



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

## 2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2022



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## **İÇERİK**

<b>KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ EĞİTİM VE DİNLENME TESİSLERİ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>104</b>





**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**

**2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	15
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: 2021 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması.....	5
Tablo 4: 2020 ve 2021 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri.....	6
Tablo 5: Uzun-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Ana Hesap Grupları İçerisinde Dönem Sonu İşlemlerine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri .....	16
Tablo 6: Dönem Sonu Döviz Değerleme İşlemine Tabi Olan Hesapların Geçici ve Kesin Mizan Bakiyeleri .....	16
Tablo 7: 2021 Yılı OGS Otoyol ve Köprülerden İhlalli Geçiş Özet Bilgileri.....	17
Tablo 8: 2021 Yılı HGS Otoyol ve Köprülerden İhlalli Geçiş Özet Bilgileri.....	18
Tablo 9: Geçici Kabulü Tamamlanan Yapım İşlerinin Toplam Tutarı ile Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Bakiyesinin Karşılaştırılması .....	20
Tablo 10: Tünel İş Grubu İş Kalemleri Yaklaşık Maliyet Fiyatı ve Teklif Fiyat Kıyaslaması	48
Tablo 11: Tünel İş Grubunda İkame Nitelikteki İş Kalemleri İçin Verilen Teklif Fiyatları....	51
Tablo 12: Yüksek Dayanımlı Çelik Ağlarla Şev Koruması Yeni Birim Fiyatı Analizinde, Ankraj Tesisi Makine ve İşçilik Miktarları .....	56
Tablo 13: Yüksek Dayanımlı Çelik Ağlarla Şev Koruması Yeni Birim Fiyatı Analizinde, Puantajı Göre Tespit Edilen Ankraj Tesisi Makine ve İşçilik Miktarları .....	57
Tablo 14: Şantiye Laboratuvarlarında Yapılması Gereken Deneyler .....	73
Tablo 15: Yapımla İlgili Kontrollük ve Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Kapsamında Çalıştırılan Teknik Personel Sayıları ve Verilen Süre Uzatımları .....	78



## KISALTMALAR

<b>AASHTO</b>	: Amerikan Devlet Karayolu ve Ulaşım Görevlileri Derneği
<b>ASTM</b>	: Amerikan Test ve Malzeme Kurumu
<b>AYR.</b>	: Ayrımı
<b>BYOS</b>	: Bütçe Yönetimi Otomasyon Sistemi
<b>BSI</b>	: İngiliz Standart Kurumu
<b>CBT</b>	: Coğrafi Bilgi Sistemi
<b>EBAYS</b>	: Elektronik Belge ve Arşiv Yönetim Sistemi
<b>EPDK</b>	: Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu
<b>GYMY</b>	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>HGS</b>	: Hızlı Geçiş Sistemi
<b>IRI</b>	: Yüzey Düzgünsüzlüğü
<b>ISO</b>	: Uluslararası Standardizasyon Örgütü
<b>KBOS</b>	: Kurumsal Bilgi Otomasyon Sistemi
<b>KGM</b>	: Karayolları Genel Müdürlüğü
<b>KHK</b>	: Kanun Hükmünde Kararname
<b>KMYKK</b>	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
<b>MYMY</b>	: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>OGS</b>	: Otomatik Geçiş Sistemi
<b>OHT</b>	: Otoyol Hizmet Tesisleri
<b>SN</b>	: Kayma Direnci
<b>TAMBİS</b>	: Taşkın Arıza ve Müdahale Mekansal Bilgi Sistemi
<b>TEDAŞ</b>	: Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş.
<b>TS</b>	: Türk Standartları
<b>VRHİB</b>	: Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi
<b>YİĞŞ</b>	: Yapım İşleri Genel Şartnamesi



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması
2. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacaklar İçin Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının Kullanılmaması
3. Hasar Bedeli Tahakkuklarına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Eksik Yapılması
4. Geçici Kabul İşlemleri Tamamlanan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
5. Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi
6. Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi
7. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
8. Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
9. Taksitli Taşınmaz Satışlarına Ait Alacakların Mali Tablolarda Eksik Tutarlarla Yer Alması
10. Taşınmaz Satışlarının Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
11. Kamulaştırılmalarını Müteakip Tapu Sicilinden Terkin Edilen Taşınmazların Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı Yerine Arazi ve Arsalar Hesabında Aktifleştirilmesi
12. 3465 Sayılı Kanun Kapsamında Yap-İşlet-Devret Modeli ile Gerçekleştirilen Otoyol Hizmet Tesisleri Projelerine Dair Hizmet İmtiyaz Varlıklarının ve İşletmecilerce İşletme Süresi Boyunca Elde Edilecek Muhtemel Gelirlerin Mali Tablolarda Yer Almaması
13. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması
14. Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtmaması

## **B. Diğer Bulgular**

1. Tüketim Malzemesi Çıkışlarının 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. Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yollarına Başvurulması Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması
4. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
5. Karşı Taraf Avukatlarına Ödenen Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması
6. Mevcut Karayollarının Sınırları Dâhilindeki Elektrik Dağıtım Tesislerinin Deplase Edilmesi İçin Elektrik Dağıtım Şirketleriyle Protokol Yapılması Suretiyle Deplase Bedellerinin Kurum Bütçesinden Karşılanması
7. Elektrik Alımlarında Serbest Tüketici Sıfatıyla İhale Yapılmaması
8. Yüklenicilerin Düşük Teklif Verdiği İş Kalemlerinin Yaptırılmaması Nedeniyle Projelerin Planlanan Maliyetin Üzerinde Bedellerle Tamamlanması
9. Proje Olmaksızın İhaleye Çıkılması Sonucu Birim Fiyat Teklif Cetvelinde Yer Alan Alternatif Mahiyetteki İş Kalemleri İçin İsteklilerin Düşük Teklif Vermesi ve İhaleden Sonra Hazırlanan Projelerde Düşük Teklif Verilen İş Kalemlerinin Yer Almaması
10. Yapım İşlerinde, Yapım Tekniği Bakımından Yeni Birim Fiyat Gerektiren İş Kalemleri İçin Yeni Birim Fiyat Oluşturulmaması ve Fiili İmalat Yöntemini Yansıtmayan Analizlere Dayalı Olarak Yeni Birim Fiyat Yapılması
11. Yapım İş İhalelerinde Kesin Proje ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan İhaleye Çıkılması
12. Vergi Resim Harç İstisna Belgesinde Yer Alan Tutarlarının Aşılmasına Rağmen İstisna Uygulanmaya Devam Edilmesi
13. Tünel İmalatında Geçici Desteklemelere Ait Hurda Malzemelerin İdarece Teslim Alınmaması

