



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	93

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: 2020 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması	5
Tablo 4: 2019 ve 2020 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	6
Tablo 5: Yap-İşlet-Devret Projeleri Kapsamında Verilen ve Ödenen Garantiler	28
Tablo 6: Duran-Dönen Varlıklar Ana Hesap Grupları İçerisinde Dönem Sonu İşlemlerine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri	35
Tablo 7: Uzun-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Ana Hesap Grupları İçerisinde Dönem Sonu İşlemlerine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri.....	36
Tablo 8: Bütçe Emanetleri Hesapları Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri	36
Tablo 9: Dönem Sonu Döviz Değerleme İşlemine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri	36
Tablo 10: Bitümlü Sıcak Karışım İş Kalemlerine İlişkin Miktar ve Birim Fiyat Bilgileri	62

KISALTMALAR

EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
GYMY	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
KGM	: Karayolları Genel Müdürlüğü
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KMO	: Kuzey Marmara Otoyolu
KMYKK	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
KÖİ	: Kamu Özel İşbirliği
MYMY	: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
TEDAŞ	: Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
ÜFE	: Üretici Fiyat Endeksi
YİD	: Yap-İşlet-Devret

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Eksik Yapılması
2. Taşınmaz Satışlarının Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
3. Taksitli Taşınmaz Satışlarının İlgili Hesaplarda İzlenmemesi
4. Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yollarına Başvurulması Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması
5. Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
6. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
7. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi
8. Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
9. Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi
10. Yap-İşlet-Devret Modeli İle Gerçekleştirilen Otoyol Projelerinde İdarece Verilen Talep Garantilerinin Mali Tablolarda Eksik Yer Alması
11. Hakedişlerde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Tutarlardan Yapılan Kesintilerin Doğru Şekilde Muhasebeleştirilmemesi
12. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması
13. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması
14. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

B. Diğer Bulgular

1. Tüketim Malzemesi Çıktılarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması
2. Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi
3. Kurum Taşınmazlarının Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
4. Süresi Üç Yılı Aşan Taşınmaz Kiralaması İçin Alınan Bakanlık Olur'unda Pazarlığa Davet Edilecek İsteklinin de Belirlenmesi
5. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
6. Tamamlanan İşlere İlişkin Nihai Projelerin Hazırlanmaması
7. Yap-İşlet-Devret Modeli İle Yaptırılan İşlerde, İlave İşlerin Birim Fiyatlarının Kârlı Fiyatlar Üzerinden Hesaplanması Sonucu Görevli Şirketlere Katlanmadıkları Finansman Maliyeti Karşılığı İlave İşletme Süresi Verilmesi
8. Sözleşmeden Kaynaklanan Taahhütlerini Mevzuat ve Sözleşme Hükümlerine Uygun Olarak Yerine Getirmeyen Yüklenicilere Kanun ve Sözleşmelerde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması
9. Açık İhale İle Yapılması İçin Yeterli Süre Bulunan İşin, Kamu İhale Kanunu'nun 21/b Maddesi Uyarınca Pazarlık Usulü İle İhale Edilmesi
10. Yapım İşlerinde İhale Dokümanının Fiyat Farkına İlişkin Hükümlerinde Endekslerin Belirlenmediği Hallerde, Fiyat Farkı Hesabının ÜFE Genel Endeksine Göre Yapılmaması
11. Yeni Birim Fiyat Tespitinde Güncel Analizlerin Kullanılmaması
12. Kesin Proje Olmadan İhaleye Çıkılması ve Yaklaşık Maliyete Esas Miktarın Gerçekçi Hazırlanmaması Sonucunda İş Kaleminin Yüksek Maliyete Yaptırılması
13. İdarece Daha Düşük Bedelle Yaptırılabilir İmalatın Yüksek Bedelle Yaptırılması
14. Yapım İşinin Gerçekleştirilmesi Sırasında Bedelsiz Olarak Alınması Gereken Emniyet Tedbirleri İçin Yüklenicilere Ayrıca Ödeme Yapılması
15. Sözleşme Uyarınca Yükleniciler Tarafından Bedelsiz Olarak Hazırlanması Gereken Projeler İçin Ayrıca Ödeme Yapılması

- 16. Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması**
- 17. Yapım İşi İhalelerinde Kesin Proje ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan İhaleye Çıkılması**
- 18. Yol Üstyapısına İlişkin Performans Kriterlerinin İhalelerde Farklılık Göstermesi ve Ödemelerde Profilometre Ölçümlerinin Dikkate Alınmaması**
- 19. Yol Üstyapısı Katmanlarının Teknik Şartnamede Gösterilen Sürede Yapılmaması**
- 20. İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması**
- 21. Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler**
- 22. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alımlar İçin Öngörülen Üst Limitin Aşılması**
- 23. İşçi Maaşlarından Spor Kulüplerine Toplu İş Sözleşmesi Hükümü Gereğince Kesinti Yapılması**
- 24. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Taahhüt Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**
- 25. Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması**

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. Ayrıca, dört adet Genel Müdür Yardımcısı bulunmaktadır.

Merkez Teşkilatında;

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

Danışma ve Denetim Birimleri; Teftiş Kurulu Başkanlığı, Hukuk Müşavirliği, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı, İç Denetim Birimi Başkanlığı,

Yardımcı Hizmet Birimleri; Personel Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Bilgi Teknolojileri Dairesi Başkanlığı,

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

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

Taşra Teşkilatında ise; 18 Bölge Müdürlüğü, 1 İkmal Müdürlüğü, 1 Merkez Atölye Müdürlüğü, 119 Şube Şefliği, 25 Otoyol Bakım İşletme Şefliği, 294 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 31.12.2020 tarihi itibarıyla toplam 27.175 personel istihdam edilmektedir. Bunun 6.014'ü (%22) kadrolu devlet memuru, 1.192'si (%4) (657 sayılı Kanununun 4/B maddesine göre) sözleşmeli personel ve 19.969'u da (%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
2020	6.014	1.192	19.969	27.175

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	265	1.001	1.266
Makine Mühendisi	49	348	397
Elektrik Mühendisi	9	22	31
Harita/Jeodezi ve Fotogrametri Mühendisi	29	145	174
Mühendis (Diğer)	148	372	520

Mimar	16	37	53
Diğer Teknik Personel (Lisans Mezunu)	53	45	98
İnşaat Teknikeri	32	338	370
Diğer Teknikerler	74	713	787
Teknisyen	44	199	243
Sağlık Personeli	16	34	50
Hukuk Personeli	18	101	119
İdari Personel ve Yardımcı Personel	365	1.541	1.906
Toplam	1.118	4.896	6.014

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.

2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile KGM'ye 21.195.323.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Bu ödenek, 2019 mali yılı bütçe başlangıç ödeneği olan 16.661.311.000,00 TL'ye göre, yaklaşık % 27 oranında artışa tekabül etmektedir.

KGM'nin 2020 mali yılı sonu bütçe ödeneği, başlangıç bütçesine yıl içinde eklenen 24.951.286.536,29 TL ödenek ile 46.146.609.536,29 TL olmuş ve bu bütçenin 45.779.755.139,10 TL'si harcanmıştır.

2020 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda özet olarak yer almaktadır;

Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması

Ekonomik Kod		Başlangıç Ödeneği (TL)	Yılsonu Ödeneği (TL)	Yılsonu Harcaması (TL)
01	Personel Giderleri	2.583.071.000,00	2.603.710.847,90	2.603.624.810,42
02	SGK Devlet Primi Giderleri	533.528.000,00	537.165.356,44	537.114.708,88

03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.570.782.000,00	3.702.864.019,49	3.684.137.272,19
05	Cari Transferler	7.906.704.000,00	10.152.912.189,00	10.152.046.676,15
06	Sermaye Giderleri	7.601.238.000,00	29.149.957.123,46	28.802.831.671,46
GENEL TOPLAM		21.195.323.000,00	46.146.609.536,29	45.779.755.139,10

2020 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine bakıldığında, 2020 yılı ödeneğinden en yüksek payın sermaye giderleri için ayrıldığı; sermaye giderlerini ise cari transferlerin takip ettiği görülmektedir. Sermaye giderleri kapsamında yapılan 28.802.831.671,46 TL tutarındaki harcamanın 24.719.832.793,00 TL'si gayrimenkul sermaye üretim giderleri için, 2.460.164.193,00 TL'si ise gayrimenkul alımları ve kamulaştırması için yapılmıştır. Cari transferler kapsamında yapılan 10.152.046.676,15 TL tutarındaki harcamanın 10.122.358.616,00 TL'si ise Yap-İşlet-Devret projeleri için yapılan garanti ödemelerinden oluşmaktadır.

Tablo 4: 2019 ve 2020 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri

Ekonomik Kod		2019	2020
		Yılısonu Gerçekleşme	Yılısonu Gerçekleşme
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.055.154.040,91	2.153.075.811,19
04	Alınan Bağış ve Yardımlar	32.985.628.060,79	43.968.475.493,38
05	Diğer Gelirler	284.991.958,57	236.902.505,71
06	Sermaye Gelirleri	44.590.230,01	17.794.698,65
Toplam		35.470.364.290,28	46.376.248.508,93

2020 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 43.968.475.493,38 TL'nin 43.138.773.000,00 TL'si hazine yardımından, 829.702.493,38 TL'si ise kurumlardan alınan şartlı bağışlardan oluşmaktadır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ekonomik kodunda izlenen 2.153.075.811,19 TL'nin 1.969.112.277,01 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 2020 yılı faaliyet gelirleri toplamının 48.778.837.977,17 TL; faaliyet giderleri toplamının 27.807.181.409,96 TL; faaliyet sonucunun ise 20.971.656.567,21 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 Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

- Özkaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli.

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm

faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali 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 2020 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 11 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 de görülmüştür.

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

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

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

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 değerin; 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 ne şekilde 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.

Bölge Müdürlüklerinde yapılan incelemede, yükleniciler tarafından Bölge Müdürlüğü laboratuvarlarında ücret karşılığı deney yaptırıldığı ve söz konusu deneylerin toplam tutarının 11.074.132,00 TL olduğu görülmüştür. Ancak, Bölge Müdürlükleri tarafından 120.03.01.02.06-Laboratuvar Deney ve Analiz Gelirleri Hesabının borcuna toplam 8.942.432,17 TL kaydedilmiştir. Dolayısıyla, 2.131.699,83 TL tutarında deney ücreti gelirinin tahakkuk kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu sebeple, söz konusu ücretlerin tahakkuk kayıtlarının eksik yapılması neticesinde bilanço hesaplarından olan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve faaliyet sonuçları hesaplarından olan 600-Gelirler Hesabında 2.131.699,83 TL eksiklik mevcuttur.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, deney ücretlerine ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılacağı ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 600-Gelirler Hesabında 2.131.699,83 TL tutarındaki noksanlık mevcudiyetini korumaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer almasına rağmen, uygulamanın 2020 yılında da aynı şekilde devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Bölge Müdürlükleri tarafından elde edilen laboratuvar deney ücret gelirlerinin anılan mevzuat hükümleri uyarınca tahakkuk kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınmaz Satışlarının Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

Genel Müdürlükçe gerçekleştirilen taşınmaz satışlarının kayıtlı değer üzerinden muhasebeleştirilmesi gerekirken satış bedeli üzerinden muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin arazi ve arsalar hesabına ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 172 nci maddesinde, satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği, ayrıca taksitle satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinden doğan alacaklar ilgisine göre 127- Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlük tarafından yapılan peşin arsa satışlarında arazi ve arsaların satış bedelleri üzerinden 250-Arsa ve Araziler Hesabına alacak yazıldığı, karşılığında ise 102-Banka Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bu durum arsaların satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabı ve 800-Bütçe Gelirleri Hesabına, olumsuz farkın da 630-Giderler Hesabına yazılmamasına neden olmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin faaliyet hesaplarına ilişkin işlemlerin düzenlendiği bölümünde kamu idaresinin bir faaliyet dönemi içinde elde ettiği her türlü gelir ve giderin faaliyet hesaplarında izlenmesi gerektiği düzenlenmiştir. Kamu İdaresi tarafından arazi ve arsaların satış bedeli üzerinden kayıtlara alınması Yönetmelik hükmüne aykırılık teşkil etmesi yanı sıra faaliyet sonuçlarının da gerçek durumu yansıtmamasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, açıklandığı üzere, İdarece taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe birimi ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz kayıt programlarında taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere yer verilmesi ve satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, gerekli çalışmalara başlanacağı ifade edilmiştir.

Dolayısıyla, taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi ve taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından söz konusu taşınmazların açıklandığı şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir.

BULGU 3: Taksitli Taşınmaz Satışlarının İlgili Hesaplarda İzlenmemesi

Genel Müdürlük tarafından yapılan taksitli taşınmaz satışlarının ilgili hesaplarda izlenmediği, taksitler tahsil edildikçe taşınmazın kayıtlı değerinden düştüğü tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin diğer faaliyet hesabının niteliğinin düzenlendiği 62 nci maddesinde, kamu idarelerine ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacakların izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı; hesabın işleyişinin düzenlendiği 64 üncü maddesinde, maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda, bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenlerin bu hesaba, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gerekenlerin 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, maddi duran varlığın kayıtlı değeri ilgili maddi duran varlık

hesabına, satış sonucunda ortaya çıkan olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede, alacak tarafına yapılacak işlemlerle ilgili olarak, taksitle satılan maddi duran varlık satış bedelinden yapılan tahsilattan bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarın bu hesaba alacak, tahsilat tutarının 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara borç; ayrıca bu hesaba kaydedilen tutarın 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yine, Yönetmelik'in arazi ve arsalar hesabının işleyişinin düzenlendiği 172 nci maddesinde, taksitle satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değerinin arazi ve arsalar hesabına alacak, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinden tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan doğan alacakların ise ilgisine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227- Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark ile mevzuatı gereği diğer kamu idarelerine ayrılması gereken payların 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Aktarılan mevzuat hükümlerinden taşınmazların taksitli satışlarında muhasebe kayıtlarının; taşınmazın kayıtlı bedeli üzerinden niteliğine göre ilgili hesaba alacak, peşin alınan tutar kasa veya banka hesaplarına ve taksit tutarları da vadesine göre diğer faaliyetler hesabına borç şeklinde yapılması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından yapılan taksitli satışlarda peşin alınan tutar kadar taşınmazın kayıtlı değerine alacak kaydı yapılırken, taksit tutarlarına ilişkin herhangi bir kayıt yapılmadığı ve taksitler tahsil edildikçe taşınmazın kayıtlı değerinden düşüldüğü görülmüştür.

Anılan Yönetmelik'in gelirlerden takipli alacaklar hesabını düzenlediği 121 inci maddesinde, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı düzenlenmiştir. Taşınmaz satışlarında ödenmeyen taksit tutarları ve faizleri gelirlerden takipli alacaklar hesabına alınırken, diğer faaliyet alacakları hesabından düşülecektir.

Genel Müdürlük tarafından yapılan taksitli satışlarda diğer faaliyet alacakları hesabı kullanılmadığı gibi ödenmeyen taksit tutarlarına ve faizine ilişkin ise de gelirlerden takipli

alacaklar veya gelirlere tecilli ve tehirlere alacaklar hesaplarında da herhangi bir işlem yapılmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, gerekli çalışmalara başlanacağı ifade edilmiştir.

Aktarılan mevzuat hükümleri çerçevesinde taksitli taşınmaz satışların açıklandığı şekilde muhasebeleştirilmesi, ödenmeyen kira bedellerinin de ilgili hesapta izlenmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yollarına Başvurulması 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, 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, 11 inci (Van) Bölge Müdürlüğü, 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğünde 2020 yılı içinde

kesinleşen kamulaştırma davaları sonucunda taşınmazların kamulaştırma bedellerinde düşüş olmasına rağmen, bu bedeller ilgili taşınmazların maliyetinden düşülmemiştir.

Dolayısıyla, bilançoda Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunda fazlalığa sebebiyet verilmiştir.

Kamu idaresince bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, istinaf ve temyiz kanun yolları neticesinde kamulaştırma bedeli düşen taşınmazlar için mevzuata uygun olarak muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Genel Müdürlüğe ait tapuda kayıtlı arazi ve arsaların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

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

Yapılan incelemede, Genel Müdürlüğe ait arsa satışlarının 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 da 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 İdarelerce, her yıl yapması gereken envanter çalışmaları ile arsa ve arazilerini tespit edilerek, söz konusu arsa ve arazilerin muhasebe kaydı yapılmalıdır. 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.

Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, gerekli çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Bu itibarla; öncelikle arsa ve arazilerin envanter çalışmalarının yapılarak muhasebe kayıtlarına alınması ve satış kayıtlarının doğruluğunun sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: 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 işlemleri düzenleyen 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 itibariyle muhasebeleştirmeleri gerektiği ortaya konulmuştur.

Yapılan incelemede, Bölge Müdürlüklerinde tahsisli olarak kullanılan bölge sahaları, şube sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, sosyal tesisler, malzeme ocakları ve otoyol hizmet tesisleri gibi toplam 910 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.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, tahsisli taşınmazların kayıtlı değerlerinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması ve ilgili hesaplarda izlenmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 251 ve 252 Hesaplarında yer alan hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, 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 edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: 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 arttıracak harcamaların yapılması durumunda, bu harcamaların giderleştirilmeyip ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, binalar için her biri Tebliğde belirtilen sınırı aşan 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 9.796.062,99 TL; 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğünde 1.697.241,15 TL; 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde 3.156.081,63 TL; 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde ise 826.999,94 TL tutarında olmak üzere toplam 15.476.285,71 TL 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.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, Bölge Müdürlüklerinin konu hakkında bilgilendirildiği ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 252-Binalar Hesabında ve 630-Giderler Hesabında 15.476.285,71 TL tutarındaki hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlüklerince maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmeyip ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Bölge Müdürlüklerinde 2020 yılı içinde geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının 31.12.2020 tarihine kadar ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadan, 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 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, 5 inci (Mersin) Bölge Müdürlüğünde 2020 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan toplam 1.832.563.421,22 TL tutarında yapım işi olmasına rağmen, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından toplam 736.862.253,30 TL; 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde ise, geçici kabulü yapılan toplam 599.655.893,58 TL tutarında yapım işi olmasına rağmen, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından toplam 55.801.290,56 TL çıkış yapıldığı görülmüştür.

Söz konusu Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait toplam tutar ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının alacak toplamı arasındaki fark 1.639.555.788,94 TL'dir.

Bu nedenle, geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının ilgili maddi duran varlık hesabına aktartılmaması neticesinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 1.639.555.788,94 TL fazlalık ve ilgili maddi duran varlık hesabında ise aynı tutarda eksiklik mevcuttur.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 2021 yılı içerisinde gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 1.639.555.788,94 TL fazlalık ve ilgili maddi duran varlık hesabında ise aynı tutarda eksiklik mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü yapılan yapım işlerinin takip edilerek mevzuata göre muhasebe kayıtlarının zamanında yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi

Bölge Müdürlüklerince yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekirken, 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 hallerde ise 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.

Ancak, yapılan incelemelerde, yüklenicilere yapılan Karayolları 1 nci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde toplam 134.737.062,99 TL; 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğünde toplam 30.642.156,20 TL; 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde toplam 146.500.018,18 TL ve 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde ise toplam 12.873.138,03 TL tutarındaki hakediş ödemesinin 630-Giderler Hesabının borcuna kaydedildiği görülmüştür.

