenliği sağlama ve yol kenarlarına yapılan mevzuata aykırı yapılara ilişkin denetim görevi bulunan Karayolları 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünün öncelikle Bursa İli sınırları içerisinde olmak üzere görev alanındaki yol kenarlarını denetlemesinin ve gereken işlemleri yapmasının sağlanması,

gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 7: Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması**

Bölge Müdürlükleri tarafından avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 437 nci maddesine göre 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 kullanılmaktadır.

Nazım Hesaplar Ana Hesap Grubunun; 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 oluştuğu Yönetmeliğin aynı maddesinde hüküm altına alınmıştır.

---

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 22.06.2016 tarih ve 90192509-220.05-12007 sayılı “Avukatlık Vekalet Ücreti Ödemeleri” konulu yazısında; avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirme işlemleri örnek üzerinden açıklanmış ve 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Öte yandan, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Özel Bütçe Detaylı Hesap Planı’nda 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 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 8 inci (Elazığ) Bölge Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 11 inci (Van) Bölge Müdürlüğü, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde avukatlık vekâlet ücretleri ödemelerinde kullanılması gereken nazım hesapların kullanılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 8: Tüketim Malzemesi Çıktılarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması**

Bölge Müdürlükleri tarafından 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıktıların mevzuatta öngörülen sürede yapılmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi” başlıklı 30 uncu maddesinde, kamu idareleri tarafından kullanılan tüketim malzemelerinin muhasebe birimine bildirilme süreleri açıklanmıştır.

Buna göre, özel bütçe kapsamında bir kamu idaresi olan KGM’nin Bölge Müdürlüklerinde üç ayı geçmemek üzere üst yönetici tarafından belirlenen sürede kullanılan tüketim malzemeleri muhasebe birimine bildirilmeli ve muhasebe birimi çıkış kayıtlarını dönemler itibariyle yapmalıdır.

Ancak, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 8 inci (Elazığ) Bölge



---

Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde kullanılan tüketim malzemelerinin çıkışlarının üçer aylık dönemler dikkate alınmadan daha 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.

### **BULGU 9: İş Avansı Ödemelerinde Damga Vergisinin Veriliş Esnasında Avans Tutarından Kesilmesi**

Bölge Müdürlüklerinde harcama yetkilisi mutemetlerine yapılan iş avansları ödemelerinde kesilmesi gereken damga vergisinin mahsup esnasında nakden tahsil edilmeyip avansın ödemesi anında avansın içerisinde kesildiği tespit edilmiştir.

Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin (Seri No: 43) 6.1.4.1 inci maddesine göre, resmi daireler tarafından mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılacak masraflara sarf edilmek üzere harcama yetkilisi mutemetlerine verilen avanslara ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar resmi dairelerin dahili işlemlerine ait kağıtlar mahiyetinde olduğundan ve 488 sayılı Kanun'un konusu dışında kaldığından damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Dolayısıyla, harcama yetkilisi mutemetlerine iş avansı verilmesinde, damga vergisi avans içerisinde kesilmemelidir. Çünkü, damga vergisinin mal veya hizmet alınan kişinin üzerinde kalması gerekmektedir. Bu sebeple, damga vergisinin avans verilmesinde kesilmesi, verginin harcama yetkilisi mutemetlerinin üzerinde kalmasına yol açmaktadır.

Bu nedenle, mutemet tarafından mal veya hizmet teslim alınan kişiden tahsil edilen damga vergisinin birim vizesine avansın mahsubu sırasında nakden yatırılması gerekmektedir.

1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 5 inci (Mersin) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü ve 16 ncı (Kars) Bölge Müdürlüğünde yapılan denetimde 160-İş Avansları Hesabının kullanıldığı, muhasebe kayıtlarında avansın veriliş anında damga vergisinin avans içerisinde kesildiği ve dolayısıyla ortaya çıkan damga vergisinin mal veya

---

hizmet alınan kişiler tarafından değil, Bölge Müdürlükleri tarafından ödendiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, bahsi geçen Yönetmelik hükümleri uyarınca, Bölge Müdürlüklerinde harcama yetkilisi mutemetlerine verilen iş avanslarına ilişkin damga vergisi kesintilerinin yükümlülerden tahsil edilmek suretiyle mahsup döneminde ilgili muhasebe birim veznesine nakden yatırılması gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 10: Avans ve Kredilerin Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Kapatılmaması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından verilen avans veya kredilerin süresi içerisinde kapatılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön ödeme" başlıklı 35 inci maddesinde, "*Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır*" hükmü bulunmaktadır.

Söz konusu Kanun maddesine göre; avanslar bir ay, krediler ise 3 ay içinde kanıtlayıcı belgeleriyle birlikte mahsup edilmelidir. Süresinde tamamlanmayan avans mahsup işlemleri için ise 6183 sayılı Kanun hükümleri gereği faiz işletilmelidir.

Yapılan incelemede Genel Müdürlük ile 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü, 11 inci (Van) Bölge Müdürlüğü, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü, 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlükleri tarafından araçların fenni muayenesi, mahkeme harç giderleri, yedek parça alımı ve bakım onarım gibi hizmetler için avans verildiği, süresi içerisinde kanıtlayıcı belgeleri ile mahsup edilmeyen avanslar için ise herhangi bir faiz tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

İdare cevabında, söz konusu ön ödemelerin doğrudan kurumların hesaplarına gönderildiğini ve bunların kredi olduğunu, harcama yetkilisi mutemetlerinin hesaplarına ya da

---

kendilerine elden para aktarımı yapılmadığını ileri sürse de harcama yetkilisi mutemetlerine yukarıda yer verilen konularda avans verildiği tespit edildiğinden bu iddianın kabulü mümkün değildir.

Sonuç olarak, aktarılan mevzuat hükümleri çerçevesinde verilen avans ve krediler süresi içerisinde kanıtlayıcı belgeleri ile birlikte mahsup edilmeli, süresinde tamamlanmayan avans mahsup işlemleri için 6183 sayılı Kanun hükümleri gereği faiz işletilmelidir.

### **BULGU 11: Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması**

Kurum tasarrufunda bulunan taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinin öngördüğü şekilde fiili envanterinin yapılmadığı ve muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5 inci maddesinin birinci fıkrasında; taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, *“kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması”* şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in Geçici 1 inci maddesinde, maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar emlak vergisi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı ve kayıtların nasıl ve ne zamana kadar yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, idarelerin mevcut taşınmazlarıyla, içinde bulunulan yılda edindikleri ve elden çıkardıkları taşınmazları miktar ve değer olarak takip etmek için kayıt altına almaları ve emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanter işlemlerini 30.09.2014 tarihine kadar tamamlamaları, 01.10.2014 tarihinde envanter bilgilerine göre muhasebe kayıtlarını yapmaları, 31.12.2017 tarihine kadar da maliyet bedeli veya rayiç bedel tespit çalışmalarını tamamlayarak taşınmazların mevcut muhasebe kayıtlarını yeni değerleriyle güncellemeleri gerekmektedir.

Yönetmeliğin amir hükmüne rağmen, Kuruma ait taşınmazların 31.12.2019 tarihi itibarıyla rayiç değer veya maliyet bedeli üzerinden tespit edilerek muhasebe kayıtlarında güncellenmesi gereken taşınmazların envanter işlemlerinin halen devam ettiği görülmüştür. Bu durum, Kurumun mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların

tespit ve takibini zorlaştırmakta, ayrıca taşınmazların tam ve doğru olarak muhasebe kayıtları ile mali tablolara yansıtılmasını engellemektedir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresi tarafından taşınmaz envanter işlemlerinin tamamlanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 12: Yap-İşlet-Devret Modeli İle Yaptırılan Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolu İşinde Görevli Şirketten Kamulaştırılan Taşınmazlara İlişkin Kullanım Bedellerinin Tahsil Edilmemesi**

Genel Müdürlük tarafından 09.04.2009 tarihinde 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun'a göre ihale edilen ve 27.09.2010 tarihinde Uygulama Sözleşmesi imzalanan Gebze-Orhangazi-İzmir (İzmit Körfez Geçişi ve Bağlantı Yolları Dahil) Otoyolunun Yap-İşlet-Devret Modeli İle Yapılması, İşletilmesi ve Devri İşinde kamulaştırma bedeli İdare tarafından karşılanan taşınmazlar için Görevli Şirketin ödemek zorunda olduğu kullanım bedellerinin tahsil edilmediği görülmüştür.

3996 sayılı Kanun'un "Kamulaştırma" başlıklı 10 uncu maddesinde, Kanun'da öngörülen yatırım ve hizmetler için gerekli kamulaştırma işlemlerinin 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu hükümlerine göre idare tarafından yapılacağı, kamulaştırılan taşınmazların mülkiyetinin idareye ait olacağı, kamulaştırma bedelinin tamamen veya kısmen Görevli Şirketçe ödenmesi hususunun sözleşmede düzenlenebileceği hükme bağlanmıştır.

İşe ait İdari Şartnamenin "Kamulaştırma ve Tahsis" başlıklı 26 ncı maddesi ile Uygulama Sözleşmesinin 13 üncü maddesinde, iş kapsamında yapılacak kamulaştırma işlemlerine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Söz konusu maddelerde, 400.000.000,00 TL'ye kadar olan kamulaştırma bedelinin Görevli Şirket tarafından ödeneceği, bu tutarın üzerindeki kamulaştırma bedelinin ise İdare tarafından karşılanacağı ve Görevli Şirketin, kamulaştırma bedeli İdare tarafından karşılanan taşınmazlar için, bu taşınmazların kendisine teslim edildiği tarihten itibaren sözleşme süresi boyunca kullanım bedeli ödemekle yükümlü olduğu; ilk kez ödenecek yıllık kullanım bedelinin, ilk taşınmazın Görevli Şirkete teslim edildiği tarihi izleyen 10 (on) iş günü içinde ödeneceği, belirtilmiştir.

Yine Uygulama Sözleşmesinin 13 üncü maddesine göre, Görevli Şirket tarafından ödenecek yıllık kullanım bedeli, her bir parsel için sözleşmenin imzalandığı 2010 yılı için

---

KDV hariç 5.000 TL olup, bu tutar, TÜİK tarafından Ocak ayında yayınlanan bir önceki yılın yıllık Üretici Fiyat Endeksine göre artırılarak yıllık peşin biçimde her işletme yılının Ocak ayında ödenecektir.

Diğer taraftan, 3996 sayılı Kanun'a 13.02.2011 tarihli ve 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile eklenen Ek-1 inci maddede; 3996 sayılı Kanun kapsamında gerçekleştirilecek yatırım ve hizmetlerle ilgili olmak üzere bedeli idare tarafından ödenmek suretiyle kamulaştırılarak tapuda idare veya Hazine adına tescil ya da tapudan terkin edilen taşınmazlar ve Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan diğer yerler için kullanım bedeli ve hasılat payı alınmayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, 13.02.2011 tarihinden sonra 3996 sayılı Kanun kapsamında yaptırılan işlerde kullanım bedeli alınmayacaktır.

Bulgu konusu işin ihale tarihi 09.04.2009, sözleşmenin imza tarihi 27.09.2010'dur. 3996 sayılı Kanun'a eklenen Ek madde 1'de, bu hükmün yürüyen sözleşmelere etkili olduğuna dair bir düzenleme bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, "Kanunların geriye yürümezliği ilkesi" uyarınca kanunlar, kamu yararı ve kamu düzeninin gerektirmesi, kazanılmış hakların korunması, mali hakların iyileştirilmesi gibi ayırsız durumlar dışında ilke olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere çıkarılır. Yürürlüğe giren kanunların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal durumlara etkili olmaması, hukukun genel ilkelerindedir. (Anayasa Mahkemesinin 13.02.2019 tarih ve 2018/103 E., 2019/4 K. sayılı kararı)

Kaldı ki, Anayasa Mahkemesinin 18.04.2002 tarihli ve 24730 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2001/293 Kararı'nda, mevcut sözleşmelere yasa ile müdahale edilmesinin, sözleşme özgürlüğüne müdahale olduğu ve Anayasa'ya aykırılık teşkil ettiği kararı verilmiştir.

3996 sayılı Kanun'a göre ihale edilen söz konusu işte istekliler "süre" üzerinden yarışmakta ve yapım süresiyle işletme süresinin toplamı olan sözleşme süresini en düşük teklif eden istekli ihaleyi kazanmaktadır. İstekliler ihaleye katılmadan önce İdare tarafından hazırlanan şartname ve sözleşme taslaklarını incelemekte ve tekliflerini bu dokümanlarda yazılı şartlara göre vermektedirler. İsteklilerin, ihale aşamasında, katlanmak zorunda oldukları kamulaştırmadan kaynaklı kullanım bedellerini hesap ederek, maliyeti işletme süresine

---

yansıtıkları kabul edilmelidir. Dolayısıyla, Görevli Şirketin sözleşmenin yürütülmesi boyunca katlanmayı öngördüğü ve ihale aşamasında teklifine yansıttığı bir maliyet kaleminin tahsil edilmesinden vazgeçilmesi, ihale şartlarının Görevli Şirket lehine değiştirilmesi anlamına gelmektedir.

27.09.2010 tarihinde imzalanan Uygulama Sözleşmesinin 13 üncü maddesinde, kamulaştırma bedeli İdare tarafından karşılanan taşınmazlar için Görevli Şirketin sözleşme süresi boyunca kullanım bedeli ödeyeceği belirtilmiştir. Ahde vefa ilkesine göre; sözleşme yapıldığı andaki gibi aynen uygulanmalı ve hükümlerine riayet edilmelidir. Sözleşmeye bağlılık ilkesi hukuki güvenlik, doğruluk ve dürüstlük kuralının bir gereği olarak, sözleşme hukukunun temel ilkelerinden biridir. (Yargıtay Hukuk Genel Kurulu T. 17.9.1997, E. 1997/11-460, K. 1997/651)

Kamu İdaresinin konuya ilişkin açıklamasında, Karayolları Genel Müdürlüğü Hukuk Müşavirliğince, Uygulama Sözleşmesinin 12 nci maddesinde Görevli Şirketin mevzuattaki değişikliklere uyma zorunluluğu düzenlenmiş olduğundan, kullanım bedeli ödeme yükümlülüğünün, Uygulama Sözleşmesinin imza tarihinden sonra yürürlüğe giren 6111 sayılı Kanun'un emredici hükmüne aykırılık teşkil ettiği şeklinde görüş bildirdiği ifade edilmiştir.

Görevli Şirketin mevzuattaki değişikliklere uyma zorunluluğuna ilişkin olarak Uygulama Sözleşmesi'nin 12 nci maddesinin 5 inci paragrafında, "*Görevli Şirket, kanun, yönetmelik ve diğer mevzuattaki değişikliklere ve/veya ilgili mahkeme kararlarına uymak zorundadır. Söz konusu değişiklik veya mahkeme kararlarının herhangi bir Maliyet Artışı'na neden olması halinde işbu madde hükümleri uygulanacaktır*" denilmekte olup, 12 nci maddede maliyet değişiklikleri halinde Görevli Şirkete verilecek ilave işletme süresi hakkında düzenlemelere yer verilmektedir.

Sözleşmede ayrıca hüküm altına alınmamış olsa bile, Görevli Şirketin veya İdarenin mevzuat değişikliklerine veya mahkeme kararlarına uyması gerektiği şüphesizdir. İkinci cümledeki, mevzuat değişiklikleri ve mahkeme kararlarının maliyet artışına neden olması halinde işbu madde hükümlerinin uygulanacağı ifadesi, bu hükmün asıl amacını işaret etmektedir ki; o da, ortaya çıkacak maliyet artışlarının 12 nci maddedeki hükümler çerçevesinde yükleniciye ilave işletme süresi olarak verilmesidir. İkinci cümle ile, bir mevzuat değişikliği veya mahkeme kararı sonucu, Görevli Şirketin, ihale koşullarında öngöremediği bir maliyet artışının İdarece ilave işletme süresi verilerek telafi edilmesi öngörülmüştür; yani, Görevli Şirket, sözleşmenin yürütülmesi aşamasında katlanmak zorunda kalabileceği olası bir külfete

karşı sigortalanmıştır.

Dolayısıyla, Görevli Şirketin mevzuat değişikliği veya mahkeme kararına uymak zorunda olması, Uygulama Sözleşmesi gereği ödemek zorunda olduğu kullanım bedelini artık ödemeyeceği anlamına gelmemektedir.

Yapılan incelemelerde, iş kapsamında kamulaştırma bedeli olarak ilgililere toplam 2.453.446.824,36 TL ödeme yapıldığı, bu tutarın 400.000.000,00 TL'lik kısmının idari şartname ve sözleşme hükümleri gereği Görevli Şirket tarafından karşılandığı tespit edilmiştir. İdare tarafından kamulaştırma bedeli ödenen taşınmazlar için, yıllar itibariyle kullanım bedelleri hesabı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 10: Görevli Şirketin Yıllar İtibariyle Ödemesi Gereken Kullanım Bedelleri**

Yıllar	Parsel Başına Kullanım Bedeli (TL)	ÜFE Yıllık Değişim Oranı (Bir Önceki Yılın Aynı Ayına Göre)	Parsel Adedi	Tahsil Edilmesi Gereken Toplam Kullanım Bedeli (TL)
2010	5.000,00	-	-	
2011	5.540,00	10,8	-	
2012	6.156,60	11,13	793	4.882.183,8
2013	6.272,35	1,88	2352+793=3145	19.726.540,75
2014	6.944,74	10,72	2431+3145=5576	38.723.870,24
2015	7.172,53	3,28	1908+5576=7484	53.679.214,52
2016	7.598,58	5,94	3249+7484=10733	81.555.559,14
2017	8.638,83	13,69	873+10733=11606	100.262.609,98
2018	9.687,58	12,14	263+11606=11869	114.981.887,02
2019	12.877,70	32,93	116+11869=11985	154.339.234,5
<b>Toplam</b>				<b>568.151.099,95</b>

\*Karayolları Genel Müdürlüğü 2017 Yılı Sayıştay Düzenlilik Denetim Raporu'nda bulgu konusu işe ilişkin olarak, Görevli Şirketin Uygulama Sözleşmesi yürürlüğe girmeden kamulaştırma işlemlerine ve yapım çalışmalarına başladığı tespitleri yapılmıştır. Bu nedenle, hesaplama, Uygulama Sözleşmesinin yürürlük tarihinden önceki yıllar da dahil edilmiştir. 2010 ve 2011 yıllarında kamulaştırılan parsel sayıları sırasıyla 56 ve 907 olup, bu yıllar için ödenen toplam kamulaştırma bedeli 332.228.365,72 TL'dir. Görevli Şirket tarafından karşılanması gereken kalan 67.771.634,28 TL tutarındaki kamulaştırma bedeline karşılık 2012 yılındaki parsel adedi İdare kayıtlarına göre 404'tür. Dolayısıyla, hesaplama yapılırken 2010, 2011 ve 2012 yıllarında kamulaştırma bedeli Görevli Şirket tarafından ödenen 1.367 adet parsel hesaplama dışında tutulmuştur.