14. Yapım İşlerinde Kesin Kabul İşlemi Tamamlanmadan Kesin Hakediş Raporunun Düzenlenmesi
15. İhale Dokümanları Uyarınca Şantiye Laboratuvarlarında Yapılması Öngörülen Deneyler İçin Şantiye Laboratuvarlarının Deney Şartlarını Haiz Olmaması
16. Tamamlanan İşlere İlişkin Nihai Projelerin Hazırlanmaması
17. Yapımla İlgili Kontrollük Ve Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerinde İhtiyacın Üzerinde Personel Çalıştırılmasının Öngörülmesi Nedeniyle Sözleşme Süresi Sonunda Sözleşme Bedelinin Tamamlanamaması Gereğiyle Süre Uzatımı Verilmesi
18. Yol Üstyapısı Katmanlarının Şartnamede Gösterilen Sürede Yapılmaması
19. Yol Üstyapısına İlişkin Performans Kriterlerinin İhalelerde Farklılık Göstermesi ve Ödemelerde Performans Kriterlerine İlişkin Profilometre Ölçümlerinin Dikkate Alınmaması
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. Kadrosu Genel Müdürlükte Bulunan İşçilerin Başka Kurumda Geçici Görevlendirilmesi
24. Toplu İş Sözleşmesine Hüküm Konulmak Suretiyle İşçi Maaşlarından Kurum Bünyesinde Kurulan Spor Kulüplerine Bordro Üzerinden Kesinti Yapılması

---

## 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 Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılmış ve mezkûr Kanun’un adı “Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun” şeklinde değiştirilmiştir.

6001 sayılı Kanun’un KGM’nin teşkilat yapısı ile görev ve yetkilerini düzenleyen 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 kullanılmalarını 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 Yapıtırılması 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 60 adet Şube Müdürlüğü bulunmaktadır.

**Taşra Teşkilatında ise;** 18 Bölge Müdürlüğü, 1 İkmal Müdürlüğü, 1 Merkez Atölye Müdürlüğü, 120 Şube Şefliği, 25 Otoyol Bakım İşletme Şefliği, 292 adet Bakımevi, Bölgenin iş hacmine göre değişen sayıda Şantiye Şefliği ve Kontrol Şefliği yer almaktadır.

KGM'nin merkez ve taşra teşkilatında 31.12.2021 tarihi itibarıyla toplam 26.451 personel istihdam edilmektedir. Bunun 5.857'si (%22) kadrolu devlet memuru, 1.197'si (%4) (657 sayılı Kanununun 4/B maddesine göre) sözleşmeli personel ve 19.397'si de (%74) işçi personeldir.

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

Yıllar	Memur Personel	Sözleşmeli Personel	İşçi Personel	Toplam
2017	6.374	14	18.102	24.490
2018	6.275	521	17.504	24.300
2019	6.124	1.051	20.702	27.877
2020	6.014	1.192	19.969	27.175
2021	5.857	1.197	19.397	26.451

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	270	998	1.268
Makine Mühendisi	49	335	384
Elektrik Mühendisi	8	23	31
Harita/Jeodezi ve Fotogrametri Mühendisi	28	146	174
Mühendis (Diğer)	151	401	552
Mimar	15	38	53
Diğer Teknik Personel (Lisans Mezunu)	48	40	88
İnşaat Teknikeri	32	313	345
Diğer Teknikerler	120	821	941

Teknisyen	32	161	193
Sağlık Personeli	14	33	47
Hukuk Personeli	18	99	117
İdari Personel ve Yardımcı Personel	331	1.333	1.664
<b>Toplam</b>	<b>1.116</b>	<b>4.741</b>	<b>5.857</b>

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

### 1.3. Mali Yapı

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

2021 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile KGM'ye 34.559.230.000,00 TL ödenek tahsis edilmiştir. Bu ödenek, 2020 mali yılı bütçe başlangıç ödeneği olan 21.195.323.000,00 TL' ye göre, yaklaşık % 63 oranında artışa tekabül etmektedir.

KGM'nin 2021 mali yılı sonu bütçe ödeneği, başlangıç bütçesine yıl içinde eklenen 25.087.280.868,68 TL ödenek ile 59.646.510.868,68 TL olmuş ve bu bütçenin 59.177.798.274,07 TL'si harcanmıştır.

2021 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda özet olarak yer almaktadır;

**Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması**

Ekonomik Kod		Başlangıç Ödeneği (TL)	Yılsonu Ödeneği (TL)	Yılsonu Harcaması (TL)
01	Personel Giderleri	2.946.998.000,00	3.317.700.382,00	3.256.128.093,35
02	SGK Devlet Primi Giderleri	610.910.000,00	701.426.758,00	691.286.943,27
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.900.566.000,00	4.629.058.683,28	4.618.989.014,04

05	Cari Transferler	14.100.756.000,00	14.307.756.000,00	14.307.305.149,29
06	Sermaye Giderleri	14.000.000.000,00	36.690.569.045,40	36.304.089.074,12
<b>Toplam</b>		<b>34.559.230.000,00</b>	<b>59.646.510.868,68</b>	<b>59.177.798.274,07</b>

2021 yılı bütçe ödenekleri ve gerçekleştirmelerine bakıldığında, 2021 yılı ödeneğinden en yüksek payın sermaye giderleri için ayrıldığı; sermaye giderlerini ise cari transferlerin takip ettiği görülmektedir. Sermaye giderleri kapsamında yapılan 36.304.089.074,12 TL tutarındaki harcamanın 30.275.591.163,00 TL'si gayrimenkul sermaye üretim giderleri için, 3.981.998.149,00 TL'si ise gayrimenkul alımları ve kamulaştırması için yapılmıştır. Cari transferler kapsamında yapılan 14.307.305.149,29 TL tutarındaki harcamanın 14.255.620.419,00 TL'si ise Yap-İşlet-Devret projeleri için yapılan garanti ödemelerinden oluşmaktadır.