Bu nedenle, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında toplam 324.752.375,40 TL eksikliğe ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarda fazlalığa sebep olunmuştur.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, gerekli işlemlerin yapılacağı ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında ve 630-Giderler Hesabında 324.752.375,40 TL tutarındaki hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Yap-İşlet-Devret Modeli İle Gerçekleştirilen Otoyol Projelerinde İdarece Verilen Talep Garantilerinin Mali Tablolarda Eksik Yer Alması

Yap-işlet-devret modeli ile gerçekleştirilen ve işletmeye açılan otoyol projeleriyle ilgili olarak İdarece verilen talep garantilerinin tam, doğru ve gerçeğe uygun bir şekilde muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Verilen Garantiler Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 482 nci maddesinde, Verilen Garantiler Hesabının; 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi hakkında Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak Hazine Müsteşarlığınca genel bütçe dışı idare veya kuruluşlar lehine verilen Hazine garantisi tutarlarıyla bunlardan iptal olunan, ilgili kurumca ödemesi yapılan, ikraza dönüştürülen veya idare ve kuruluşlarca üstlenilenler ile ilgili mevzuatı uyarınca verilen talep garantileri ve bunlardan yerine getirilenlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 484 üncü maddesinde, kamu idareleri tarafından verilen talep garantisi tutarlarının 930-Verilen Garantiler Hesabına borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir. Ayrıca, aynı maddede 930-Verilen Garantiler Hesabının borç bakiyesinin, ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda oluşan kur artışı farklarının bu hesaba borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına ise alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 45 sıra no.lu Genel Tebliği'nde, Kamu Özel İşbirliği (KÖİ) uygulamalarının muhasebe işlemleri düzenlenmiştir.

Anılan Tebliğin, “KÖİ Modeline İlişkin Sözleşmelerin Muhasebe Esasları” başlıklı 4 üncü maddesinin beşinci fıkrasında, sözleşmelerde belirlenen talep ve alım garantilerinin ilgili kamu idaresince ödenmesi tahmin edilen hesaplanmış tutarlarının, hizmet imtiyaz varlığının işletmeye alındığı yıldan itibaren nazım hesaplarda izleneceği ve işletme süresince her yılın sonunda bu hesaplamaların kalan süre için gözden geçirilerek düzeltileneceği belirtilmektedir.

Aynı Tebliğin 8 inci maddesinin birinci fıkrasında ise, işletme süresi boyunca verilen garantilerden ilgili kamu idaresince hesaplanan ödenmesi muhtemel tutarların 930-Verilen Garantiler Hesabına borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik ve Tebliğ hükümleri uyarınca, Genel Müdürlük tarafından Yap-İşlet-Devret projeleri kapsamında verilen talep garantilerinden ödenmesi muhtemel olan hesaplanmış tutarların, 930-Verilen Garantiler Hesabında izlenmesi ve işletme süresince her yılın sonunda bu hesaplamaların kalan süre için gözden geçirilerek düzeltilmesi gerekmektedir. Ayrıca, verilen garantiler hesabının borç bakiyesinin ay sonlarında TCMB döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi yapılarak, gerekli kur güncellemelerinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlük tarafından söz konusu projeler için verilmiş olan talep garantilerinin bilançoda eksik yer aldığı tespit edilmiştir.

İşletmeye açılan projelere ilişkin verilmesi gereken ve ödenen talep garantileri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir;

Tablo 5: Yap-İşlet-Devret Projeleri Kapsamında Verilen ve Ödenen Garantiler

İşin Adı	Verilen Garantiler (İşletme Süresince Toplam)	Toplam Ödenen Garantiler	2020 Yılında Ödenen Garantiler	Kalan	31.12.2020 Tarihli Kur İle TL Cinsinden Kalan
Gebze-Orhangazi-İzmir Otoyolu	10.754.020.006,08 \$	1.924.127.973,13 \$	788.491.922,37 \$	8.829.892.032,9 \$	65.629.938.512,9 TL
Kuzey Marmara Otoyolu Projesi Odayeri-Paşaköy Kesimi	7.093.302.948,00 \$	2.029.353.761,55 \$	575.194.301,95 \$	5.063.949.186,5 \$	37.638.815.118,4 TL
Kuzey Marmara Otoyolu Projesi Kurtköy-Akyazı Kesimi	4.489.679.115,50 \$	239.691.938,01 \$	239.691.938,01 \$	4.249.987.177,49 \$	31.588.879.694,1 TL
Kuzey Marmara Otoyolu Projesi Kınalı-Odayeri Kesimi	2.534.001.824,63 \$	137.643.203,48 \$	137.643.203,48 \$	2.396.358.621,15 \$	17.811.414.723,4 TL
Menemen-Aliğa-Çandarlı Otoyolu	541.301.075,00 €	35.788.284,52 €	35.788.284,52 €	505.512.790,48 €	4.616.797.764,17 TL
Ankara-Niğde Otoyolu	2.447.193.714,80 €	-	-	2.447.193.714,80 €	22.349.975.477,8 TL
Toplam	24.871.003.894,10 \$	4.330.816.876,17 \$	1.741.021.365,81 \$	20.540.187.018,00 \$	179.635.821.290,00 TL
	2.988.494.789,80 €	35.788.284,52 €	35.788.284,52 €	2.952.706.505,28 €	

Tabloda görüldüğü üzere, Genel Müdürlük tarafından Yap-İşlet-Devret Modeli ile gerçekleştirilen ve işletmeye açılan söz konusu projeler için 31.12.2020 tarihi itibarıyla toplam 179.635.821.290,00 TL verilen garanti tutarı kaldığından, 930-Verilen Garantiler Hesabının borç kalanının söz konusu tutar kadar olması gerekmektedir. Ancak, bilançoda 930-Verilen Garantiler Hesabının borç kalanı 81.711.958.952,87 TL'dir.

Dolayısıyla, Genel Müdürlük bilançosunda söz konusu projeler için verilen talep garantilerinin 97.923.862.337,13 TL eksik görüldüğü anlaşılmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, bulguda yer alan tablonun “sıfır trafik geçmesi senaryosu”na göre hesaplandığı, ödenmesi muhtemel/tahmin edilen garanti tutarlarının sıfır trafik geçmesi senaryosuna göre hesaplanmadığı, Görevli Şirketlerin ilgili projelerde otoyolu kullanan taşıtlardan elde ettikleri gelirlerinin toplam garanti edilen tutardan düşüldüğü ve bulguda belirtilen “kalan garanti tutarı” farkının gerçekleşen trafik miktarları ve elde edilen gişe gelirlerinin dikkate alınmamasından kaynaklandığı ifade edilmiştir.

Ancak, tabloda yer alan hesaplamalar “sıfır araç geçmesi” senaryosuna göre, İdare tarafından hazırlanmıştır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu projeler için işletme süresi boyunca verilen talep garantilerinden ödenmesi muhtemel tutarların hesaplanabilmesi için yalnızca “otoyollar ve köprülerden geçecek muhtemel araç sayısı” değil; ayrıca önümüzdeki 10-15 yıllık döviz kuru ve ABD tüketici fiyatları endeksi projeksiyonlarının oluşturulması ve bu doğrultuda hesaplamaların yapılması gerekmektedir. Bunun yanında, söz konusu projeksiyonların her bir proje için işletme sürelerinin tamamı dikkate alınarak yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bu şekilde projeksiyonlar hazırlanmış; ancak 2025 yılına kadar ödenmesi muhtemel talep garantileri hesaplanmıştır. 2025 yılından sonraki yıllara ilişkin bir çalışma ise yapılmamıştır. Dolayısıyla, İdarenin mali tablolarında işletmeye açılan söz konusu 6 projeye ilişkin 2025 yılına kadar verilen talep garantileri yansıtılmıştır. Ancak, söz konusu projelerin kamuya devir tarihleri 2025 yılından daha sonra olup bazılarının işletme süreleri 2036 yılına kadar devam etmektedir.

Mali tablolarda talep garantileri hesaplaması yer alan işletmeye açılmış YİD projelerinin kamuya devir tarihleri aşağıdaki gibidir.

1. Gebze-Orhangazi-İzmir Otoyolu: 12.04.2036

2. KMO Odayeri-Paşaköy Kesimi: 17.02.2027
3. KMO Kurtköy-Akyazı Kesimi: 08.06.2029
4. KMO Kınalı-Odayeri Kesimi: 08.06.2030
5. Menemen-Aliğa-Çandarlı Otoyolu: 31.10.2030
6. Ankara-Niğde Otoyolu: 25.12.2035

Sonuç olarak, yukarıda yer alan tablodaki tutarlar ile mali tablolarda yer alan tutarların arasındaki fark, “muhtemel araç geçişlerinden elde edilecek gelirlerin dikkate alınmamasından” kaynaklanmamakta; İdare tarafından ödenmesi muhtemel tutarların 2025 yılına kadar hesaplanmasından kaynaklanmaktadır.

Ayrıca, yukarıda ifade edildiği üzere, Tebliğ’de yer alan “*kamu idaresince ödenmesi tahmin edilen hesaplanmış tutarlara*” göre işlem yapılabilmesi için İdare tarafından işletme yılı sonuna kadar yıllık döviz kuru ve ABD tüketici fiyatları endeksi projeksiyonlarının oluşturulması gerekmektedir. Söz konusu projeksiyonlar projelerin işletme sürelerinin tümünü kapsayacak şekilde yapılmadığından, İdarece Tebliğ hükmüne göre işlem yapılmadığı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Kaldı ki Tebliğ hükmüne göre işlem yapılabilse dahi, 10-15 yıllık süreyi kapsayacak projeksiyonların isabetli sonuçlar ortaya çıkarmayacağı değerlendirilmektedir.

Diğer taraftan, verilen trafik garantilerine ilişkin tutarlar hesaplanırken Tebliğ hükmüne göre değil; Yönetmelik hükmüne göre işlem yapılması gerekmektedir. Yönetmelik hükmü dikkate alındığında, ödenmesi tahmin edilen tutarların değil; sözleşmelerde yer alan ve araç geçişleri hariç Görevli Şirketlere ödenmesi muhtemel tutarların mali tablolara yansıtılması gerektiği düşünülmektedir.

Bu itibarla, gelecek dönemlere ilişkin mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak için, söz konusu projeler kapsamında verilen talep garantilerinin tam ve gerçek duruma uygun bir şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve kur güncellemelerin düzenli olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 11: Hakedişlerde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Tutarlardan Yapılan Kesintilerin Doğru Şekilde 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 330/430-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, hakedişlerden 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü tarafından 19.164.911,87 TL; 11 nci (Van) Bölge Müdürlüğü tarafından ise 22.654.069,97 TL tutarında kesinti yapılmış olup, söz konusu kesintilerin 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 Hesabı yerine 333.99-Diğer Emanetler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Dolayısıyla, mali tablolarda 330 ve 430 Hesaplarında 41.818.981,84 TL tutarında eksikliğe; 333.99 Hesabında ise aynı tutarda fazlalığa sebebiyet verilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 2021 yılı içerisinde gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 330, 430 ve 333.99 Hesaplarında 41.818.981,84 TL tutarında hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

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

BULGU 12: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Bölge Müdürlükleri tarafından istihdam edilen işçiler için 2020 yılı içerisinde ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 197 nci maddesinde; ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının; 228 inci maddesinde ise, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan hükme göre; kamu idarelerinin, kıdem tazminatı alma hakkı bulunan personele ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı tutarları için karşılık ayırmaları ve ayırdıkları bu karşılıkları 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabını kullanarak muhasebe kayıtlarında izlemeleri; uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kısmını dönem sonunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydetmeleri gerekmektedir.

Bölge Müdürlüklerinin mizanlarının incelenmesi sonucunda, Karayolları 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 2020 yılı içerisinde ayrılması gereken 12.053.198,00 TL; 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde 4.512.285,78 TL; 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğünde 12.068.040,00 TL; 11 inci (Van) Bölge Müdürlüğünde 8.145.035,34 TL; 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde 11.967.985,98 TL; 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğünde 6.070.946,00 TL; 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde ise 2.113.799,49 TL tutarında kıdem tazminatı karşılığı olduğu; ancak söz konusu tutarların 372 ve 472 Hesaplarına muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Söz konusu durum, bilanço hesaplarından olan 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında toplam 56.931.290,59 TL tutarında noksanlığa sebebiyet vermekte olup mali tabloları etkilemektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, gerekli düzeltme kayıtlarının 2021 yılı içerisinde yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında toplam 56.931.290,59 TL tutarındaki hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Yapılan açıklamalar uyarınca, sözü edilen kıdem tazminatı karşılıklarının, muhasebenin temel kavramlarından olan tam açıklama ve ihtiyatlılık ilkesi gereğince mali tablolarda tam ve doğru bir şekilde yer alması için, 2020 yılı içerisinde tüm işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması gerekmektedir.

BULGU 13: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması

Bölge Müdürlükleri 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.

Yapılan incelemede, Bölge Müdürlüklerinde işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrıldığı, ancak; 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde 364.009,15 TL; 6 ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünde 125.248,45 TL; 8 inci (Elazığ) Bölge Müdürlüğünde 100.075,63 TL; 9 uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğünde 387.753,53 TL; 12 nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğünde 192.863,93 TL; 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde 44.310,63 TL ve 16 ncı (Sivas) Bölge Müdürlüğünde 119.315,04 TL olmak üzere toplam 1.333.576,36 TL tutarındaki kıdem tazminatı ödemesinde 372 ve 472 Hesaplarının kullanılmadığı, söz konusu tutarın doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Söz konusu durum, bilanço hesaplarından olan 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 1.333.576,36 TL tutarında fazlalığa sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 2021 yılında kıdem tazminatı ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 372/472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılacağı ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 1.333.576,36 TL tutarında hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen; uygulamanın 2020 yılında da aynı şekilde devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Bölge Müdürlüklerince ilgililere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinde 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 14: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

Genel Müdürlüğün 2020 yılı dönem sonu işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) “Dönem Sonu İşlemleri” başlıklı 535 inci maddesinde; dönem sonu işlemlerinin mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu ifade edilmiş ve bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin dönem sonu işlemleri ile bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri bentler halinde sayılmıştır.

Genel Müdürlük tarafından hesap dönemi sonunda Sayıştaya verilen defter, mali tablo ve belgelerin incelenmesi sonucunda; MYMY'nin ilgili maddesi uyarınca yapılması gereken bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemlerinden;

- Duran varlıklar ana hesap grubu içerisinde yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan dönen varlıklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarlarla ilgili herhangi bir aktarımda bulunulmadığı,
- Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına düşen ve kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı,
- Bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlardan, bu hesabın ilgili alt bölümüne aktarılması gereken tutarların aktarılmadığı,
- Dönem sonunda ilgili varlık ve yabancı kaynak hesaplarında kayıtlı olup, yabancı para cinsinden izlenen tutarların değerlemeye tabi tutulup gerçek değerleri ile raporlanmadığı,

tespit edilmiştir.

Bulgu konusu tespitlere ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda yer almaktadır;

Tablo 6: Duran-Dönen Varlıklar Ana Hesap Grupları İçerisinde Dönem Sonu İşlemlerine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri

İlgili Hesaplar	Geçici Mizan Bakiyesi (TL)	Kesin Mizan Bakiyesi (TL)
126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı	10.295.241,41	10.295.241,41
226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı	9.721.650,60	9.721.650,60
180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı	0	0
280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı	171.229,82	171.229,82

Tablo 7: Uzun-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Ana Hesap Grupları İçerisinde Dönem Sonu İşlemlerine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri

İlgili Hesaplar	Geçici Mizan Bakiyesi (TL)	Kesin Mizan Bakiyesi (TL)
330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	44.640.586,02	44.640.586,02
430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	187.316.300,51	187.316.300,51
380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı	8.789.088,10	8.789.088,10
480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı	24.847.410.941,60	24.847.410.941,60

Tablo 8: Bütçe Emanetleri Hesapları Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri

İlgili Hesaplar	Geçici Mizan Bakiyesi (TL)	Kesin Mizan Bakiyesi (TL)
320.01-Cari Yıla Ait (N) Borçlar	902.577.881,00	902.577.881,00
320.02- N-1 Yılına Ait Borçlar	11.493,59	11.493,59

Tablo 9: Dönem Sonu Döviz Değerleme İşlemine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri

İlgili Hesaplar	Geçici Mizan Bakiyesi (TL)	Kesin Mizan Bakiyesi (TL)
104-Proje Özel Hesabı	259.294,69	259.294,69

Dönem sonu işlemlerinin, MYMY'nin 535 inci maddesi gereğince; geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan işlemler olduğu göz önünde bulundurulduğunda, yukarıdaki tablolarda yer verilen hesapların geçici mizan bakiyeleri ile kesin mizan bakiyeleri arasında tutar itibarıyla herhangi bir fark olmadığı; dolayısıyla, mevzuat gereği yapılması gereken söz konusu dönem sonu işlemlerinin yapılmamış olduğu anlaşılmaktadır.

Dönem sonu işlemlerinin muhasebe düzenlemelerine uygun olarak yapılmaması sonucunda, 2020 yılı Bilançosunda yukarıda yer verilen hesaplar itibarıyla hatalı bilgi sunulmasına neden olunmuştur.

Kamu İdaresince, dönem sonu işlemlerinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca yürütülen Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilgi Sistemi tarafından otomatik olarak yapıldığı ve bu hususa ilişkin İdarece yapılacak bir işlem bulunmadığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, mali yılın sonunda dönem sonu işlemlerinin mevzuatta belirtildiği şekilde yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması

Bölge Müdürlükleri tarafından 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıkışlarının 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 belirlenmiştir.

Buna göre, özel bütçe kapsamında bir kamu idaresi olan Genel Müdürlükte üç ayı geçmemek üzere Üst Yönetici tarafından belirlenen sürede kullanılan tüketim malzemeleri muhasebe birimine bildirilmeli ve muhasebe birimi çıkış kayıtlarını dönemler itibariyle yapmalıdır.

Ancak, yapılan incelemede, 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 5 inci (Mersin) 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 ve 18 inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde kullanılan tüketim malzemelerinin çıkışlarının üçer aylık dönemler dikkate alınmadan daha geç tarihlerde yapıldığı görülmüştür.

Dolayısıyla, İdare tarafından tüketim malzemeleri çıkışlarında üçer aylık dönemlerin dikkate alınmaması anılan mevzuat hükmüne aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, ilgili Harcama Birimleri ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Bu itibarla, yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri dikkate alınarak kullanılan tüketim malzemelerine ilişkin listelerin zamanında muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimi tarafından muhasebe kayıtlarının zamanında yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi

Bölge Müdürlükleri tarafından posta pulu ücret ödeme makinesine yüklenen krediler ile 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 muhasebeleştirileceği 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 esası 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 periyodlarla yapılan ölçümler neticesinde tahakkuk eden tüketim miktarının giderleştirilmesi gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemede, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 3 üncü (Konya) 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, 14 üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü ve 15 inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde posta pulu ücret ödeme makinesine ve ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına yüklenen kredilerin tüketimi gerçekleşmeden giderleştirildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, gerekli düzeltme kayıtlarının 2021 yılı içerisinde yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini korumaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği 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 giderleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Kurum Taşınmazlarının Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

Genel Müdürlüğe ait taşınmazlarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre, pazarlık usulü ile kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1 inci maddesinde, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği; 36 ncı maddesinde ise, bu 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 yaptırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

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

“g) Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi” işlerinin pazarlık usulüyle ihale edilebileceği düzenlenmiştir.