Yukarıda yer alan açıklamalar ve hesaplamalar doğrultusunda, kamulaştırma bedeli İdare tarafından ödenen taşınmazlara ilişkin ortaya çıkan toplam 568.151.099,95 TL kullanım bedelinin Görevli Şirketten tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 13: Yapım İşi İhalesinin Danıştay Kararı ile İptal Edilmesine Rağmen İşin Devam Ettirilmesi**

Silifke-Mut (1.Kısım) Yolu Km: 0+000-16+700 Arası Kesiminin Yapım İşi İhalesi, Danıştay 13. Dairesinin (Esas No:2018/1374, Karar No:2018/2236) Kararı ile iptal edilmesine rağmen, işin tasfiyesinin yapılmayarak mahkeme kararının uygulanmadığı tespit edilmiştir.

Silifke-Mut (1.Kısım) Yolu Km: 0+000-16+700 Arası Kesiminin Yapım İşinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre pazarlık usulüyle yapılması kararlaştırılmıştır. İhale, (ihale kayıt numarası 2017/420568) 24.08.2017 tarihinde yapılmıştır. İhaleye 7 (yedi) firma davet edilmiştir. Bir firma iş deneyim belgesinin yetersiz olması nedeniyle ihale dışı bırakılmıştır. Yapılan değerlendirmeler sonucunda; şu an işin yüklenicisi olan firmanın 504.589.621,61 TL'lik teklifi en uygun teklif olarak kabul edilmiştir. İhale yetkilisi, 05.09.2017 tarihinde İhale Komisyonu Kararı'nı onaylamıştır. Yüklenici firma ile 04.10.2017 tarihinde sözleşme imzalanmış olup, 19.10.2017 tarihinde işe başlanmıştır.

İhaleye davet edilmeyen bir firma, bu ihalenin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre pazarlık usulüyle yapılmasının şartlarının olmadığı gerekçesiyle; Ankara 7. İdare Mahkemesinde iptal davası açmıştır. Ankara 7. İdare Mahkemesi 20.03.2018 tarihinde verdiği karar ile (Esas No:2017/3438; Karar No:2018/575) davayı reddetmiştir. Dava açan firma anılan kararı, Danıştaya temyize götürmüştür. Danıştay 13. Dairesi, Ankara 7. İdare Mahkemesi 20.03.2018 tarihinde verdiği kararın (Esas No:2017/3438; Karar No: 2018/575) bozulmasına, dava konusu işlemin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre pazarlık ile yapılmasının hukuka uygun olmadığına ve işlemin iptal edilmesine 29.06.2018 tarihinde (Esas No:2018/1374, Karar No:2018/2236) oybirliğiyle karar vermiştir.

Danıştay 13. Dairesinin (Esas No:2018/1374, Karar No:2018/2236) Kararı uyarınca 16.08.2018 tarihinde ihale yetkilisince ihale iptal edilmiş, Elektronik Kamu Alımları Platformu'na (EKAP) 01.10.2018 tarihinde ihalenin iptal edildiği hususu sisteme girilmiştir. Bu aşamada iş durdurulmuş, tasfiye sürecinin başlayacağı belirtilmiştir. Buna rağmen, dava açan firmanın vermiş olduğu dilekçeye istinaden, Hukuk Müşavirliğinin görüşü doğrultusunda işin devam ettirilmesine Genel Müdürlükçe olur verilmiştir.

Yapılan bu işlem ile Danıştayın vermiş olduğu iptal kararının uygulanmadığı görülmüştür.



---

Anayasa'nın "Mahkemelerin bağımsızlığı" başlıklı 138 inci maddesinde şöyle denilmektedir:

*"...Yasama ve yürütme organları ile idare, mahkeme kararlarına uymak zorundadır; bu organlar ve idare, mahkeme kararlarını hiçbir suretle değiştiremez ve bunların yerine getirilmesini geciktiremez",*

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kararların sonuçları" 28 inci maddesinde de şöyle denilmektedir:

*"1. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez.*

...

*3. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir.*

*4. Mahkeme kararlarının süresi içinde kamu görevlilerince yerine getirilmemesi hâlinde tazminat davası ancak ilgili idare aleyhine açılabilir...."*

Hukuk devleti, en basit tarifiyle, yaptığı işlemlerde hukuk kurallarına bağlı, vatandaşlarına hukuki güvence sağlayan devlet demektir. Kuvvetler ayrılığı ilkesi gereği yasama, yürütme ve yargı organları hukuka bağlı olmak zorundadır.

Hukuk devletinde, idari yargı kararlarının idarece uygulanmaması diye bir durumun söz konusu olması mümkün değildir. Bu nedenle, idari yargı kararlarının uygulanmasının zorunlu olduğunun belirtilmesine gerek bulunmamaktadır. Bu husus anayasal ve yasal bir zorunluluktur. Yargı kararlarının uygulanmaması en başta hak arama özgürlüğünü anlamsız hale getirmektedir. Yargı kararlarının uygulanmaması anayasanın bağlayıcılığı, hukukun üstünlüğü ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Anayasa ve ilgili yasalar uyarınca, idareler mahkeme kararlarına uymak zorundadır. İdareler, hiçbir surette mahkeme kararlarını değiştirecek şekilde uygulayamazlar. Mahkeme kararlarının yerine getirilmesini geciktiremezler.

---

Danıştay vermiş olduğu karar ile yapılan ihalenin 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre yapılamayacağını hüküm altına almıştır. İdarenin yapmış olduğu işlemin hukuka aykırı olduğuna karar vermiştir. Hukuka aykırı olan idarenin işlemine (ihale kararı) ilişkin verilen iptal kararı, sadece davacı açısından değil bütün ilgililer (ihaleye giren diğer yükleniciler) açısından sonuç doğurmaktadır.

İdarenin işlemindeki (ihalenin 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre yapılması) hukuka aykırılık Danıştay tarafından tespit edilmiş ve bu aykırılık hüküm altına alınmıştır. Verilen iptal kararı iki sonuç doğurmuştur. Birincisi Danıştayca verilen iptal kararının idarenin işlemi (ihale kararını) tesis edildiği tarihten itibaren ortadan kaldırmasıdır. İdari işlem hiç yapılmamış gibi bir sonuç doğurmuştur. İkincisi ise; Danıştayca verilen iptal kararının idari işlemin yerine geçmemesidir. İdare, Danıştayca verilen iptal kararı uyarınca yeni bir işlem tesis etmek zorundadır. İdarenin, Danıştayca verilen iptal kararı ile oluşan boşluğu (iptal edilen ihalenin sözleşmesini tasfiye etmek gibi) yeni bir idari işlem ile doldurması gerekmektedir. Kuvvetler ayrılığı ilkesi gereği; yargı organları hukuka aykırı işlemler için hüküm verecek, idareler ise verilen hükme uygun olarak idari işlem tesis edeceklerdir.

Söz konusu işin sözleşme bedeli 504.589.621,61 TL olup sözleşmeye göre işin süresi 1150 takvim günü olarak belirlenmiştir. 19.10.2017 tarihinde işe başlanılmış, 11.12.2020 tarihinde de işin bitirilmesi öngörülmüştür. Ancak iş ile ilgili gerekli projeler olmadığından, 21.03.2018 tarihli komisyon kararı ile 73 gün ve 24.06.2019 tarihli komisyon kararı ile 634 gün süre uzatımı verilmiştir. Dolayısıyla, işin bitim tarihi 18.11.2022 olmuştur.

İdare tarafından 2019 yılında iş kapsamında yapılan hakediş ödemeleri, 2018 yılında yapılan imalatlara ilişkin olup, toplamda 23.115.161,45 TL'dir. 2020 yılında da, 31.05.2020 tarihine kadar bir hakediş ödemesi bulunmamaktadır. Bu durum da işin projelerinin hazır olmadığını göstermektedir. İşin acil olarak yapılmasına ilişkin gerekçeyi ortadan kaldırmaktadır. Şu ana kadar yapılan imalatlar için ödenen hakediş tutarları toplam sözleşme bedelinin %5 seviyesinin altındadır. Bu husus, Danıştayca verilmiş iptal kararının ne kadar isabetli olduğunu açıkça kanıtlamaktadır.

Sonuç olarak, İdare tarafından Anayasa'nın 138 inci maddesinde yer alan hükümlere ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun mahkeme kararlarının uygulanacağına dair kesin hükümlerine aykırı bir işlem tesis edildiği düşünülmektedir.

---

---

**BULGU 14: Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Mevzuatta Belirtilen Sınırların Üzerinde İş Artışı Yapılması ve Süre Uzatımı Verilmesi**

Karayolları 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilen yapım işlerinde %1438'e varan oranlarda iş artışı yapıldığı ve 25 yıla kadar süre uzatımı verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Sözleşmede belirtilen işin artış ve eksilişi" başlıklı 63 üncü maddesinde; "*Yapım işlerine ait bir sözleşmenin uygulanması sırasında keşif ve sözleşmede öngörülmemiş iş artışı veya eksilişi zorunlu hale gelirse, müteahhit, keşif bedelinin % 30 oranına kadar olan değişikliği, süre hariç, sözleşme ve şartnamesindeki hükümler dairesinde yapmakla yükümlüdür.*

*Keşif bedeli artışının % 30'u geçmesi halinde sözleşme feshedilir. Ancak, bu durumda müteahhit işin keşif bedeli ve % 30 keşif artışının karşılığı işleri sözleşme ve şartnamesindeki hükümler çerçevesinde yapmaya zorunludur. Taahhüdün % 30 keşif artışı ile bitmemesi ve tasfiye edilmesi halinde müteahhit, idareden hiçbir masraf ve tazminat isteyemez.*

*% 30 oranından fazla artış; temel, tünel ve benzeri işler ile tabii afetler gibi nedenlerden ileri gelmiş ise; idarenin isteği, müteahhidin kabulü ve ilgili bakanın onayı ile süre hariç, aynı sözleşme ve şartname hükümleri içinde % 30'u geçen işler de aynı müteahhide yaptırılabilir..."* hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, sözleşmenin uygulanması sırasında keşifte öngörülmemiş iş artışının zorunlu hale gelmesi durumunda, yüklenici keşif bedelinin %30'una kadar olan değişikliği, süre hariç olmak üzere, sözleşme ve şartnamede belirtilen hükümler çerçevesinde yapmak zorundadır. Keşif bedelinde meydana gelen artışın %30'u geçmesi durumunda, söz konusu artış; temel, tünel ve benzeri işler ile doğal afetler gibi nedenlerden kaynaklanmıyorsa sözleşmenin feshedilmesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu artışın %30'u geçmesinin nedeni Kanun'da sayılan hususlardan kaynaklanıyorsa; idarenin isteği, yüklenicinin kabulü ve ilgili bakanın onayı ile süre hariç, aynı sözleşme ve şartname hükümleri içinde %30'u geçen işler de aynı yükleniciye yaptırılabilir.

Yapılan incelemede, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre 1997 yılında ihale edilen "Cizre-Şırnak Yolu Km:0+000-41+420, Km:41+420-47+015 ve Km:0+000-3+483 Kesimlerinde Tesviye, Sanat Yapıları, Köprü,

---

Alttemel, Temel Yapılması İle Sathi Kaplama Yapılması Yapım İşi”nde, sözleşme bedelinin toplam %481,49’u oranında 9.589.307,00 TL tutarında iş artışı yapıldığı ve toplam 20 yıl süre uzatımı verildiği görülmüştür.

İş artışı gerekçeleri olarak ise; yapılmış olan şevin yeniden yatırılması, sel nedeniyle hasar gören imalatların yeniden yaptırılması, yolun geometrik standartlarının değiştirilmesi ve bölünmüş yol yaptırılması gibi gerekçeler sayılmıştır.

Yine, 1995 yılında 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihale edilen “Silvan-Malabadi-Haydarköprü 11. Bölge Hududu Yolu Yapım İşi”nde ise, sözleşme bedelinin toplam %1438,75’i oranında 4.106.627,00 TL tutarında iş artışı yapılmış ve toplam 25 yıl süre uzatımı verilmiştir.

İlave iş artışı gerekçeleri olarak ise; aç kapa tünel boyunun uzatılması, köprü yapılması, yapılmış şevin yeniden yatırılması, yolun geometrik standartlarının değiştirilmesi, bölünmüş yol yaptırılması ve güzergah değişikliği gibi gerekçeler sayılmıştır.

Yukarıda yer verilen her iki yapım işin de iş artışı gerekçesi olarak sayılan nedenler, 2886 sayılı Kanun’un 63 üncü maddesinde sayılan geçerli nedenler kapsamında olmayıp, bu gerekçelerle yapım işlerinde keşif bedelinin %30’unun çok üzerindeki oranlarda iş artışı yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 63 üncü maddesi ve Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesi’nin 19 uncu maddesi; İdareye ve Bakanlığa, karayolu inşaatlarında yolun geometrik standartlarının değiştirilmesi, bölünmüş yol yaptırılması, güzergah değişikliği yapılması, drenaj yapılması, sanat yapısının tip ve yerinin değiştirilmesi, ilave sanat yapısının yapılması, trafik artışı nedeniyle yol üstyapı tabaka kalınlığının değiştirilmesi, trafik şerit sayısının değiştirilmesi, kavşak tipinin değiştirilmesi, taşıma mesafelerinin değiştirilmesi gibi ilave iş grubu imalatlarının yapılması işleri için, sözleşme eki keşif bedelinin %30’unun üzerindeki tüm keşif artışlarının “Temel, tünel ve benzeri işler” kapsamına girdiği şeklinde sınırsız yetki tanımamaktadır.

Gelişen ve değişen teknolojiler, karayolu yapım işlerinin maliyetini ve süresini düşürmektedir. 25 yıldır devam eden, sürekli proje değişikliği nedeniyle tamamlanamayan yapım işlerinde mevzuata aykırı olarak verilen ilave iş artışı kararları, yapım maliyetlerinin artırılmasına sebebiyet vermektedir.

Sonuç olarak, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilen yapım işlerinin, Kanun'da yer alan esaslar çerçevesinde yürütülmesinin ve özellikle ilave iş artışı ve süre uzatımı konularında mevzuatla çizilen sınırların dışına çıkılmamasının ve işlerliği sınırlı olan 2886 sayılı Kanun'a dayalı olarak yürütülen ve sözleşme bedelleri tamamlanan yapım işlerinin feshedilerek yeniden ihaleye çıkılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 15: Proje Değişikliklerinde Yüklenicinin Yüksek Teklif Verdiği İş Kalemlerinin Tercih Edilmesi**

İşin devamı sırasında proje değişikliğine ihtiyaç duyulan hallerde yüklenicinin yüksek teklif vermiş olduğu iş kalemlerinin tercih edildiği görülmüştür.

“Giresun Ayr.-Dereli-Şebinkarahisar-Suşehri Ayr.-Yolu (Eğribel Tüneli ile Bağlantı Yolları Dahil) Km:70+000-77+682 Kesimi Yapım İşi”nde, ihaleye esas Tünel Kesin Proje Raporunda tünel güzergahında A2, B1 ve B2; tünel giriş ve çıkış kesimlerinde ise, B3 kaya sınıfı belirlendiği; proje kapsamında kullanılacak olan kaya bulonlarının SN ve PG tipi bulon olarak seçildiği ve B3 ve alt sınıf kazılarında PG tipi kaya bulonu kullanılacağı belirtilmiştir.

Yüklenici SN bulon için 60,00 TL, PG bulon için 2,00 TL teklif vermiştir.

İşin devamı sırasında tünelde C2 kaya sınıfına da rastlanmış, bunun üzerine proje değişikliğine gidilerek C2 kaya sınıfı için destek sistemi projeleri hazırlanmış ve bu projelerde C2 sınıfı için SN bulon kullanılması öngörülmüştür. Oysa, Tünel Kesin Proje Raporunda B3 ve alt sınıf kazılarında PG tipi kaya bulonu kullanılacağı belirtilmiştir.

Karayolu tünellerinde SN, PG ve IBO olmak üzere üç tip kaya bulonu kullanılmaktadır.

Karayolu Teknik Şartnamesinde; SN bulonu, “*Kaya bulonu yapmak için açılan deliğin, bulon yerleştirilmeden önce enjeksiyonla doldurulması ve bulonun daha sonra yerleştirilmesi şeklinde yapılır.*”, PG bulonu, “*Kaya bulonu yapmak için açılan deliğe önce bulonun yerleştirilmesi daha sonra enjeksiyonla doldurulması şeklinde uygulanır*” şeklinde tanımlanmıştır.

IBO bulon ise bu iki bulondan farklı bir yapım yöntemine sahiptir. Karayolu Teknik Şartnamesinde IBO bulonun, bulon deliğinde çökme meydana gelebilecek, diğer kaya bulonu tiplerinin etkin olarak kullanılmadığı zemin şartlarında kullanılacağı ifade edilmiştir. IBO bulonda bulonun ucunda delici bir uç bulunmakta ve enjeksiyon bulon içindeki boşluktan

yapılmaktadır.

Dolayısıyla, IBO bulon SN ve PG bulona göre yapım şartları daha zor ve daha fazla ve nitelikte malzeme ile işçilik gerektirdiğinden fiyatı da SN ve PG bulona nazaran çok daha yüksektir. Örneğin ihalenin yapıldığı 2014 yılında 28 mm çapında SN ve PG bulon yapılması birim fiyatları sırasıyla 35,66 TL ve 37,08 TL iken; IBO bulon fiyatı (bulon malzeme bedeli hariç) 72,31 TL'dir.

Karayolları resmi birim fiyat analizlerinde SN ve PG bulon imalatları malzeme ve işçilik olarak birbirine benzemektedir. PG bulonda SN bulona nazaran nervürlü çelik, makine ile işçilik saatleri bir miktar artmaktadır.

Buraya kadar yapılan açıklamalara göre, IBO bulon her türlü zemin sınıfında uygulanabilir bir bulon türü olmakla birlikte, maliyetli bir imalat olduğundan yalnızca bulon deliğinde çökme meydana gelen, bu sebeple SN ve PG bulonun uygulanamadığı zemin sınıflarında kullanılmaktadır. PG bulon ise, yapım yöntemi SN bulona benzemekle birlikte SN bulona nazaran daha fazla malzeme ve işçilik gerektirmektedir. Bu nedenle, SN bulon kullanılacak kaya sınıfında PG bulon da kullanılabilir.

Yüklenici sözleşme kapsamında yapılması öngörülen SN bulon için 60,00 TL, PG bulon için 2,00 TL teklif etmiştir. Yaklaşık maliyette ise SN bulon fiyatı 32,09 TL, PG bulon fiyatı 33,51 TL'dir. İhaleye esas projelerde IBO bulon öngörülmemiştir.

Gerek Karayolları birim fiyatlarında gerekse yaklaşık maliyette PG bulon birim fiyatı SN bulona nazaran daha yüksek olduğu halde, yüklenici SN bulon için yaklaşık maliyet fiyatının iki katı kadar yüksek teklif vermişken, PG bulon için yaklaşık maliyet fiyatına kıyasla takribi 16 kat düşük fiyat vermiştir. İşin devamı sırasında ise tünelde başlangıçta öngörülmeyen C2 kaya sınıfı ile karşılaşmış ve proje değişikliğine gidilmiştir. Revize projelerde C2 kaya sınıfı için yüklenicin 2,00 TL teklif verdiği PG bulon yerine, 60,00 TL teklif verdiği SN bulon tercih edilmiştir. Ancak, yukarıda belirtildiği üzere Tünel Kesin Proje Raporunda B3 ve alt sınıf kazılarında PG tipi kaya bulonu kullanılması gerektiğinden, C2 kaya sınıfında PG bulon kullanılmalıdır.