**Tablo 4: 2020 ve 2021 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri**

Ekonomik Kod		2020	2021
		Yılsonu Gerçekleşme	Yılsonu Gerçekleşme
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.153.075.811,19	2.949.336.568,52
04	Alınan Bağış ve Yardımlar	43.968.475.493,38	50.909.040.978,88
05	Diğer Gelirler	236.902.505,71	406.348.051,26
06	Sermaye Gelirleri	17.794.698,65	48.320.094,27
<b>Toplam</b>		<b>46.376.248.508,93</b>	<b>54.313.045.692,93</b>

2021 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 50.909.040.978,88 TL'nin 49.891.632.793,00 TL'si hazine yardımından, 1.017.408.185,88 TL'si ise kurumlardan alınan şartlı bağışlardan oluşmaktadır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ekonomik kodunda izlenen 2.949.336.568,52 TL'nin 2.703.677.191,61 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 2021 yılı net faaliyet gelirleri toplamının 63.844.517.947,84 TL; faaliyet giderleri toplamının 33.732.578.337,16 TL; olumlu faaliyet sonucunun ise 30.111.939.610,68 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’nci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327’nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

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

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

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

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

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

## **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

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 2021 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 13 iç denetçi görev yapmaktadır.

Kurum tarafından iç denetim biriminin işlevsel bağımsızlığa sahip olduğu, "Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi"nde yer aldığı üzere iç denetçiler için uygun çalışma ortamının sağlandığı ve iç denetçi olarak atanan kişinin, ilgili mevzuatın öngördüğü

temel nitelikleri taşıdığı belirtilmiştir. Bunun yanında, iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, Kamu İdaresinde iç kontrol işlemlerinin başlatıldığı, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulduğu, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlandığı ve revize edildiği, Kurumdaki tüm personelin Etik Sözleşmesini imzaladığı, Kurumda "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yapıldığı, İdarenin yapmış olduğu görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate aldığı, Kurum organizasyon yapısı içerisindeki tüm personelin görev, yetki ve sorumluluklarının açıkça ifade edildiği, Kurumda yetkiler ve yetki devrinin sınırlarının belirlendiği, Kurumun ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak yönetim bilgi sistemlerinin mevcut olduğu, Kurum tarafından Stratejik Plan, Performans Program ve İdare Faaliyet Raporunun mevzuata uygun hazırlandığı ve yayımlandığı, İdare tarafından stratejik amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek riskler olan kurumsal risklerin belirlendiği, Kurumda ön mali kontrol sisteminin kurulduğu ve iç denetim biriminin oluşturulduğu görülmüştür.

Bunların yanında, iş akış şemalarının tamamlanmadığı ve hassas görevlere ilişkin prosedürlerin belirlenmediği tespit edilmiştir. Ayrıca, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçlarının izlenmediği, iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmediği ve dolayısıyla değerlendirme formları ve raporların düzenlenmediği görülmüştür.

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

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Karayolları Genel Müdürlüğünün 2021 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: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması**

Genel Müdürlüğün 2021 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;

- 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,
- Dönem sonunda ilgili varlık 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 5: 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	36.365.155,66	36.365.155,66
430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	302.575.816,06	302.575.816,06
380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı	7.715.458,09	7.715.458,09
480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı	26.197.718.791,18	26.197.718.791,18

**Tablo 6: 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	422.126,42	422.126,42

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, 2021 yılı Bilançosunda yukarıda yer verilen hesaplar itibarıyla hatalı bilgi sunulmasına neden olunmuştur.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup gerekli düzeltme kayıtlarının oluşturulmaya başlandığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini korumaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

---

---

**BULGU 2: Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacaklar İçin Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının Kullanılmaması**

Genel Müdürlük işletimindeki otoyol ve köprülerden geçiş ücretini ödemediği ihlalli şekilde geçiş yapan araçların geçiş ücretlerinden vadesinde tahsil edilemeyenlerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 54'üncü maddesine göre, Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 56'ncı maddesine göre, takibe alınan alacaklar 121-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilmelidir.

2021 yılı içerisinde 143.448.588 adet Otomatik Geçiş Sistemli (OGS) geçişten 889.831.415,00 TL; 295.886.477 adet Hızlı Geçiş Sistemli (HGS) geçişten 3.243.142.557,00 TL olmak üzere toplam 4.132.973.972,00 TL gelir elde edilmiştir.

2021 yılı içerisinde HGS ve OGS'den toplam 30.319.166 adet ihlalli geçiş gerçekleşmiştir. İhlalli geçişler; plakası tespit edilebilen araçların geçişleri, plakası tespit edilemeyen araçların geçişleri ve yabancı plakalı araçların geçişlerinin toplamından meydana gelmektedir.

2021 yılında Genel Müdürlük işletimindeki otoyollar ile erişme kontrolünün uygulandığı karayolları için belirlenen geçiş ücretlerini ödemediği geçiş yapan araçlara ilişkin özet bilgiler aşağıdaki tablolarda yer almaktadır;

**Tablo 7: 2021 Yılı OGS Otoyol ve Köprülerden İhlalli Geçiş Özet Bilgileri**

	Adet	Tutar (TL)
Geçiş Sayıları ve Elde Edilen Toplam Gelir	143.448.588	889.831.415,00
Kaçak Geçişler (İdari Para Cezası Dâhil)	15.616.478	736.079.059,00
Vergi Daireleri Tarafından Gelir Kaydedilmesi* Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		566.825.916,00



KGM Tarafından Gelir Kaydedilmesi Gereken Kaçak Geçiş Tutarı (A)		141.706.479,00
<b>Toplam Tahsilat</b>		<b>889.831.415,00</b>
(*) 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesi gereğince kaçak geçişlerle ilgili idari para cezalarının takibi ve tahsili vergi dairelerince yapılmaktadır.		