Madde hükmünde belirtildiği üzere, taşınmazların kiralanması hususunda bu fıkra kapsamında pazarlık usulünün uygulanabilmesi için aşağıda belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesi 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,

Bu itibarla, 51/g pazarlık usulünün; Devlete ait taşınmazlar kavramının karşılığı olan, genel bütçeli kuruluşlara ait taşınmazlar yani tapuda Maliye Hazinesi adına kayıtlı taşınmazlar ile devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler 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 açıkça ifade edilmiştir.

Anılan Kararda, “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 ayni hak tesisi yoluyla devrinin olanaklı olmadığına (...) oy çokluğuyla karar verildi” denilmektedir.

Kamu İdaresince kiraya verilen taşınmazların 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkındaki Kanun gereği devlet malı sayıldığından bahisle bu yöntemin kullanılabileceği ifade edilse de, Genel Müdürlük mülkiyetinde bulunan taşınmazlar anılan kanun gereğince Devlet malı sayılmakla birlikte söz konusu taşınmazların yukarıda aktarılan gerekçelerle devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında olan taşınmazlar içinde olmadığı değerlendirilmektedir.

Ayrıca, Kamu İdaresince, Karayolları Genel Müdürlüğünün Mülkiyetindeki Taşınmazlar İle Kullanımındaki Alanların İdaresine İlişkin Yönetmeliğin 30 uncu maddesinde sayılan taşınmazların pazarlık usulü ile kiraya verilebileceğinden bahisle 51/g maddesi ile bahse konu taşınmazların kiraya verildiği belirtilse de, Yönetmeliğin ilgili hükmünde de Kanun'un 51 inci maddesindeki diğer şartların sağlanması kaydıyla madde metninde sayılan taşınmazların pazarlık usulü ile kiraya verileceği düzenlenmiş olup, yukarıda açıklanan nedenlerle kiralamaya konu taşınmazların bu kriterleri taşımadığı görüldüğünden, anılan taşınmazların 2886 sayılı Kanunun 51/g maddesi uyarınca ihale edilerek kiralanmasının mümkün olmadığı düşünülmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, özel bütçeli bir idare olan Karayolları Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde bulunan taşınmazların Genel Müdürlük ve 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından kiralama işlemlerinin, 2886 sayılı Kanun'un 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre ihale edilmesi mümkün görülmediğinden, bu tür kiralama işlemlerinin tahmin edilen bedelin dikkate alınarak, rekabetçi bir şekilde kapalı veya açık ihale yöntemine göre ihale edilmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Süresi Üç Yılı Aşan Taşınmaz Kiralaması İçin Alınan Bakanlık Olur'unda Pazarlığa Davet Edilecek İsteklinin de Belirlenmesi

Genel Müdürlük mülkiyetinde olan taşınmazın üç yıldan uzun süre ile kiralanması işine ilişkin Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından verilen Bakanlık onayında kiralama yapılacak istekli isminin de belirtildiği görülmüştür.

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.

Anılan Kanun'un "Kiralarda sözleşme süresi" başlıklı 64 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, önceden Hazine ve Maliye Bakanlığında izin alınması gerektiği, katma bütçeli(özel bütçeli) idarelerde bu iznin idarelerin bağlı oldukları bakanlıktan (Karayolları Genel Müdürlüğü için Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı) alınacağı düzenlenmiştir.

Aktarılan hüküm gereğince, üç yılı aşan taşınmaz kiralamalarında özel bütçeli kurum olan Genel Müdürlükçe bağlı olunan Bakanlıktan taşınmazı üç yıldan fazla süreli kiralama için izin alınması gerekmektedir.

Genel Müdürlükçe Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından Trabzon İli, Ortahisar İlçesi, Sahil geçişi ile Hacıbeşir-Tünel arasında kalan yol ve yol emniyet sahası olarak tahsis edilen taşınmaz bir spor kulübünün yaptığı başvuru üzerine 2019 yılında Bakanlıktan alınan oluru ile 2020 yılında 10 yıllığına 2886 sayılı Kanun'un 51/g maddesi ile pazarlık usulüyle kiraya verildiği görülmüştür.

Alınan Bakanlık olurunda, bahse konu taşınmazın 10 yıl süre ile ilgili spor kulübüne kiraya verilmesinin düşünüldüğü belirtilmiş ve oluru bu yönde alınmıştır.

Bakanlık olurunda kiralamaya konu taşınmaza ilişkin bilgiler ile kiralama süresine ilişkin bilgilere yer verilmesi gerekirken, taşınmazı kiralayacak isteklinin de belirtilmesi bir yandan ihalelerde eşitliği, rekabeti ve şeffaflığı engellerken, diğer yandan, Genel Müdürlüğün 2886 sayılı Kanun çerçevesinde ihale yetkilisi olan Genel Müdürün veya mevzuat çerçevesinde kendilerine yetki devredilmesi mümkün olan diğer ilgililerin yetkisinin de aşılmasına neden olmaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, üç yılı aşan kiralamalara ilişkin Bakanlık olurlarında sadece süreye ilişkin tasarruf yetkisine yer verilmesi, kiralanacak taşınmaz için hangi istekliyle görüşüleceğine ilişkin belirlemelere yer verilmemesi, ihaleye davet edilecek isteklilerin ihale yetkilisi olan Genel Müdür ya da yetki devri yapılması durumunda yetki devri yapılan makamın onayıyla belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Genel Müdürlüğün mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlarının cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinde cins tashihi; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin 10 uncu maddesinde;

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

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

Yukarıda yer alan mevzuat hükmüne göre, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda, fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemelerde, Kamu İdaresi tarafından taşınmazların cins tashihinin yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, cins tashihinin yapılmaması, kamu idaresine ait taşınmazların mevcut kullanım şekillerinin tam olarak anlaşılmasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Kamu İdaresinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tashihlerinin yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: Tamamlanan İşlere İlişkin Nihai Projelerin Hazırlanmaması

Karayolları 2 inci (İzmir) Bölge Müdürlüğünde tamamlanan işlerde proje sonunda yükleniciye hazırlanması gereken nihai (as-built) projelerin hazırlanmadığı görülmüştür.

As-built proje, ihale konusu işte kullanılan projelerin en son hali olarak değerlendirilmekte olup, uygulama projesinde yapılan ilave imalat veya imalat değişikliklerinin tümünü, bu imalatların, işletme ve bakım için gerekli olan güzergâh ve kullanıldığı yerleri de belirterek göstermektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Projelerin Yükleniciye Teslimi" başlıklı 11 inci maddesinin yedinci fıkrasında, işlerin geçici kabul yapıldıktan sonra, uygulama projeleri ister idarece verilmiş, ister yüklenici tarafından hazırlanarak idarece onaylanmış olsun, uygulama sırasında yapılmış değişiklikleri de içeren ve işin bitmiş durumunu gösteren nihai projelerin yüklenici tarafından bedelsiz olarak hazırlanıp orijinallerinin idareye teslim edileceği düzenlenmiştir.

2 inci (İzmir) Bölge Müdürlüğünce ihale edilip tamamlanan Bergama-Soma-Akhisar ve Salihli-Gölmarmara-Akhisar işlerinin geçici kabulleri yapılmasına rağmen as-built projelerinin yükleniciye hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından as-built projelerinin kesin hesap çalışmalarına başlanılmadan yükleniciden talep edildiği ifade edilmiş olsa da, yukarıda bahsi geçen işlerin kesin hesap çalışmalarının Genel Müdürlük bünyesinde devam ettiği ve bu işler için herhangi bir as-built proje hazırlanmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak yapılan işin nihai halini gösteren bu projelerin; hem aynı güzergahta yapılacak bakım onarım faaliyetleri ile yeni yapılacak işler için hem de tamamlanmış işin denetimi açısından önem arz ettiği gibi mevzuat uyarınca da hazırlanması gerekmektedir.

BULGU 7: Yap-İşlet-Devret Modeli İle Yaptırılan İşlerde, İlave İşlerin Birim Fiyatlarının Kârlı Fiyatlar Üzerinden Hesaplanması Sonucu Görevli Şirketlere Katlanmadıkları Finansman Maliyeti Karşılığı İlave İşletme Süresi Verilmesi

Yap-İşlet-Devret Modeli ile yaptırılan işlerde, idarece yaptırılması istenen ilave işlerin bedellerinin resmi birim fiyatlar veya piyasa fiyatları ile tespit edildiği hallerde; ilave yatırım tutarının finansman maliyetinin de bu birim fiyatların kârlı tutarları üzerinden hesaplandığı görülmüştür.

Yap-İşlet-Devret Modeli ile yaptırılan işlerin sözleşmelerinde, idarenin ek iş istemesi nedeniyle meydana gelecek maliyet artışlarının Görevli Şirketlere ilave işletme süresi olarak verileceği hükmü yer almaktadır. İstekliler tekliflerinde görev konusu işi gerçekleştirecekleri toplam yatırım tutarını, yatırım tutarının fiyatlandırılmış miktar cetvelini (görev konusu işteki iş kalemleri ve bunların birim fiyatlarını gösteren cetvel) ve finansman maliyetini de belirtmektedirler.

Sözleşmelerdeki düzenlemelere göre, idarenin ek iş istemesi nedeniyle meydana gelen maliyet artışına karşılık verilecek ilave işletme süresi aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır:

İlave yatırım tutarı + İlave yatırım tutarının finansman maliyeti

Teklif edilen toplam yatırım tutarı + Teklifte öngörülen finansman maliyeti

Sözleşmelerde ilave yatırım tutarının Görevli Şirket'in teklifinde yer alan birim fiyatlar ile hesaplanacağı hükmü yer almaktadır. Ancak, ilave işlerin bazıları ihaleye esas projelerde yer almayan imalatlar içerdiğinden, bu imalatların birim fiyatları Görevli Şirketlerin teklifinde bulunmamaktadır. Bu tür durumlarda, sözleşmelerde bu hususa ilişkin bir hüküm bulunmasa da, birim fiyatların tespitinde doğal olarak kamu kurumları (Karayolları Genel Müdürlüğü, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı) ile diğer kurumlar (TEDAŞ) tarafından yayımlanan birim fiyatlar veya piyasa fiyatları kullanılmaktadır.

Kurumlarca yayımlanan birim fiyatlarda %25 oranında kâr ve genel gider karşılığı da bulunmaktadır. İdarece piyasa fiyatları ile yapılan tespitlerde ise, piyasa fiyatlarına %25 oranında kâr ve genel gider karşılığı eklenmektedir.

Bayındırlık Kurulunun 06.04.1955 tarih ve 60 sayılı kararında, kâr ve genel gider oranının ayırımı yapılarak; bu oranın %10'unun kar, %15'inin ise genel giderlere ilişkin olduğu belirlenmiştir.

Yukarıya alınan formülde kurgulanan husus, idarenin ek iş istemesi nedeniyle Görevli Şirket'in katlandığı ilave yatırım tutarını, ilave finansman maliyeti ile birlikte ilave işletme süresi olarak hesaplanmasıdır. Öncelikle, ek iş nedeniyle meydana gelen ilave yatırım tutarı belirlenmekte, daha sonra bu tutarın gerektirdiği ek kredi ve finansman maliyeti hesaplanmaktadır.

Kamu idarelerince yayımlanan birim fiyatlarda kâr ve genel gider karşılığı; yüklenicinin bir imalatı gerçekleştirilmesi halinde, imalat maliyeti yanında katlanmak zorunda olduğu vergi, sigorta vb. giderler ile bu imalat üzerinden kazanması gereken kârı içermektedir. Yap-İşlet-Devret modeli ile yaptırılan işlerde, Görevli Şirketler ilave yaptıkları imalatın karşılığını nakdi ödeme olarak değil, ilave yatırımın finansman maliyeti ile birlikte ilave işletme süresi olarak almaktadırlar.

Bir iş kaleminin birim fiyatı içerisinde yer alan kâr için fiilen bir finansman maliyeti gerçekleşmesi mümkün olmadığından; ilave işlerin bedelinin kurumların yayımlanmış olduğu kârlı birim fiyatlar üzerinden hesaplandığı haller ile piyasa fiyatlarına kâr eklenmek suretiyle hesaplanan hallerde, finansman maliyetinin de kâr dahil tutarlar üzerinden belirlenmesi, Görevli Şirketlere, yaptıkları işlerin kârı için de finansman maliyetine karşılık ilave işletme süresi verilmesi anlamına gelmektedir.

Dolayısıyla, İdarece yapılması istenen ilave işlerin bedelinin karşılığı olarak verilecek ilave işletme süresinin hesaplanmasında, ilave yatırım tutarı hesabının kâr ve genel gider dahil yapılması gerekirken, ilave yatırım tutarının finansman maliyetinin hesabının genel gider dahil kâr hariç olacak şekilde yapılması gerekmektedir. Aksi uygulama, görevli şirketlerin katlanmadığı bir maliyet olan kâr kalemi için ilave işletme süresi hesaplanması sonucunu doğurmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, görevli şirketlerin ilave iş nedeniyle öz kaynaklarından karşıladıkları tutarın finansmanına da katlandıkları ileri sürülmüşse de, Uygulama Sözleşmeleri gereği, yapım süresi sonunda görevli şirketlerin nihai özkaynağının toplam yatırım tutarının başlangıçta öngörülen tutarın altına düşmemesi gerekmektedir. Uygulama Sözleşmelerinin 12 nci maddesinde ise, finansman maliyetinin, ilave maliyetin öz kaynaktan karşılanması gereken kısmı hariç tutar (kredi alınarak karşılanan tutar) için hesaplanması öngörülmüştür.

Bu nedenle, öz kaynaktan karşılanan ilave işler için bir finansman maliyetinin öngörülmesi ve bunun ilave işletme süresi hesabına dahil edilmesi mümkün görülmemektedir. Diğer taraftan, Menemen-Aliaga-Çandarlı Otoyolu işinde finansman maliyeti, Uygulama Sözleşmesine aykırı olarak ilave maliyetin tamamı üzerinden hesaplanmıştır.

Sonuç olarak, ilave yatırım tutarının finansman maliyetinin; ek işlerin bedelinin tespitinde, kurumlarca yayımlanan kârlı birim fiyatların kullanıldığı hallerde, bu birim fiyatların %10 kâr karşılığı hariç tutarları üzerinden; piyasa fiyatlarının kullanıldığı hallerde ise,

bu fiyatlara sadece %15 genel gider karşılığı eklenmek suretiyle bulunan tutarlar üzerinden hesaplanması için İdarece uygun görülecek işlemlerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 8: Sözleşmeden Kaynaklanan Taahhütlerini Mevzuat ve Sözleşme Hükümlerine Uygun Olarak Yerine Getirmeyen Yüklenicilere Kanun ve Sözleşmelerde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması

İdarece gerçekleştirilen yapım işlerinde, taahhüdünü mevzuata ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen yükleniciye, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ve sözleşmelerinde öngörülen yaptırımların uygulanmadığı tespit edilmiştir.

11.08.2016 tarihinde sözleşmesi imzalanan Trabzon-Aşkale Yolu (Kop Dağı Tüneli Geçişi) ve Tünel Varyant Yolu Eksik Kalan İşlerin Yapılması İkmal İnşaatı Yapım İşinde, tünel inşaatı esnasında meydana gelen gaz sıkışmasının giderilmesi için alınması gereken tedbirler idarece yükleniciye bildirildiği halde, bu tedbirlerin alınmaması sonucunda tünelde ölüm ve yaralanmaya sebebiyet veren kaza meydana gelmiştir.

Söz konusu kaza, 24.09.2020 tarihinde meydana gelmiştir.

Olayın akabinde tünelde inceleme yapan arama kurtarma ekibi tarafından tutulan tutanakta, gaz sıkışması sonucu patlama meydana geldiği, yapılan ölçüm sonucunda tehlikeli seviyede karbon monoksit ve düşük oksijen seviyesi değerleri ölçüldüğü belirtilmiştir.

Tüneldeki gaz sıkışması nedeniyle meydana gelen söz konusu patlamadan önceki tarihlerde konuya ilişkin olarak İdarece aşağıdaki işlemler yapılmıştır:

12. Bölge Müdürlüğünce 22.08.2016 tarihinde Genel Müdürlük Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığına yazılan yazıda, yapım esnasında karşılaşılan gaz çıkışı sebebiyle çalışmaların iş güvenliğinden dolayı durdurulduğu belirtilmiş ve gaz çıkışının engellenerek çalışmaların devam ettirilebilmesi için teferruatlı çalışmanın yapılması istenmiştir.

Bunun üzerine, Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca hazırlanan raporda, alınan gaz örneklerinde CH₄ (metan) ve CO (karbonmonoksit) gazlarının tehlikeli oranlarda olduğu belirtilerek, şu önerilerde bulunulmuştur.

- Gaz ölçümü tehlike sınırında alarm veren otomatik bir sistemle sürekli olarak yapılmalıdır.

- Tehlike sınırında tünel içerisine elektriği kesecek devre kesici sistemi kurulmalıdır.

- Aynanın ilerisindeki CH₄ ve CO gazlarının varlığının önceden tespiti ve tahliyesi amacıyla kontrol ve rahatlatma sondajları yapılması gerekmektedir.

Raporda ayrıca, havalandırma ve tahliye sondajları konusunda uzman kişi veya kurumlardan görüş alınarak uygulama projesinin yapılmasının uygun olacağı ifade edilmiştir. Söz konusu Rapor, 17.11.2016 tarihli yazı ekinde yükleniciye tebliğ edilmiştir.

Bu Rapor üzerine yüklenicinin gerekli tedbirleri alıp almadığına dair bir belge bulunmadığı gibi, İdarece de bu yönde bir kontrol ve tespit yapılmamıştır. Ancak, Raporun yükleniciye tebliğ tarihinden dokuz ay sonra, 11.09.2017 tarihinde, Bölge Müdürlüğünce yükleniciye hitaben yazılan yazıda, fan tüpünün çok geride ve kapalı olduğu fotoğraflanarak belgelendirilmiş; tünelde havalandırmanın yetersiz olduğu, yanıcı ve patlayıcı gazların varlığının unutulmaması ve havalandırmanın daimi, yeterli seviyede olması gerektiği bildirilmiştir.

İşin dosyası kapsamında, Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca hazırlanan Rapor ile Bölge Müdürlüğünün yazısındaki tedbirlerin yüklenici tarafından yerine getirilip getirilmediği ve tünelde durdurulan çalışmalara ne şekilde devam edildiğine ilişkin bir belge bulunmamaktadır. Bununla birlikte, Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca hazırlanan Rapordan dokuz ay sonra Bölge Müdürlüğünce yüklenicinin aynı hususta yazılı olarak uyarılmasından, bu dokuz aylık sürede Raporda belirtilen tedbirlerin alınmadığı anlaşılmaktadır.

24.09.2020 tarihindeki kaza sonrasında Genel Müdürlük müfettişi tarafından işin soruşturulması kapsamında görevlendirilen bilirkişilerce hazırlanan Raporda;

- Tünel içerisinde otomatik alarm veren gaz ölçüm sistemi yapılmadığı, manuel ölçüm cihazı kullanıldığı ve cihazın kalibrasyonunun yaptırılmadığı,

- Her vardiya başlangıcında ve bitişinde yapılması gereken gaz ölçümlerinin yapılmadığı,

- Tünel içerisinde tehlike sınırında elektriği kesecek devre kesici sistemin kurulmadığı,

- Tünel havalandırma sistemleri sağlıklı bir şekilde çalışmadığından zararlı gazların tahliyesinin yapılamadığı,

- İş güvenliği uzmanlarının “Tespit ve öneri defteri”ne yazdığı eksileri tebliğ etmesine rağmen, işveren ve işveren vekilinin imzadan imtina ettiği ve eksikleri gidermediği,

belirtilerek, işin yüklenicisi ve alt yüklenicisi asli kusurlu olarak gösterilmiştir.