Diğer taraftan, Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Daire Başkanlığı ile Sanat Yapıları Daire Başkanlığınca 2018 ve 2019 yıllarında yapımı devam eden ve geçici kabulü yapılan tünellerin kaya sınıflarına göre bulon tipleri incelenmiş olup, kaya sınıfı zayıfladıkça bulonun niteliğinin düşürüldüğü başka hiçbir tünel bulunmamaktadır. Bu durum, bulgu

konusu olaya örnek teşkil etmesi açısından aşağıdaki tabloda sadece B3 ve C2 kaya sınıfları ve bulon tipleri şeklinde özetlenerek gösterilmiştir.

**Tablo 11: Tünelde Kaya Sınıfları ve Bulon Türleri**

İŞİN ADI	Kaya Sınıfı/Bulon Türü	
	B3	C2
<i>Eğribel Tüneli</i>	PG	SN
Trabzon-Erzurum (Trabzon-Gümüşhane Arası) Devlet Yolu Maçka ve Delikitaş Tüneli	PG	PG
Gemlik-Armutlu-Çınarcık-Yalova Yolu T1, T2 ve T3 Tüneli	PG	PG
Erdemli-Silifke-Taşucu-13.Bl.Hd. Yolu Km:125+050-153+560 Kesiminin Yapım İş T1, T2, T3 Tüneli	PG	IBO
Tatvan-Bitlis Çevre Yolu Tünel-1	PG	IBO
Van-Hakkari Güzeldere Tüneli	PG	PG/IBO
Keban-Arapgir-Divriği Ayr. Yolu Tesviye, Sanat Yapıları, Köprü, Alttemel ve Temel Yapılması Sarıççek 1 ve 2 Tüneli	PG	IBO
Kastamonu - İnebolu Yolu T1, T2, T3, T4 ve T5 Tüneli	PG	IBO
İstanbul - Şile - Ağva Yolu T3, T5, T6, T7 Tüneli	PG	IBO
T4 Tüneli	PG	PG/IBO
Silifke-Mut Yolu 1. Kısım T1-A Tüneli	SN/PG	PG/IBO
Kırık Tüneli	SN/PG	IBO
12.Bl.Hd -Yusufeli - (Artvin-Erzurum) Ayr. Devlet Yolu Tünel-2, Tünel-5	SN/PG	IBO
Çubukbeli Tüneli	SN/PG	IBO
Ordu Çevre Yolu Km 21+000 - 40+114.544 Kesiminin Yapım İş Boztepe ve Öceli Tüneli	SN	SN
Terzili Tüneli	PG	PG/IBO
(Gümüşhane - Bayburt) Ayr.-Kelkit Şiran Yolu İle Kelkit Şehir Geçişi Yapılması İş Pekün Tüneli	SN/PG	IBO
Yeniköy Tüneli	SN	SN
Şırnak-Ortabağ-Çığlı Yolu Km:43+000-66+059 Ortabağ 1 Tüneli	SN	SN
Ortabağ 2 Tüneli	PG	IBO
Malatya -Darende Ayırım Hekimhan 16 . Bölge Yolu T1, T2, T3 Tüneli	IBO	IBO
Çıldır-Aktaş Sınır Kapısı Yolu Aşıkşenlik Tüneli	IBO	IBO
Kanuni Bulvarı Bahçecik Tüneli ve Gölçayır 1 Tüneli	SN/IBO	IBO

Aksal, Gürap-1, Gürap-2, Yeniköy-1, Yeniköy-2, Yeniköy-3, Bağlar-1, Bağlar-2, Cankurtaracak, İşhan-1, İşhan-2, İşhan-3, İşhan-4, Şehirler-1, Şehirler-2, Pamuklar-1, Pamuklar-2 Tünelleri	SN/IBO	IBO
Zonguldak-Amasra-Kurucaşile-Cide (Çakraz-Kurucaşile arası) Yolu Km: 37+061.95-46+400.00 Arası Yapım İşi T4 ve T5 Tüneli	SN/IBO	IBO
Köstere Deresi - Gümüşhane Yolu Kürtün Kavşak Tüneli	SN/PG	IBO
Torul, Harmancık ve Mescitli 1 Tüneli	SN	SN
Mescitli Varyant Tüneli	SN	IBO
12 Bl. Hd.-Yusufeli Ayr.,Yusufeli-Sarıgöl İl Yolu ve Yusufeli-Sarıgöl Ayr.-Öğdem İl Yolu Kesimlerinin İkmal Yapım İşi Tünel-12 ve Tünel-13	SN/IBO	IBO
Tünel-14, Tünel-18, Tünel-19, Tünel-39	SN	IBO
Gümüşhane Çevre Yolu T1 ve T5 Tüneli	SN	IBO
T4 Tüneli	SN/IBO	IBO
Ayırım Bitlis 9. Bölge Hududu T3 Tüneli*	SN/PG/IBO	SN/PG/IBO
Ayvacak - Küçükkuşu Yolu ve Ezine Küçükkuşu Arası (Üstyapı İyileştirme) Kesimlerinin Yapım İşi T1 Tüneli**	SN/PG/IBO	PG/IBO
T2 Tüneli	SN/PG/IBO	IBO
(Sivas- Şarkışla) Ayr.- Kangal (1. Kısım) Yolu Yağdonduran Tüneli***	SN/PG	SN/PG/IBO
Kahramanmaraş-Göksun-6. Bl. Hd. Yolu (I.Kısım) Çağlayan Tüneli	SN	SN/IBO
Tekir Tüneli	SN	SN
Gelibolu-Eceabat Bölünmüş Yolu T1, T2, T1-A, T3, T4, T5 Tünelleri	SN	IBO
Silifke-Mut Yolu 2. Kısım T3, T4,T5 Tünelleri	SN	IBO
T6 Tüneli	SN	PG/IBO
Kiğı-Yedisu Yolu Yol Yapım İşi T3 ve T5 Tüneli	SN	SN
Trabzon – Aşkale Yolu (Dap) (Dokap) Maçka – Karahava Arası Kesiminin İkmal İşi T1 Tüneli	SN	SN/IBO
Başar Tüneli	SN	IBO
Zigana Tüneli	SN	IBO
Gökçebelen Tüneli	SN	IBO
Refahiye-İliç-Kemaliye-Dutluca-Arapgir Yolu, Kemaliye-Dutluca Tünelleri Ve Bağlantı Yolları Kemaliye Ve Kozlupınar Viyadüğü ile Tünel İkincil İşleri Yapılması İşi T1 ve T2 Tüneli	SN	IBO
Sabuncubeli Tüneli	SN	SN/PG/IBO
Ovit Tüneli	SN	IBO
Salarha Tüneli	SN	IBO



Tabloda 99 adet tünel bulunmakta olup, en üst sırada gösterilen ve bulgu konusu yapılan Eğribel Tüneli dışında kaya sınıfı zayıfladıkça bulon tipinin de zayıfladığı başka bir örnek bulunmamaktadır. Listede görüldüğü üzere, B3 ve C2 kaya sınıflarının her ikisinde de SN, PG ve IBO bulon kullanılabilir. Ancak, B3 kaya sınıfında PG veya IBO bulon kullanıldığı durumların hiçbirinde C2 kaya sınıfında SN bulon kullanılmamıştır. Benzer şekilde, B3 kaya sınıfında IBO bulon kullanılan durumların hiçbirinde C2 kaya sınıfında SN veya PG bulon kullanılmamıştır.

İdare konuya ilişkin açıklamasında özetle, söz konusu tünelde C2 kazı-destek sınıfı ile geçilen kesimler çok kırıklı ve çatlaklı olduğundan, uygulama hızı ve güvenliği nedeniyle SN bulonun tercih edildiği belirtilmiş; ayrıca, yüklenicinin tünel imalatlarındaki çeşitli iş kalemleri için vermiş olduğu teklif fiyatları ile bu iş kalemlerinin Karayolları birim fiyatları karşılaştırılarak, yüklenici teklifinin daha düşük olduğu vurgulanmıştır.

Öncelikle, yüklenicinin tünel imalatlarındaki bazı iş kalemleri için Karayolları birim fiyatlarına nazaran düşük teklif vermiş olması, bulgu konusu hususa bir açıklama getirmemektedir. Diğer taraftan, İdare cevabında SN bulonun uygulama hızı ve güvenliği nedeniyle tercih edildiği belirtilmişse de, yukarıdaki tabloda gösterildiği üzere, İdarenin yapmakta olduğu başka hiçbir tünelde benzer bir uygulamaya rastlanmamıştır.

Yapılan açıklamalar uyarınca, proje değişikliklerinde fen ve sanat kuralları çerçevesinde işin yapılabilirliği esas alınarak, yüklenicinin iş kalemleri itibarıyla teklif birim fiyatlarından bağımsız olarak ve Genel Müdürlüğün süregelen uygulamaları ile çelişkili olmayacak şekilde imalat tercihinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 16: İşin Yapımı Sırasında İhaleye Esas Projelerin Değiştirilmesi Sonucu Yeni İmalatların İhale Koşullarında Oluşan Fiyatlardan Daha Yüksek Bedelle Yaptırılması**

İkizdere İspir Yolu Ovit Tüneli ve Bağlantı Yolları İkmal İşinde, elektrik-elektromekanik projelerin değiştirilmesi sonucu rekabet koşullarında oluşmayan yeni birim fiyatlarla imalat yaptırılmasının, işin öngörülenden daha yüksek maliyetle tamamlanmasına yol açtığı tespit edilmiştir.

Söz konusu işin elektrik-elektromekanik kısmının yaklaşık maliyeti hazırlanırken 3 adet firmadan teklif alınmıştır. Proje değişikliğine konu olan imalatlar özelinde yapılan

değerlendirmede, bu firmaların teklifleri ile yüklenicinin teklifi tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 12: Yaklaşık Maliyete Esas Teklifler İle Yüklenici Teklifinin Mukayesesi**

İş kalemi	Teklif Alınan Firmalar			Yüklenici teklifi	Yüklenicinin teklifinin A firmasının teklifine oranı
	A	B	C		
Yük ayırcılı giriş çıkış hücresi	6.400,00	9.250,83	8.712,00	4.810,32	0,75
5500 kVA Transformatör	430.500,00	289.118,08	305.625,12	232.388,46	0,53
1750 kVA Jeneratör	702.020,00	742.760,36	1.528.936,80	542.844,00	0,77
Otomatik transfer ve dağıtım panosu	81.250,00	57.396,19	81.000,00	49.786,47	0,61
Senkronizasyon panosu	185.850,00	128.948,09	353.200,80	151.413,08	0,81
Giriş armatürü 400W	1.837,50	1.364,35	1.005,40	953,65	0,51
Giriş armatürü 250W	1.774,50	1.262,26	985,95	911,81	0,51
Giriş armatürü 150W	1.753,50	1.236,74	966,49	896,86	0,51
Giriş armatürü 100W	1.732,50	1.185,70	947,04	876,12	0,50
İç bölge armatürü 100W	1.758,75	1.185,70	1.001,51	894,42	0,50
250W Simetrik armatür	1.785,00	1.338,83	1.059,88	948,31	0,53
Tünel yaklaşım yolları aydınlatması 250W	1.004,00	1.185,70	634,17	640,08	0,63
Bombe başlı civata M6*12	0,42	0,09	0,23	0,17	0,40
U profil (armatür-tava bağlantısı)	5,31	3,81	4,69	3,13	0,58
SCF	1,16	0,77	3,55	1,24	1,06
Askı tij M10x800	5,25	1,58	4,26	2,52	0,48
Askı tij M10x1000	5,25	2,37	4,79	2,82	0,53

A firması incelemeye tabi tutulan 17 adet iş kaleminden 2 tanesine en düşük; 10 adedine ise en yüksek teklifi vermiştir. A firması aynı zamanda işin elektrik-elektromekanik kısmının alt yüklenicisi olmuştur.

İşin devamı sırasında proje değişikliğine gidilerek;

- Yük ayırcılı giriş çıkış hücresi yerine kesicili giriş çıkış hücresi kullanılmasına,
- 5500 kVA transformatör yerine 7000 kVA transformatör kullanılmasına,

- 1750 kVA 380 volt çıkışı olan jeneratör yerine 6300 volt çıkışı olan jeneratör ve senkron panosu kullanılmasına,

- HPS armatürler yerine led armatürler kullanılmasına,

- Kablo taşıma sisteminin güçlendirilmesine, karar verilmiştir.

Proje değişikliği sonucu ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin birim fiyatını tespit etmek için iki grup halinde üçer firmadan proforma fatura ile teklif alınmıştır. İlk grup iş kalemleri için A, D, E; ikinci grup için A, D, F firmalarından teklif alınmıştır. Yaklaşık maliyet tespiti esnasında teklif alınan B ve C firmalarından yeni birim fiyat tespiti esnasında teklif alınmamıştır.

Aynı zamanda alt yüklenici olan A firması yeni birim fiyata konu tüm iş kalemleri için D, E ve F firmalarından düşük teklif vermiştir. A firması tarafından verilen teklif fiyatları Rize Ticaret ve Sanayi Odası'na aynen onaylanmıştır. Bu fiyatlara ayrıca Genel Müdürlük genelgesi uyarınca %10 oranında yüklenici karı ve genel gider karşılığı eklenmiştir.

Tabloda görüldüğü üzere, yüklenici sadece SCF adlı iş kalemi için A firmasından %6 daha yüksek teklif vermiştir. Diğer iş kalemleri için teklif birim fiyatları A firmasının tekliflerinin %40'ı ile %81'i arasında değişiklik göstermektedir.

İhale öncesi hazırlanan elektrik-elektromekanik projeler sözleşmenin uygulanması esnasında bu derece değişikliğe meydan vermeyecek şekilde sağlıklı hazırlanmış olsaydı, Tablo'da görüldüğü üzere, ihalede ortaya çıkan rekabet koşulları içerisinde İdare yaptırmak istediği imalatları daha uygun fiyatlara yaptırabilecekti.

Ayrıca, yapılan değişikliğin önemli bir kısmı tünel aydınlatmalarında klasik armatür yerine led armatüre geçilmesinden kaynaklanmaktadır. Klasik armatürlerden vazgeçilmesi nedeniyle ödenmeyen tutar yaklaşık 6.000.000,00 TL iken led armatürler için ödenen tutar yaklaşık 21.500.000,00 TL'dir. Tünel aydınlatmalarında led armatür tercih edilecek ise, bunun her bir tünel bazında değerlendirilmesi yerine genel bir yaklaşım olarak belirlenmesi ve ihaleye bu şekilde çıkılması halinde sonradan yeni birim fiyatlar yapılarak imalatların daha maliyetli hale gelmesi engellenebilecektir.

Kamu İdaresinin konuya ilişkin açıklamasında; proje değişiklik gerekçeleri izah edilerek, bu değişikliklerin ilk aşamada yeni fiyatlar doğurması sebebiyle ilave yük gibi görülse de uzun vadede sağladığı faydanın çok daha yüksek olduğu belirtilmiş ve ilk

---

projedeki ampullü armatür ile revize projede kullanılan led tipi armatürler kıyaslanarak, aydınlatma sistemi kurulu gücünde yaklaşık olarak %60 oranında tasarruf sağlandığı ifade edilmiştir.

Ancak, bulguda proje değişiklik gerekçeleri sorgulanmamış ve proje değişikliğinin gereksiz olduğu şeklinde bir yaklaşımda bulunulmamıştır. Bulguda; yaklaşık maliyet araştırması kapsamında bir firmadan alınan fiyatlara nazaran yüklenicinin ihalede sunmuş olduğu teklifler kıyaslanmış ve aynı firmanın yeni birim fiyat tespitleri esnasında vermiş olduğu teklif fiyatların %10 kar ilavesiyle yükleniciye ödenmesinin İdare açısından doğurduğu maliyet ortaya konulmuştur.

Sonuç olarak; tünel elektrik-elektromekanik işleri önceden öngörülebilir nitelikte olduğundan, bu tür işlerin, ihale öncesinde sonradan değişikliğe mahal vermeyecek şekilde sağlıklı projelendirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

**BULGU 17: İhaleye Esas Projeler Arasında Yer Almayan Yaklaşık Maliyet Hesabında da Dikkate Alınmayan İşlerin Herhangi Bir Onay Olmaksızın Yüklenici Tarafından Yapılması ve Bedelinin Ödenmesi**

İkizdere İspir Yolu Ovit Tüneli ve Bağlantı Yolları İkmal İş'i'nde ihale dokümanı kapsamında isteklilere proje verilmediği, yaklaşık maliyetin hesabında işin bazı kısımlarının dikkate alınmadığı, herhangi bir Onay veya Olur'a da dayalı olmadan yüklenicinin, yaklaşık maliyet ve diğer isteklilerin teklifine göre aşırı yüksek teklifli olan imalatları yaptığı ve bedelinin ödendiği görülmüştür.

Söz konusu iş, 06.09.2016 tarihinde 4734 sayılı Kanun'un 21/b maddesine göre pazarlık usulü ile ihale edilmiştir. 4734 sayılı Kanun'a aykırı olarak, isteklilere satılan ihale dokümanları arasında herhangi bir projeye yer verilmemiştir. İdarenin ihale birimi görevlilerince İdari Şartnamenin 54 üncü maddesinde yer alan "*Verilen bilgi ve belgeler dışında ihale konusu işe ait ihtiyaç duyulan dokümanlar Karayolları 10. Bölge Müdürlüğünde görülebilir*" hükmüne istinaden Güzergah Boykesiti proje paftasının doküman satın almak isteyen isteklilere elden gösterildiği ve talep edenlere verildiği ifade edilmiştir.

İşin inşaat kısmının yaklaşık maliyeti de Güzergah Boykesiti proje paftasına göre hazırlanmıştır. Bu paftaya göre "Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması" iş kaleminin metrajı yaklaşık maliyette 21.041 m3 olarak

belirlenmiştir. Bu paftada işin bünyesinde yaptırılan kavşak ve bağlantı yolları görünmemektedir. Ovit Tüneli çıkış kavşağı taslak plan ve profilleri 2014 yılında, giriş kavşağı taslak plan ve profilleri 08.03.2016 tarihinde, yani ihaleden önce Genel Müdürlük tarafından onaylanmıştır. Ancak, bu projeler ihale dokümanının bir parçası olmadığı gibi doküman alan isteklilere gösterilen veya verilen projeler de değildir.

Buna rağmen, işin devamı sırasında herhangi bir Olur veya Onay olmaksızın kavşak ve bağlantı yolları yapılmış ve bunlara ilişkin “Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması” iş kalemi yüklenicinin teklif fiyatından ödenmiştir.

Yaklaşık maliyette “Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması” iş kaleminin miktarı Güzergah Boykesiti proje paftası esas alınarak 21.041 m<sup>3</sup> hesaplanmış olup, bu iş kaleminin yaklaşık maliyetteki birim fiyatı 0,93 TL’dir. Yüklenici bu iş kalemi için 40,00 TL (yaklaşık maliyetin 43 katı); diğer istekliler 3,00 TL, 2,00 TL ve 1,60 TL teklif vermişlerdir.