**Tablo 8: 2021 Yılı HGS Otoyol ve Köprülerden İhlalli Geçiş Özet Bilgileri**

	Adet	Tutar (TL)
Geçiş Sayıları ve Elde Edilen Toplam Gelir	295.886.477	3.243.142.557,00
Kaçak Geçişler (İdari Para Cezası Dâhil)	14.702.688	853.846.277,00
Vergi Daireleri Tarafından Gelir Kaydedilmesi* Gereken Kaçak Geçiş Tutarı		509.915.445,00
KGM Tarafından Gelir Kaydedilmesi Gereken Kaçak Geçiş Tutarı (B)		127.478.861,00
<b>Toplam Tahsilat</b>		<b>3.243.142.557,00</b>
(*) 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesi gereğince kaçak geçişlerle ilgili idari para cezalarının takibi ve tahsili vergi dairelerince yapılmaktadır.		

Yukarıda yer alan tablolarda da görüleceği üzere, vergi daireleri tarafından gelir kaydedilmesi gereken kaçak geçiş tutarları hariç olmak üzere, (A+B) toplam 269.185.340,00 TL tutarında kaçak geçiş bedelinin İdare tarafından takip edilip gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, toplam 269.185.340,00 TL tutarında kaçak geçiş bedelinin vadesinde tahsil edilemediği, söz konusu bedellerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edilmesi gerekirken takip edilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, İdarece vadesinde tahsil edilemeyen kaçak geçiş bedellerinin 121-Gelirlerden Takip Alacaklar Hesabında izlenmemesi, 121-Hesabında 269.185.340,00 TL tutarında noksanlığa sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup 2022 yılı içerisinde vadesinde tahsil edilemeyen kaçak geçiş bedelleri için gerekli muhasebe kayıtlarının yapılarak Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının oluşturulacağı belirtilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında yer alan noksanlık mevcudiyetini korumaktadır.

Sonuç olarak, otoyol ve köprülerden geçiş ücretini ödemediği şekilde geçiş yapan araçların geçiş ücretlerinden vadesinde tahsil edilemeyenlerin 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Hasar Bedeli Tahakkuklarına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Eksik Yapılması**

Kişiler tarafından Genel Müdürlük varlıklarına verilen hasarlar neticesinde, bu hasarların tutarına ilişkin hesaplamaların ilgili birimlerce yapıldığı, ancak tahakkuk kayıtlarının eksik yapıldığı tespit edilmiştir.

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

Trafik Güvenliği Dairesi Başkanlığından alınan verilerle muhasebe kayıtlarının karşılaştırılması neticesinde, Karayolları 1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü, 9'uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 12'nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü ve 18'inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde, kişiler tarafından Genel Müdürlük varlıklarına verilen hasarlar neticesinde ilgili birimce gerekli hesaplamaların yapılarak alacak dosyalarının oluşturulduğu, ancak söz konusu hasar bedellerinin tahakkuk kayıtlarının eksik yapıldığı görülmüştür.

Hasar bedellerinin tahakkuk kayıtlarının eksik yapılması 140-Kişilerden Alacaklar Hesabının hatalı bilgi sunmasına yol açmakta; ilgili hasar tutarlarının takibi ve tahsilini güçleştirmektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı ve ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği belirtilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında yer alan noksanlık mevcudiyetini korumaktadır.

Sonuç olarak, gerekli çalışmalar yapılarak söz konusu hasar bedellerinin ve hasar bedellerine ait faizlerin tam olarak 140-Kişilerden Alacak Hesabında takip edilmesinin sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Geçici Kabul İşlemleri Tamamlanan Yatırımlara İlişkin Tutarların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması**

Bölge Müdürlüklerinde 2021 yılı içinde geçici kabulü tamamlanan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının 31.12.2021 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 tamamlanması ile birlikte 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ise alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

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

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

Yapılan incelemede, ayrıntısı aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, söz konusu Bölge Müdürlüklerinde 2021 yılı içerisinde geçici kabulü tamamlanan toplam 14.725.986.633,11 TL tutarında yapım işi olmasına rağmen, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından toplam 5.957.880.909,84 TL tutarında çıkış yapıldığı görülmüştür.

**Tablo 9: Geçici Kabulü Tamamlanan Yapım İşlerinin Toplam Tutarı ile Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Bakiyesinin Karşılaştırılması**

Bölge Müdürlüğü	Geçici Kabulü Tamamlanan İşlerin Toplam Tutarı	258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Alacak Toplamı
1'inci (İstanbul) Bölge	4.551.945.924,13	1.383.093.483,46
2'nci (İzmir) Bölge	875.630.475,85	376.640.877,05
3'üncü (Konya) Bölge	2.243.431.531,30	802.157.105,85
6'nci (Kayseri) Bölge	917.639.472,27	683.812.032,85

7'nci (Samsun) Bölge	1.290.855.734,39	323.355.634,17
8'inci (Elazığ) Bölge	451.885.308,79	334.732.763,67
10'uncu (Trabzon) Bölge	3.615.103.120,89	1.559.549.929,76
18'inci (Kars) Bölge	896.647.610,61	712.119.301,58
<b>TOPLAM</b>	<b>14.843.139.178,23</b>	<b>6.175.461.128,39</b>

Söz konusu Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü tamamlanan yapım işlerine ait toplam tutar ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının alacak toplamı arasındaki fark 8.667.678.049,84 TL'dir.

Bu nedenle, geçici kabulü tamamlanan yapım işlerine ait yatırım tutarlarının ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktartılmaması neticesinde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 8.667.678.049,84 TL fazlalık ve ilgili maddi duran varlık hesaplarında ise aynı tutarda eksiklik mevcuttur.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup, 2022 yılı içerisinde gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 8.667.678.049,84 TL fazlalık ve ilgili maddi duran varlık hesaplarında ise aynı tutarda eksiklik mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından geçici kabulü tamamlanan yapım işlerinin takip edilerek gerekli muhasebe kayıtlarının zamanında yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi**

Bölge Müdürlüklerince yapım işleri kapsamında yüklenicilere ödenen hakediş tutarlarının 258-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 1’nci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde toplam 133.128.136,18 TL; 3’üncü (Konya) Bölge Müdürlüğünde toplam 21.534.117,09 TL; 4’üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde toplam 117.728.810,16 TL; 5’inci (Mersin) Bölge Müdürlüğünde toplam 143.977.154,06 TL; 13’üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde toplam 7.913.287,83 TL ve 14’üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde toplam 10.403.691,46 TL tutarındaki hakediş ödemesinin 630-Giderler Hesabının borcuna kaydedildiği görülmüştür.