Müfettişlikçe hazırlanan ve Genel Müdürlük Onayı’na sunulan söz konusu Rapor’da ayrıca,

Otomatik gaz ölçüm sisteminin olmaması ile ilgili olarak;

Gerek idare tarafından verilen talimatlara ve yönetmeliklere, gerekse İş Sağlığı ve Güvenliği Uzmanlarının tespit ve önerilerine uyulmaması ile patlama arasında açık bir nedensellik bağının olması nedeniyle yüklenicinin kusurlu olduğu,

Tehlike anında elektriği otomatik kesen devre kesicinin olmaması ile ilgili olarak;

Yüklenicinin idare tarafından verilen talimata ve ilgili yönetmelik hükümlerine uymamasından dolayı kusurlu olduğu,

Tünel içindeki havalandırmanın yetersiz veya hiç olmadığı ile ilgili olarak;

Kaza günü havalandırmanın çalışmadığı, yüklenicinin fantüplere ait fatura fotokopisini ibraz ederek havalandırma eksikliğini olmadığını ifade ettiği, ancak faturanın irsaliye tarihinin kaza tarihinden 5 gün sonrasına ait olduğu, idare talimatlarına ilgili yönetmelik hükümlerine ve İş Sağlığı ve Güvenliği Uzmanlarının tespit ve önerilerine uyulmaması ile patlama arasında açık bir nedensellik bağının olması nedeniyle yüklenicinin kusurlu olduğu,

tespitleri yapılmıştır.

İşin sözleşmesinin 29.2. maddesinde; yüklenicinin işle ilgili sağlık ve güvenliği sağlamakla yükümlü olduğu ve iş sağlığı ve güvenliği mevzuatı kapsamında iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin alınması zorunlu tedbirlerin yüklenicinin sorumluluğunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Sözleşme eki Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 9 uncu maddesinin onuncu fıkrasında; yüklenicinin kazaları önlemek amacı ile gerekli bütün tedbirleri almak ve yapı denetim görevlileri tarafından kaza ihtimallerini azaltmak için verilecek talimatlara uymak zorunda olduğu,

35 inci maddesinde; yüklenicinin yürürlükte olan iş sağlığı ve güvenliği mevzuatı hükümlerine uygun olarak her türlü sağlık ve güvenlik tedbirlerini almakla yükümlü olduğu, düzenlemeleri yer almaktadır.

Anılan hükümler uyarınca, iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin tedbirlerin alınması yüklenicinin sorumluluğundadır.

Diğer taraftan, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 20 nci maddesinde;

“Aşağıda belirtilen hallerde idare sözleşmeyi fesheder:

Yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi,

... Hallerinde, ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.”

denilmek suretiyle, yüklenicinin ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak taahhüdünü yerine getirmemesi halinde, nasıl bir süreç izleneceği belirlenmiştir.

Gerek Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca hazırlanan raporun yükleniciye tebliğ edildiği yazıda, gerekse Bölge Müdürlüğünce yükleniciye hitaben yazılan 11.09.2017 tarihli yazıda, güvenlik önlemlerinin alınmamasıyla ilgili İdarece süreli bir ihtar da bulunulmamıştır. Ayrıca, patlamadan önce bu tedbirlerin alınıp alınmadığına ilişkin İdarece herhangi bir tespit de yapılmamıştır. Ancak, kazadan sonraki bilirkişi ve müfettiş raporundan anlaşıldığı üzere, yüklenici, İdarenin bu yazılarda belirttiği ve mevzuat uyarınca alması gereken tedbirleri almamıştır.

Dolayısıyla, İdarece yükleniciye süreli bir ihtar da bulunulmadığı gibi, sonrasında da yüklenici güvenlik tedbirlerini almadığı (otomatik alarm veren gaz ölçüm sistemi yapılmadığı, gaz ölçümlerinin yapılmadığı, elektriği kesecek devre kesici sistemin kurulmadığı, havalandırma sisteminin kurulmadığı kazadan sonra düzenlenen bilirkişi raporunda yer almaktadır) halde, buna ilişkin gerekli tespitler yapılarak ihtar da bulunulmamış ve ihtarın gereklerinin yerine getirilmemesi nedeniyle sözleşmenin feshi yoluna gidilmemiştir.

Kazadan sonra dahi, Kanun'da belirtildiği şekliyle, güvenlik eksikliklerinin giderilmesi; bu eksiklikler giderilmediği takdirde sözleşmenin feshedilebilmesi için süreli ihtar verilme yoluna gidilmemiştir.

Kamu İdaresi cevabında;

Araştırma ve Geliştirme Dairesi Başkanlığınca hazırlanan raporda bahsedilen gaz çıkışının Erzurum - Bayburt istikametine doğru sol tüpte meydana geldiği, kazanın ise yaklaşım tüneline gerçekleştiği, aynı şartlarda olmadıkları için sözleşmenin feshedilmesine gerek duyulmadığı, kazanın meydana geldiği esnada 2018 yılından beri herhangi çalışmanın yapılmadığı, su boşaltma işleminin devam ettiği, tünel kesitinin tamamının su ile dolu olmasından dolayı herhangi bir gaz ölçüm cihazı ve elektrik kesici devre sistemi kurulamadığı ifade edilmiştir.

Aynı iş kapsamında yapılan tünelin farklı kesiminde kazanın meydana gelmiş olması, yüklenici hakkında mevzuat ve sözleşmede yazılı yaptırımların uygulanmasına engel teşkil etmemektedir. Ayrıca, kaza öncesi alınması gereken tedbirlerin yüklenici tarafından yerine getirilip getirilmediğine ilişkin herhangi bir belge İdare tarafından hala sunulamamıştır.

Diğer taraftan, Bilirkişi Raporunda belirtilen eksiklikler gaz ölçüm cihazı ve elektrik kesici devre sistemi yokluğundan ibaret değildir.

Kazadan sonra 06.01.2021 tarihinde yüklenicinin 12. Bölge Müdürlüğüne yazdığı "Kop Tünelleri Yaklaşım Tüneli Çalışma İzin Yazısı" konulu yazıda, kaza sonrası kapatılan tünelde alınan ilave tedbirler gereği çalışma izni verilmesi istenmiştir. Yüklenici tarafından alındığı ifade edilen ilave tedbirler şunlardır:

1. Tehlikeli gazların tehlike sınır değerine ulaştığında sesli ve görüntülü olarak uyarı veren ve bu uyarıyı bağlantılı olduğu diğer cihazlara da aktarıp diğer cihazların da uyarı vermesini sağlayan ... markalı sabit gaz ölçüm cihazları 300'er metre arayla kurulacaktır.

2. Sabit gaz ölçüm cihazlarının bakım ve değer takibinin yapılması ayrıca portatif gaz ölçüm cihazlarıyla düzenli aralıklarla tünel içi ölçüm yapılması ve tünel denetlemesi yapılması amacıyla tam zamanlı teknik personel bulundurulacaktır.

3. Teknik personelin düzenli aralıklarla tünel içi gaz ölçümü yapılması için ... ve ... markalı portatif gaz ölçüm cihazları teknik personelin yanında bulundurulacaktır.

4. Özellikle maden ocakları galerilerinde ve tehlikeli gazlar bulunduran tünellerde kullanılan 4,1m³/sn hava aktarım kapasiteli 1 adet ana jet fan ve ana jet fanın arıza yapması durumunda anında otomatik olarak devreye girecek olan aynı kapasiteli 1 adet yedek jet fan kurulacaktır.

Kazadan sonra yüklenici tarafından tünelde yeniden çalışma izni verilmesi için alınacağı belirtilen bu ilave tedbirlerden de anlaşılacağı üzere, tünel su dolu olsa dahi tünelde tehlikeli gaz sıkışmasını önleyebilmek mümkündür.

Sonuç olarak, yatırımlar gerçekleştirilirken mevzuatla belirlenen güvenlik tedbirlerinin alınarak can kaybına mahal verilmemesi için, mevzuata, sözleşmeye ve idare talimatlarına aykırı olarak işi yürüten yüklenicilere mevzuat ve sözleşmelerde yazılı yaptırımların uygulanmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 9: Açık İhale İle Yapılması İçin Yeterli Süre Bulunan İşin, Kamu İhale Kanunu'nun 21/b Maddesi Uyarınca Pazarlık Usulü İle İhale Edilmesi

İdare Mahkemesince 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesi uyarınca pazarlık usulü ihale edilemeyeceği gerekçesiyle iptal edilen ve iptal kararı Danıştay tarafından onanan ihalenin açık ihale ile ihale edilmesi için yeterli süre bulunmasına rağmen aynı ihale usulüyle tekrar ihale edildiği, bu yöntemle yargı kararının sonuç itibarıyla yerine getirilmesinden kaçınıldığı tespit edilmiştir.

13.02.2014 tarihinde belli istekliler arasında ihale usulü ile gerçekleştirilen Kırık Tüneli ile Bağlantı Yollarının Yapımı İşinin sözleşme bedeli ile tamamlanamaması üzerine; işin yapım tekniği açısından özellik göstermesi, can ve mal güvenliğinin sağlanması için ivedilikle yapılması gerektiğinden bahisle kalan işlerin ikmali için 15.10.2019 tarihinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21 inci maddesinin (b) bendine göre ihale yapılmıştır.

İhaleye yedi istekli davet edilmiş olup; davet edilenler arasında bulunmayan ilk ihalenin yüklenici firmasının Ankara 23. İdare Mahkemesinde açtığı dava sonucunda, Mahkemece; 4734 sayılı Kanun'unun 21 inci maddesinin (b) bendinde, pazarlık usulü ihaleye ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ve bu olayların etkisinin ortadan kaldırılması amacı ile sınırlı olarak çıkılabilecekken, davalı idarenin, ihalenin pazarlık usulü ile yapılması için ortaya koyduğu gerekçeye objektif olarak kabul edilebilecek somut nedenler ortaya koymadığı, bu

haliyle ihalenin pazarlık usulüyle yapılmasının mümkün olmadığına, 26.12.2019 tarihinde karar verilmiştir.

Bu karar üzerine, İdarece Danıştaya temyiz başvurusunda bulunulmuş; Danıştay 13. Dairesinin 18.02.2020 tarih ve 2020/230E., 2020/503K. sayılı kararı ile temyiz istemi reddedilerek yerel mahkemenin kararı onanmıştır. Karar uyarınca, 16.03.2020 tarihinde, henüz hiç imalat yapılmamış seviyede sözleşme fesih edilmiştir.

İdarece söz konusu iş için 12.06.2020 tarihinde yeniden 4734 sayılı Kanun'un 21 inci maddesinin (b) bendine göre pazarlık usulü ihaleye çıkılmıştır. İhaleye sekiz istekli davet edilmiş olup, davet edilen istekliler arasında ilk ihalenin de yüklenicisi olan davacı firma bulunmamaktadır. Ancak, anılan firma bu ihale için mahkeme yoluna başvurmamış ve bu ihaleyi de İdare Mahkemesi tarafından iptal edilen ihaleyi alan istekli kazanmıştır.

Söz konusu işte 16.07.2020 tarihinde yer teslimi yapılarak işe başlanmıştır. Böylelikle, mahkeme kararı usulen uygulanmış olmakla birlikte, kararın gereği sonuçları itibariyle işlevsiz hale getirilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında; 15.10.2019 tarihli ihalenin, pazarlık usulü ile yapılması için ortaya koyulan gerekçede objektif olarak kabul edilebilecek somut nedenler ortaya konulmadığı gerekçesiyle iptal edildiği, tasfiyeden sonra tünelin mevcut durumunun tespiti için 04.05.2020 tarihinde oluşturulan komisyonca hazırlanan Kırık Tüneli ve Bağlantı Yollar Projesi İkmal İhalesi Yapım Gerekçe Raporu'nda, deformasyon sınırlarının aşılmış olduğu, alt yarı ve üst yarı birleşim noktalarında yer yer kırılmalar olduğu, bulonların işlevini yitirmeye başladığı, hasır çelikte bükülmeler ve kopmalar meydana geldiği, püskürtme betonunda oluşan hasarlar nedeniyle destek iksalarının açığa çıktığı, tünel aynasında su biriktiği, dolayısıyla tünel stabilitesinin büyük ölçüde zayıfladığı, yapı güvenliğinin tehlike boyutta zafiyete uğradığı, tünelde göçme tehlikesi bulunduğu tespitlerinin yapıldığı, bu tespitlerin Kırık Tüneli ve Bağlantı Yolları Yapım İşi ikmal ihalesinin tekrar pazarlık ihalesi ile yapılmasının zorunlu olduğuna ilişkin yeni ve somut nedenler olduğu, mahkeme kararının işlevsiz hale getirilmesi söz konusu olmadığı ileri sürülmüştür.

Söz konusu Gerekçe Raporu'nda, tünel çalışmalarının 10.08.2018 tarihinde durduğu belirtilerek iki yıldır kazı ve destekleme çalışmalarının yapılmaması tüneldeki deformasyonlara gerekçe olarak gösterilmiştir. Oysa, 13.02.2019 tarihinde, ikmal ihalesinin yapılması aşamasına kadar geçecek sürede deformasyonların oluşmaması ve tünel stabilitesinin sağlanabilmesi için

iş artışı yapılmasına karar verilmiş ve iş bitim tarihi 01.04.2019 olarak belirlenmiştir. Yani, tünel imalatları 01.04.2019 tarihine kadar devam etmiştir. İşin geçici kabul belgesine göre de, işin bitim tarihi 01.04.2019'dur. Pazarlık usulü ilk ihalenin 15.10.2019 tarihinde yapıldığı göz önüne alındığında, ikmal ihalesine çıkmak için altı ay beklendiği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, pazarlık usulü ile yapılan ilk ikmal ihalesinin tarihi 15.10.2019, ikinci ikmal ihalesinin tarihi 12.06.2020'dir. İki ihale arasında sekiz aylık bir süre olup, ikmal ihalesinin ilk olarak açık ihale ile yapılması halinde, bu süre içinde açık ihalenin sonuçlanması mümkün olabilecektir.

Bir bütün olarak bakıldığında ise, işin bitim tarihi olan 01.04.2019 ile pazarlık usulü ile yapılan ikinci ikmal ihale tarihi olan 12.06.2020 arasında yaklaşık on beş aylık bir süre vardır ve on beş aylık sürede de açık ihalenin sonuçlandırılması mümkündür.

Diğer taraftan, İdarece Danıştaya yapılan temyiz başvurusunda; tüneldeki kazı destek imalatları tamamlanamadığından deformasyonların devam ettiği, yapımın kesintiye uğraması halinde tünelde oluşan deformasyonlar nedeniyle çökmeler oluşacağından mevcut imalatların korunamayacağı temyiz nedenleri olarak gösterilmiştir. Dolayısıyla, Danıştaya yapılan temyiz başvurusunda, Gerekçe Raporu'nda belirtilen hususlar genel hatlarıyla İdarece zaten ileri sürülmüş ve Danıştay tarafından kabul görmemiştir.

Bu itibarla, İdarece ileri sürülen gerekçelerin kabulü mümkün görülmemektedir.

Sonuç olarak, gerekli planlamaların zamanında yapılarak açık ihale ile sonuçlandırılacak işlerde bu ihale usulünün kullanılması gerekmektedir.

BULGU 10: Yapım İşlerinde İhale Dokümanının Fiyat Farkına İlişkin Hükümlerinde Endekslerin Belirlenmediği Hallerde, Fiyat Farkı Hesabının ÜFE Genel Endeksine Göre Yapılmaması

Bölge Müdürlükleri tarafından gerçekleştirilen yapım işi ihalelerinde, ihale dokümanlarında yer alan fiyat farkına ilişkin hükümlerde katsayıların belirlenmesine karşın endekslerin belirlenmediği hallerde, fiyat farkı hesabında ÜFE Genel endeksinin esas alınmadığı tespit edilmiştir.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar'ın 6 ncı maddesinde, fiyat farkı uygulanabilmesi için, idari

şartname ve sözleşmelerde, fiyat farkı hesaplanacağı belirtilmiş olması gerektiği düzenlenmiştir.

Anılan Esaslar'ın 11 inci maddesinde ise, *“İdare tarafından ihale dokümanında fiyat farkı verileceği öngörülmesine rağmen sabit katsayılar ile endekslerin belirlenmediği durumlarda, temel endeks ve güncel endeks olarak Türkiye İstatistik Kurumu tarafından aylık yayımlanan 2003=100 Temel Yıllı Üretici Fiyatları Alt Sektörlere Göre Endeks Sonuçları Tablosunun “ÜFE Genel” sütunundaki sayı esas alınarak fiyat farkı hesaplanır”*

hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, Esasların 5 inci maddesi uyarınca, endekslere dayalı olarak fiyat farkı hesaplanabilmesi için ihale dokümanında hem sabit katsayıların hem de endekslerin belirlenmiş olması zorunludur. İhale dokümanında katsayılar ile endekslerden herhangi birine yer verilmemesi halinde ise, fiyat farkı hesabında temel endeks ve güncel endeks olarak ÜFE Genel sütunundaki sayının esas alınarak fiyat farkı hesaplanması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından ihalesi gerçekleştirilen yapım işlerinin ihale dokümanlarında katsayılarla birlikte endekslere de yer verilmekte iken, Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan ihalelerin dokümanlarında sadece katsayılara yer verilmekte, endekslere ilişkin bir belirleme yapılmamaktadır.

İhale dokümanında endekslere yer verilmeyen işlerde, Esaslar'ın 11 nci maddesi hükmü gereği, TÜİK Endeks Sonuçları Tablosunda yer alan “ÜFE Genel” sütunundaki sayı yerine ilgisine göre diğer sütunlardaki sayılar esas alınarak fiyat farkı hesaplanmaktadır. Bu uygulama, Esaslar'ın yukarıya alınan hükmüne aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, Bulguda belirtildiği şekilde düzenleme yapılarak konunun takibinin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, gerek Genel Müdürlük ile Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan ihalelerde uygulama birliğinin sağlanması, gerekse fiyat farkı uygulamasının amacına hizmet etmesi açısından Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen yapım işlerinde katsayılarla birlikte endekslerin de belirlenmesi için Genel Müdürlükçe düzenleme yapılması; endekslerin belirlenmediği hallerde ise, ÜFE Genel endeksine göre fiyat farkı hesabı yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 11: Yeni Birim Fiyat Tespitinde Güncel Analizlerin Kullanılmaması

Yapım işlerinde, işin devamı sırasında yapımına ihtiyaç duyulan iş kalemlerinin yeni birim fiyatının, idarede mevcut analizler kullanılarak hazırlandığı durumlarda güncel analizler yerine sözleşme tarihinde geçerli analizlerin kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22 nci maddesinde, yeni fiyatın tespitinde öncelik sırasına göre kullanılacak analizler belirlenmiştir. Bu analizlerden biri de, öncelik olarak ikinci sırada sayılan İdarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine/grubuna benzerlik gösteren analizlerdir.

Genel Müdürlük tarafından en son 01.01.2012 yılında güncellenen "Yol, Köprü, Tünel, Bitümlü Kaplamalar, Bakım ve Trafik İşlerine ait Fiyat Analizleri Kitabı"nda, "01.01.2012 tarihinden sonra ihale edilen işler için kullanılacak" ibaresi yer almaktadır. Bu ibareye istinaden; KGM analizleri kullanılarak yeni birim fiyat yapılan hallerde, yeni birim fiyatın tespit edilme tarihinden bağımsız olarak işin ihale tarihi dikkate alınmakta ve ihale tarihi 01.01.2012'den önce olan işlerde, bu tarihten önce yayımlanmış analizler kullanılmaktadır.