Söz konusu iş kaleminin hakedişte ödenen miktarı (tünel hariç) 445.138,90 m<sup>3</sup>’tür (yaklaşık maliyette öngörülen miktarın 21 katı). Bunun 300.671,93 m<sup>3</sup>’ü yaklaşık maliyete esas alınan; ancak ihale dokümanı kapsamında yer almayıp, talep eden isteklilere verildiği söylenen Güzergah Boykesiti proje paftasındaki kısma aittir. Kalan 144.466,97 m<sup>3</sup>’lük kısım ihale dokümanı kapsamında yer almadığı gibi isteklilerin hiçbir şekilde bilgisinin olmadığı, yaklaşık maliyet hesabında da dikkate alınmayan Ovit Tüneli giriş ve çıkış kavşaklarına ait olan ve herhangi bir onay olmadan yüklenici tarafından yapılan miktardır. Sonuç olarak yaklaşık maliyette bedeli 19.568,00 TL olarak belirlenen iş kalemi için yaklaşık 17.000.000,00 TL ödeme yapılmıştır.

Kamu İdaresi açıklamasında, birim fiyat teklifinde köprü ve köprülü kavşak imalatları ile ilgili iş kaleminin yer aldığı, ihale keşfine metrajı hesaplanarak konulduğu, köprülü kavşak imalatı ile ilgili yükleniciye tekrar olur ve onay verilmesine gerek görülmediği, sadece “OVİTİKM/002 Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması” pozü metrajı hesabında inşaat aşamasında ortaya çıkan zemine bağlı durumlara göre metraj değerlerinde farklılık oluştuğu, ifade edilmiştir.

Bulguda değerlendirme, “Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması” iş kalemi özelinde yapılmıştır. İdare cevabında, kavşak projelerinin ihale aşamasında isteklilere verilmemesine ilişkin bir açıklama yapılmadığı gibi,

---

söz konusu imalatlar için yükleniciye tekrar olur ve onay verilmesine gerek görülmemesi, ihale dokümanları arasında olmayan ve sonradan da bir Onay veya Olur kapsamında teslim edilmiş projeler olmaksızın imalat yaptırılmış olduğu sonucunu değiştirmemektedir.

Diğer taraftan, “Dolguya gelen her cins ve klastaki kazı malzemesinin sulanması ve sıkıştırılması” iş kaleminin gerçekleşen miktarı İdarenin hesabından 21 kat fazladır. Bu durumda, yüklenicinin bu iş kalemi için yaklaşık maliyete esas birim fiyattan 43 kat yüksek teklif vermiş olması, İdareden daha isabetli bir yaklaşımla, söz konusu iş kaleminin işin yapımı sırasında çok yüksek miktarda artacağını öngördüğünü göstermektedir.

Sonuç olarak, ihale dokümanı kapsamında isteklilere projelerin verilmesi, proje değişikliklerinin de mevzuata uygun olarak yapılması gerekmektedir. Projelerin ve buna bağlı olarak yaklaşık maliyete esas miktarların sağlıklı hazırlanmasının, isteklilerin tekliflerini yaklaşık maliyete ve diğer isteklilerin tekliflerine nazaran makul belirlemede önemli bir faktör olduğu değerlendirilmektedir.

### **BULGU 18: Köprü Yapıları İnşaatlarında Yüklenici ve Yapı Denetim Elemanları Tarafından Onaylı Projeler Üzerinde Değişiklik Yapılması**

Karayolları 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğünde köprü inşaatlarına ilişkin onaylı projeler üzerinde, yüklenici ve yapı denetimi elemanları tarafından, İdarenin onayı alınmadan değişiklik yapıldığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 12 nci maddesinin birinci fıkrasına göre, sözleşme konusu köprü işlerinin, idare tarafından yükleniciye verilen veya yüklenici tarafından hazırlanıp idarece onaylanan uygulama projelerine uygun olarak yürütülmesi, yüklenici ve idarenin yapı denetim elemanları tarafından onaylı projeler üzerinde idareden değişiklik onayı alınmadan değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmünün aksine, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından kesin projeleri yaptırılıp ön proje türü esas alınarak ihale edilen “Batman ve Siirt İllerinde, Batman-Hasankeyf ve Batman-Siirt Yollarındaki Hasankeyf Grubu (Hasankeyf-I, Hasankeyf-2, Reşat Baysal ve Başur) Köprüleri Yapım İşleri”nde;

- 24.05.2018 tarihinde onaylanan geçici kabul ve 10.09.2019 tarihinde onaylanan kesin kabul tutanakları eki çizelgede enleme kirişi yapıldığı ibaresi yazıldığı halde, Başur ve Hasankeyf 1 köprülerinde enleme kirişi yapılmadığı,

---

- Reşat Baysal Köprüsün inşasına gerek kalmadığı gerekçesiyle yapılmadığı,

- Başur Köprüsü çıkış kenar ayak ile orta ayak arasında şev stabilitesi sorunu bulunduğu, Batman tarafı kenar ayak üstü yan duvarda çatlaklar oluştuğu, yüklenici ile 9 uncu Bölge Müdürlüğü teknik elemanları arasında 22.04.2014 tarihinde düzenlenen tutanakta *“Başur köprüsüne ait projelerde P3 orta ayak temel alt kotu 510,50 olarak öngörülmüştür. Proje detayı incelendiğinde sondaj verilerine göre zeminin yüzeysel katmanı bloklu çakıllı kum (Qal) ve devamında kumtaşı-konglomera alt katmanında ise şelmo formasyonu olduğu görülmektedir. Yapılan kazı çalışmalarının 513,45 kotunda durdurularak yerinde incelenerek gözlenmesi sonucunda, zemin temel kaya birimini oluşturan şelmo formasyonunun konglomera, kumtaşı, kil taşı ardalanması olduğu gözlemlenmiştir. Konglomeralar, blok-çakıl boyutları, yuvarlak kireç taşı elemanları, orta sert çimentolu ve kumtaşı ara seviyelidir. Kumtaşı ise kırmızimsı, kahverengi, yer yer kumlu kil taşı ve marn seviyeleri içermekte olup, orta-set dayanımlı tortul kayalara sahip olduğu gözlemlenmiştir”* denildiği, orta ayak yüksekliğinin onaylı projesine göre 2,95 metre daha kısa yapıldığı ve proje değişikliğinin İdarece onaylanmadığı, tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar doğrultusunda, yüklenici ve yapı denetimi elemanları tarafından, İdarenin onayı alınmadan köprü inşaatlarına ilişkin onaylı projeler üzerinde değişiklik yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu İdaresi cevabında özetle, Başur ve Hasankeyf-1 köprü projelerinde enleme kirişi bulunmadığı, Reşat Baysal Köprüsünün yapımına gerek kalmadığı için yapılmadığı, Başur Köprüsü orta ayağının projesine göre 2,95 metre daha kısa yapıldığı, yerinde yapılan imalatlar üzerinden ataşman kayıtlarının hazırlandığı, yapım işinin aciliyeti sebebiyle Bölge Müdürlüğü ve/veya Genel Müdürlük Makamların Olurunun alınmasının sehven atlanıldığı, yapım çalışmalarında gerçekleştirilecek işlerde karşılaşılabilecek benzer durumlarda Genel Müdürlüğün 12.03.2019 tarih ve 2019/E.5 sayılı Genelgesi uyarınca işlem tesis edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Başur ve Hasankeyf-1 köprü projelerinde enleme kirişi bulunmadığı ve yapılmadığı halde kabul tutanaklarında enleme kirişi bulunduğu şeklinde tespiti yer verildiği, Reşat Baysal Köprüsünün yapımına gerek kalmadığı için yapılmadığı halde kabul tutanaklarında açıkça yapılmadığının belirtilmediği, Başur Köprüsü orta ayağı onaylı projesine göre 2,95 metre daha kısa yapıldığı halde, mevcut durumuna göre temel hesaplarının revize edilmediği anlaşılmıştır.

---

Sonuç olarak, yapım işlerinin İdarece onaylanan projelere uygun olarak yürütülmesi, proje değişikliklerinin İdareye onaylatılması ve onaylı projelere göre kabul işlemlerinin yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 19: Birim Fiyat Teklif Almak Suretiyle İhale Edilen Yapım İşlerinde Mümkün Olan Arazi ve Zemin Etüt Çalışmalarının Yapılmaması ve Metraj Listelerinin Gerçekçi Hazırlanmaması**

Genel Müdürlük tarafından kesin proje türü esas alınarak birim fiyat üzerinden ihale edilen yapım işlerinde, birim fiyat teklif cetvelindeki miktarların belirlenmesine esas metraj listelerinin arazi ve zemin etüt çalışmalarının yeterli seviyede yapılmadan hazırlandığı görülmüştür.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 9 uncu maddesinde;

*“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.*

*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.*

*c) 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” hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne göre, ön ve/veya kesin proje üzerinden birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde mümkün olan arazi ve zemin etüt çalışmalarının yapılması zorunludur. Ayrıca, söz konusu işlerde mahal listesi ve metraj listelerinin hazırlanacağı da Yönetmelik'te hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, denetimi yapılan yapım işlerine ait ihale işlem dosyalarına mahal listesi ve metraj listelerinin eklenmediği görülmüştür. Ayrıca, incelenen yapım işlerine ilişkin arazi ve zemin etüt çalışmalarının yeterli seviyede yapılmadığı ve dolayısıyla İdarede var olan



---

metraj cetvellerinin de doğruyu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Yeterli seviyede arazi ve zemin etüt çalışmaları yapılmadan projelendirilen ve metraj cetvelleri gerçeği yansıtmayan işlere örnek olarak incelenen “Hakkari ili Yeniköprü–Yüksekova Yolu Km:0+000-16+268,758 ve Yüksekova Çevre Yolu Km:0+000-7+257 Arası Kesimlerinin Yapım İşi” kesin proje türü esas alınarak pazarlık usulüyle dört istekliden geçerli teklif alınmak suretiyle 573.824.320,47 TL yaklaşık maliyet üzerinden 499.977.718,06 TL’ye 18.05.2017 tarihinde ihale edilmiştir.

İşin, ihale işlem dosyasına kesin proje listesi, mahal listesi ve metraj listesi eklenmemiştir.

İdare tarafından bir mühendislik firmasına hazırlatılan ve 2014 yılında onaylanan kesin tünel projesi ve jeolojik-jeoteknik etüt raporuna göre, T1 tüneli sağ tüp uzunluğu 3.960,35 metre olup, 60,35 metresi B3 sınıfı ve 3.900 metresi B2 sınıfı; T1 tüneli sol tüp uzunluğu 3.965,05 metre olup 63,05 metresi B3 sınıfı ve 3.902 metresi B2 sınıfı; T2 tüneli sağ tüp uzunluğu 4.569,52 metre olup, 1.484,52 metresi B3, 2665 metresi B2 ve 420 metresi B1; T2 tüneli sol tüp uzunluğu 4.566,76 metre olup 1.474,76 metresi B3, 2.672 metresi B2 ve 420 metresi B1 sınıfı olarak projelendirilmiştir.

Yaklaşık 4 km uzunluğundaki T1 tüneli jeolojik-jeoteknik etüt raporunda üç adet sondaj yapıldığı belirtilmiştir. Buradan kesin proje aşamasında yeterli zemin etüdü yapılmadığı, jeolojik gözlemlere dayalı olarak NATM kaya sınıflandırılmasının belirlendiği anlaşılmıştır.

Yapım çalışmalarına başlanılan T1 tüneli çıkış ağız bölgesinde ihale öncesi projelerde B3 sınıfı ve B2 olarak projelendirilen bölgelerde C2 klas sınıfında kazı ve destekleme çalışmalarının yürütüldüğü, C2 sınıfı destekleme sisteminin ihale öncesi projelerde yer almadığı, İdare tarafından C2 sınıfı kaya sınıflandırılmasına göre kazı destek projesinin hazırlandığı ve proje müellifi ile 11 nci Bölge Müdürlüğü tarafından imzalandığı, Genel Müdürlük tarafından onaylanmadan yapım çalışmalarının yürütüldüğü, projeler ve raporlar üzerinde uygulama projesi ibaresinin yer almadığı görülmüştür.

İhale dokümanı eki T1 ve T2 tünel projesi destekleme sistemi detayında İBO bulon iş kalemi yer almadığı halde, yaklaşık maliyet cetvelinde 7.102 metre İBO bulon imalatına yer verilmiştir. Söz konusu işin yaklaşık maliyet cetvelinde; YYÇ/54 nolu “Tünelde 28 mm çapında SN veya PG tipi kaya bulonu tesis edilmesi” iş kalemi miktarı 918.741 metre, birim

---

fiyatı 49,88 TL/metre ve tutarı 45.824.815,00 TL, YYÇ/55 nolu “İBO bulonu tesis edilmesi” iş kalemi miktarı 7.102 metre, birim fiyatı 130,54 TL/metre ve tutarı 927.081,00 TL olarak yer almaktadır.

Yüklenicinin; YYÇ/54 nolu “Tünelde 28 mm çapında SN veya PG tipi kaya bulonu tesis edilmesi” iş kalemi için teklif birim fiyatı 39,90 TL/metre ve YYÇ/55 nolu “İBO bulonu tesis edilmesi” iş kalemi için teklif birim fiyatı ise 200,00 TL/metre’dir. Dolayısıyla, yüklenici SN veya PG tipi kaya bulonu tesis edilmesi iş kalemine %20 oranında indirimli teklif fiyat; kesin projede yer almayan İBO bulonu tesis edilmesi iş kalemine %53 oranında zamlı fiyat teklif etmiştir.

Söz konusu işin 23.01.2020 tarihli 15 nolu hakediş raporuna göre, sözleşme yılı fiyatlarıyla YYÇ/54 nolu “Tünelde 28 mm çapında SN veya PG tipi kaya bulonu tesis edilmesi” iş kalemi için 18.500 metre imalata karşılık 738.150,00 TL; YYÇ/55 nolu “İBO bulonu tesis edilmesi” iş kalemi için 25.800 metre imalata karşılık 5.160.000,00 TL ödeme yapılmıştır.

Buradan hareketle, yüklenicinin yaklaşık maliyete göre %53 oranında zamlı teklif sunduğu İBO bulon tesis edilmesi iş kaleminde, teklif birim fiyat cetvelindeki 7.102 metre miktar 15 nolu hakediş raporunda 358 metresi açılan tünel inşaatında 25.800 metreye çıkmış ve %263 oranında miktar artışı meydana gelmiştir. Yeterli arazi ve zemin etüdü yapılmadan gözlemlere dayalı olarak yapılan kesin proje verilerine göre ihale yapılması sonucunda, ilk projede yer almayan C2 sınıfı kaya sınıflandırılmasına göre kazı destek çalışmalarının yürütüldüğü hususu dikkate alındığında, İBO bulon tesis edilmesi iş kalemi miktarının, 17.061,68 metre tünel inşaatında 25.800 metreden daha yüksek mertebeye çıkması beklenmektedir.

Kamu İdaresi cevabında özetle; ilgili teknik şartnamelerde tanımlanan arazi çalışmalarının topoğrafyanın zorluğu, mevsimsel ve yöresel koşullar nedeniyle yürütülemediği, belirtilen topoğrafik şartlarda veya yoğun yapılaşma olan yerlerde tasarım çalışmalarının sağlıklı olarak yürütülmesi için yapılacak arazi çalışmalarına ilişkin özel teknik şartname ve uygulama detaylarıyla ilgili çalışmaların sürdürüldüğü, Yeniköprü-Yüksekova Yolu Yapım İşi ile ilgili olarak Km:0+164,886-4+127,62 kesimleri arasında bulunan T-1 tüneli onaylı projesinde kazı klaslarının B2 ve B3 olarak tespit edildiği, yapım çalışmalarında tünel kazı klasının C2 olarak belirlendiği, C2 kazı destek paftasının hazırlatıldığı ve çalışmaların da bu doğrultuda yürütüldüğü, kazı destek paftasının Genel Müdürlükçe

onaylandığı belirtilmiştir.

İdare tarafından 2014 yılında onaylanan kesin proje jeolojik ve jeoteknik etüt raporunda T1 tüneline ilişkin olarak tünel üzerinde 3 adet sondaj yapıldığı, NATM zemin sınıflandırmasına göre tünelin %98'inin sağlam zeminden geçtiği belirtilmiştir. Buradan kesin proje aşamasında yeterli zemin etüdü yapılmadığı, jeolojik gözlemlere dayalı olarak NATM kaya sınıflandırılmasının belirlendiği, buna göre teklif birim fiyat cetvelinin hazırlandığı, uygulamada ise, sağlam olmayan C2 zemin sınıfı ile karşılaşıldığı anlaşılmıştır.

İdare cevabında, T1 tüneli çıkış ağzı kısmına ilişkin NATM C2 sınıfı kaya sınıflandırmasına göre destek paftalarının hazırlandığı ve Genel Müdürlük tarafından onaylandığı belirtilmesine rağmen, söz konusu projelerin proje müellifi ve 11 nci Bölge Müdürlüğü tarafından imzalandığı, Genel Müdürlük tarafından onaylanmadığı görülmüştür.

Bölge Müdürlüğü tarafından imzalanan projeler ve raporlar üzerinde uygulama projesi ibaresinin yer almadığı, yapım ihalesi öncesi kesin projesinde B2 ve B3 olarak tarif edilen kaya sınıflandırmasının C2 sınıfı olarak uygulanmasına devam edildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, özellikle tünel yapımını öngören yapım işlerinde, tünel projelerinin hazırlanmasında mümkün olan arazi ve zemin etütlerinin yapılması ve metraj cetvellerinin gerçekçi hesaplanması suretiyle birim fiyat teklif cetvelinin hazırlanmasının daha sonra oluşacak proje değişikliklerinin ve maliyet artışlarının önlenmesi açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

## **BULGU 20: Betonarme Yapıların Projelendirilmesinde TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardı ve İlgili Deprem Yönetmeliklerine Uyulmaması**

### **A) Karayolu tünellerinde kullanılan betonarme prefabrik kapakların projelendirilmesinde, çekme donatısının Türk Standardı TS 500'de tanımlanan minimum donatı koşulunu sağlamaması**

Karayolları 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen bazı yapım işlerinde tünellerde kullanılmış ve kullanılacak olan betonarme prefabrik kapaklara yerleştirilmiş olan demir donatısının, Türk Standardı TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardında tanımlanmış olan minimum donatı koşullarını sağlamadığı tespit edilmiştir.

---

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 11 inci maddesinin (f) bendinde;

*“Yüklenici, hazırladığı projelerin ve hesapların hata ve eksiklerinden ve bunların her türlü sonuçlarından sorumludur. Projelerin idare tarafından görülmüş ve onaylanmış olması yükleniciyi bu sorumluluktan kurtarmaz”,*

25 inci maddesinin (4) numaralı bendinde;

*“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.