Bu nedenle, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında toplam 434.685.196,78 TL eksikliğe ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarda fazlalığa sebep olunmuştur.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup ilgili Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ve yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılacak ödemelerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer alan noksanlık mevcudiyetini devam ettirmektedir.

---

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

### **BULGU 6: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi**

Genel Müdürlük ve 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 34.000,00 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, taşınmazlar için her biri Tebliğde belirtilen sınırı aşan Genel Müdürlükte 2.066.038,65 TL; 1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde 39.985.299,24 TL; 3'üncü

(Konya) Bölge Müdürlüğünde 5.625.329,74 TL; 4'üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünde 2.929.892,31 TL; 5'inci (Mersin) Bölge Müdürlüğünde 18.192.322,12 TL; 13'üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğünde 197.427,10 TL; 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde ise 3.728.118,32 TL tutarında olmak üzere toplam 72.724.427,48 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 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabında yukarıda belirtilen tutarlar kadar eksikliğe ve 630-Giderler Hesabında aynı tutarlarda fazlalığa sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabında takip edilmeye başlandığı belirtilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabında 72.724.427,48 TL hata mevcudiyetini korumaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 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 7: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması**

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

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 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, şantiye sahaları, bakım evleri, asfalt tesisleri, sosyal tesisler, malzeme ocakları ve otoyol hizmet tesisleri gibi toplam 2.998 taşınmazın olduğu ve bunların Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne 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 İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup ilgili harcama birimleri ile koordineli çalışarak tahsisli taşınmazların kayıtlı değerlerinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması ve ilgili hesaplarda izlenmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 yılı bilançosunda 251 ve 252 Hesaplarında yer alan hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 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 8: Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

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



---

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemleri düzenlendiği 170'inci maddesinde, Yönetmelik'in yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan, envanter ve değerlemesi yapılanların harcama birimi tarafından bildirildikçe, muhasebe birimince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınacağı düzenlemesi yer almaktadır.

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

Bu tarihten itibaren İdare, her yıl yapması gereken envanter çalışmaları ile arsa ve arazilerini tespit ederek, söz konusu arsa ve arazilerin muhasebe kaydını yapmalıdır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 172'nci maddesine göre; satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri 250-Arazi ve Arsalar Hesabına, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına, mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan payların 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak; satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz 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.

Ancak, İdare tarafından arazi ve arsalar satılırken satış işlemi öncesinde kıymet takdiri yapılarak bulunan değer Arazi ve Arsalar hesap grubundan düşülmekte, takdir edilen değer arasındaki olumlu ve olumsuz fark ilgili hesaplara kaydedilmektedir.

Mevzuat hükmü gereğince yapılan satış işlemi neticesinde kayıtlı değer üzerinden taşınmazın hesaplardan düşülmesi gerekirken envanter çalışmaları yapılmadığı için taşınmazın bedeli takdir edilen değer üzerinden hesaplara yansıtılmaktadır.

Söz konusu durum maddi duran varlıkların envanter ve değerlemelerinin yapılmayıp muhasebe kayıtlarının bu doğrultuda tutulmamasından kaynaklanmaktadır.

---

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

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

### **BULGU 9: Taksitli Taşınmaz Satışlarına Ait Alacakların Mali Tablolarda Eksik Tutarlarla Yer Alması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince yapılan taksitli taşınmaz satışlarına ait taksitlerin mali tablolarda eksik tutarlarla yer aldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına ilişkin işlemlerin düzenlendiği 63'üncü maddesinde *“(1) Maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile diğer faaliyet alacaklarından bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gereken tutarlar bu hesaba, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gereken tutarlar ise duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan diğer faaliyet alacakları hesabına kaydedilerek izlenir.*

*(2) Duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan diğer faaliyet alacakları hesabında kayıtlı tutarlardan, dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba aktarılır.”* hükmü bulunmaktadır.

Aynı Yönetmeliğin hesabın işleyişini düzenleyen 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 de 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç yazılacağı, duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki diğer faaliyet alacakları hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç, 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

İdarece yapılan taksitli taşınmaz satışı işlemlerinde vadesi bir yıl veya faaliyet dönemini geçen taksit tutarları 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilecek olup, taksit süresi bir yıl veya faaliyet dönemi içerisinde kalan tutarlar ile yılsonu işlemlerinde taksit süresi bir yılın altına inen tutarlar 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilecektir.

2021 yılı içerisinde yapılan satışlardan 2022 yılı içerisinde tahsil edilecek taksit tutarı 22.978.569,92 TL iken; hesabın borç kalanı 1.676.694,92 TL dir. Taksitlerden vadesi 2023 yılına denk gelen alacak tutarı 5.834.641,35 TL iken; hesabın borç kalanı 1.676.694,92 TL dir. 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı 21.301.875 TL; 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı da 4.157.946,43 TL eksik tutarlarla mali tabloda yer almaktadır.

Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup, gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarece taksitli taşınmaz satışlarına ilişkin taksit tutarlarının mali tablolarda gerçek tutarlarla izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: 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 ise, 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 ederken faaliyet sonuçlarının da gerçek durumu yansıtmamasına neden olmaktadır.

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

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

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

**BULGU 11: Kamulaştırılmalarını Müteakip Tapu Sicilinden Terkin Edilen Taşınmazların Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı Yerine Arazi ve Arsalar Hesabında Aktifleştirilmesi**

İdare tarafından yol yapım amacıyla kamulaştırılan arazi ve arsalar 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu uyarınca tapu sicilinden terkin edildikleri halde, söz konusu arazi ve arsalar için ödenen kamulaştırma bedellerinin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı yerine 250-Arazi ve Arsalar Hesabında aktifleştirildiği tespit edilmiştir.