Zaman içinde teknolojik gelişmelere bağlı olarak imalatların yapım yönteminin değiştiği bilinen bir gerçektir. Bu nedendir ki, kamu idarelerince, teknolojideki gelişmelere bağlı olarak imalatların fiilen yapım yöntemlerine göre analizler güncellenmektedir. Zamanla güncellenen bu analizlerin, fiili yapım yöntemini yansıttığı kabul edildiğine göre, bu analizlerin kullanılması sonucu ortaya çıkan fiyatın da işin gerçek maliyetini yansıttığına kuşku bulunmamaktadır. Bu maliyete ilave olarak, gerek Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca, gerekse Karayolları Genel Müdürlüğünce yayımlanan analizlerde kar ve genel gider karşılığı olarak da %25'lik bir oran analizlere dahil edilmektedir.

Bu itibarla; bir iş kapsamında yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulduğunda, yeni fiyat tespitinin yüklenicinin imalatın gerçekleştirilmesinde fiilen katlandığı maliyet, genel gideri ve belli bir oranda kar içermesi gerektiği açıktır. Kullanılacak analizin yüklenicinin fiilen imalatı yapım yöntemini yansıtmaması gerektiği kabul edildiğinde, ihale tarihinin, kullanılacak analizin seçiminde rolünün de olmayacağı ortadadır.

Bunun yanında, teknolojinin gelişmesiyle birlikte, imalatların daha az işgücü ve daha fazla ve daha gelişmiş makine kullanılarak yapıldığı, buna bağlı olarak analizlerin değiştiği ve birim fiyatların da düştüğü gerçeği karşısında, sırf ihale tarihi görece eski olduğu için,

yüklenicinin fiilen katlanmadığı bir maliyeti yansıtacak şekilde ve gerçekçi olmayan analizlere dayalı birim fiyat yapılması anlamlı bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, 4734 sayılı Kanuna göre yapılan ihalelerde sözleşmenin eki olarak kabul edilen Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22 nci maddesinde; yeni fiyat tespitinde yüklenici ile uyuşulamaz ise, anlaşmazlığın Yüksek Fen Kuruluna intikal ettirileceği, Kurul tarafından tespit edilen fiyatın iki tarafça kabulünün zorunlu olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak Yargıtay 15. Hukuk Dairesi T. 26.4.1995, E. 1994/5937, K. 1995/2476 sayılı kararının ilgili kısmı şöyledir:

“Sözleşme eki olan Genel Şartnamede fiyatı belli olmayan işlerde ne gibi işlemler yapılması gerektiği belirlenmiş olup, bu belirleme HUMK.nun 287. maddesi uyarınca delil sözleşmesi niteliğindedir. Bu hüküm taraflar için bağlayıcı olduğu gibi, hakimin görevi gereği kendiliğinden gözetmesi icabeder. Dosyada bu ihtilafla ilgili olarak Yüksek Fen Kuruluna başvurulduğuna dair bir belgeye rastlanmamıştır. O halde mahkemece taraflardan bu konuda bilgi alınarak, Fen Kurulunun bu konuda bir kararı varsa ona uygun olarak işlem yapılması, yoksa, Yüksek Fen Kurulundan bu konudaki yeni fiyatın ne olabileceği, yeni fiyat gerekip gerekmediği sorularak buna uygun hesaplama yapılmalıdır. Bu hususta delil sözleşmesi niteliğinde bulunan şartname hükmü gözardı edilerek hüküm tesisi doğru değildir.”

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin yeni birim fiyat konusunda Yüksek Fen Kurulunun vereceği kararların bağlayıcı nitelikte olacağı yönündeki hüküm, delil sözleşmesi niteliğinde olduğundan, konumuz açısından da öncelikle dikkate alınmalıdır.

Konuya ilişkin olarak Yüksek Fen Kurulunun 04.07.2013 tarih ve 2013/31 sayılı kararında, idarede veya diğer idarelerde mevcut olan analizlerin kullanılması halinde, bunun, uygulama ayı itibariyle en son güncel analiz olması gerektiğine karar verilmiştir.

Yine, Yüksek Fen Kurulunun 25.12.2014 tarih ve 2014/74 sayılı kararında, yeni fiyatın tespitinde kullanılacak analizlerde sıralamaya uyularak işlem yapılmalı, sıralamaya uyularak oluşturulan uygulama tarihindeki güncel analizlere, kaynakların verimli kullanılması da gözetilerek, uygulama ayı rayiçlerinden biri, birkaçı veya tamamı uygulanarak yeni fiyat tespit edilmelidir, denilmiştir.

Nihali olarak, Yüksek Fen Kurulu tarafından yeni fiyat tespitinde kullanılacak hem analizin hem rayicin uygulama tarihinde geçerli olan analiz ve rayiç olması gerektiğine karar verilmiştir.

Kamu İdaresince bulgu konusuna iştirak edilmiş ve konunun takibinin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, idarenin gerçekleştirdiği yapım işleri kapsamında düzenlenen yeni birim fiyatlarda, ihale tarihinden bağımsız olarak, yeni birim fiyatın yapıldığı tarihte geçerli olan güncel analizlerin kullanılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 12: Kesin Proje Olmadan İhaleye Çıkılması ve Yaklaşık Maliyete Esas Miktarın Gerçekçi Hazırlanmaması Sonucunda İş Kaleminin Yüksek Maliyete Yaptırılması

Karayolları 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü tarafından 15.03.2017 tarihinde 4734 sayılı Kanunun 21/b maddesine göre pazarlık usulüyle ihale edilen “Eskişehir Entegre Sağlık Kampüsü (Eskişehir Şehir Hastanesi) Farklı Seviyeli Kavşak ve Bağlantı Yolu Yapılması İşİ”nde kesin proje olmadan ihaleye çıkıldığı; yaklaşık maliyete esas miktarın gerçekçi hazırlanmadığı ve bunların neticesinde “110 mm kablo muhafaza borusu” iş kaleminin Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş. resmi birim fiyatlarının yaklaşık 315 katı fiyatına yaptırıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62 nci maddesinin (c) bendinde; yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiştir. Aynı maddede; işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, işlerde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan hükme göre, yapım işlerinde kural olarak uygulama projeleri üzerinden, uygulama projesi hazırlanamayan hallerde ise, bina işleri hariç olmak üzere, kesin proje üzerinden ihaleye çıkılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin 8 inci maddesinde; İdare tarafından, ihale onay belgesi düzenlenmeden önce miktar tespiti ve fiyat araştırması

yapılmak suretiyle ihale konusu işin yaklaşık maliyetinin hesaplanacağı ve dayanakları ile birlikte bir hesap cetvelinde gösterileceği düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde ise, “*yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktarların tespiti*” konusu düzenlenmiştir. Söz konusu maddede; yaklaşık maliyet hesabına esas miktarların tespiti için yapılması gereken çalışmalar sayılmıştır. Buna göre, mümkün olan arazi ve zemin etüdünün yapılması, proje yapılması, mahal listesi hazırlanması, metraj listelerinin hazırlanması, birim fiyat ve imalat tariflerinin hazırlanması zorunludur.

Bulgu konusu işte, istekliler tarafından satın alınan ihale dokümanında herhangi bir projenin yer almadığı ve dolayısıyla proje olmadan ihaleye çıkıldığı görülmüştür.

İşe ait birim fiyat teklif cetvelinde “110 mm kablo muhafaza borusu” iş kalemi miktarı 200 metre olarak belirlenmiştir. Herhangi bir projeye veya çalışmaya dayalı olmadığından 200 metre hesabının yaklaşık maliyette nasıl belirlendiği anlaşılamamıştır.

Diğer taraftan, söz konusu iş kaleminin yaklaşık maliyetteki birim fiyatı Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş. resmi birim fiyatları esas alınarak 7,94 TL/m olarak hesaplanmıştır. Yüklenici söz konusu iş kalemine 2.500,00 TL/m (yaklaşık maliyetin 315 katı) teklif etmiş ve toplam 3.862 metre (yaklaşık maliyetin 19 katı) imalat gerçekleştirmiştir.

Buna göre, kesin proje ve mahal listesi olmadan ihaleye çıkılması ve bunlara dayalı olarak işin yaklaşık maliyete esas miktarının gerçekçi hazırlanmaması sonucunda, toplam yaklaşık maliyeti 1.588,00 TL olarak hesaplanan iş kalemi için yükleniciye toplam 8.646.091,20 TL ödeme yapılmıştır.

Söz konusu iş kalemine ait miktarın 200 metre yerine gerekli çalışmalar yapıp gerçekçi hazırlanarak 3.862 metre olarak hesaplanması ve yüklenicinin yine 2.500,00 TL teklif vermesi durumunda yüklenicinin toplam teklif tutarının 83.790.850,00 TL’den 92.945.850,00 TL’ye çıkacağı hesap edilmiştir. Bu durumda ise ihaleyi söz konusu yüklenicinin değil diğer tekliflere kıyasla en uygun teklifi veren üçüncü teklif sahibi isteklinin kazanacağı anlaşılmaktadır. Zira, en uygun teklifi veren üçüncü teklif sahibinin söz konusu iş kalemi için 5,4 TL/m teklif verdiği ve işin bu istekli tarafından yapılması durumunda sözleşme bedelinin 89.027.449,80 TL olacağı görülmüştür.

Yapılan açıklamalar uyarınca, kesin proje ve mahal listesi olmadan ihaleye çıkılması ve yaklaşık maliyete esas miktarların gerçekten uzak belirlenmesi, ekonomik açıdan en avantajlı

teklifi fiilen en avantajlı teklif olmaktan uzaklaştırmakta; iş bulguda bahsedilen iş kalemi miktarının ciddi seviyelerde yükselmesi sonucu İdareye diğer isteklilerin vermiş olduğu tekliflerin daha üzerinde maliyete neden olmaktadır. Dolayısıyla, söz konusu durum iş kaleminin ve işin olması gerekenden çok yüksek maliyetlerde yaptırılmasına sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresi tarafından, söz konusu işin 4734 sayılı Kanununun 21/b maddesine göre “pazarlık usulü” ile ihale edildiği, işin Eskişehir Şehir Hastanesinin faaliyete geçmeden önce acilen bitirilmesi gerektiğinden uygulama projeleri hazırlanmadan ihale çıkıldığı ve yapım işinin ivedi nitelikte olduğu gerekçesiyle yaklaşık maliyete esas miktarların proje olmamasından dolayı tahmini belirlendiği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62 nci maddesinin (c) bendinde, hangi hallerde uygulama proje üzerinden ya da kesin proje üzerinden ihale çıkılacağı açık bir biçimde ifade edilmiştir. Söz konusu maddeye bakıldığında, “yapım işlerinin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olduğu hallerde proje hazırlanmadan ihale çıkılabilir” gibi bir hüküm yer almamaktadır. Ayrıca, uygulama projesi olmadan değil, herhangi bir proje olmadan ihaleye çıkmıştır. Dolayısıyla, Kanun hükmüne göre, kural olarak uygulama projeleri üzerinden; istisnai hallerde ise ön/kesin proje üzerinden ihaleye çıkılması zorunludur.

Bu itibarla, İdare cevabında ileri sürülen gerekçe gerek proje olmadan ihaleye çıkılması durumunu gerekse yaklaşık maliyete esas miktarların tahmini olarak belirlenmesi durumunu karşılamamaktadır.

İdare cevabının devamında, yüklenici tarafından bazı iş kalemlerine yüksek fiyat teklif verildiği; bazı iş kalemlerine ise düşük fiyat teklif verildiği, yüklenicinin düşük fiyat teklif ettiği iş kalemlerini de yaptığı, söz konusu iş kalemine ilişkin ara hakediş raporlarının dikkate alındığı, işin kesin hesap çalışmalarının halen devam ettiği, bulguda belirtilen sorunların hızlı ve acil yapılması gereken yol yapım işlerinde tekrar yaşanmasının muhtemel olduğu ve bu tür spekülasyon fiyat verilen iş kalemleri için “revize birim fiyat” uygulamasında değişikliğe gidildiği belirtilmiştir.

Yüklenicinin, düşük fiyat teklif vermiş olduğu iş kalemlerini de yapması bulguda ele alınan hususların değişmesine sebebiyet vermemektedir. Burada vurgulanmak istenen husus, proje olmadan ihaleye çıkılması ve yaklaşık maliyete esas miktarların gerçekçi belirlenmemesidir. Söz konusu durum, bulguda örnek olarak verilen iş kalemi gibi

yüklenicilerin spekülâtif teklif vermiş olduğu iş kalemlerinin miktarının artmasına ve işlerin yüksek maliyetle sonuçlanmasına neden olmaktadır. Nitekim, İdare cevabında bu tarz sakıncaların önüne geçilmesi amacıyla “revize birim fiyat” uygulamasında yapılan değişikliğin uygulanmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Bu tür mahsurların çözümü revize birim fiyat düzenlenmesinin değiştirilmesiyle kısmen giderilmektedir. Asıl çözüm, projeler ve mahal listelerinin hazırlanması ve bunlara dayalı olarak gerçekçi metrajlarla ihaleye çıkılmasıdır. Böylelikle, bulguda ele alınan sorunların hızlı ve acil yapılması gereken yol yapım işlerinde tekrar yaşanmasının önüne geçilebilecektir.

Sonuç olarak, İdare tarafından kesin proje ve mahal listesi olmadan ihaleye çıkılmaması; yaklaşık maliyet hesap cetvelinin miktar ve fiyat olarak gerçekçi hazırlanması ve ihale öncesi hazırlıkların titizlikle yapılarak bulguda açıklanan sonuçlara sebebiyet verilmemesi gerekmektedir.

BULGU 13: İdarece Daha Düşük Bedelle Yaptırılabilir İmalatın Yüksek Bedelle Yaptırılması

Genel Müdürlük tarafından 07.02.2014 tarihinde ihale edilen “Kütahya-Simav-Demirci Ayr. Yolu (Çavdarhisar-Abide Arası) Km: 45+599,78-91+330 ve (Kula-Uşak) Ayr.-14.Bl.Hd.-Abide Yolu Km:0+000 – 33+436,63 Kesimlerinin Yapılması İşİ”nde bitümlü sıcak karışım imalatının yüksek maliyetle yaptırıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62 nci maddesinin (c) bendinde; yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiştir. Aynı maddede; işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, işlerde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan hükme göre, yapım işlerinde kural olarak uygulama projeleri üzerinden, uygulama projesi hazırlanamayan hallerde ise, bina işleri hariç olmak üzere, kesin proje üzerinden ihaleye çıkılması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen söz konusu yapım işinde kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmıştır.

Söz konusu işin yaklaşık maliyet hesap cetveli ve birim fiyat teklif cetvelinde;

- “19 cm. sıkışmış kalınlıkta kırılmış ve elenmiş ocak taşı ile astarsız temel üzerine 1 m2 bitümlü sıcak karışım yapılması [8 cm. bitümlü sıcak temel tabakası (Tip-A), 6 cm. asfalt betonu binder tabakası ve 5 cm. asfalt betonu aşınma tabakası (Tip-1) yapılması]” iş kalemi miktarı 894.410 m2,

-“20 cm. sıkışmış kalınlıkta kırılmış ve elenmiş ocak taşı ile astarsız temel üzerine 1 m2 bitümlü sıcak karışım yapılması [8 cm. bitümlü sıcak temel tabakası (Tip-A), 7 cm. asfalt betonu binder tabakası ve 5 cm. asfalt betonu aşınma tabakası (Tip-1) yapılması]” iş kalemi miktarı ise 1.074.611 m2,

olarak yer almaktadır.

İhale üzerinde kalan yüklenicinin 19 cm sıkışmış kalınlıkta 1 m2 bitümlü sıcak karışım yapılması iş kalemi için teklifi 1,5 TL/m2 iken, 20 cm sıkışmış kalınlıkta 1 m2 bitümlü sıcak karışım yapılması iş kalemi için teklifi 43,90 TL/m2’dir. Her iki iş kalemi imalat tekniği tamamen aynı olup, aralarındaki tek fark 1 cm’lik asfalt betonu binder tabakası kalınlık farkıdır.

İşe ait kesin hakediş raporunda, yüklenicinin m2’sine 1,5 TL teklif ettiği iş kaleminden hiç imalat yapılmadığı; m2’sine 43,90 TL teklif ettiği iş kaleminden ise (1.332.081,724 m2 Bitümlü Temel Tabakası, 1.300.055,971 m2 Binder Tabakası ve 1.273.220,200 m2 Aşınma Tabakası olmak üzere) paçal olarak 1.304.659,840 m2 imalat yapıldığı ve yükleniciye söz konusu imalat için toplam 57.239.469,24 TL ödeme yapıldığı görülmüştür.

Söz konusu iş kalemlerine ilişkin bilgiler aşağıda tabloda yer almaktadır;

Tablo 10: Bitümlü Sıcak Karışım İş Kalemlerine İlişkin Miktar ve Birim Fiyat Bilgileri

Poz No	İş Kalemi	Yaklaşık Maliyet Miktarı	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyatı	Yüklenicinin Teklifi	Gerçekleşen İmalat Miktarı
ÇAKU/54	19 cm. sıkışmış kalınlıkta kırılmış ve elenmiş ocak taşı ile astarsız temel üzerine 1 m2 bitümlü sıcak karışım yapılması	894.410 m2	23,05 TL/m2	1.5 TL/m2	0
ÇAKU/55	20 cm. sıkışmış kalınlıkta kırılmış ve elenmiş ocak taşı ile astarsız temel üzerine 1	1.074.611 m2	24,25 TL/m2	43,90 TL/m2	1.332.081,724 m2 Bitümlü Temel Tabakası, 1.300.055,971 m2 Binder Tabakası ve 1.273.220,200

	m2 bitümlü sıcak karışım yapılması				m2 Aşınma Tabakası olmak üzere paçal olarak 1.304.659,840 m2
--	------------------------------------	--	--	--	--

İdare tarafından ihaleden önce iş kapsamında 19 cm ve 20 cm kalınlıklarında 1 m2 bitümlü sıcak karışım iş kalemleri için gerekli imalat miktarları belirlenmiş ve isteklilerden söz konusu iş kalemleri için teklif alınmıştır. İşin devamı sırasında ise yüklenicinin düşük teklif verdiği iş kalemi hiç yaptırılmamış; tüm imalat yüklenicinin yüksek teklif verdiği iş kaleminden yaptırılmıştır. Yukarıda da belirtildiği üzere iki iş kalemi arasında diğer teknik şartlar birebir aynı olmakla birlikte asfalt betonu binder tabakasında yalnızca 1cm'lik kalınlık farkı bulunmaktadır.

Dolayısıyla, İdare tarafından yüklenicinin düşük teklif ettiği iş kaleminden hiç imalat yaptırılmayıp, tüm imalatın yüksek teklif edilen iş kaleminden yaptırılması ciddi maliyet artışlarına sebebiyet vermiştir.

İhaleden önce istekliler tarafından satın alınan ihale dokümanında yer alan kesin projede bitümlü sıcak karışım imalatı yapılacak yerler bulunmamaktadır. Kesin projede hangi kilometre aralıklarına 19 cm ve 20 cm kalınlıklarında bitümlü sıcak karışım imalatı yapılacağına yer verilmemiştir. Fakat, yukarıda da açıklandığı üzere, İdare tarafından kesin projede yer verilme de 19 cm ve 20 cm kalınlıklarında bitümlü sıcak karışım imalatlarından ne kadar yapılacağına yaklaşık maliyet hesap cetveli ve birim fiyat teklif cetvelinde yer verilmiş ve isteklilerden söz konusu miktarlar üzerinden teklifler alınmıştır.