Ayrıca, Türk Standardı TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları; betonarme yapıların kullanım amaç ve süresine uygun güvenlikte tasarlanması, hesaplanması, boyutlandırılıp donatılması ve yapımı ile ilgili kural ve koşullara ilişkin hazırlanmış ve mecburi olarak uygulamaya konulmuştur. TS 500 madde 11.2.3 uyarınca tek doğrultuda çalışan plaklarda asal donatı aralığı döşeme kalınlığının 1,5 katını geçmemesi ve donatı oranının S420 için 0,002 oranından az olmaması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen düzenleme hükümlerine göre, yükleniciler idare tarafından onaylanmış olsa dahi hazırlamış oldukları projeler ve hesaplardaki hata ve eksikliklerden ve bunların her türlü sonuçlarından sorumludurlar. Aynı şekilde, yükleniciler ve alt yükleniciler yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması sonucunda ortaya çıkan zarar ve ziyandan, işe başlama tarihinden başlayarak kesin kabul onay tarihinden itibaren 15 yıl süreyle müteselsilen sorumludur.

Yapılan incelemede, Karayolları 10 uncu Bölge Müdürlüğü tarafından yürütülen “Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşİ”nde;

Bölge Müdürlüğünde bir adet betonarme prefabrik kapak kırılarak donatı kontrolü yapıldığında, donatısının projesine uygun olduğu, ancak projelendirme hatası yapıldığı, minimum donatı aralığı yönünden TS 500'deki koşulu sağlamadığı, arazide yapılan incelemede de çok sayıda prefabrik kapağın çatlak olduğu ve risk oluşturduğu,

Benzer şekilde, kesin hakedişi onaylanmış olan “Trabzon-Aşkale Yolu (Köstere Deresi-Gümüşhane Arası) Km:65+200-96+000 (İkmal) ve Gümüşhane Geçiş Yolu Km:0+000-11+255 Kesimlerinin Yapım İşi” ile yapım çalışmaları devam eden “Trabzon-Aşkale Yolu, (Köstere Deresi-Gümüşhane Arası) Km:65+200-96+000 Arası ve Gümüşhane Geçiş (Şehir içi İyileştirme ve Bağlantı Yolları Dahil) Yolu Km:0+000-11+255 Arası (İkmal) ile Tünel Elektrik ve Elektromekanik İşlerinin Yapılması Yapımı İşleri”nde Bölge Müdürlüğünde bir adet betonarme prefabrik kapak kırılarak donatı kontrolü yapıldığında, onaylı projesine göre eksik demir kullanıldığı, minimum donatı aralığı yönünden TS 500'deki koşulu sağlamadığı, arazide yapılan incelemede de çok sayıda prefabrik kapağın çatlak olduğu ve risk oluşturduğu,

görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında özetle;

- “Trabzon Şehir Geçiş Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşi” dâhilinde yapımı tamamlanan Akyazı Tüneli ile “Trabzon Şehir Geçiş Devlet Yolu (Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yolları) (DOKAP) İkmal İşi” dâhilinde yapımı tamamlanan prefabrik kablo kanalı kapaklarının onaylı projesinde belirtilen ebatlara ve donatı projesine uygun olarak yapıldığı, tünel proje müellifi tarafından belirtilen hesapta, Q 131/131 hasır çeliğin ölü yükler ve yaya yükleri için yeterli mukavemeti sağladığı, ilaveten hesap dışı eklenen 5 adet Q 12 donatının ise içsel gerilmelere karşı (ısınma, soğuma, rötire) konstrüktif donatı olarak konulduğunun ifade edildiği, zarar görmüş olan kapakların yüklenici firma tarafından bilabedel kaldırılarak yenisi ile değiştirilmekte olduğu,

- Trabzon-Aşkale Yolu (Köstere Deresi-Gümüşhane Arası) Km:65+200-96+000 (İkmal) Yapım İşinde tünellerde kullanılan prefabrik betonarme kapakların konstrüktif elemanlar olup, normal şartlarda herhangi bir trafik yüküne maruz kalmadığı, minimum donatı koşulunu sağlamakta olan prekast kapaklarda arazide gözlemlenen lokal çatlaklar için bir genelleme yapılmaması gerektiği, yükleme, boşaltma, istif, yatay-düşey taşıma vs. aşamasındaki işçilik hatası olarak değerlendirilmesi, derin çatlağı olan ve yapısal olarak fonksiyonunu yitirmiş olarak tespit edilen prekast kapakların, ilgili sözleşmesi kapsamında yüklenicisi tarafından yenilendiği, belirtilmiştir.

TS 500 madde 11.2.3 uyarınca, prefabrik kapaklarda asal donatı aralığının döşeme kalınlığının 1,5 katını geçmemesi ve donatı oranının S420 için 0,002 oranından az olmaması

---

gerekmektedir. Bu koşulu sağlamayan tüm prefabrik kapakların sözleşme hükümleri çerçevesinde işin yüklenicileri tarafından kesin kabulü yapılmış olsa dahi yenilenmesi ve Karayolları 10 uncu Bölge Müdürlüğü tarafından takibinin yapılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, söz konusu yapım işlerinde sözleşme kapsamında yapılmış olan prefabrik betonarme kapakların, projelendirme ve yapım hatasından dolayı fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması nedeniyle Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 25 inci maddesinde yer alan hükümlere göre işin yüklenicisine yeniden ikmal ettirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**B) Tünellerin giriş ve çıkış ağzlarındaki betonarme portal yapıların projelendirilmesi ve çekme donatı hesabında gerekli ve minimum donatı koşulunun çok üzerinde donatı seçimi yapılarak proje maliyetinin artırılması**

Karayolları 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen “Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı İle Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşİ”nde, karayolu tünellerinin giriş ve çıkışında yer alan betonarme portal yapıların projelendirilmesi ve çekme donatı hesabında TS 500’de tanımlanan hususlara uyulmadığı ve gerekli donatı koşulunun çok üzerinde demir seçimi yapılmak suretiyle yapım maliyetlerinin arttırıldığı tespit edilmiştir.

Türkiye Bina Deprem Yönetmeliği ve Türk Standartları Enstitüsü tarafından yayımlanan Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları olan TS 500 madde 7.3’te, karayolu tünellerinin giriş ve çıkışlarında yer alan betonarme portal yapıların projelendirilmesi ve çekme donatı hesabına ilişkin kriterler yer almaktadır.

Söz konusu kriterler göz önünde bulundurulduğunda Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan tünel işlerinden biri olan “Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşİ”nde, Bölge Müdürlüğü tarafından 29.08.2013 tarihinde imzalanan portal proje raporlarının beton analizi bölümünde, statik ve betonarme açısından gerekli donatının çok üzerinde donatı seçimi yapılarak demir kullanıldığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında özetle; flüt yapısının donatısının, üzerine yapılacak 2-3 metre geri dolgu miktarına göre tasarlandığı, düşmesi muhtemel kaya blokların ağırlığı ve darbe etkisinin hesaba katılmadığı, tünel yapısı içinde küçük, fakat önemli bir yapıyı oluşturan flüt yapısına ait donatı tasarımının güvenli tarafta kalınarak projelendirilmesinin İdarece uygun görüldüğü belirtilmiştir.

---

Betonarme yapıların, belirlenecek yüklere göre statik ve betonarme hesapları yapılmalı, bilinen hesap yöntemleriyle yapının güvenliği hesapla gösterilmelidir.

Sonuç olarak, yüklenici tarafından hazırlanıp İdare tarafından onaylanan betonarme projelerinde TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kurallarına ve ilgili konulardaki deprem yönetmeliklerine uyulması, statik ve betonarme açısından gerekli donatının çok üzerinde donatı seçimi yapılarak proje maliyetlerinin artırılmaması gerektiği düşünülmektedir.

**C) Betonarme yapılarda betonda nitelik denetimi ve kabul koşullarının TS 13515 Ek B1'e uygun olmaması**

Karayolları 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen yapım işlerinde kullanılan beton malzemenin Karayolu Teknik Şartnamesi ve TS 500'de belirtilen nitelikleri taşımadığı görülmüştür.

TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardı madde 3.4'e göre betonda nitelik denetimi ve kabul koşullarının TS 13515 Ek B1'e uygun olması gerekmektedir.

TS 13515 Ek B1'e göre betonda nitelik denetimi ve betonun kabulü için üretim birimine giren betondan alınan numunenin basınç deneyi sonucunun,

1 inci kriter için

“n” adet deney sonucu ortalama basınç dayanımı( $f_{cm}$ ) nın,

2-4 adet deney sonucu için  $f_{cm} \geq f_{ck} + 1,0 \text{ N/mm}^2$ ,

5 ve daha fazla deney sonucu için  $f_{cm} \geq f_{ck} + 2,0 \text{ N/mm}^2$ ,

2 nci kriter için

herhangi bir deney sonucu için basınç dayanımı  $f_i \geq f_{ck} - 4,0 \text{ N/mm}^2$ ,

koşullarının her ikisini de birden sağlaması gerekmekte olup, sağlamadığı takdirde söz konusu malzemenin kabul edilmemesi, kullanılmaması ve düşük beton basınç dayanıma göre dayanım ve deprem hesaplarının yeniden incelenmesi ve sonucuna göre işlem yapılması gerekmektedir.

9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede,

- "Batman ve Siirt İllerinde Batman-Hasankeyf ve Batman-Siirt Yollarındaki

---

Hasankeyf Grubu (Hasankeyf-I, Hasankeyf -2, Reşat Baysal ve Başur) Köprüleri Yapım İşi"nde, Hasankeyf 1 köprüsü inşaatı prekast giriş betonu, Hasankeyf 2 köprüsü inşaatı 9 nolu aks temeli fore kazık betonu, 10 nolu aks elevasyon betonu, 11 nolu aks elevasyon betonu, 12 nolu aks elevasyon betonu, 13 nolu aks elevasyon betonu imalatlarından Bölge Müdürlüğü tarafından alınan küp numunelerin laboratuvarında yapılan beton basınç dayanımı testi sonucunda C40/50 betonu için Karayolu Teknik Şartnamesi'nin 308 inci kısmında (TS 500 madde 3.4'de) belirtilen her iki koşulu sağlamadığı,

- "Cizre-Şırnak Yolu Km:10+470-17+240 G (18+300İ) Kesimi İkmal Yapım İşi"nde Cudi viyadük köprü inşaatı PL2 temel ayağı ve PR3 temel ayağı beton imalatlarından Bölge Müdürlüğü tarafından alınan küp numunelerin laboratuvarında yapılan beton basınç dayanımı testi sonucunda C25/30 betonu için Karayolu Teknik Şartnamesi'nin 308 inci kısmında (TS 500 madde 3.4'de) belirtilen her iki koşulu sağlamadığı,

- "Silvan-Malabadi-Haydarköprü 11. Bölge Hududu Yolu Yapım İşi"nde Bölge Müdürlüğü tarafından alınan küp numunelerin laboratuvarında yapılan beton basınç dayanımı testi sonucunda C30/37 betonu için Karayolu Teknik Şartnamesi'nin 308 inci kısmında (TS 500 madde 3.4'de) belirtilen koşullardan Km:0+130 Baykan-2 Köprüsü kazıklı perde betonunda her iki koşulu da sağlamadığı,

- "Diyarbakır-Ergani Yolunda Devegeçidi Köprüsü Yapım İşi"nde Bölge Müdürlüğü tarafından alınan silindir ve küp numunelerin laboratuvarında yapılan beton basınç dayanımı testi sonucunda C30/37 betonu için Karayolu Teknik Şartnamesinin 308 inci kısmında (TS 500 madde 3.4'de ) belirtilen koşullardan; bir kısım numunenin koşullardan birini sağladığı, diğerlerinin ise her iki koşulu birlikte sağlamadığı,

görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında özetle; uçucu küllü betonlarda nihai dayanımının 90 güne kadar uzadığı kanaati oluşmakla birlikte yapı statüğünde olumsuzluğa neden olacak bir unsurun bulunmadığı sonucuna varıldığı, beton numunelerinin saklama koşulları ve tazeyken nakledilmesi esnasında zarar görmeleri sonucu şartnamenin öngörülen basınç dayanım değerlerini vermediği, şahit numunelerle yapılan deneyler sonucunda Karayolları Teknik Şartnamesi'nde belirtilen niteliklere uygun beton kullanıldığı, 28 günlük numunelerin bir kısmının şantiye laboratuvarlarında bir kısmının ise bölge merkez laboratuvarında kırılmak üzere şantiyeden Diyarbakır'a taşındığı, bazı numunelerin olumsuz çıkmasının nedenleri



---

beton numunelerinin alım koşulları, saklama koşulları ve beton tazeyken nakledilmesi esnasında zarar görmeleri olduğu şeklinde değerlendirildiği belirtilmiştir.

Betonda nitelik denetimi için alınan numunelerinin hazırlanması ve küre tabi tutulması işlemi TS EN 12390-2'ye uygun olarak yapılmalıdır. TS EN 12390-2'ye uygun olan numuneler üzerinde yapılan basınç dayanımı deneylerinde, TS 13515 Ek B1'e uygun olmayan deney sonuçlarında, düşük beton basınç dayanıma göre söz konusu yapının dayanımının yeniden incelenmesi ve sonucuna göre işlem yapılması, tahmini değerlendirme yapılmaması gerekmektedir.

Sonuç olarak, Genel Müdürlük ya da Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen yapım işlerinde Karayolu Teknik Şartnamesi ve TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardı madde 3.4'te belirtilen niteliklere uygun betonların kullanılmasının sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 21: Tasfiye Edilen Yapım İşlerinin Geçici Kabul Tutanaklarında, Sözleşme Kapsamında Yer Alıp Yapılmayan İş Miktarlarının Detaylı Olarak Belirtilmemesi**

Karayolları 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü ve 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede, tasfiye edilen bazı yapım işlerinin tasfiye geçici kabul tutanaklarında sözleşme kapsamında yer alıp yapılmayan iş miktarlarının gösterilmediği tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmenin feshi ve tasfiye durumları" başlıklı 47 nci maddesinde; *"(11) Feshedilen sözleşme konusu işlerin hesabı genel hükümlere göre (08.08.2019-30856 R.G./38. md., yürürlük: 18.08.2019) tasfiye edilir ve böylece yüklenicinin idare ile ilişkisi kesilmiş olur. Bunun için de sözleşmenin feshedilmesine ait onay tarihinde işlerin mevcut durumu, idarece görevlendirilecek bir heyet tarafından yüklenici veya vekili ile birlikte tespit edilerek bir "Durum Tespit Tutanağı" düzenlenir. Yüklenici veya vekili hazır bulunmadığı takdirde bu husus tutanakta belirtilir. ..."* denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmüne göre, sözleşme feshedildiğinde sözleşme konusu işlerin hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilmelidir. Sözleşmenin feshedildiği durumlarda işlerin mevcut durumu idarece görevlendirilecek bir heyet tarafından yüklenici ya da vekili ile birlikte tespit edilmeli ve bir durum tespit tutanağı düzenlenmelidir.

---

9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü ve 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen yapım işlerinde Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin ilgili hükmüne aykırı işlemler yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu tespitler aşağıdaki gibidir:

- 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen “Batman ve Siirt İllerinde, Batman-Hasankeyf ve Batman-Siirt Yollarındaki Hasankeyf Grubu (Hasankeyf-I, Hasankeyf-2, Reşat Baysal ve Başur) Köprüleri Yapım İşi” tasfiye edilmiş olup, tasfiye geçici kabul tutanağı ve kesin kabul tutanaklarında yapılan ve yapılmayan iş kalemlerinin miktarlarına yer verilmemiştir.

- 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen “Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşi” tasfiye edilmiş ve tasfiye geçici kabul tutanakları ve kesin kabul tutanaklarında sözleşme ve ilave işler kapsamında yapılan ve yapılmayan iş kalemlerinin miktar ve yerleri gösterilmemiştir.

- 10 uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen "Gümüşhane-Bayburt ayrımı Kelkit-Şiran (Kelkit Geçişi), Pirahmet-Alıçlı (Pirahmet Kavşağı dahil) ve (Ünlüpınar-Kelkit arası) Km:0+000-20+200, Km:36+000-41+790 Kesimi Sanat Yapıları, Köprü İşleri, Çeşitli İşler Ve Üst Yapı İşleri"nin tasfiye edilmesi neticesinde eksik kalan işler ile Kelkit Şehir Geçişi Km:0+000-5+500 Arası Kesimi Yapım İşleri” 2017 yılında 700.804.401 TL'ye ihale edilmiştir. Söz konusu işin ihale onay belgesinde birinci ihale kapsamında 795 metre uzunluğundaki Pirahmet Tünelinde kazı destek çalışmalarının bitirildiği, 1.115 metre uzunluğundaki Yeniköy Tünelinde 790 metre kazı destek çalışmalarının yapıldığı ve her iki tünelde de kaplama betonu imalatlarının yapılmadığı belirtilmiştir. Sözleşme ekinde yapım işine ait itinerer (Karayolunun uzunluğunu, köprü ve tünelleri gösteren basit kroki) yer almış, ancak birinci ihale kapsamında yapılmış ve tamamlanmamış imalatlar gösterilmemiştir. Sözleşme ekinde de birinci ihale kapsamında yapılmış ve tamamlanmamış imalatların detaylı listesi yer almamıştır.

Tasfiyesine karar verilen yapım işlerinde, sözleşmenin feshedilmesine ait onay tarihinde yapılmış işlerin mevcut durumunun idarece görevlendirilecek bir heyet tarafından yüklenici veya vekili ile birlikte iş kalemi veya iş grubu şeklinde ölçülebilir seviyede metraj listesi yapılarak durum tespit tutanağı düzenlenmelidir. Durum tespit tutanağı, tasfiye edilen işin geçici kabul tutanağı ve kesin hakediş raporuna, ihale edilecek işin ihale dokümanına

---

eklenmeli, böylece yapılmış ve yapılacak işler detaylı olarak belirlenmelidir.