---

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; muhasebenin temel ilkelerinden olan "belgelendirme" kavramı, "*Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır.*" ifadesiyle, "tam açıklama" kavramı ise "*Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir.*" ifadesiyle tanımlanmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubuna dair düzenlenmiş olan "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (5) numaralı alt bendinde; üzerinde başka bir maddi duran varlık bulunan arsalar ile yapıların ayrı ayrı muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmış olmakla birlikte aynı Yönetmelik'in "Geçiş hükmü" başlıklı geçici 4'üncü maddesiyle söz konusu hükmün 01.01.2025 tarihine kadar uygulanmayacağı belirtilmiştir. Mezkûr Yönetmelik'in 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına dair düzenlenen "Hesabın niteliği" başlıklı 173'üncü maddesinde ise, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının bu hesapta izleneceği düzenlenmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "b) Kaydedilmeyecek taşınmazlar" başlıklı 999'uncü maddesinde; özel mülkiyete tâbi olmayan ve kamunun yararlanmasına ayrılan taşınmazların, bunlara ilişkin tescili gerekli bir aynî hakkın kurulması söz konusu olmadıkça kütüğe kaydolunmayacağı düzenlenmiş olup tapuya kayıtlı bir taşınmazın, kayda tâbi olmayan bir taşınmaza dönüşmesi durumunda tapu sicilinden terkin edileceği de ayrıca belirtilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri çerçevesinde; yollar kamunun yararlanmasına ayrılan taşınmazlar kapsamında değerlendirildiğinden yol güzergâhına isabet eden arazi ve arsalar kamulaştırılma işlemleri tamamlanarak İdare uhdesine geçmelerini müteakip tapu sicilinden terkin edilmektedirler.

Bu bilgi uyarınca Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri değerlendirildiğinde; İdare tarafından herhangi bir yol yapım projesi öncesinde yol güzergâhında kalan arazi ve arsaların kamulaştırılması durumunda söz konusu arazi ve arsalar için ödenen kamulaştırma bedellerinin nihai olarak 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında aktifleştirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Zira, mezkûr Yönetmelik'in 170'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (5) numaralı alt bendinde yer alan "*Üzerinde başka bir maddi duran varlık bulunan arsalar ile yapılar ayrı ayrı muhasebeleştirilir*" hükmünün

01.01.2025 tarihine kadar uygulanmayacağı aynı Yönetmelik'in geçici 4'üncü maddesiyle hüküm altına alındığından, söz konusu tarihe kadar üzerinde başka bir maddi duran varlık bulunan arsaların maliyetlerinin üzerinde bulunan maddi duran varlık değerine eklenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, kamulaştırmaları sonrası tapu sicilinden terkin edilen arazi ve arsaların genel yönetim muhasebe ilkelerinden "belgelendirme" ve "tam açıklama" ilkeleri doğrultusunda gerçek durumlarını yansıtacak ve mali tabloların doğru anlaşılmasını sağlayacak şekilde 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında aktifleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Oysaki; yapılan incelemede, İdare tarafından 2021 yılı içerisinde kamulaştırmaları gerçekleştirilen toplam 26.151 adet parselin 250-Arazi ve Arsalar Hesabında muhasebeleştirildikleri tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup gerekli düzeltme kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini korumaktadır.

Sonuç olarak; İdare tarafından herhangi bir yol yapım projesi öncesinde yol güzergâhında kalan arazi ve arsaların kamulaştırılması durumunda söz konusu arazi ve arsalar için ödenen kamulaştırma bedellerinin muhasebeleştirilmesinde yapılan hatalı uygulamalar neticesinde, İdarenin 2021 yılı mali tablolarında 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı söz konusu arazi ve arsalar için ödenen kamulaştırma bedellerinin toplamı kadar eksik, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ise aynı tutarda fazla olarak yer almıştır.

**BULGU 12: 3465 Sayılı Kanun Kapsamında Yap-İşlet-Devret Modeli ile Gerçekleştirilen Otoyol Hizmet Tesisleri Projelerine Dair Hizmet İmtiyaz Varlıklarının ve İşletmecilerce İşletme Süresi Boyunca Elde Edilecek Muhtemel Gelirlerin Mali Tablolarda Yer Almaması**

3465 Sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü Dışındaki Kuruluşların Erişme Kontrollü Karayolu (Otoyol) Yapımı, Bakımı ve İşletilmesi ile Görevlendirilmesi Hakkında Kanun kapsamında yap-işlet-devret modeli ile gerçekleştirilen otoyol hizmet tesisleri (OHT) projelerinde hizmet imtiyaz varlığı ve işletmecilerce işletme süresi boyunca elde edilecek muhtemel gelirlere ilişkin muhasebe kayıtlarının mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

---

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; muhasebenin temel ilkelerinden olan "belgelendirme" kavramı, "*Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır.*" ifadesiyle, "tam açıklama" kavramı ise "*Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir.*" ifadesiyle tanımlanmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına dair düzenlenen "Hesabın niteliği" başlıklı 183'üncü maddesinde, hizmet imtiyaz varlıkları hesabının, hizmet imtiyaz sözleşmesine konu maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Mezkûr Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 184'üncü maddesinde ise; işletmeciye ait olan maddi duran varlıklardan hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilenlerin işletme süresinin başladığı tarihte bu hesaba borç olarak, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak olarak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak olarak kaydedilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, İdarece 57 adet OHT için 27 adet yap-işlet-devret sözleşmesi imzalandığı söz konusu sözleşmelerden 3 adedinde henüz yapım aşamasında olduğu için işletme döneminin başlamadığı kalan 24 adet sözleşme kapsamında ise görevli şirketlerin işletme döneminin devam ettiği görülmüştür.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletme dönemi devam eden OHT projeleri kapsamında hizmet imtiyaz varlıklarının genel yönetim muhasebe ilkelerinden "belgelendirme" ve "tam açıklama" ilkeleri doğrultusunda gerçek durumlarını yansıtacak ve mali tabloların doğru anlaşılmasını sağlayacak şekilde işletmecilerin işletme dönemi boyunca elde edeceği muhtemel gelirler toplamı hesaplanarak muhasebeleştirilmesi gerektiği açıktır.

Kamu İdaresince, Hazine ve Maliye Bakanlığında gelecek cevaba göre bulgu konusu hususa dair düzeltme kayıtlarının yapılıp yapılmayacağına karar verileceği belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini korumaktadır.