Diğer taraftan, teklifler alındıktan ve ihale sonuçlandıktan sonra değiştirilen işe ait kesin projede ise 19 cm sıkışmış kalınlıkta bitümlü sıcak karışım yapılması iş kalemine yer verilmemiş; tüm yol güzergahına 20 cm sıkışmış kalınlıkta bitümlü sıcak karışım imalatı yapılacağı yer almıştır.

Söz konusu husus, yani her iki iş kalemi için teklif alınıp işe başlandıktan sonra yalnızca yüksek teklif verilen iş kaleminin yaptırılması, Kamu İhale Kanunu'nda sayılan temel ilkelerden olan saydamlık, rekabet, eşit muamele ve güvenilirlik ilkelerine uygun değildir. Ayrıca, ihale sürecinin başında yer alan rekabet şartlarının da sözleşme süresince korunmadığını göstermektedir.

Dolayısıyla, ihaleden önce iş kapsamında yapılması öngörülen ve isteklilerden teklif alınan bir iş kaleminin ihale sonuçlandıktan sonra hazırlanan kesin projede yüklenicinin lehine

sonuçlanacak şekilde iş kapsamında çıkarılması; Kanunda yer alan temel ilkelere aykırılık teşkil etmekte, ihalede rekabet şartlarını değiştirmekte ve ayrıca işin rekabet koşullarının tam olarak uygulanması sonucu elde edilecek bedelden daha yüksek bedellere bitirilmesine neden olmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, projenin ağır tonajlı araçların geçiş güzergâhında olması nedeniyle yapım işi güzergâhı boyunca “Üstyapı Dizaynı ve Üstyapı Projelendirmesine” yönelik olarak malzeme ocak yerlerinde ve mevcut yolun üstyapısında araştırma çukurlarının açıldığı, Km: 0+000-33+436,33 kesimi için hazırlanan 03.07.2013 tarihli Araştırma Raporu sonucunda hazırlanan Üstyapı Projelendirme Raporunda üstyapı kalınlıklarının 15 cm Kırmataş Alttemel, 20 cm Plentmiks Temel Tabakası, 8 cm Bitümlü Temel Tabakası, 7 cm Binder Tabakası ve 5 cm Aşınma Tabakası olarak belirlendiği ve Km: 45+599,78- 91+330 kesimi için 04.09.2014 tarihli Üstyapı Projelendirme Raporunda da aynı üstyapı kalınlıklarının belirlendiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında ayrıca, ihale öncesi hazırlanan bitümlü sıcak karışım imalatı yaklaşık maliyet miktarlarının, araştırma raporlarına göre 20 cm ve rapor olmayan kesimler için ise öngörü yapılarak 19 cm olarak belirlendiği ve Üstyapı Projelendirme Raporu olmayan kesim için ise 04.09.2014 tarihli Üstyapı Projelendirme Raporu doğrultusunda 20 cm olarak bitümlü sıcak karışım imalatlarının yapıldığı belirtilmiştir.

Yukarıda da ifade edildiği üzere, işe ait kesin projede hangi kilometre aralıklarına 19 cm ve 20 cm kalınlıklarında bitümlü sıcak karışım imalatı yapılacağına yer verilmemiştir. Diğer taraftan işe ait yaklaşık maliyet hesap cetveli ve birim fiyat teklif cetvelinde 19 cm ve 20 cm kalınlıklarında bitümlü sıcak karışım imalatlarından ne kadar yapılacağına yer verilmiş ve yüklenicilerden bu iş kalemleri için teklifler alınmıştır.

Diğer yandan 04.09.2014 tarihli Üstyapı Projelendirme Raporu incelendiğinde, Raporun “Üstyapı Projelendirmesi” başlıklı 3. Bölümünün 3.1. “Trafik Özellikleri” ile ilgili kısmında, yolun 45+599-76+500 kesimi 1. Dilim, 76+500-91+300,68 kesimi 2. Dilim olarak değerlendirilmiş; ilk trafik yılı 2015 yılı olmak üzere proje ömrü 20 yıl olarak hesaplanmıştır. Burada asfalt betonu kaplamalı bir esnek üstyapının projelendirileceği belirtilmiştir. Devamında ise, yolun sathi kaplama yapılması olasılığı düşünülerek, 1. Dilim için hizmet süresi 6 yıl, 2. Dilim için ise 4 yıl olarak değerlendirilmiştir. Buna göre, çift kat sathi kaplama bir esnek üstyapı planı çıkartılmıştır.

Proje güzergâhındaki değerlendirmeler, elde bulunan trafik verilerine göre hazırlanmış olup, proje hattının bağlandığı Abide–Uşak Devlet Yolundan ve Gediz Organize Sanayi Bölgesinden kaynaklanacak yoğun trafik yükünün yanı sıra söz konusu güzergâhlarda imalatın başlamış olması nedeniyle ve imalatta uyumun sağlanması amacıyla üstyapı tabaka kalınlıklarının 20 cm olması tavsiye edilmiştir. Altyapı kalınlığı ise 15 cm olarak belirlenmiştir.

Üstyapı Projelendirme Raporunda altyapı kalınlığı 15 cm olarak belirlenmiş iken üstyapı kalınlığı 20 cm olarak tavsiye edilmektedir. Gerekçe olarak ise, trafik yoğunluğu ile birlikte önceden ilgili güzergâhta imalatlara başlanması nedeniyle imalatta uyumun sağlanması gösterilmiştir.

Üstyapı Projelendirme Raporunda, üstyapı kalınlığının 19 cm olması durumunda hangi sonuçlarla karşılaşılacağı belirtilmemiş, bu konuda bir çalışma yapılmamıştır. Bu iki kalınlık arasındaki farkın da teknik olarak ortaya konulması, ihalede oluşan teklif fiyatlarla birlikte değerlendirildiğinde kaynakların verimli kullanılması ve kamu yararı sağlanması adına gereklidir. Burada 19 cm kalınlık ve 20 cm kalınlık için maliyet-fayda analizleri yapılmalı ve ona göre karar verilmelidir.

Bu anlamda Üstyapı Projelendirme Raporu tavsiye niteliğinde olduğundan ve yüklenicinin iki iş kalemine ilişkin teklifleri arasında da olağan dışı bir farklılık bulunduğundan, imalatın 19 cm kalınlığında yapılması durumunda fen ve sanat kuralları açısından yeterli olup olmadığının da net olarak ortaya konulması gerekmektedir. Diğer yandan, ilgili güzergâhta imalatların başlamış olması ve mevcut imalatlar ile uyum sağlanması bir başka gerekçe olarak belirtilmiştir. Bu gerekçenin de işin fen ve sanat kurallarına uygunluğu açısından ne kadar geçerli olduğu anlaşılammıştır. Üstyapı Projelendirme Raporuna göre 19 cm kalınlıkta imalata başlanmış olsa idi yine 20 cm kalınlık mı yoksa 19 cm kalınlık mı tavsiye edileceği konusunda tereddüt oluşmaktadır. Bu anlamda karar verme yetkisi tamamen idarede olup, idare karar verirken hem işin teknik açıdan fen ve sanat kurallarına uygunluğuna, hem de sözleşmede oluşan fiyatların kamu yararı açısından uygulanmasına dikkat etmek durumundadır. Raporda yer alan tavsiyenin fiyattan bağımsız olarak uygulanması kamu yararına uygun değildir.

Bulguda vurgulanan temel husus, ihaleden önce isteklilerin satın aldığı ihale dokümanında yer alan kesin projede iş kalemlerinin kalınlıklarına ilişkin bilgilerin yer almaması, ancak her iki iş kalemine ilişkin miktarların İdarece belirlenerek isteklilerden teklif alınması ve ihale ve işe başladıktan sonra işin tüm güzergâhı boyunca yüklenicinin yüksek teklif verdiği iş kaleminin yaptırılarak maliyet artışlarına sebebiyet verilmesidir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen açıklamalar uyarınca, Kanunda yer alan saydamlık, rekabet, eşit muamele ve güvenilirlik ilkelerinin gözetilmesi ve yüklenicinin yüksek teklif verdiği iş kalemlerinin yanı sıra düşük teklif verdiği iş kalemlerinin de yaptırılmasının sağlanarak işlerin daha uygun maliyetle bitirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 14: Yapım İşinin Gerçekleştirilmesi Sırasında Bedelsiz Olarak Alınması Gereken Emniyet Tedbirleri İçin Yüklenicilere Ayrıca Ödeme Yapılması

Yapım işi sözleşmeleri kapsamında sorumluluğu yüklenicilere ait olan emniyet tedbirlerinin alınması ve geçici trafik işaretlemesi yapılması işleri için yüklenicilere ayrıca ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Bahse konu yapım işlerine ait Sözleşmelerin “*Trafiğe Geçit Temini, İşaretler ve Bariyerler*” başlıklı 33 üncü maddesinde;

“...
...

Yüklenici gerek servis yollarında ve gerek ihale konusu yapım işlerinin etkisi altındaki yollarda trafiğin tam bir emniyetle cereyan etmesinden sorumludur. Yapı denetim görevlisinin yazılı emri dışında yapılacak işlere ait her türlü masraf yükleniciye aittir. Bunlar hakkında herhangi bir talepte bulunulamaz.

Yüklenici, işçinin, halkın, trafiğin ve inşaatın emniyetini sağlamak için yolları bariyer, tehlike işaretleri ışık tertibatı ve diğer gerekli her türlü işaretlerle ve bekçilerle teçhiz edecek, bunların işletilmesini ve bakımını yürütecektir.

Yüklenici bunu temin için gerekli eleman ve malzemeyi her an hazır bulunduracaktır.

Gerek trafiğe kapalı olan ve gerek kayıt altında açık olan yollarda, emniyet tedbirleri, kesin olarak en ciddi şekilde ele alınacak ve bariyer, uzak mesafelerden (inşaat veya ihrazat sahasının en az 500 m. öncesinden) göze çarparak ikaz ve işaret levhaları ve kırmızı ışık tertibatı kullanılacaktır.

Ayrıca, yol kavşakları, servis yolları, kaplamanın bittiği ve başladığı yerler işaret levhalarıyla belirtilecektir. Bütün tedbirler, işaret levha ve araçları Karayolları Genel Müdürlüğü standart tiplerine ve yayınlanacak genelgelere uygun olacaktır.

Gece lambaları güneşin batışından doğuşuna kadar ve sisli havalarda devamlı olarak yanık tutulacaktır.

Bütün bu işlere ait her türlü sorumluluk yükleniciye aittir” denilmektedir.

Sözleşme eki Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin “Yükleniciye ait giderler” başlıklı 27 nci maddesinde;

“İşin gerçekleştirilmesi için gerekli ve yüklenicinin yapmak zorunda olduğu bazı işlerin karşılığı olan, aşağıdaki bentlerde gösterilen giderlerin tümü, sözleşme veya eklerinde kimin tarafından ödeneceği belirtilmemiş ve aksine bir hüküm bulunmamakta ise;

...

b) İşin yerine getirilmesi için, yüklenici tarafından gerekli görülen bütün hizmet yolları (30 uncu maddede açıklanan malzeme ocaklarının değiştirilmesi halinde açılacak yollar bunun dışındadır) ile bunların üzerindeki geçici köprü ve geçitlerin yapım ve bakım giderleri ile kamuya açık yollarda iş süresince alınması gerekebilecek tedbirlerin giderleri,

...

yükleniciye aittir” hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda yer verilen Şartname hükmüne göre, işin gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan bütün hizmet yollarıyla işin devamı süresince alınması gereken tüm tedbirlerin giderleri sözleşme ve eklerinde kimin tarafından ödeneceği belirtilmediği ve aksine bir hüküm bulunmadığı sürece yükleniciye aittir.

İşlere ait sözleşmelerin ilgili maddesine göre ise, yapım işi esnasında emniyet tedbirlerini almak, söz konusu tedbirler için gerekli olan bariyer, ışık tertibatları, işaret levhaları ve gerekli her türlü işaretlerin temini yüklenicinin sorumluluğunda olup, yükleniciye bu iş ve işlemler için ödeme yapılabilmesi söz konusu değildir.

Bununla birlikte, söz konusu hususa ilişkin olarak Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Dairesi Başkanlığına Genel Müdür Yardımcısı tarafından yazılan 26.11.2018 tarihli ve 55500382-755.99/E.540143 sayılı yazıda da sözleşmelerin ilgili maddelerine işaret edilerek “ihale bünyesinde geçici işaretlemeler ile ilgili, sözleşmede iş kalemi olarak bulunsun veya bulunmasın, herhangi bir ödeme yapılmaması ve dolayısıyla bundan sonraki ihalelerde de iş kalemi olarak sözleşmeye dahil edilmemesi” gerektiği ifade edilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, İdare tarafından sözleşme ve şartname hükümlerine aykırı olarak ihale edilen yapım işlerinin bazılarında söz konusu emniyet tedbirleri ve geçici trafik

işaretlemelerinin iş kalemi olarak sözleşmede yer aldığı; bazı yapım işlerinde ise işin devamı sırasında geçici trafik işaretlemelerinin yapılması ve gerekli emniyet tedbirlerinin alınması iş kalemleri için yeni birim fiyat düzenlenerek sözleşmeye dahil edildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat ve sözleşme hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca, yapım işlerinin gerçekleştirilmesinde yüklenicinin sorumluluğunda olan ve gideri tamamen yükleniciye ait olan emniyet tedbirlerinin alınması ve geçici trafik işaretlemesi yapılması işinin iş kalemi olarak sözleşmeye dahil edilmesi veya işin devamı sırasında yeni birim fiyat düzenlenmesi suretiyle yüklenicilere ayrıca ödeme yapılabilmesi mümkün görülmektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 26.11.2018 tarihli yazıyla tüm Bölge Müdürlüklerinin konuyla ilgili uyarıldığı ve tekrar uyarılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sözleşme hükümlerine uygun olarak işin devamı sırasında yüklenicilerin almak zorunda olduğu tedbirler ve bu tedbirler için gerekli olan malzemelerin iş kalemi olarak sözleşmelerde yer almaması veya söz konusu iş kalemleri için yeni birim fiyat düzenlenmemesi ve dolayısıyla yüklenicilere ayrıca bir ödeme yapılmaması için İdarece gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

BULGU 15: Sözleşme Uyarınca Yükleniciler Tarafından Bedelsiz Olarak Hazırlanması Gereken Projeler İçin Ayrıca Ödeme Yapılması

İhale edilen yapım işlerinde küçük sanat yapıları projelerinin hazırlanması ve iksa ve istinat projelerinin hazırlanması işleri sözleşme kapsamında yüklenici sorumluluğunda olmasına rağmen, yeni birim fiyat düzenlenerek sözleşmeye dahil edildiği tespit edilmiştir.

Bahse konu yapım işlerine ait sözleşmelerin 33.12 nci maddesinde;

“İnşaat için gerekli projeler (Büz, kutu menfez, tabliyeli veya kemer menfez, her türlü tahkimat, istinat duvarı vs. gibi yapıların projeleri hariç) iş programına uygun bir şekilde İdarece yükleniciye verilecektir.

...

Büz, kutu menfez, tabliyeli veya kemer menfez, her türlü tahkimat, istinat duvarı vs. gibi yapıların projeleri iş programına uygun olarak tiplere göre yüklenici tarafından hazırlanacak her sanat yapısına başlama tarihinden bir hafta önce Yapı Denetim Görevlisine verilecektir.

Yapı Denetim Görevlileri gerekli gördüğü düzeltmeleri yaparak bir hafta içinde projeyi tasdik ederek tatbik edilmek üzere yükleniciye verecektir.

Bir hafta içinde tasdik edilmeyen projeler yüklenicinin vermiş olduğu şekilde tatbik edilecektir.

Bu hususlarda ve projeler hakkında yüklenici tarafından istenen bilgiler, Yapı Denetim Görevlisince verilecektir.

İdarece ve yüklenici tarafından çakılan gerekli kazıkların ve diğer işaretlerin korunmasından ve işlerin bunlara uygun olarak yapılmasından yüklenici sorumludur. Yüklenicinin kusuru veya ihmali ile bu işlerin yeniden yapılması halinde, masrafları, yükleniciye ait olacak ve bu işlerin yapımı tarihinden sonra tahakkuk edecek ilk hakedişten kesilecektir.

Yüklenici tarafından hazırlanan projeler için yükleniciye herhangi bir bedel ödenmez” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen sözleşme hükmüne göre, büz, kutu menfez, tabliyeli veya kemer menfez, her türlü tahkimat, istinat duvarı vb. gibi yapıların projelerinin iş programına uygun olarak tiplere göre yüklenici tarafından hazırlanması ve yüklenici tarafından hazırlanan projeler için yükleniciye herhangi bir bedel ödenmemesi gerekmektedir.

Karayolu Teknik Şartnamesi’nde “Sanat yapıları”; köprü, viyadük, tünel, menfez, istinat/iksa duvarı, tahkimat vb. mühendislik yapıları olarak tanımlanmıştır. Bu mühendislik yapılarından köprü, viyadük, tünel büyük sanat yapıları; istinat/iksa duvarı, tahkimat duvarı, menfez vb. mühendislik yapıları ise küçük sanat yapıları olarak adlandırılmıştır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından ihale edilen yapım işlerinde küçük sanat yapıları projelerinin hazırlanması ve iksa ve istinat projelerinin hazırlanması işleri için sözleşmeye aykırı olarak yeni birim fiyatların düzenlendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen sözleşme hükmü ve yapılan açıklamalar uyarınca, İdare tarafından küçük sanat yapıları projelerinin hazırlanması ve iksa ve istinat projelerinin hazırlanması işleri için işin devamı sırasında yeni birim fiyat düzenlenerek ödeme yapılması mümkün görülmemektedir.

Kamu İdaresince, Karayolu Teknik Şartnamesinde belirtilen küçük sanat yapıları tarifi

kapsamındaki büz, kutu menfez, tabliyeli veya kemer menfez, her türlü tahkimat, istinat duvarı vb. gibi yapıların projelerinin iş programına uygun olarak Genel Müdürlükçe yayımlanmış tip proje ve tablolara göre yüklenici tarafından bedelsiz şekilde hazırlanmasının gerektiği, bu projeler için herhangi bir ödeme yapılmadığı; Genel Müdürlükçe yayımlanmış söz konusu tip proje ve boyutlandırma tabloları dışında özel çözüm gerektiren projelerin (farklı boyutlardaki sanat yapıları, geoteknik proje gerektiren veya tablolardaki değerlerin üzerinde dolgu yüküne maruz kalan sanat yapıları gibi) ise yükleniciler tarafından bedeli karşılığında hazırlanarak ödemelerinin yapıldığı ifade edilmiştir.

Genel Müdürlükçe yayımlanmış tip proje ve tablolara göre yüklenici tarafından bedelsiz şekilde hazırlanması gereken büz, kutu menfez, tabliyeli veya kemer menfez, her türlü tahkimat, istinat duvarı vb. gibi yapıların projeleri için, İdare cevabının aksine, işin devamı sırasında yeni birim fiyatların düzenlendiği görülmüştür. Dolayısıyla, yukarıda da ifade edildiği üzere, söz konusu projeler için yeni birim fiyatların düzenlenmesinin uygun olmadığı düşünülmektedir.

Diğer yandan, Genel Müdürlükçe yayımlanmış söz konusu tip proje ve boyutlandırma tabloları dışında özel çözüm gerektiren projelerin bedellerinin ödenmesi hususu ise bulguda ele alınan bir husus olmayıp söz konusu projeler için yapılan ödemelerin mevzuat ve sözleşme hükümlerine uygun olduğu değerlendirilmektedir.