Kamu İdaresi cevabında özetle;

"Gümüşhane-Bayburt Ayrımı Kelkit-Şiran Yolu Km:0+340-31+486 ile Kelkit Şehir Geçişi Km:0+000-5+500 Arası Yapımı İşi" ile ilgili olarak; tasfiye geçici kabul tutanağı ekinde, tasfiye geçici kabule esas tüneller, köprüler ve üst yapı tabakasına ait imalatların durumunun yerinde ölçüm yapılarak detaylı bir şekilde listelendiği, ikmal ihalesinde tasfiye geçici kabul tutanağı ekindeki listede yapılan işler dışında kalan tüm imalat miktarlarının yeniden değerlendirilerek tespit edildiği,

"Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İşi" ile ilgili olarak; tasfiye geçici kabul tutanağı ekinde, tasfiye geçici kabule esas tüneller, köprüler ve üst yapı tabakasına ait imalatların durumunun, yerinde ölçüm yapılarak detaylı bir şekilde listelendiği, tamamlanamayan işlere ait iş miktarlarının detaylı bir tutanağının bulunmamasının sözleşme ve ödemeye aykırı bir durum oluşturmadığı,

"Batman ve Siirt İllerinde, Batman-Hasankeyf ve Batman-Siirt Yollarındaki Hasankeyf Grubu (Hasankeyf-I, Hasankeyf-2, Reşat Baysal ve Başur) Köprüleri Yapım İşi" ile ilgili olarak; Hasankeyf-2 Köprüsü Gercüş tarafı varyantında heyelan sonucu zorunlu proje değişikliğine gidildiğinden iş artışı meydana geldiği, iş artışının mevcut ihalede tamamlanamayacağı anlaşıldığından iş artışı yapılmaksızın işin tasfiye edildiği, yapılan ve yapılmayan iş kalemleri mukayeseli keşifte ve tasfiye edilen işin kesin hesabında ayrıntılı bulunduğundan, geçici ve kesin kabul tutanaklarının bizzat kendisine konulmadığı,

belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; "Trabzon Şehir Geçişi Kanuni Bulvarı ile Akyazı ve Sahil Bağlantı Yollarının Yapım İkmal işi", "Gümüşhane-Bayburt Ayrımı Kelkit-Şiran Yolu Km:0+340-31+486 ile Kelkit Şehir Geçişi Km:0+000-5+500 Arası Yapımı İkmal İşi", "Batman ve Siirt İllerinde, Batman-Hasankeyf ve Batman-Siirt Yollarındaki Hasankeyf Grubu (Hasankeyf-I, Hasankeyf-2, Reşat Baysal ve Başur) Köprüleri Yapım İkmal İşi" ihale işlem dosyalarında ve sözleşmelerinde, birinci ihale kapsamında yapılmış ve ikmal ihalesi kapsamında yapılacak işlerin metraj listesinin yer almadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, Genel Müdürlük ya da Bölge Müdürlükleri tarafından tasfiye edilen yapım işlerine ilişkin olarak; sözleşme feshinin onay tarihinde yapılmış işlerin mevcut

durumunun İdarece görevlendirilecek bir heyet tarafından yüklenici veya vekili ile birlikte iş kalemi veya iş grubu şeklinde ölçülebilir seviyede metraj listelerinin yapılarak durum tespit tutanağının düzenlenmesinin, düzenlenen durum tespit tutanağının tasfiye edilen işlerin geçici kabul tutanağı ve kesin hakediş raporuna, ihale edilecek işlerin ise ihale dokümanına eklenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

## **BULGU 22: Yapım İşlerinde İş Programının Gerisinde Kalınan Hallerde Fiyat Farkı Hesaplanırken En Düşük Endeksin Esas Alınmaması**

Yapım işlerinde yüklenicilerin iş programının gerisinde kaldığı aylara ilişkin fiyat farkı hesaplamalarında endeksler itibariyle herhangi bir kıyaslama yapılmadan önceki ayların ödenek dilimlerinin tamamlanarak geldiği veya ödeneğin ait olduğu ay ile işin yapıldığı ayın Pn değerlerinin kıyaslandığı görülmüştür.

Konuya ilişkin olarak, 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar'da ikili bir ayırım yapılmıştır.

Anılan Esaslar'ın 6 ncı maddesinin onuncu fıkrasında;“Sözleşme süresi bitmiş ve idarenin izni ile cezalı çalışılan işlerde, fiyat farkı hesaplanırken süre bitim tarihinde uygulanmakta olan (Pn) değeri ile cezalı çalışılan süredeki (Pn) değerinden düşük olanı esas alınır” denilmekte iken,

7 nci maddesinin ikinci fıkrasında;“Herhangi bir aya ait iş programına yüklenicinin kusuru nedeniyle uyulmadığı takdirde, daha sonraki aylarda yapılacak imalatlarda, imalat miktarı iş programına uygun hale gelinceye kadar, fiyat farkı hesaplanırken, iş programına göre gerçekleştirilmesi gereken ayın endeksi ile işin fiilen gerçekleştirildiği ayın endeksinden düşük olanı esas alınır”

hükmüne yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, fiyat farkı hesabında birden fazla katsayı ve endeks belirlenen durumlarda işin devamı sırasında iş programının gerisinde kalınması halinde, her hakediş itibariyle her bir endeks ayrı ayrı kıyaslanarak düşük olan endeksin esas alınması gerekmektedir. İşin süresinin bittiği ve yüklenicinin cezalı çalıştığı hallerde ise, her endeksin ayrı ayrı kıyaslanması yerine bir bütün olarak Pn değeri kıyaslanacaktır.

Fiyat farkı hesabına esas endekslerin bir bütün olarak yükseldiği veya düştüğü durumlarda endeksleri ayrı ayrı kıyaslamak ile Pn değerini kıyaslamak arasında bir fark

---

olmamakla birlikte, endekslerden bazılarının yükseldiği bazılarının ise düştüğü aylarda her bir endeksten en düşük olanının esas alınarak fiyat farkı hesaplanması ile Pn değerinin esas alınarak fiyat farkı hesaplanması arasında kamu zararı doğuran mahiyette farklılık oluşmaktadır.

Yapılan açıklamalara göre, iş programının gerisinde kalınan hallerde fiyat farkı hesaplanırken, iş programına göre işin yapılması gereken ay ile fiilen işin yapıldığı ayda her bir endeks bazında kıyaslama yapılarak en düşük endekslerin esas alınması; işin zamanında bitirilemediği ve cezalı çalışılan durumlarda ise, işin bitim tarihindeki Pn ile işin yapıldığı aydaki Pn değerinden düşük olanın esas alınması gerekmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, aylar itibariyle tespit hakedişi yapılması halinde bu tespit hakedişindeki aylık imalatlar ve iş programı dikkate alınarak Bulguda belirtilen şekilde fiyat farkı hesabı yapılabileceği ifade edilmiştir.

Yapılan imalatların seviyesinin aylık bazda tespit edilmesi, zaten İdarenin yapması gereken ve yapım işinin doğasında olan bir uygulamadır. Kaldı ki, fiyat farkı uygulamasının bir bütün olarak doğru yapılabilmesi için de imalat miktarlarının aylık olarak tespiti zorunludur.

Sonuç olarak; iş programının gerisinde kalınan haller ile cezalı çalışılan haller ayrı olarak göz önüne alınarak, yapılan imalat miktarlarının aylık olarak tespit edilmesi, fiyat farkı uygulamasının da bu aylık imalat miktarlarına göre mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 23: Fiyat Farkı Ödemelerinden Ek Kesin Teminat Alınmaması**

Karayolları 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan ihalelerin hakediş ödemelerinde fiyat farklarından ek kesin teminat kesintisi yapılmadığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Ek kesin teminat" başlıklı 12 nci maddesinde;

*"Fiyat farkı ödenmesi öngörülerek ihale edilen işlerde fiyat farkı olarak ödenecek bedelin, sözleşme bedelinde artış meydana gelmesi halinde bu artış tutarının % 6 'sı oranında teminat olarak kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınır. Fiyat farkı olarak ödenecek bedel üzerinden hesaplanan ek kesin teminat hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de karşılanabilir"*

hükmü bulunmaktadır.

Anılan düzenlemelerde ihale edilen işlerin sözleşme bedelinde bir artış olması durumunda artış tutarının veya ihale dokümanında fiyat farkı ödeneceği düzenlenerek fiyat farkı ödenen işlerde bu tutarın %6'sı oranında ek kesin teminat alınacağı, bu teminatın hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de karşılanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bölge Müdürlüğünce ihale edilen taşıt kiralama ve sıvılaştırılmış doğalgaz alımı ihalelerinde ödenen fiyat farkları için ek kesin teminat alınmadığı gibi bu ödemeler için hakedişlerden kesinti yapılmadığı da tespit edilmiştir.

İdare cevabında, araç kiralama ihalesinde yükleniciden sözleşme bedelinin %6'sı oranında kesin teminat alındığı ve bu teminatın fiyat farklarını da karşıladığı ileri sürülse de söz konusu kesin teminat tutarı, sözleşme bedelinin %6'sından fazla olmadığı için fiyat farkları için alınması gereken ek kesin teminatı karşılamadığından İdare cevabının kabulü mümkün görülmemiştir.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından söz konusu işlere ilişkin ek kesin teminatların alınması ya da hakedişlerden gereken oranda ek kesin teminat kesintilerinin yapılması uygun olacaktır.

**BULGU 24: Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Uygulanmasına İlişkin Tespitler**

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 oluştuğu görülmüştür.

Anılan uygulamanın, Genel Müdürlüğün 2016/E.15 sayılı İç Genelgesi'nden kaynaklandığı düşünülmektedir.

İhale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş 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.*

...

*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 odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.*

*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.*

*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.*

*İdare istediği takdirde; 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, Genel Müdürlükçe, 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 fiyatı ve 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 veya diğer idarelerde belirlenen fiyatı 150 TL ise, %10 indirim yapılarak 135 TL olarak belirlenmektedir.

Yapılan bu uygulama Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde yer alan düzenlemelere aykırı görülmemektedir.



---

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 Şartnamesi'ne uygun değildir.

Genel Şartname'nin 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 rayicinin 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 uygulama yapılması 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.

İdare cevabında, anlaşmazlık tutanağı düzenlenerek Yüksek Fen Kuruluna yapılan başvurular sonucu alınan Yüksek Fen Kurulu kararlarının; yüklenici ile karşılıklı anlaşma yoluna gidilmesi yönünde olduğunu ifade etmiştir. İdarenin cevaba ek olarak gönderdiği Yüksek Fen Kurulu kararında idareyle yüklenicinin anlaşması önerilmektedir. Ancak söz konusu Yüksek Fen Kurulu kararı bulgu konusunun cevabı mahiyetinde değildir. Dolayısıyla, savunma ekinde gönderilen Yüksek Fen Kurulu kararı konumuzla ilgili değildir. Esas olan kaynakların verimli kullanılmasıdır. Bunun için idarenin mevzuat çerçevesinde yetkilerini kullanması gerekmektedir.

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, güncel rayice göre belirlenen resmi fiyatın ya da piyasa fiyatının üstünde iş yaptırılması sonucu doğmaktadır.

Bahsi geçen husus Karayolları Genel Müdürlüğü 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur. Ancak, uygulamanın 2019 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Genel Müdürlük İç Genelgesi'nin bu hükmünün değiştirilerek, bulunan güncel rayiç fiyatı hiçbir şekilde geçmeyeceğine dair düzenleme yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 25: Devlet ve İl Yollarında Rutin Yol Bakım, Onarım ile Kar ve Buz Mücadelesi İşleri İhalelerinde İş Türünün Yapım Olarak Belirlenmesi ve Bir Kısım İş İçin Götürü Bedel Teklif Alınması**

Bölge Müdürlüklerince ihale edilen karla mücadele ve bakım onarım ihalelerinde ihale türü ve teklif alma şekillerinin mevzuata aykırı olduğu tespit edilmiştir.

---

---

### A) İhale Türünün Yapım İşi Olarak Belirlenmesi

Bölge Müdürlüklerince ihale edilen karla mücadele ve rutin yol bakım onarım ihalelerinde, ihale türünün hizmet alımı olarak belirlenmesi gerekirken yapım işi olarak belirlendiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 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"* olarak tanımlanmıştır.

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"* şeklinde tanımlanmıştır.

Karayolları 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen "Karayolları 11 (Lüleburgaz), 12 (Mimar Sinan) ve 15 (Kırklareli) Şube Şeflikleri Yollarında Rutin Yol Bakım, Onarım ile Kar ve Buz Mücadelesi" ihalesinde yaklaşık maliyete esas iş kalemlerine bakıldığında; kar ve buzla mücadele (kamyon, greyder ve yükleyici çalıştırılması), hidrolik sanat yapıları ve hendeklerin temizliği ve bakımı, yabancı otların biçilmesi, trafik direkleri ve levhaların bakımı, atık madde ve çöp temizliği ile trafik güvenliğini tehlikeye düşürecek serbest malzemenin süpürülmesi kalemlerinin nitelikleri itibarıyla 4734 sayılı Kanun'da yapılan hizmet tanımının içinde yer alan temizlik ile bakım ve onarım kapsamında değerlendirilebilecek iş kalemleri olduğu görülmektedir.

Yapım kapsamında değerlendirilebilecek olan iş kalemleri ise, agrega ve bitümlü sıcak karışımının da idarece verildiği greyder-finişer ile malzemenin serimi yapılması, yama işlerinin yapılması, idare malı drenaj borularının döşenmesi ve küçük onarımların yapılmasıdır.

Bir işin yapım işi olarak değerlendirilebilmesi için, işin uygulama projesini ya da kesin projeyi de kapsayan teknik şartnameye dayanması, yapım müteahhidinin deneyiminin

---

arandığı ve onun uzmanlık alanına giren işlerden olması, vasıfsız işgücünden ziyade ağırlıklı olarak malzeme, makine ve ekipman girdisine ihtiyaç duyulması ve istisnalar dışında fen ve sanat kurallarına uygun olarak bir eserin meydana getirilmesi koşulunun aranması gerekmektedir.

Yaklaşık maliyet belirlenmesine ilişkin kalemler bu kapsamda değerlendirildiğinde işin %72'lik kısmının hizmet işi olduğu da görülmektedir. 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünce diğer Şube Şeflikleri için ihale edilen diğer iki ihalenin yanı sıra tüm Bölge Müdürlüklerinde anılan iş aynı türde ihale edilmektedir.

Kamu idaresi cevabında, iş kalemlerine ilişkin birim fiyat tariflerine dayanılarak işin yapım işi olduğu iddia edilse de işe ilişkin kalemler incelendiğinde bunların hizmet işi kapsamında olduğu açıktır. İdarenin savunmasında gönderdiği tariflere bakıldığında da yabancı otların temizlenmesi gibi iş kalemlerinin var olduğu görülmektedir. Kaldı ki paçal pozların birleşimi ile meydana gelen pozların varlığı yukarıda hizmet işi olarak değerlendirilen iş kalemlerinin yapım işi niteliği taşıdığını göstermemektedir.

Aktarılan açıklamalar çerçevesinde, hizmet alımı olarak ihale edilmesi gereken işlerin yapım işi olarak ihale edilmesinin mevzuat hükümlerine uygun olmadığı düşünülmektedir

### **B) Bir kısım İş İçin Götürü Bedel Teklif Alınması**

Bahse konu ihalelerde işlerin bir kısmı için birim fiyat olarak teklif alınırken kalan işler için muhtelif bakım ve trafik güvenliği işlerinin yapılması adı altında götürü bedel teklif alınarak karma sözleşme yapıldığı tespit edilmiştir.

Götürü bedel olarak teklif alınan kısma ilişkin iş kalemlerine bakıldığında, söz konusu işlerin;

- Acil yama yapılması,
- Yol kenar dikmesi ve kar direklerini bakımı,
- Trafik levha ve direklerin bakımı,
- Atık madde ve çöp temizliği,
- Yoldaki trafik güvenliğini tehlikeye düşürecek serbest malzemenin süpürülmesi,
- Yol yüzeyindeki kayganlığın giderilmesi,
- Her tipte beton oto korkuluğunun iş başına nakli ve yerine konulması,
- Sanat yapılarında ve tretuarlarda küçük onarımların yapılması,

- Trafik kazası ve çökme gibi acil durumlar müdahale edilmesi ve diğer rutin bakım işlerinin yapılması,

olduğu ve bu işlerin tamamı için kilometre üzerinden teklif alındığı görülmüştür.

Ancak, yaklaşık maliyete esas iş kalemlerinin analizlerine bakıldığında yama işleri m<sup>3</sup>, levha bakımları adet, yol süpürülmesi dekar ve kayganlığın giderilmesi ise m<sup>2</sup> olarak hesaplanmıştır

Yapım işlerinde, uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak götürü bedel teklif almak mümkün iken, aktarılan iş kalemlerine ilişkin herhangi bir uygulama projesi hazırlanmamış ihale dosyası kapsamında uygulama projesi ve mahal listesi olarak ilgili şubelere ilişkin yol haritası verilerek teklifler alınmıştır.

İhale dokümanları incelendiğinde, acil yama işlerinin yapılması kaleminde her bir kilometrede 2 m<sup>3</sup> yama yapılacağı, küçük onarım kalemi içinde yıllık 10 saat kaldırım ustası ve 10 saat düz işçi çalıştırılacağı öngörüldüğü görülmektedir.

Götürü bedel teklif alınarak yapım işi ihale yapılabilmesi için ihalelerde uygulama projesi ve mahal listesinde mahallin adı ve yerinin net olarak belirlenmesi gerektiği halde söz konusu ihalede bu dokümanlar olmadan ihalenin tahmini miktarlar üzerinden götürü bedel yapıldığı anlaşılmaktadır.

Bu değerlendirmeler çerçevesinde aktarılan iş kalemleri için de birim fiyat teklif alınması suretiyle ihale yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 26: İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması**

Genel Müdürlük bünyesinde yapılan ihalelerde iş kapsamında ortaya çıkan malzemelerin nakledilmesinde depo yerlerinin idareye sunulmadığı ve takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşkın ve Rüşbat Kontrolü Yönetmeliği'nin "Akarsu Yatakları ile Taşkın Kontrol Tesislerine Yapılan Müdahalelere İlişkin Önlemler" başlıklı 17 nci maddesinde; akarsu yataklarına hafriyat, moloz ve sanayi tesislerine ait atıklar, evsel nitelikli atıklar ve benzeri katı ve sıvı atıkların atılamayacağı, akarsu yataklarına her türlü atık malzemenin dökülmesinin önlenmesi için, mülki idare amirlerinin koordinasyonunda mahalli idareler ve diğer ilgili birimler tarafından sürekli kontrol yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

---

Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nin Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Taşınmasına İlişkin Esaslar bölümünün "Atık Taşıma ve Kabul Belgesi Alınması" başlıklı 23 üncü maddesinde ise; hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atığı üretenlerin, ürettikleri hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıklarını, taşıma izni alınmış nakliye araçlarıyla gerekli izinleri almış depolama sahalarına taşımak veya taşıtmakla yükümlü olduğu ve bunların gerekli mercilere başvurarak "Atık Taşıma ve Kabul Belgesi" almak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Genel Müdürlük bünyesinde ihale edilen birçok yapım işinde kazı yapılması birim fiyat tarifinde "... *dolguya uygun olmayan malzemelerin yüklenici tarafından önerilecek ve yapı denetim görevlisince onaylanacak depo yerlerine nakli, ...*" birim fiyata dahil olan masraflar içinde sayılmış ve geçici olarak dere yatağına bırakılmasına izin verilen temel kazısı malzemesi veya yüklenicinin temel işleri ile ilgili olarak yaptığı toprak yığınlarının da kaldırılmaması durumunda birim fiyatın %10'unun kesileceği düzenlenmiştir.

İnşaat Genel Teknik Şartnamesi'nin kazıların ve dolguların yapılmasıyla ilgili esasları düzenlediği bölümünde, kazıdan çıkan ve uygun olmayan malzemenin döküm sahasına taşınmasının ve bu sahanın temininin yüklenicinin sorumluluğunda olduğu, kazıdan çıkan malzemenin uzaklaştırılması ve depo edilmesi kısmında kazıdan çıkan ve dolgu veya başka bir amaçla kullanılmayacak olan malzemenin yüklenici tarafından yapı denetim görevlisinin belirleyeceği döküm sahalarına aktarılacağı düzenlenmiştir.

Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün Taşkın, Arıza ve Müdahale Mekansal Bilgi Sisteminden (TAMBİS) alınan verilere göre, 2014 yılından bu yana, Karayolları Genel Müdürlüğünün yol, köprü ve diğer sanat yapılarına ilişkin yapım işlerini yüklenen yükleniciler tarafından dere yataklarına hafriyat ve diğer malzemelerin dökülmesi suretiyle gerçekleştirilen müdahale sayısının 61 adet olduğu anlaşılmıştır.