Sonuç olarak, OHT projeleri için hizmet imtiyaz varlıklarının işletme dönemi boyunca işletmecilerin elde edeceği gelirler esas alınarak 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına

kaydedilmemesi, karşılıklı hesap olarak çalışan 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının işletmecilerin elde edeceği muhtemel geliri yansıtmamasına ve tutarsızlığa yol açmaktadır. Zira, 380 ve 480 nolu hesapların tanımı uyarınca, söz konusu hesaplara gelecek dönemlere ait gelirlerin kaydedilmesi gerekmektedir. Bu itibarla, gelecek dönemlere ilişkin mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak bakımından OHT projelerinden kaynaklı hizmet imtiyaz varlıklarına ilişkin muhasebe kayıtlarının işletmecilerce işletme süresi boyunca elde edilecek muhtemel gelir esas alınarak düzenlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 13: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması**

Genel Müdürlük ve 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.

Genel Müdürlük, 2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 4'üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 10'uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü, 15'inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü ve 18'inci (Kars)



---

Bölge Müdürlüğünde yapılan incelemede, İdare tarafından işçiler için kıdem tazminatı karşılığının ayrıldığı; ancak 2021 yılı içerisinde yapılan 2.031.170,99 TL tutarındaki kıdem tazminatı ödemesinde 372 Hesabı ve 472 Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Söz konusu durum, bilanço hesaplarından olan 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 2.031.170,99 TL tutarında fazlalığa sebebiyet vermekte olup mali tabloları olumsuz etkilemektedir.

Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup 2022 yılında kıdem tazminatı ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 372/472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılacağı belirtilmiştir.

Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 2.031.170,99 TL tutarında hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında devam ettiği görülmüştür.

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

#### **BULGU 14: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Fiili Durumu Yansıtması**

Bölge Müdürlüklerince girişilen taahhütlere ilişkin tutarların izlenmesi için kullanılması gereken 920-Gider Taahhütleri Hesabı ile 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının, yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinde kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesine göre; gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına ise alacak kaydedilmelidir. Söz konusu tutar,

---

taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç ve 920-Gider Taahhütleri Hesabına ise alacak kaydedilmelidir.

Bu nedenle, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken bir işin sözleşmesi imzalandığında, sözleşme bedeli 920-Gider Taahhütleri Hesabına borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak; işin devamı sırasında sözleşme bedelinde meydana gelecek artışlar da 920-Hesabına borç, 921-Hesabına ise alacak kaydedilmelidir. Yüklenicilere yapılan her hakediş ödemesinde ödenecek tutar, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borcuna kaydedilmeli, sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarları ise, 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, 2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 3'üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 4'üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü ve 18'inci (Kars) Bölge Müdürlüğü tarafından yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının kullanıldığı, ancak sözleşme fiyatları cinsinden hesaplanan tutarların izlenmesi için gerekli olan 920 ve 921 Hesaplarının çoğu hakediş ödemesinde kullanılmadığı görülmüştür. Benzer şekilde, 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinde 920 ve 921 Hesaplarının hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup 2022 yılı içerisinde gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

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

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

---

---

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

Bölge Müdürlükleri tarafından 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıktılarının 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 ay geçmemek üzere Üst Yönetici tarafından belirlenen sürede kullanılan tüketim malzemeleri muhasebe birimine bildirilmeli ve muhasebe birimi çıkış kayıtlarını dönemler itibariyle yapmalıdır.

Ancak, yapılan incelemede, Üst Yönetici tarafından bir sürenin belirlenmediği; 2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 3'üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü, 9'uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü, 10'uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü, 11'inci (Van) Bölge Müdürlüğü, 12'nci (Erzurum) Bölge Müdürlüğü, 13'üncü (Antalya) Bölge Müdürlüğü, 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü ve 18'inci (Kars) Bölge Müdürlüğünde kullanılan tüketim malzemelerinin çıktılarının üçer aylık dönemler dikkate alınmadan daha geç tarihlerde yapıldığı görülmüştür.

Dolayısıyla, İdare tarafından tüketim malzemeleri çıktılarında 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 ve gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Bu itibarla, yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri dikkate alınarak Üst Yönetici tarafından süre belirlenmesi yapılmak suretiyle kullanılan tüketim malzemelerine ilişkin listelerin belirlenen sürelere uygun olarak 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, 2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü, 4'üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğü, 6'ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğü, 7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü, 9'uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü ve 10'uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğünde posta pulu ücret

ödeme makinesine, ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına yüklenen kredilerin toplam 16.907.000,00 TL’lik kısmının tüketimi gerçekleşmeden giderleştirildiği görülmüştür.

İlgili Bölge Müdürlüklerince posta pulu ücret ödeme makinesine, ön ödemeli doğalgaz ve su sayacına yüklenen kredilerin tüketimi gerçekleşmeden giderleştirilmesi, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında 16.907.000,00 TL tutarında eksikliği; 630-Giderler Hesabında ise aynı tutarda fazlalığı sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup ilgili birimlerin bilgilendirileceği belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini korumaktadır.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 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 gerçekleştiğinde giderleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yollarına Başvurulması Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması**

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

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

Kurum tarafından kamulaştırma yoluyla edinilen arazi ve arsalar ilk derece mahkemesi tarafından belirlenen bedel üzerinden kayıtlara alınmakta, bedeli İdare tarafından belirlenen

---

takdir değerinin üzerinde olanlar için Hukuk Müşavirliğince istinaf ve temyiz kanun yollarına başvurulmaktadır.

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

Yapılan incelemede 15'inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünce, 2021 yılı içinde kesinleşen kamulaştırma davaları sonucunda kamulaştırma bedellerinde düşüş olmasına karşın, bu bedeller ilgili taşınmazların maliyetinden düşülmeyerek gelir kaydedilmiştir. 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 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, istinaf ve temyiz kanun yolları neticesinde kamulaştırma bedeli düşen taşınmazlar için gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: 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.

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

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup gerekli işlemlere başlanılacağı ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında devam ettiği görülmüştür.