Ayrıca, Kamu İdaresince, bulguda belirtilen hususlar ile ilgili olarak Bölge Müdürlüklerinin tekrar uyarılarak konunun takibinin yapılacağı da belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yapım işlerinde sözleşmesine göre herhangi bir bedel ödenmemesi gereken küçük sanat yapıları projelerinin hazırlanması ve iksa ve istinat projelerinin hazırlanması işleri için yeni birim fiyat düzenlenerek yüklenicilere ödeme yapılmasının önüne geçilmesi gerekmektedir.

BULGU 16: 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.

İdare 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. Söz konusu 30 uncu maddeye 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; 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü ve 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde söz konusu hususa ilişkin olarak düzenlenen hakedişlerde tamamlanan ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ilişkin ödenen tutarlardan İdare tarafından herhangi bir teminat alınmadığı veya kesinti yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemenin amacı; yükleniciyi, işin gerçekleşme seyrine uygun biçimde düzenli olarak kesin hesapları çıkartmaya sevk etmek yanında, tamamlanan ancak kesin hesabı çıkartılmayan imalatlar bakımından idareyi emniyetli tarafta tutmayı temin etmektir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu hususla ilgili olarak genel uygulamanın sözleşmelerin 30 uncu maddelerinde belirtilen şekilde olduğu, ancak ödeneklerin yıl içerisinde kısımlar halinde serbest bırakılmasından dolayı düzenlenen ara hakediş tutarlarının yapılan işin fiziki gerçekleştirme tutarının altında kaldığı, ödenek yetersizliği nedeniyle hakedişlerin sözleşmenin 11 inci maddesinde belirtildiği sürede yapılamaması ve yüklenicinin yaptığı imalat karşılığı alacağı çok altında hakediş düzenlenmesi nedeniyle bazı işlerde sözleşmelerin 30 uncu maddelerinin uygulanamadığı belirtilmiştir.

Ayrıca, 7 nci (Samsun) Bölge Müdürlüğüne ait işlerde birkaç iş haricinde sözleşmelerin 30.2. maddesine göre işlem yapıldığı, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde ise sözleşmelerin 30.2. maddesine göre %5'e karşılık gelen parasal tutar kadar imalat miktarının tutanak altına alınarak işlem tesis edildiği belirtilmiştir.

7 nci Bölge Müdürlüğünde, sözleşmelerin 30.2. maddesine göre işlem yapılmayan işlerin olduğu görülmektedir. Diğer taraftan, 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde uygulanan yöntem ise %5'e karşılık gelen parasal tutar kadar imalat miktarının tutanak altına alınmasıdır. Böyle bir yöntemin uygulamasına sözleşmelerin 30.2 nci maddelerinde yer verilmemiştir. Ayrıca, ödenek yetersizliğinin ve ödemelerin imalatların gerisinde olmasının sözleşmelerin ilgili maddesiyle bir ilgisi bulunmamaktadır. Anılan düzenleme uyarınca imalat bedelini tam olarak almak isteyen yüklenicilerin yapılan imalata ilişkin kesin hesapları

zamanında İdareye vermeye özen göstermesi yeterli olacaktır.

İdare cevabında, sözleşmelerin 30 uncu maddelerine göre işlem yapılması ve gerekli hassasiyetin gösterilmesi için Bölge Müdürlüklerinin tekrar uyarılarak konunun takibinin yapılacağı da ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Bölge Müdürlükleri tarafından sözleşmelerin 30 uncu maddesine göre işlem yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 17: Yapım İşi İhalelerinde Kesin Proje ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan İhaleye Çıkılması

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen yapım işlerinde işe ilişkin kesin projelerin ve mahal listelerinin hazırlanmadan ihaleye çıktığı tespit edilmiştir.

A-) Kesin Proje Olmadan İhaleye Çıkılması

Genel Müdürlük ve 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen yapım işlerinin gerekli projeler hazırlanmadan veya kesin proje olmadan ihale edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinde, projeler;

"Ön proje: Belli bir yapının kesin ihtiyaç programına göre; gerekli arazi ve zemin araştırmaları yapılmadan, bilgilerin halihazır haritalardan alındığı, çevresel etki değerlendirme ve fizibilite raporları dahil elde edilen verilere dayanılarak hazırlanan plân, kesit, görünüş ve profillerin belirtildiği bir veya birkaç çözümü içeren projeyi,

Kesin proje: Belli bir yapının onaylanmış ön projesine göre; mümkün olan arazi ve zemin araştırmaları yapılmış olan, yapı elemanlarının ölçülendirilip boyutlandırıldığı, inşaat sistem ve gereçleri ile teknik özelliklerinin belirtildiği projeyi,

Uygulama projesi: Belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje" şeklinde tanımlanmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62 nci maddesinde;

“Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz. İhale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Ancak, doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Bu işlerin uygulama projesi yapılabilen kısımlar için anahtar teslimi götürü bedel, uygulama projesi yapılamayan kısımlarda ise her bir kalem iş için birim fiyat teklif almak suretiyle ihale yapılabilir” hükmü yer almaktadır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme Türleri" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"Kamu İhale Kanununa göre yapılan ihaleler sonucunda;

a) Yapım işlerinde; uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için isteklinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden anahtar teslimi götürü bedel sözleşme,

b) Mal veya hizmet alımı işlerinde, ayrıntılı özellikleri ve miktarı idarece belirlenen işin tamamı için isteklinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden götürü bedel sözleşme,

c) Yapım işlerinde; ön veya kesin projelere ve bunlara ilişkin mahal listeleri ile birim fiyat tariflerine, mal veya hizmet alımı işlerinde ise işin ayrıntılı özelliklerine dayalı olarak; idarece hazırlanmış cetvelde yer alan her bir iş kaleminin miktarı ile bu iş kalemleri için istekli tarafından teklif edilen birim fiyatların çarpımı sonucu bulunan toplam bedel üzerinden birim fiyat sözleşme,

d) Yapım işlerinde; niteliği itibarıyla iş kalemlerinin bir kısmı için anahtar teslimi götürü bedel, bir kısmı için birim fiyat teklifi alma yöntemleri birlikte uygulanmak suretiyle gerçekleştirilen ihaleler sonucunda karma sözleşme,

e) *Çerçeve anlaşmaya dayalı olarak idare ile yüklenici arasında imzalanan münferit sözleşme,*

Düzenlenir.

Çerçeve anlaşma ve münferit sözleşmede belirtilmesi zorunlu olan hususları belirlemeye Kurum yetkilidir." hükümleri yer almaktadır.

Aktarılan mevzuat hükümlerinden yapım işlerinde uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılmasının genel kural olduğu, işin yapımı sırasında arazi ve zemin etütleri gerekmesi halinde kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmasına izin verildiği görülmektedir.

Genel Müdürlük tarafından pazarlık usulü ile ihale edilen Samsun-Bafra Yolu Samsun Çevre yolu işinde ihale dokümanında teklif türü belirlenirken kesin proje üzerinden birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihaleye çıkılacağı belirtilmişse de, EKAP üzerinden isteklilere verilen projelerde güzergaha ilişkin plan ve tip kesitlere ilişkin bilgilerin yer aldığı, imalata ilişkin ayrıntılı bilgilerin bulunmadığı ve verilen bu dokümanın 1971 tarihli olduğu görülmektedir.

Kamu idaresince ihale kapsamında yapılacak işlerin genel olarak Genel Müdürlükçe 13.02.2018 ve 17.05.2019 tarihlerinde onaylanan Samsun-Bafra arasına ait "Üstyapı Onarım ve Takviye Raporları" ile 30.05.2019 tarihinde onaylanan "Samsun Çevre Yoluna ait Üstyapı Takviye Raporu"nda belirtilen işleri kapsadığı, kesin projelerde yer alan bilgilerin imalata yönelik olmayıp, yalnızca güzergaha ilişkin bilgileri içerdiği ifade edilmiştir.

Ancak ihale aşamasında ihale dokümanı içinde bahsedilen raporların yüklenicilere verilmediği gibi bu raporlar ihale dokümanı olmayıp şartnamelerin dayanağı veya eki olabileceği, bu durumda yapılacak işlerin net olarak belli olmayarak sağlıklı teklif verilmesine engel olduğu değerlendirilmektedir.

Yine, Genel Müdürlükçe ihale edilen Nevşehir-Aksaray yolu işinde teklif türü belirlenirken drenaj miktarlarının, dolgu altı zayıf zemin tabakası kalınlığının, üst yapı kalınlıklarının işin devamı sırasında farklılık gösterebileceği belirtilerek kesin proje üzerinden birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihale edileceği belirtilmiş, ancak ihale dokümanı kapsamında isteklilere yaklaşık 55 kilometrelik yol güzergahı proje olarak verilmiştir. Yolun bir planı niteliğindeki bu dokümanın kesin proje kapsamında değerlendirilemeyeceği, içerdiği bilgilerden ön proje tanımına uygun olduğu değerlendirilmektedir.

4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünce pazarlık usulü ile ihale edilen Eskişehir Şehir Hastanesi Farklı Seviyeli Kavşak ve Bağlantı Yolu Yapım işinde kesin proje üzerinden birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihale edileceğine ilişkin olarak olur alınması karşın, ihale dokümanı kapsamında isteklilere herhangi bir proje verilmediği, birim fiyat tarifleri çerçevesinde isteklilerden teklif istendiği görülmüştür.

Kamu idaresince Eskişehir Şehir Hastanesi'nin hizmete açılacağı tarihe yetiştirmek ve trafik, can ve mal güvenliği açısından aciliyeti bulunduğu değerlendirilerek ihale aşamasında herhangi bir proje olmadan ihaleye çıkıldığı ve işin yürütülmesi aşamasında yüklenici tarafından bu projelerin hazırlanacağı ifade edilmiş olsa da proje olmadan, acil durum sebebiyle ihaleye çıkılması mevzuat uyarınca mümkün değildir.

Yapım işleri ihaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "İhale ve ön yeterlik dokümanının içeriği" başlıklı 13 üncü maddesine göre; İhale dokümanında; isteklilere talimatları da içeren idari şartname, sözleşme tasarısı, işin projesini de kapsayan teknik şartname ile gerekli diğer belge ve bilgilerin bulunması gerekmektedir.

Öncelikle projelerin idarece ihale dokümanının içerisine koyulması ve isteklilerin ihaleden önce projeleri ihale dokümanında görmesi ve tekliflerini buna göre hazırlamaları öngörülmüştür. Dolayısıyla mevzuatın öngördüğü şekilde proje olmadan ihaleye çıkılması mümkün görülmemektedir.

Bu kapsamda ihale edilecek işlerde mevzuatın öngördüğü şekilde projelerin hazırlanması ve bu yolla mevcut işin daha net tarif edilerek isteklilerin daha gerçekçi teklif verebilmelerinin sağlanması gerekmektedir.

B-) İhale Edilen İşlerde Mahal Listelerinin Bulunmaması

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince ihale edilen yapım işleri ihale dokümanlarında mahal listelerinin bulunmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşme Kanunu'nun "Sözleşme Türleri" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında "*c) Yapım işlerinde; ön veya kesin projelere ve bunlara ilişkin mahal listeleri ile birim fiyat tariflerine, mal veya hizmet alımı işlerinde ise işin ayrıntılı özelliklerine dayalı olarak; idarece hazırlanmış cetvelde yer alan her bir iş kaleminin miktarı ile bu iş kalemleri için istekli tarafından teklif edilen birim fiyatların çarpımı sonucu bulunan toplam bedel üzerinden birim fiyat sözleşme*" düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aktarılan mevzuat hükmü çerçevesinde yapım işlerinde ihale edilen işlerin birim fiyatlı olarak ihaleye çıkılabilmesi için ihale dokümanında ön veya kesin projelerin, bunlara ilişkin mahal listelerinin ve birim fiyat tariflerinin bulunması gerekmektedir.

İhale edilen işlerde istekliler projelere ve bunlara ilişkin mahal listelerinde gösterilen işlerin tamamına teklif vermektedir. Mahal listeleri, yapım işlerinde hangi imalatın hangi alana uygulanacağını gösteren dokümanlardan birisi olup, isteklilerin hazırlayacakları teklifleri de doğrudan etkileyen unsurlardan biridir. Bu anlamda, yapım işlerinde projelerle birlikte mahal listelerinin de hazırlanıp ihale dokümanına dahil edilmek suretiyle ihaleye çıkılması gerekmektedir. Buna rağmen, gerek Genel Müdürlük, gerek bölge müdürlüklerinde yapılan ihalelerde mahal listesi hazırlanmadığı ve ihale dokümanı kapsamında isteklilere verilmediği bu uygulamanın genellik arz ettiği görülmüştür.

Kamu idaresince yol yapım işi ihalelerinde sözleşmenin ifası sırasında imalatların yapılacağı yer ve miktarın değişiklik göstermesi nedeniyle mahal listelerinin hazırlanmadığı ifade edilmiş olsa da ihaleye esas proje ve belgeler çerçevesinde mahal listelerinin hazırlanması hem verilecek teklifleri etkilemekte hem de mevzuat olarak zorunluluğu bulunmaktadır.

Birim fiyatlı işlerde sözleşme sırasında değişmesi öngörülen projelerin değişeceği varsayımıyla ihaleden önce proje hazırlamaktan kaçınılması mümkün olmadığı gibi, sözleşmeden sonra mahal listelerinin değişeceği varsayımıyla da, ihaleden önce işe ilişkin mahal listelerinin hazırlanmasından kaçınılması mümkün değildir.

Bu nedenle, ihale edilen yapım işlerinde mevzuatın öngördüğü şekilde projeler ve imalat iş kalemlerinin hangi alanlara uygulanacağını gösteren mahal listeleri hazırlanarak ihale dokümanına dahil edilmesi ve bu suretle ihaleye çıkılmamasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 18: Yol Üstyapısına İlişkin Performans Kriterlerinin İhalelerde Farklılık Göstermesi ve Ödemelerde Profilometre Ölçümlerinin Dikkate Alınmaması

Karayolları 2 nci (İzmir) ve 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüklerince yürütülen işlerde yol üstyapısına ilişkin olarak performans kriterleri şartnamesine her ihalede yer verilmediği ve yer verilen işlerde ise performans ölçümleri yapılmadan veya olumsuz ölçümlere rağmen tam ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Yol Üstyapısı Performans Kriterleri ve Ödeme Koşulları Şartnamesinde, yol kullanıcılarının doğrudan temas ettikleri ve kalitesinden doğrudan etkilendikleri yol üstyapısına

ilişkin gerekli kriterler ve performansa bağlı ödeme koşulları düzenlenmiştir. Yeni yapılan yola ilişkin performans değerleri Düzgünsüzlük (IRI) ve Sürtünme Direnci (SN) ölçüm değerleri ile ifade edilir.

Düzgünsüzlük (IRI), sürüş kalitesini ve araç dinamiğini etkileyen gerçek düzlemsel yüzeyden yol yüzeyinin sapması olarak ifade edilirken; sürtünme direnci (SN), seyahat edilen yol yüzeyi ile araç tekerleği arasındaki kaymaya karşı gösterilen direnç olarak tanımlanmaktadır. Anılan Şartnamede aktarılan performans kriterlerinin ölçüm ekipmanları, ölçümün yöntem ve zamanı ile ortaya çıkan sonuçlara göre ödeme koşulları düzenlenmiştir.

Karayolları 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğüne ihale edilen işlerde ihale dokümanı kapsamında performans kriterlerine tam olarak yer verilmediği, bazı ihalelerde sadece düzgünsüzlük (IRI) testi yapılacağı düzenlenmişken, sürtünme direnci (SN) kriterine yer verilen ihalelerde ise, bu kritere ilişkin bir ölçüm yapılmadan ödemelerin gerçekleştirildiği görülmüştür.

Konuya ilişkin tespitler aşağıda yer almaktadır;

- Ankara-Kırıkkale-Delice Ayrımı Devlet Yolu İkmal İnşaatı işinde 10 cm sıkışmış kalınlıkta bitümlü sıcak karışım yapılması birim fiyat tarifinin ödeme bölümünde düzgünsüzlük ve sürtünme direnci test sonuçlarına göre birim fiyatın ya belirli bir kesinti ile ödeneceği ya da yolun tekrar yaptırılıp/pürüzlendirileceği düzenlenmesine rağmen, sürtünme direncine ilişkin herhangi bir test yapılmadan sözleşme bedeli yükleniciye ödenmiştir.

Kamu idaresi tarafından sürtünme direncinin kullanılan agregaların yapım aşamasında belirli testlere sokularak sağlandığı, sürtünme direncini ölçecek cihazın yalnızca Genel Müdürlükte olması sebebiyle bu ölçümün yapılmadığı ifade edilmiş olsa da söz konusu gerekçelerin birim fiyat tarifinde ödeme kriteri olarak belirlenen bu ölçümün idare tarafından yapılması veya yaptırılması önünde engel teşkil etmesinin mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

- Karayolları 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğüne ihale edilen Salihli-Gölmarmara-Akhisar Yolu, Milas-Yatağan Yolu ve Uşak - Sivaslı - (Denizli-Çardak) Yolu işlerinde performans kriterlerinden düzgünsüzlük testine ihale dokümanında yer verildiği, yapılan imalatlar hakedişe bağlanırken bazı kesimlerde bu test yapılmadan ödeme yapıldığı, bazı kesimlerde ise test sonuçları eksik ödemeyi veya yolun yeniden yapılmasını gerektirirken tam ödeme yapıldığı görülmüştür.

Kamu idaresince binder ve aşınma tabakalarının aynı sezonda yapılmasının planlandığı ve bu durumda yalnızca aşınma tabakasının düzgünsüzlük testine tabi tutulacağına Karayolu Teknik Şartnamesi'nde düzenlendiği, pandemi süreci ve ödenek yetersizliği nedeniyle aşınma tabakasının aynı dönemde yapılamamasından dolayı düzgünsüzlük testinin yapılmadığı ifade edilmiş olsa da imali gerçekleştirilen tabakalar için bu testin yapılması ve ödemelerin test sonuçlarına göre düzenlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Sonuç olarak, performans kriterlerine her ihalede yer verilerek gerekli kontrollerin yapılması, eksik ödemeyi gerektiren yerlerde hakedişlerin bu doğrultuda düzenlenmesi, test sonucuna göre yeniden yapılması gereken yol kesimlerinin de tekrar yaptırılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 19: Yol Üstyapısı Katmanlarının Teknik Şartnamede Gösterilen Sürede Yapılmaması

Genel Müdürlükçe gerçekleştirilen ihalelerde yol üstyapısına ilişkin binder ve aşınma tabakalarına ilişkin imalatların Teknik Şartnameyle belirlenen süresi içerisinde gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Karayolları Teknik Şartnamesi'nin Bitümlü Temel imalatına ilişkin düzenlemelerinin bulunduğu 406 ncı kısmının "Yolun Trafığe Açılması" başlıklı 11 inci maddesinde, bitümlü temel tabakasının üzerinin aynı çalışma sezonu içerisinde binder tabakası ile kaplanması gerektiği; binder ve aşınma tabakalarına ilişkin düzenlemelerin bulunduğu 407 nci kısmında ise, iş programının binder tabakasının üzerinin aynı asfalt yapım sezonunda, zorunlu durumlarda ise en geç bir sonraki asfalt yapım sezonunda aşınma tabakası ile kaplanacak şekilde düzenlenmesi gerektiği hükümleri yer almaktadır.