Mevzuat hükümlerinden de görüleceği üzere, hafriyat toprağı ile diğer atıklara ilişkin izin alma zorunluluğu, atık taşıma/kabul belgeleri gibi bir takım kontrol mekanizmaları öngörülmüştür. Bu kontrol mekanizmalarını yürüteceklerin başında belediyeler ile mülki idare amirleri olmakla birlikte, doğası gereği hafriyat üretimini içeren ihaleli işleri gören/gördüren kamu idarelerinin de bahse konu mevzuat hükümlerinin uygulanmasını sağlayacak/kolaylaştıracak düzenlemeler yapması ve ihale dokümanında gerekli hükümlere yer vermesi gerekmektedir. Genel Müdürlükçe ihale edilen işlerde hafriyat atığının hangi alanda depolandığına ilişkin herhangi bir bilgiye rastlanılmamıştır.

Sonuç olarak, aktarılan düzenlemeler çerçevesinde yüklenicinin çıkan hafriyatı daha önceden gerekli izinleri alınmış döküm sahalarına dökmesi gerektiği ve ihale edilen işlerde ihale dokümanında belirtildiği üzere, bu sahaların yapı denetim görevlisine bildirilip kontrolün sağlanmasının gerektiği düşünülmektedir.

### **BULGU 27: Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan taşıt kiralama ihalelerinde mevzuata aykırı uygulamaların olduğu tespit edilmiştir.

#### **A) Taşıt Kiralamalarında Yabancı Menşeli Taşıtların Edinilmesi**

Genel Müdürlük, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü ve 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan taşıt kiralama ihalelerinde yerli muhteva oranı %50'nin altında kalan taşıtların kiralandığı görülmüştür.

237 Sayılı Taşıt Kanunu Kapsamında Edinilecek Taşıtların Menşei, Silindir Hacimleri ve Diğer Niteliklerinin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı'nın taşıtların niteliklerinin düzenlenmesine ilişkin 1 inci maddesinde, yabancı menşeli binek ve station-wagon cinsi taşıt kiralayabilecek makam ve hizmetler sayılmış olup, söz konusu makam ve hizmetler dışında yabancı menşeli binek ve station-wagon cinsi taşıt kiralanamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller'in "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinde, yabancı menşeli taşıtın yerli muhteva oranının %50'nin altında kalan taşıtları ifade ettiği belirtilmiştir.

Anılan düzenlemelerle, hizmet alımı suretiyle taşıt edinilmesinde Taşıt Kanunu'na ekli cetvellerde sayılanlar haricindeki makam ve hizmetler için yabancı menşeli taşıt edinilmesine cevaz verilmemiş ve yabancı menşeli taşıt, yerli muhteva oranı %50'nin altında kalan taşıt olarak tanımlanmıştır. Yerli muhteva oranları her yıl Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından internet sitesi aracılığı ile yayımlanmaktadır.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlük, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü ve 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen taşıt kiralama ihalelerinde edinilen taşıtların tamamının veya bir kısmının yerli muhteva oranının %50'nin altında olduğu tespit edilmiştir.

Bahse konu ihalelerin teknik şartnameleri incelendiğinde, taşıtların taşınması gereken özellikler arasında yerli muhteva oranlarının %50'nin üzerinde olması gerektiği de

düzenlendiği göz önünde bulundurulduğunda, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından yabancı menşeli taşıt kiralınmasının anılan mevzuat ve ihale dokümanlarına aykırılık teşkil ettiği düşünülmektedir.

### **B) İhalenin Rekabet İlkesine Aykırı Şekilde Yapılması**

1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan taşıt kiralınması ihalesinde personel servisi hizmeti alımı ile binek, pick-up ve panel türü araçların kısmi teklife açılmadan birlikte ihale edildiği ve benzer iş tanımının dar kapsamlı olarak belirlendiği ve bu nedenle rekabetin sağlanması ilkesine aykırı hareket edildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5 inci maddesinde idarelerin, anılan Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yeterliğin belirlenmesinde uyulacak ilkeler" başlıklı 28 inci maddesinde, ekonomik ve mali yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliğin saptanması amacıyla öngörülecek değerlendirme kriterleri ve istenecek belgelerin, rekabeti engelleyecek şekilde belirlenemeyeceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin "İstenecek belgeler" başlıklı 29 uncu maddesinde; ekonomik ve mali yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliğin değerlendirilmesinde kullanılmak üzere istenecek belgelerin belirlenmesinde geçerli olan esaslar hüküm altına alınmıştır. Buna göre, yaklaşık maliyeti, hizmet alımları için öngörülen üst limit tutarı ile eşik değer arasında olan işlerin ihalelerinde, aday ya da isteklinin ihale konusu iş veya benzer işlerdeki deneyimini gösteren belgelerin de idarece istenmesi zorunludur.

Yine, aynı Yönetmeliğin "İş deneyimini gösteren belgeler" başlıklı 39 uncu maddesinde, İş deneyiminin belirlenmesi amacıyla açık ihale usulüyle yapılan ihaleler ile Kanun'un 21 inci maddesinin (b), (c) ve (f) bentlerine göre yapılan ihalelerde, teklif edilen bedelin %25'i ile %50'si aralığında idarece belirlenecek bir orandan az olmamak üzere, ihale konusu iş veya benzer işlere ait tek sözleşmeye ilişkin iş deneyimini gösteren belgeler ile teknolojik ürün deneyim belgesinin sunulmasının isteneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu işin İdari Şartnamesi'nin 7.5.1 inci maddesinde, *"İstekli tarafından teklif edilen bedelin % 50'den az olmamak üzere, ihale konusu iş veya benzer işlere ait tek*



---

*sözleşmeye ilişkin iş deneyimini gösteren belgelerin veya teknolojik ürün deneyim belgesinin sunulması gerekir” düzenlemesi,*

7.6 ncı maddesinde ise *“Personel taşıma işleri benzer iş olarak değerlendirilecektir”* düzenlemesi yapılmıştır.

Anılan Yönetmelik’te benzer iş, ihale konusu iş veya işin bölümleriyle nitelik ve büyüklük bakımından benzerlik gösteren, aynı veya benzer usullerle gerçekleştirilen, teçhizat, ekipman, mali güç ve uzmanlık ile personel ve organizasyon gerekleri bakımından benzer özellik taşıyan işler olarak tanımlanmıştır.

İdarelerin ekonomik ve mali yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliğin saptanması amacıyla öngöreceği değerlendirme kriterlerinin ve istenecek belgelerin, rekabeti engelleyecek şekilde belirlenemeyeceği hükmü çerçevesinde idarenin düzenlemeleri değerlendirildiğinde; personel taşıma servis hizmeti ile taşıt kiralama hizmetleri birlikte ihale edilen söz konusu işte İdarenin mevzuatta belirtilen en üst oranda (%50) iş deneyim belgesi istediği, benzer işi de “Personel taşıma işleri” olarak düzenlediği görülmüştür. Bu durumda iki ayrı hizmet bileşeni içeren ihalede “taşıt kiralama hizmetleri” için iş deneyimi belgesi bulunan isteklilerin katılımının söz konusu olamayacağı açıktır. Nitekim, bahse konu ihalede sadece iki isteklinin teklif verdiği, bir isteklinin sunduğu “Muhtelif cins ve miktarlarda sürücülü ve sürücüsüz hizmet aracı ve iş makinesi kiralanması ile personel çalıştırılması hizmet alımı” işine ilişkin iş deneyim belgesinin benzer işe uygun olmaması gerekçesiyle teklifinin değerlendirme dışı bırakıldığı ve tek geçerli teklif üzerinde ihalenin bırakıldığı belirlenmiştir.

İhale üzerinde bırakılan isteklinin de teklif dosyası kapsamında İdare tarafından 2016 yılında ihale edilen aynı iş için almış olduğu iş deneyim belgesini sunduğu ve bahse konu işi 2013 yılından itibaren her yıl üstlendiği görülmüştür.

Kamu ihale mevzuatında kısmi teklif *“Birim fiyat üzerinden teklif alınan ihalelerde; alımın birden fazla kalemden oluşması halinde, alımın niteliğine uygun olarak belirlenen bir veya birden fazla kısmına; ihale konusu alımın tek bir mala ilişkin olması durumunda ise aynı malın miktarlar itibariyle belirlenen bir veya birden fazla kısmına verilen teklif”* şeklinde tanımlanmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği’nin 65.2 nci maddesinde *“65.2. Kısmi teklif verilmesine imkan tanınan ihalelerde; istenecek belgeler, işin tamamı dikkate alınarak hesaplanan yaklaşık maliyete göre belirlenmekle birlikte, kısmi teklif verilmesine imkan tanınan hizmet*

---

*alımı ihalelerinde, işin niteliği dikkate alınarak yaklaşık maliyete bakılmaksızın istenebilen yeterlik belgelerinin (makine, teçhizat ve diğer ekipmana ilişkin belgeler ve kapasite raporu ile kalite ve standarda ilişkin belgeler) ve bunlara ilişkin kriterlerin Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde kısımlar itibarıyla ayrı ayrı belirlenmesi ve bu kapsamda işin bir kısmı için söz konusu yeterlik belgeleri istenirken, diğer kısmı için istenmemesi mümkün bulunmaktadır” açıklamaları yapılmıştır.*

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun temel ilkeleri çerçevesinde idarelerin rekabeti sağlayacak şekilde ihale dokümanında düzenleme yapmaları gerekmektedir. Söz konusu ihalede gerek benzer iş tanımı, gerekse kısmi teklife açılmadan ihale edilmesi ihale konusu hizmetin bir bölümünü oluşturan araç kiralama hizmeti sunan, ancak servis taşıma hizmeti yapmayan isteklilerin katılımını engellemektedir.

Sonuç olarak, aynı ihale kapsamında farklı hizmet bileşenlerinin bulunması ve istenen yeterlik ve katılım belgelerinin rekabeti engelleyici bir sonuç oluşturması karşısında, ya ihalelerin ayrılması ya da kısmi teklife açılmasının 4734 sayılı Kanun'un rekabet ilkesi açısından doğru bir yaklaşım olduğu değerlendirilmektedir.

### **C) Yaklaşık Maliyette İhale Aşamasında Değişiklik Yapılması**

Karayolları 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen araç kiralama ve personel servisi hizmeti alımı işlerinde tekliflerin değerlendirilmesi aşamasında yaklaşık maliyetin güncellenerek değiştirildiği tespit edilmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin “Yaklaşık Maliyetin Hesaplanması ve Güncellenmesi” başlıklı 9 uncu maddesinde; yaklaşık maliyetin, hesaplandığı tarihten itibaren ihalenin ilk ilan veya davet tarihine kadar güncelliğini kaybettiği durumlarda, işi oluşturan unsurlara ilişkin maliyetlerin idarelerce endeks üzerinden güncelleneceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin “Yaklaşık Maliyetin Üzerindeki Teklifler” başlıklı 16.3 üncü maddesinde ise, yaklaşık maliyetin üzerindeki tekliflerin kabul edilip edilemeyeceği hususunda oluşan tereddütlerin giderilmesine yönelik düzenlemeler yapılmıştır.

Buna göre, ihale komisyonu, madde hükmünde bahsedilen sorgulamaları yaparak verilen teklifleri yaklaşık maliyete göre mukayese eder ve bütçe ödeneklerini de göz önünde bulundurarak, teklif fiyatlarını uygun bulması halinde ekonomik açıdan en avantajlı teklifi ve

---

---

varsa ikinci teklifi belirlemek veya verilen teklif fiyatlarını uygun bulmaması halinde ihalenin iptaline karar vermek hususunda takdir yetkisine sahiptir.

14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü tarafından ihalesi gerçekleştirilen araç kiralama ve personel taşıma servisi ihalelerinde tekliflerin değerlendirilmesi aşamasında verilen tüm tekliflerin yaklaşık maliyetin üzerinde olduğu görülerek yaklaşık maliyeti belirleyen birime yaklaşık maliyet güncellenmiş ise güncellenmenin doğru olup olmadığı, güncellenmemiş ise güncellenmesi gerektiğini konusunda yazı yazıldığı, yaklaşık maliyetin güncellenmesiyle verilen tekliflerin üzerine çıkması üzerine ihalenin sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir.

Kısmi teklife açık şekilde iki kısım halinde ihale edilen personel nakli hizmet alımı ihalesinin birinci kısmına ilişkin yaklaşık maliyet güncellemesi neticesinde fiyat farkı ödenmesine ilişkin katsayılar değiştirilmiş ve bu durumun uygulama aşamasında ihale dokümanında belirlenmiş olan fiyat farkına ilişkin katsayılar ile hakediş ödemelerinde kullanılanlar arasında da farklılığa neden olduğu görülmüştür.

Aktarılan mevzuat hükümleri ve değerlendirilmeler neticesinde ilk ilan veya davet tarihinden sonra yaklaşık maliyette değişiklik/güncelleme yapılmasının sözleşmenin uygulanması esnasında hatalara sebebiyet verdiği ve mevzuata aykırılık teşkil ettiği düşünülmektedir.

### **BULGU 28: Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması**

Bölge Müdürlükleri 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 Müdürlükleri ile yükleniciler arasında imzalanan birim fiyat sözleşmelerin “İşin devamı sırasında kesin hesapların yapılması” başlıklı 30 uncu maddesinde; hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı idareye verilmemiş olan imalatlara ait ödenen tutarlardan yapılacak kesintilere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

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.

---

Ancak; 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü ve 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğünde söz konusu hususa dikkat edilmediği, düzenlenen hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ilişkin ödenen tutarlardan İdare tarafından herhangi bir teminat alınmadığı ve kesinti yapılmadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından söz konusu hususa gerekçe olarak ödenek yetersizliği nedeniyle hakedişlerin sözleşmede belirtilen sürede yapılamaması ve yüklenicilere yapmış oldukları imalatların karşılığında alacaklarının çok altında hakediş düzenlenmesi gösterilmiştir. Ancak, söz konusu gerekçeler sözleşmelerin 30 uncu maddelerinin uygulanmasına engel nitelikte değildir.

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.

Sonuç olarak, Bölge Müdürlükleri tarafından sözleşmelerin 30 uncu maddesine göre işlem yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 29: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulüyle Yapılan Alımlarında Hatalı Uygulamalara Yer Verilmesi**

#### **A) Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alımlar İçin Öngörülen Üst Limitin Aşılması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince parasal limitler dahilinde yapılabilen doğrudan temin ve pazarlık usulü için öngörülen yıllık limitlerin, mal alımı işleri açısından aşıldığı ve Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İhale Kanunu'nun 62 nci maddesinin (1) bendinde, bu Kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla koyacakları ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurumunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin (1) bendinin uygulanmasına ilişkin açıklamalar" başlıklı 21 inci maddesinde "4734 sayılı Kanunun 21 inci

*maddesinin (f) bendi ve 22 nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde kurum ve kuruluşlar, yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarını dikkate alacaklardır. Kurum ve kuruluşlar, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı % 10 oranını hesaplayacaklardır. Burada önemli olan husus, ilgili veya bağlı birimlerin değil kurum veya kuruluşun toplam ödeneklerinin % 10'unun aşılmamasıdır” düzenlemesi ile bütçe ödeneklerinin yüzde onunun hesaplanmasında mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin ayrı ayrı ele alınacağı belirtilmiştir.*

Anılan yasal düzenlemeler çerçevesinde, kurumların pazarlık usulü (4734-21/f) ve temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iiaşeye ilişkin alımlar hariç olmak üzere, doğrudan temin usulü (22/d) ile yapacakları alımlarının, Kamu İhale Kurumunun uygun görüşü olmadan bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin % 10'unu aşmaması gerekmektedir.

Genel Müdürlüğün ödenekleri incelendiğinde, mal alımları için bütçeye konulan ödeneğin %10'u 73.388.831,14 TL iken, 2019 yılı için doğrudan temin (22/d) ve pazarlık usulleri (21/f) ile toplamda 116.224.809,52 TL harcama yapıldığı, yasal sınırın aşılmasına rağmen Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, Genel Müdürlük tarafından yapılan uygulama mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresinin pazarlık usulü (21/f) ve doğrudan temin (22/d) usulüyle yapacağı alımlarda, Kamu İhale Kurumunun uygun görüşü olmadan Kanunda belirlenen yasal sınırı aşmaması gerektiği düşünülmektedir.

## **B) Doğrudan Temin Yöntemlerinin Mevzuatın Öngördüğü Şekilde Kullanılmaması**

1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda, alım usulünün mevzuatta düzenlendiği şekilde belirlenmediği ve bir kısım işlerde piyasa fiyat araştırması yapılmadan mal veya hizmetin alındığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Doğrudan Temin” başlıklı 22 nci maddesinde belirtilen hallerde ihtiyaçların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüne göre ihale komisyonu kurma ve anılan Kanun'un 10 uncu maddesinde sayılan

---

yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği düzenlenmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan Temine İlişkin Açıklamalar" başlıklı 22 nci maddesinde, alım yöntemlerine ilişkin açıklamalar getirilmiştir. Anılan maddede belirtilen nitelikteki ihtiyaçların karşılanmasında kolaylık sağlanması amaçlanmış olmakla birlikte, ihtiyacın niteliğine göre, ilan yapılması, teminat alınması, ihale komisyonu kurulması, isteklilerde belirli yeterlik kriterlerinin aranması ile şartname ve sözleşme düzenlenmesi gibi hususlar idarelerin takdirine bırakılmıştır.

İhtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi durumunda, "4734 sayılı Kanun'un 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form" hazırlanmalı, form hazırlanırken alımın gerçek veya tüzel tek kişiden yapılma sebepleri ayrıntılı, net ve objektif bir biçimde ortaya konmalı, Kanun'un 22 nci maddesinin anılan bentlerinde belirtilen hükümlerin uygulanabilir olmasını sağlayan sebepler detaylı olarak yazılmalı ve bunlara ilişkin belgeler de anılan forma eklenmelidir.

Diğer yandan, mal alımlarıyla ilgili olarak; ihtiyacın niteliği, ihtiyaç konusu malın ayrıntılı teknik özellikleri ve ne amaçla kullanılacağı, anılan amacı en az aynı verimlilik, etkinlik ve fonksiyonellikle karşılayabilecek diğer ürünlerin-modellerin-markaların vb. bulunup bulunmadığının tespitinin yapılıp yapılmadığı ve bulunmuyorsa nedenleri, ihtiyaç konusu malı satan başka firmaların olup olmadığı gibi hususlara da formda yer verilmelidir.

1 inci Bölge (İstanbul) Müdürlüğü tarafından anılan Kanun'un 22 nci maddesinin (a) bendi kapsamında yapılan alımlarda, alımın konusunun tek kişi tarafından karşılanmasına ilişkin bir durum olmamasına rağmen, alımın bu madde kapsamında gerçekleştirildiği görülmüştür. Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form'da ise bu yöntemin seçilme nedenin işin ivedi olması, sürekli hizmet alınan ve yeterliliği bilenen firma olduğu için bu firmanın seçildiği yazılmıştır.

Ayrıca, anılan Kanun'un 22 nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılan alımlarda da aynı gerekçe ile piyasa fiyat araştırması yapılmadan alım gerçekleştirilmiştir.

Örneğin "Binek Araçların ve İş Makinalarının Lastik Onarım ve Değişimi İle Rot Balans Ayarı Yapılması Hizmet Alım İşi" özellik gerektirdiği ve daha önce bu işi yapmış,

---

tecrübesi bilinen firmadan teklif alınması gerektiği belirtilerek ilgili firmadan fiyat alınarak gerçekleştirilmiştir.

Yapılan açıklamalar çerçevesinde idarelerin ihtiyaçlarının giderilmesini kolaylaştırmak üzerine getirilmiş doğrudan temin yönteminin mevzuatta düzenlendiği şekilde uygulanması ve belirtilen şartlara uyulması gerektiği düşünülmektedir.

### **C) İşlerin Kısımlara Ayrılarak Doğrudan Temin Usulüyle Karşlanması**

9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen “Karayolları 9. Bölge Müdürlüğünün Muhtelif Şube Şeflikleri ve Tesisler Başmühendisliğinde Minibüs Çalıştırılması” ve “Karayolları 9. Bölge Müdürlüğünce Pikap ve Panelvan Çalıştırılması” işlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 19 uncu maddesinde belirtilen temel ihale usullerinden birisiyle yapılması gerekirken, limit altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek doğrudan temin (22/d) yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanunun “Temel ilkeler” başlıklı 5 inci maddesinde, bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu ve diğer ihale usullerinin Kanun’da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği hüküm altına alınmış; idarelerin yapılacak ihalelerde rekabet ve saydamlığın sağlanmasından sorumlu olduğu vurgulanmış ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara ayrılamayacağı belirtilmiştir.

Parasal sınırların belirlenmesine ilişkin yayımlanan Kamu İhale Tebliği’nde ise 2019 yılında geçerli olan eşik değerler ve parasal limitler açıklanmış olup söz konusu Tebliğ’in 3 üncü maddesinin (d) bendinde, büyükşehir belediyesi sınırlarında bulunan idarelerin 4734 sayılı Kanun’un 22/d bendi kapsamında yapacağı alımlarda geçerli olmak üzere eşik değer KDV hariç 90.358,00 TL olacağı belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü tarafından “Karayolları 9. Bölge Müdürlüğünün Muhtelif Şube Şeflikleri ve Tesisler Başmühendisliğinde Minibüs Çalıştırılması İşi” kapsamında 10 farklı ihale onay belgesiyle aynı yükleniciye 28.02.2019 ve 26.03.2019 tarihlerinde toplam 622.062,60 TL ödeme yapıldığı; “Karayolları 9. Bölge Müdürlüğünce Pikap ve Panelvan Çalıştırılması işi” kapsamında ise 4 farklı ihale onay belgesiyle aynı yükleniciye 28.02.2019 tarihinde toplam 241.675,80 TL ödeme yapıldığı görülmüştür.

---

Sonuç olarak, söz konusu işler limit altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek 4734 sayılı Kanun'un 22 nci maddesinin (d) bendine göre doğrudan temin usulüyle yapılmıştır.

Dolayısıyla, İdare tarafından izlenen yöntem mevzuata aykırılık teşkil etmekte olup bu tür alımların mevzuat gereğince ihale usulleri kullanılarak temin edilmesinin ve 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerinin gözetilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**BULGU 30: Toplu Sözleşme Gereği Personele Aynı Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesinin Elektronik Kart Olarak 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 Şartnamenin "Teslimat" başlıklı 5 inci maddesine göre ise, sayı ve cinsi açıkça belli olan koruyucu giyim malzemesinin aynı olarak personele teslim edileceği belirtilmiştir.

Bununla beraber, 4. Dönem Toplu Sözleşme hükümlerine aykırı olarak, Teknik Şartnamenin "Teslimat" başlıklı 5 inci maddesine "*personele 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 yöntemin uygulanması mümkün değildir.



Yapılan incelemede; 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.

Sonuç olarak, 2018 ve 2019 yıllarını kapsayan 4. Dönem Toplu Sözleşme gereği şantiye, atölye, laboratuvar, yeraltı ve açık arazi şartlarında görev yapan personele verilmesi gereken koruyucu giyim malzemesinin aynı olarak verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 31: İşçi Maaşlarından Spor Kulüplerine Toplu İş Sözleşmesi Hükümü Gereğince Kesinti Yapılması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri bünyesinde çalışan işçi personelin maaşlarından Toplu İş Sözleşmesi kapsamında kesinti yapılarak spor kulübü derneklerine aktarıldığı tespit edilmiştir.

2822 sayılı Toplu İş Sözleşmesi, Grev ve Lokavt Kanunu'nun "Toplu İş Sözleşmesine Konulamayacak Hükümler" başlıklı 5 inci maddesinde; Toplu İş Sözleşmelerine kanun veya tüzüklerin emredici hükümlerine aykırı hükümler konulamayağı hüküm altına alınmıştır.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun'un "Temel İlkeler" başlıklı 2 nci maddesinde;

*"h) Kamu kurum ve kuruluşları, personel maaş ve ücretlerinden, kaynağında kesinti yaparak bu Kanun kapsamındaki dernek ve vakıflara aktarma yapamaz",*

Aynı Kanun'un "Cezalar" başlıklı 3 üncü maddesinde ise;

*"2 nci maddede belirtilen ilkelere aykırı hareket eden kamu görevlileri ile dernek ve vakıf yöneticileri, eylemleri başka bir suç oluşturmadığı takdirde, üç aydan bir yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Ayrıca dernek ve vakıf yöneticileri hakkında görevden alma işlemi uygulanır"*

hükümleri bulunmaktadır.

Türkiye Yol-İş Sendikası ile Karayolları Genel Müdürlüğü arasında imzalanan Toplu İş Sözleşmesinin "Spor Yardımı" başlıklı 137 nci maddesinde, *"Karayollarında kurulu bulunan veya ileride kurulacak olan spor kulüpleri için işçi ücretlerinden her ay TİS*

---

*süresince 10 TL spor yardımı kesilir” düzenlemesi yer almaktadır.*

Genel Müdürlük ve tüm Bölge Müdürlükleri bünyesinde spor kulübü dernekleri kurulmuş ve Toplu İş Sözleşmesinin aktarılan maddesi uyarınca işçi ücretlerinden kaynakta kesinti yapılarak tutarlar ilgili hesaplara aktarılmıştır.

İşçilerin ve işverenlerin karşılıklı olarak ekonomik ve sosyal durumlarını ve çalışma şartlarını belirlemek üzere toplu iş sözleşmesi yapmalarını düzenleyen 2822 sayılı Kanun’un aktarılan 5 inci maddesi ile toplu iş sözleşmesine kanun veya tüzüklerin emredici hükümlerine aykırı düzenlemelerin konulamayacağı; dernek ve vakıfların kamu kurumları ile ilişkisini düzenleyen 5072 sayılı Kanun’un aktarılan 2 nci maddesi ile de personel maaş ve ücretlerinden kaynakta kesinti yapılarak bu Kanun kapsamındaki derneklere aktarım yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, Genel Müdürlük ile Türkiye Yol-İş Sendikası arasında imzalanan Toplu İş Sözleşmesi ile Kanun’un emredici hükümlerine aykırı şekilde kaynakta kesinti yapılarak spor kulübü derneklerine aktarım yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan açıklamalar ve kamu görevlilerinin bu konuya ilişkin mevzuatta belirlenen sorumlulukları göz önüne alındığında, İdare tarafından spor kulübü derneklerine aktarılmak üzere işçi personelin maaşlarından kaynakta kesinti yapılmamasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 32: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması**

Kurum bünyesinde çalışan kadrolu işçilere yıllık ücretli izinlerinin düzenli kullanılmadığı ve bazı işçilerin izinlerini yıllar itibariyle biriktirdiği tespit edilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu’nun 53 üncü maddesinde, işçilere yıllık izin verileceği, yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği ve yıllık izin sürelerinin iş sözleşmeleri ve toplu iş sözleşmeleri ile artırılabilirliği; 56 ncı maddesinde, yıllık iznin 53 üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Mezkûr Kanun’un 60 ncı maddesinde; yıllık ücretli izinlerin yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı ve yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler hüküm altına alınmıştır.

---

Anayasal bir hak olan dinlenme hakkının nasıl kullanılacağı, süresi, işverenin sorumlulukları vb. hususlar 4857 sayılı Kanun'da ve Kanun'a dayanılarak çıkarılan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, dinlenmenin çalışanın hakkı olduğu, bu hakkın çalışanlar tarafından kullanılmasının asıl olduğu, bu kapsamda işverenlerin çalışanlarına kazanmış oldukları izin sürelerini kullandırması ve takibini gerçekleştirmesi gerektiği görülmektedir. Yıllık izin hakkı esasında bir mali hak değil, çalışanların dinlenmesi ve işyerindeki veriminde düşüş yaşanmaması için tanınan bir sosyal haktır.

Ancak; Genel Müdürlük, Atölye Müdürlüğü, İkmal Müdürlüğü ile 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 5 inci (Mersin) Bölge Müdürlüğü, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 8 inci (Elazığ) Bölge Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü, 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü kayıtlarında yapılan incelemelerde, bazı işçiler tarafından son 4-5 yıllık izinlerin kullanılmadığı ve toplam izin sürelerinin 200 günü geçtiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan açıklamalar ve kamu görevlilerinin bu konuya ilişkin sorumlulukları göz önüne alındığında, anayasal bir hak olan ve kanunla kullanılması esas tutulan dinlenme hakkının çalışanlar tarafından kullanılmasının takibinin yapılarak, kadrolu işçilerin yıllık ücretli izin hakkının kullandırılması sağlanmalıdır.

### **BULGU 33: Sözleşmesi Sona Eren İşçilerin Yıllık İzin Ücretlerinden Sigorta Primi Kesintilerinin Yapılmaması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri bünyesindeki iş sözleşmesi sona eren işçilerin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretlerden sigorta primlerinin kesilmediği tespit edilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Sözleşmenin Sona Ermesinde İzin Ücreti" başlıklı 59 uncu maddesinde, iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği belirtilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prime Esas Kazançlar" başlıklı 80 inci maddesinde; Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a)

---

bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançlarının nasıl hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki yer verilen mevzuat hükümlerine göre; sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi durumunda işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretinin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden ödenmesi gerekmektedir. 5510 sayılı Kanun'da hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlar 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında değerlendirilmiştir. Hizmet akdi ile çalıştırılanlara yapılan hangi ödemelerin sigorta priminden istisna olduğu ise, Kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilmiş olup, (b) bendinde sayılan istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazançta tabi tutulması gerektiği ifade edilmiştir. Yukarıdaki açıklamalara bağlı olarak 5510 sayılı Kanun çerçevesinde işçilerin hak kazanıp kullanmadığı yıllık izinlerine ait ücretlerden sigorta primlerine ait işçi payının kesilmesi, işveren payının hesaplanması ve Sosyal Güvenlik Kurumuna gönderilmesi gerekmektedir.

Ancak, Genel Müdürlük ile 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemeler neticesinde; emeklilik sebebiyle iş sözleşmesi sona eren işçilerin hak edip kullanmadığı yıllık izinlerine ait ücretler ödenirken, bu ücretlerin prime esas kazançta dâhil edilmediği, bu suretle işveren ve işçi hisselerinin eksik hesaplandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından iş sözleşmesi sona eren işçilerin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretlerden sigorta primlerinin kesilmesinin sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

#### **BULGU 34: Kadrosu Genel Müdürlükte Bulunan İşçilerin Başka Kurumda Geçici Görevlendirilmesi**

Genel Müdürlüğün kadrolu işçilerinin mevzuatta yer verilmemesine rağmen Valilik Makamının olurları ile geçici olarak başka kurumlarda görevlendirildiği tespit edilmiştir.

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun "İl Memurlarının Tayin Usulü" başlıklı bölümünün 8 inci maddesinde, "*Yukardaki fıkralarda yazılı bütün memurların lüzumu halinde il içinde nakil ve tahvilleri mensup olduğu il idare şube başkanlarının inhası üzerine valiler tarafından*

---

*icra edilmekle beraber mensup oldukları Bakanlıklar veya genel müdürlüklere sebepleriyle bildirilir” hükmü ile madde kapsamında sayılan memurların nakil ve tahvillerinin valiler eliyle yürütüleceği düzenlenmiş olup, işçi pozisyonunda bulunan personel kapsamında sayılmamıştır.*

İşçi statüsünde çalışan personelin geçici görevlendirilmesine imkan sağlayan 2879 sayılı Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanlığına İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun ve 6253 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunları da bahse konu görevlendirmeleri kapsamamaktadır.

375 sayılı KHK'nın “Kurumlar Arası Geçici Görevlendirme” başlıklı 25 inci maddesinde de kamu kurum ve kuruluşlarındaki personelden statülerine bakılmaksızın bir kadro veya pozisyona dayalı olarak istihdam edilenlerin kurumlarının muvafakatiyle bir yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarında geçici görevlendirilebileceği ve bu sürenin birer yıl uzatılabileceği belirtilmiştir.

İşçilerin tabi olduğu İş Kanunu'nun “Geçici iş ilişkisi” başlıklı 7 nci maddesi ise, işçilerin hangi şartlarda ve usulde geçici şekilde görevlendirilebileceğini düzenlemiş olup, bu iş ilişkisinin holding bünyesindeki şirketler arasında olabileceğini hüküm altına almıştır.

Aktarılan mevzuat hükümleri çerçevesinde işçi kadrosunda bulunan personelin geçici görevlendirilmesi 375 sayılı KHK hükümleri çerçevesinde ve kurumun muvafakati alınarak gerçekleştirilebilmektedir. Bahse konu görevlendirmelerde Valilik Makamından gönderilen farklı tarihli yazılar ile görevlendirmeler için muvafakat edilip edilmediği sorulmuş, ancak Genel Müdürlük tarafından bu görevlendirmelere muvafakat edilmediği bildirilmiştir.

Buradan hareketle, Kadrosu Genel Müdürlük bünyesinde bulunan işçi personelin herhangi bir mevzuat dayanağı olmadan Valilik kararı ile başka kurumlarda görevlendirilmesi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, söz konusu işçi personelin görevlendirmelerinin iptal edilerek kadrolarının bulunduğu Genel Müdürlükte çalışmasının sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

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>

**8. EKLER****EK 1: 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>
Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiştir.  Ancak, 2019 yılı denetimlerinde 6 ıncı (Kayseri), 9 uncu (Diyarbakır) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünün 1 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Süresi Dolan Teminat Mektupları İle Kesin Kabulü Yapılan ve Garanti Süresi Dolan İşlere Ait Teminat Mektuplarının İade Edilmemesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus Genel Müdürlük ve ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiştir. Ancak, 2019 yılı denetimlerinde 1 inci (İstanbul), 9 uncu (Diyarbakır), 12 nci (Erzurum) ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünün 2 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler” bölümünün 7 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yap İşlet Devret (YİD) Projeleri Müşavirlik İhalelerinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Yaklaşık Maliyet Hesabında İş Miktarlarının Olması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususun düzeltilmesine ilişkin çalışmaların yapıldığı



Gerekenden Daha Az Belirlenmesi ve Yüklenicilerin Yaklaşık Maliyete Göre Yüksek Fiyat Teklif Ettiği İş Kalemlerinin Öncelikle Yaptırılması Nedeniyle İşlerin Planlanan Maliyetin Çok Üzerinde Bedellerle Yaptırılması			görölmüştür. Ancak, bulgu konusu husus tamamen düzeltilmemiştir. Söz konusu hususun izlenmesi gelecek yıl denetimlerinde de devam edecektir.
Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Hatalı Uygulamalara Sebep Olması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 24 üncü maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Devlet ve İl Yollarında Kar Mücadelesi, Bakım, Yapım ve Onarım Yapılması İşlerinde Mevzuata Aykırılıkların Tespit Edilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 25 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
4. Dönem Toplu Sözleşme Gereği Şantiye, Atölye, Laboratuvar, Yeraltı ve Açık Arazi Şartlarında Görev Yapan Personele	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 30 uncu maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Aynı Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesi Yerine Bu Malzemelerin Sağlanması İçin Elektronik Kart Verilmesi			
Kurum Taşınmazlarının Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmemiştir. 2019 yılı denetimlerinde tespit edilen hususları da içeren bulgu, Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 5 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yapım İşlerinde Kullanılan Ocak Malzemelerinin Hangi Ocaktan Getirildiğinin Tespit Edilememesi	2018	Yerine Getirilmedi	2019 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususa ilişkin bir tespit yapılmamıştır. Bulgu konusu izleyen yıllarda takip edilecektir.
Karayolu İmalatında Yapılan Sıcak Karışım İmalatlarının Sözleşmelerinde Öngörülen Süreden Daha Kısa Sürede Bozulması	2018	Yerine Getirilmedi	2019 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususa ilişkin bir tespit yapılmamıştır. Bulgu konusu izleyen yıllarda takip edilecektir.
Projelerinin Doğru Hazırlanmaması Sonucu İmalatlar ve	2018	Yerine Getirilmedi	2019 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususa ilişkin bir tespit yapılmamıştır. Bulgu konusu izleyen

Projeler İçin Birden Fazla Ödeme Yapılması			yıllarda takip edilecektir.
Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 28 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
İzleyen Dönemde Ödenmesi Beklenen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İlgili Hesapta Takip Edilmemesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Taşınır İşlemlerinin Yürütülmesinde Mevzuata Aykırılıkların Bulunması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu bulgunun ilk iki alt maddesi ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş olup üçüncü maddesi düzeltilmemiştir. 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde yapılan tespitleri de içeren bulgu, Raporun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" bölümünün 8 nci maddesinde bulgu konusu yapılmıştır.
Yapım İşlerinde Sigorta Poliçelerinin Geçerli Olması İçin Gerekli	2018	Yerine Getirilmedi	2019 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususa ilişkin bir tespit yapılmamıştır. Bulgu konusu izleyen

Olan Prim Ödeme Şartının İşe Başlanmasından Sonra Yerine Getirilmesi			yıllarda takip edilecektir.
Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 9 uncu maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus Genel Müdürlük ve ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiştir.  Ancak, 2019 yılı denetimlerinde 12 nci (Erzurum), 13 üncü (Antalya) ve 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 20 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde başka

Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi			bir Bölge Müdürlüğünde de tespit edilmiştir. Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 8 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Köprü ve Otoyollarda Meydana Gelen Kaçak Geçişlerin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
İdarece Verilen Labaratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Yapılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. 2019 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu’nun 1 inci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonunda Amortisman Ayrılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Hatalı	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı

Muhasebeleştirilmesi			denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 10 uncu maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hasar Bedeli Tahakkuklarına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabıyla 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının Eşit Olmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Hatalı Şekilde Muhasebeleştirilmesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiştir. Ancak, 2019 yılı denetimlerinde 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 14 üncü maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş, 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmemiştir.

			Bununla birlikte, 2019 yılı denetimlerinde 1 inci (İstanbul), 6 ncı (Kayseri) ve 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 7 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2019 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 2 nci maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiştir.  Ancak, 2019 yılı denetimlerinde 2 nci (İzmir), 3 üncü (Konya), 14 üncü (Bursa), 15 (Kastamonu) ve 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiş olup, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünün 6 ncı maddesinde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.