Anılan Şartname hükmü gereği, bitümlü temel tabakası aynı sezon içinde binder tabakası ile kaplanacak, binder tabakası da en geç bir sezon sonra aşınma tabakası ile kaplanacaktır.

2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğünce gerçekleştirilen Milas-Yatağan Devlet yolu işinde binder tabakası yapılmasının üzerinden iki sezon geçmesine rağmen aşınma tabakası ile kaplanmadığı; 4 üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünce gerçekleştirilen Menağzı-Akçakoca Yolu işinde de benzer durumun olduğu, bu durumun Karayolları Teknik Şartnamesi'ne aykırı olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta bulgu konusu hususa iştirak edildiği, konu ile ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Açıklanan hususun yol kalite ve güvenliğini de etkilediği değerlendirildiğinde İdarece tüm işlerde üstyapı katmanlarının anılan Teknik Şartname'de belirtilen süre içerisinde yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 20: İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması

Genel Müdürlük bünyesinde yapılan ihalelerde iş kapsamında ortaya çıkan hafriyat malzemelerinin 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 (Örn: Her cins ve klastaki zeminde yarma kazısı yapılması ve kullanılması gibi) 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 birim fiyat tarifinin notlar kısmında düzenlenmiştir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 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, Karayolları Genel Müdürlüğünün yol, köprü ve diğer sanat yapılarına ilişkin yapım işlerini yüklenen yükleniciler tarafından dere yataklarına hafriyat ve diğer malzemelerin dökülmesi suretiyle müdahalelerin gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır.

Mevzuat hükümlerinden de görüleceği üzere, hafriyat toprağı ile diğer atıklara ilişkin izin alma zorunluluğı, atık taşıma/kabul belgeleri gibi bir takım kontrol mekanizmaları öngörülmüştür. Bu kontrol mekanizmalarını yürüteceklerin başında belediyeler ile mülki idare amirleri olmakla birlikte, doğası gereğı 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 rastlanılamamıştır.

Kamu İdaresince bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, konu ile ilgili “Depo sahalarının seçimi, projelendirilmesi ve teşkili esnasında dikkat edilecek hususlar” başlıklı 16.03.2021 tarihli ve 2021/1 sayılı iç genelge çıkarılmış, bu genelge uyarınca depo sahaları için yüklenici tarafından depolama projesi hazırlanıp idarenin onayına sunulacağı düzenlenmiş böylelikle gerekli takibin yapılarak yaşanan olumsuzlukların önüne geçilebileceği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzenleyici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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 sağlanması gerekmektedir.

BULGU 21: Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından yapılan taşıt kiralama ihalelerinde mevzuata uygun olmayan işlemlerin yapıldığı tespit edilmiştir.

A) Taşıt Kiralamalarında Yabancı Menşeli Taşıtların Edinilmesi

Genel Müdürlük, 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü ve 2 nci (İzmir) 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 stationwagon 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 müsaade edilmemiş 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 2 nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen taşıt kiralama ihalelerinde edinilen taşıtların tamamının veya bir kısmının yerli muhteva oranının %50'nin altında olduğu tespit edilmiştir.

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

idarece yerli muhteva oranı belirlenen oranın altında olan taşıtların kabul edilmesi sözleşmeye de aykırılık teşkil etmektedir.

Genel Müdürlük ihalesi için verilen cevapta ihale dokümanında bu konuda bir düzenlemenin yer almadığı, kiralanan araçların daha sonraki yıllarda üretilenlerinin yerli muhteva oranını sağladığı, yüklenicinin teklif ettiği araçlardan daha fazla donanıma sahip modellerini ek ücret talep etmeden idarelerine sunulduğu ifade edilmiş olsa da, bulguya konu "10 adet binek aracın sürücülü olarak 01 Ocak 2020-31 Aralık 2020 tarihleri arasında kiralanması" işi Teknik Şartnamesi'nde yerli muhteva oranına ilişkin düzenlemenin yer aldığı, ayrıca, ihale dokümanında yer almasa dahi bu konunun Taşıtlar Kanunu gereği bir zorunluluk olduğu, ihale aşamasında istekli tarafından teklif edilen araçlara ilişkin model yılı itibarıyla bu değerlendirmenin yapılması gerektiği, araçların daha önceki veya sonraki yıllarda üretilen modellerinin ihalede göz önünde bulundurulamayacağı, yerli muhteva oranı değerlendirmesinin ihale aşamasında teklif edilen araçlar için yapılarak bu oranı sağlamayan isteklilerin değerlendirme dışı bırakılması ve araç teslim aşamasında da bu oranın gösterilmesi gerektiği, sözleşmenin yürütülmesi aşamasında daha donanımlı araç verildiğinin ifade edilmesi ihale sürecindeki işlemler itibarıyla birbirinin ikamesi olmayıp takip eden işlemler olduğu değerlendirilmektedir.

İstanbul Bölge Müdürlüğü tarafından verilen cevapta ise Bakan ve Bakanlık hizmetinde kullanılmak üzere 4 adet aracın yabancı menşeli olarak kiralandığı ifade edilmiş olsa da, Taşıtlar Kanunu ve ekli cetvelleri uyarınca ifade edilen hizmetler için yabancı menşeli taşıtların kiralanması yapılabilecek olup bu kiralamanın Bölge Müdürlüğünce değil Bakanlık tarafından ve bütçesinden yapılabileceği değerlendirilmektedir.

İzmir Bölge Müdürlüğü tarafından verilen cevapta belirli hizmetler ve heyet ziyaretleri için bahse konu araçların kiralandığı ifade edilerek bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve gerekli çalışmaların yapılacağı bildirilmiştir.

Bu itibarla, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından taşıtların kiralamalarında yabancı menşeli taşıtların kiralanmamasının anılan mevzuat ve ihale dokümanlarına uygun olarak yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

B) İhalelerin Rekabet İlkesine Uygun Olmayan Şekilde Yapılması

1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan taşıtların kiralanması ihalesinde, personel servisi hizmeti alımı ile binek, pick-up ve panel türü araçların kısmi teklife açılmadan

birlikte ihale edilerek ve benzer iş tanımının dar kapsamlı belirlenmesi suretiyle rekabet 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, "(1) Ekonomik ve mali yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliğin saptanması amacıyla öngörülecek değerlendirme kriterleri ve istenecek belgeler, rekabeti engelleyecek şekilde belirlenemez" hükmü;

Aynı Yönetmelik'in "İstenecek belgeler" başlıklı 29'uncu maddesinde "(1) Ekonomik ve mali yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliğin değerlendirilmesinde kullanılmak üzere istenecek belgeler aşağıdaki esaslara göre belirlenir:

...

b) Yaklaşık maliyeti, Kanun'un 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (2) numaralı alt bendinde hizmet alımları için öngörülen üst limit tutarı ile eşik değer arasında olan işlerin ihalelerinde; (a) bendinde sayılan belgelere ek olarak, adayın veya isteklinin ihale konusu iş veya benzer işlerdeki deneyimini gösteren belgelerin

...

idarelerce istenilmesi zorunludur" hükmü;

Aynı Yönetmelik'in "İş deneyimini gösteren belgeler" başlıklı 39'uncu maddesinde ise, "... (3) İş deneyiminin belirlenmesi amacıyla;

a) Açık ihale usulüyle yapılan ihaleler ile Kanununun 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 sunulması istenir” hükmü yer almaktadır.

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;

Aynı Şartname’nin 7.6’ncı maddesinde ise *“Her türlü servis taşımacılığı hizmeti benzer iş olarak değerlendirilecektir”* düzenlemeleri 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 İdarenin düzenlemeleri değerlendirildiğinde;

Personel taşıma servis hizmeti ile taşıt kiralama hizmetlerini birlikte ihale edilen söz konusu işte İdarenin mevzuatta belirtilen en üst oranda (%50) iş deneyim belgesi istediği, benzer işi de “Servis taşımacılığı 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 dört isteklinin teklif verdiği; iki isteklinin geçici teminatının diğer isteklinin de iş deneyim belgesinin uygun olmaması gerekçesiyle değerlendirme dışı bırakıldığı, idarenin 2018 yılında ihale ettiği aynı işten aldığı iş deneyim belgesini sunan tek geçerli teklif üzerinde ihalenin bırakıldığı belirlenmiştir.

Kamu ihale sistemi içerisinde kısmi teklif birim fiyat üzerinden teklif alınan ihalelerde; alımın birden fazla kalemden oluşması halinde, alımın niteliğine uygun olarak belirlenen bir veya birden fazla kısmına verilen teklif şeklinde tanımlanabilir.

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 yer almaktadır.

Bahse konu ihale kapsamında 158 adet personel taşınması için servis aracı, 40 adet binek otomobil, 20 adet pick-up ve 42 adet panel araç kiralanacağı düşünüldüğünde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun temel ilkeleri çerçevesinde servis hizmeti ve araç kiralama hizmetinin farklı istekliler tarafından sunulduğu da göz önüne alınarak idarelerin rekabeti sağlayacak şekilde ihale dokümanında düzenleme yapmaları gerektiği açıktır.

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 engellediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta bulgu konusu hususta gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmiş olsa da ihalenin kısmi teklife açılmasının idarenin takdirinde olduğu belirtilmiştir. İdarenin takdir yetkisinin mevzuat hükümlerince belirlenen sınırlar içinde kullanılabileceği ve Kanun'un rekabet ilkesini "Temel İlkeler" arasında hüküm altına aldığı birlikte düşünüldüğünde yukarıda açıklanan nedenlerle farklı istekliler tarafından teklif verilecek ihalenin ayrı ayrı yapılması veya ihale birlikte yapılarak servis hizmeti ile araç kiralama hizmetinin kısmi teklife açık olarak gerçekleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Kaldı ki gerçekleşen ihalede değerlendirmeye alınan teklif adedinin sadece bir tane olması da, rekabet açısından ifade edilen tezimizi de desteklemektedir.

Bahsi geçen tespitler Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2020 yılında aynı şekilde devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, aynı ihale kapsamında farklı hizmet bileşenlerinin bulunması ve istenen yeterlik ve katılım belgelerinin rekabeti engelleyici bir sonuç oluşturması durumunda, eğer bu hizmet tek ihalede ihale edilmek isteniyorsa ihalenin kısmi teklife açılması ya da servis hizmeti ve araç kiralama hizmetinin doğası gereği ayrı ayrı ihale edilerek 4734 sayılı Kanun'un temel ilkeleri açısından katılım ve rekabetin genişletilmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 22: 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 Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadan mal alımları için aşıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İhale Kanunu'nun 62 nci maddesinin (ı) 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 (ı) 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 aşılıp aşılmamasıdır" düzenlemesi ile bütçe ödeneklerinin %10'unun hesaplanmasında mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin ayrı ayrı ele alınacağı belirtilmiştir.

Anılan düzenlemeler çerçevesinde, kurumların pazarlık usulü (4734-21/f) ve temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar hariç olmak üzere, doğrudan teminle (22/d) 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 yıl sonu itibariyle ödeneğin %10'u 84.356.857,78 TL iken, 2020 yılı için doğrudan temin (22/d) ve pazarlık usulleri (21/f) ile toplamda 96.430.818,54 TL harcama yapıldığı; yasal sınırın aşılmasına rağmen, aşan kısım için Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, Genel Müdürlük tarafından yapılan söz konusu uygulamanın mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Kurum tarafından pazarlık usulü (21/f) ve doğrudan teminle (22/d) yapılan alımlarda, Kamu İhale Kurumunun uygun görüşü olmadan, Kanunda belirlenen yasal sınırın aşılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 23: 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 konulamayacağı hüküm altına alınmıştır.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun'un "Temel İlkeler" başlıklı 2 nci maddesinin (h) bendinde;

"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 2019-2021 dönemi 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 anılan 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 anılan 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 yapılmasının mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bir sonraki dönem Toplu Sözleşmesi'nde anılan hükmün mevzuata uygun olarak düzenleneceği ifade edilmiş olsa da, yürürlükteki sözleşme gereği yapılan kesintilerin anılan Kanun hükümlerine aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

BULGU 24: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Taahhüt Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Genel Müdürlük tarafından uluslararası kuruluşlara yapılan aidat, katkı payı gibi taahhüt ödemelerinin 932-Verilen Taahhüt Belgeleri ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Nazım hesaplara ilişkin ilkeler" başlıklı 12 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesapların kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 487 nci maddesinde, 932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabının, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Aynı Yönetmeliğin 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabının düzenlendiği 490 ıncı maddesinde de, verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, 2020 yılı içerisinde çeşitli uluslararası kuruluşlara toplamda 847.078,79 TL tutarında aidat ve katkı payı ödeyen Genel Müdürlüğün ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerinin anılan nazım hesaplara alınmadığı, kayıtlarda anılan hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Genel Müdürlük uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girmektedir. Ancak, uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de hesaplara yapılacak ters kayıtlarla taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından verilen cevapta ödenen aidatlar için herhangi bir sözleşme veya taahhüt bulunmadığından bu hesapların kullanılmadığı ifade edilmiş olsa da, yıllık aidat miktarı belli olduğunda bu kayıtların yapılması gerektiği, ödemeyi takiben ters kayıtlar ile ilgili hesapların kapatılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevlerini tam olarak yerine getirebilmesi için uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932-Verilen Taahhüt Belgeleri

Hesabı ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabında izlenmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 25: 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 kağıt 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 Vekâlet 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 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 8 inci (Elazığ) Bölge Müdürlüğü ve 13 üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde avukatlık vekâlet ücretleri ödemelerinde kullanılması gereken nazım hesapların kullanılmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 2021 yılı içerisinde gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2020 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2020 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının kullanılması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/ Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Banka Hesapları Arasında Yapılan Para Aktarım İşlemlerinde Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Yapılan Kayıt ve İşlemlerde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Otoyol Hizmet Tesislerinin On yıllık Süre İle Kiralanmalarına İlişkin Bakanlık Onayında Tesislerin Kiralanacağı Firmaların İsmen Belirtilmiş Olması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmemiş olup benzer bir husus 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde bulgu konusu yapılmıştır.
Genel Müdürlüğe Ait Otoyol Hizmet Tesislerinin Açık Teklif Usulü veya Kapalı Teklif Usulü Yöntemleriyle İhale Edilmesi Gerekirken, Kiralamaların Tek Bir	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmemiş olup benzer bir husus 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular

Kişi İle Görüşülerek Pazarlık Usulüyle İhale Edilmesi			bölümünde bulgu konusu yapılmıştır.
Genel Müdürlük Tarafından Geçiş Yolu İzin Belgesi Verilmeyen Yerlere, İlgili Belediyeler Tarafından Yapı Kullanma Belgesi Verilmesi ve Ruhsatın İptali İçin Girişimde Bulunulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı denetimlerinde 3 üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde de tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Avans ve Kredilerin Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Kapatılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
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	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa ilişkin Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen bir işlem tespit edilmemiştir. Diğer taraftan, bulgu konusu husus 2019 yılı Yargı Raporuna konu edildiğinden yeniden Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Yapım İş İhalesinin Danıştay Kararı ile İptal Edilmesine Rağmen İşin Devam Ettirilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Mevzuatta Belirtilen Sınırların Üzerinde İş Artışı Yapılması ve Süre Uzatımı Verilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Proje Değişikliklerinde Yüklenicinin Yüksek Teklif Verdiği İş Kalemlerinin Tercih Edilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus düzeltilmemiş olup benzer bir husus 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde bulgu konusu yapılmıştır.

İşin Yapımı Sırasında İhaleye Esas Projelerin Değiştirilmesi Sonucu Yeni İmalatların İhale Koşullarında Oluşan Fiyatlardan Daha Yüksek Bedelle Yaptırılması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
İhaleye Esas Projeler Arasında Yer Almayan Yaklaşık Maliyet Hesabında da Dikkate Alınmayan İşlerin Herhangi Bir Onay Olmaksızın Yüklenici Tarafından Yapılması ve Bedelinin Ödenmesi	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Köprü Yapıları İnşaatlarında Yüklenici ve Yapı Denetim Elemanları Tarafından Onaylı Projeler Üzerinde Değişiklik Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Birim Fiyat Teklif Almak Suretiyle İhale Edilen Yapım İşlerinde Mümkün Olan Arazi ve Zemin Etüt Çalışmalarının Yapılmaması Ve Metraj Listelerinin Gerçekçi Hazırlanmaması,	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Betonarme Yapıların Projelendirilmesinde TS 500 Betonarme Yapıların Tasarım ve Yapım Kuralları Standardı ve İlgili Deprem Yönetmeliklerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Tasfiye Edilen Yapım İşlerinin Geçici Kabul Tutanaklarında, Sözleşme Kapsamında Yer Alıp	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit

Yapılmayan İş Miktarlarının Detaylı Olarak Belirtilmemesi			yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Yapım İşlerinde İş Programının Gerisinde Kalınan Hallerde Fiyat Farkı Hesaplanırken En Düşük Endeksin Esas Alınmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
Fiyat Farkı Ödemelerinden Ek Kesin Teminat Alınmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Genel Müdürlükçe Hazırlanan Yeni Fiyat Tutanaklarının Düzenleme Esaslarını Belirleyen 2016/E.15 Sayılı İç Genelgenin Uygulanmasına İlişkin Tespitler	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
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	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.
İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş

			olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hakediş Ödemelerinde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Ödenen Tutarlardan Kesinti Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulüyle Yapılan Alımlarında Hatalı Uygulamalara Yer Verilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu husus kısmen düzeltilmiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Toplu Sözleşme Gereği Personele Ayni Olarak Verilmesi Gereken Koruyucu Giyim Malzemesinin Elektronik Kart Olarak Verilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
İşçi Maaşlarından Spor Kulüplerine Toplu İş Sözleşmesi Hükümü Gereğince Kesinti Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Sözleşmesi Sona Eren İşçilerin Yıllık İzin Ücretlerinden Sigorta Primi Kesintilerinin Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Laboratuvar Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Test Ücreti Gelirlerinin Tahakkuk Kaydının Eksik Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarının Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün

			Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yolları Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabının Fiili Durumu Yansıtılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	2019	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2020 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Denetim

			Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Geçici Kabul İşlemleri Yapılan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmemiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Grubunda Kayıtlı Tutarlar için Fazla Amortisman Ayrılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayırma İşlemlerinde Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması			
Hakedişlerde Tamamlanmış Ancak Kesin Hesabı İdareye Verilmemiş İmalatlara Ait Tutarlardan Yapılan Kesintilerin Muhasebeleştirilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş olup 2020 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Genel Müdürlüğün Mülkiyetinde Olan Gayrimenkulün Kira Taksitlerinin Ödenmemesine Rağmen Sözleşmenin Feshedilerek Kesin Teminatın İrad	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı denetimlerinde bulgu konusu hususla ilgili yeni bir tespit yapılmadığından Denetim Raporu'na alınmamıştır.

Kaydedilmemesi ve Teminatın İade Edilmesi			
Otoyol Hizmet Tesislerinden Olan Kira Alacaklarının Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması ve Mali Tablolarda Yer Almaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Otoyol Hizmet Tesisleri Kira Tahsilatlarından Katma Değer Vergisi Alınmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususun düzeltilmesine ilişkin çalışmaların yapıldığı görülmüştür. Ancak, bulgu konusu husus tamamen düzeltilmemiştir. Söz konusu hususun izlenmesi gelecek yıl denetimlerinde de devam edecektir.
Alınan Teminat Mektuplarının Fiili Sayım Tutarı İle Mizandaki Tutarlarının Birbirine Eşit Olmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Yetkisiz Birimler Tarafından Kurum Adına Banka Hesabı Açılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.