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

### **BULGU 5: Karşı Taraf Avukatlarına Ödenen Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüğü tarafından karşı taraf avukatlarına yapılan vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının eksik kullanıldığı 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 Vekalet Ücreti Ödemeleri*” konulu yazısında; İdarenin taraf olduğu ve kaybettiği bir dava sonucunda karşı taraf avukatına yaptığı vekâlet ücreti ödemesinin 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, karşı taraf avukatlarına yapılan avukatlık vekâlet ücreti ödemelerinin 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabında takip edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Genel Müdürlük ve 1’inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde karşı taraf avukatlarına vekâlet ücreti ödemelerinin yapıldığı; ancak, kullanılması gereken nazım hesapların eksik kullanıldığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup 2022 yılı içerisinde avukatlık vekalet ücreti ödemelerinde ilgili hesapların kullanıldığı belirtilmiştir. Ancak, denetim görüşü verilen 2021 mali yılı bilançosunda yer alan hata mevcudiyetini devam ettirmektedir.

Bahsi geçen husus Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.



Sonuç olarak, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüğü tarafından karşı taraf avukatlarına yapılan vekâlet ücreti ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 998-Diğer Nazım Hesaplar Hesabının eksiksiz şekilde kullanılması gerekmektedir.

**BULGU 6: Mevcut Karayollarının Sınırları Dâhilindeki Elektrik Dağıtım Tesislerinin Deplase Edilmesi İçin Elektrik Dağıtım Şirketleriyle Protokol Yapılması Suretiyle Deplase Bedellerinin Kurum Bütçesinden Karşlanması**

6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun hükümleriyle, Karayolları Genel Müdürlüğünün görev alanında bulunan karayollarının sınırları dâhilindeki elektrik dağıtım tesislerinin yer değişikliklerinin ilgili kurum veya kuruluşca bedeli karşılanmak suretiyle gerçekleştirileceği düzenlenmiştir. Söz konusu deplase işleri için elektrik dağıtım şirketleriyle yapılan yazışmalar esnasında şirketlerce ilgili işlerin TEDAŞ tarafından yayımlanan “Dağıtım Tesislerinin Deplase/İptaline İlişkin Uygulanacak Usul ve Esaslar” kapsamında yapılması gerektiği öne sürülmesi neticesinde deplase bedellerinin Karayolları Genel Müdürlüğünce karşılanmasına neden olunan protokollerin imzalandığı tespit edilmiştir.

6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun’un “Tanımlar” başlıklı 2’nci maddesinin j fıkrasında “karayolu sınır çizgisi”, “kamulaştırılmış, kamuya terk veya tahsis edilmiş karayolunda mülk ile olan sınır çizgisi; diğer karayollarında, yarmada şevden sonra hendek varsa hendek dış kenarı, hendek yoksa şev üstü kenarı, dolguda şev etek çizgisi; yaya yolu ile ayrılmış karayolunda yaya yolunun mülkle birleştiği çizgi” olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanun’un “Karayollarında tesisat kurulması ve yerlerinin değiştirilmesi” başlıklı 24’üncü maddesinde ise;

*“(1) Genel Müdürlüğün görev alanında bulunan karayollarının sınırları dâhilinde her türlü ... elektrik ve haberleşme hatları ve benzeri tesisat kurulması veya bu amaçlarla herhangi bir şekilde karayollarında faaliyette bulunulması, Genel Müdürlüğün iznine tâbidir. İhtiyaç hâlinde, söz konusu tesisatın yerlerinin değiştirilmesi, Genel Müdürlükçe ilgili kuruluşlardan talep edilebilir. İlgili kurum veya kuruluşlar, her türlü masrafı kendilerine ait olmak üzere, Genel Müdürlükçe belirtilen sürede bu değişikliği gerçekleştirmek zorundadır. Aksi hâlde Genel Müdürlük, yer değiştirme işlemlerini, giderleri ilgili kurum ve kuruluştan tahsil edilmek üzere bizzat yapar veya yaptırır.*

...

(3) Karayollarının yapımı aşamasında, onaylanmış karayolu projeleri uyarınca karayolu sınır çizgisi içinde kaldığı tespit edilen, kamu kurum ve kuruluşları veya mevzuatı uyarınca özel kişiler tarafından tesis edilmiş ya da işletilmekte olan ... elektrik, haberleşme hatları ve ilgili tesisler, Genel Müdürlüğün talebi üzerine ilgilisi tarafından karayolu yapımını engellemeyecek şekilde yeniden düzenlenir. Gerekli hâllerde giderlerin nasıl karşılanacağı, Genel Müdürlük ile ilgili kişi, kurum ve kuruluş arasında yapılacak mutabakatla belirlenir. Hizmetin görülmesi açısından zorunluluk bulunması ve Genel Müdürlükçe belirtilen sürede yer değiştirme işlemlerinin yapılmaması hâlinde, üzerindeki hizmetlerin aksatılmamasına özen gösterilerek, teknik usul ve esaslarına uygun bir şekilde söz konusu tesisatın yer değiştirme işlemi bizzat Genel Müdürlükçe yapılır veya yaptırılır.

...” hükümleri yer almaktadır.

Karayolları sınırları dâhilindeki elektrik dağıtım tesislerinin Karayolları Genel Müdürlüğünün ihtiyacı halinde yer değiştirilmesi gerektiğinde, söz konusu tesislerin yer değişikliğinin ilgili kurum veya kuruluşça gerçekleştirileceği, gerçekleştirilmemesi durumunda Karayolları Genel Müdürlüğünce bedeli ilgili kurum veya kuruluştan tahsil edilmek kaydıyla yer değişikliğinin sağlanacağı 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun’un emredici hükümleridir. Mezkur Kanun, Karayolları Genel Müdürlüğüne ilgili kurum veya kuruluşla, deplase bedellerinin Karayolları Genel Müdürlüğünce karşılanması şartlarını taşıyacak şekilde, mutabakat yapma yetkisini yalnızca mevcut durumda karayolları sınırları dâhilinde olmayıp yeni bir yol yapımı sürecinde yeni yol güzergahında kalan elektrik dağıtım tesislerinin yer değiştirilmesi için tanımıştır.

İlgili elektrik dağıtım şirketlerinin deplase bedellerinin Karayolları Genel Müdürlüğünce karşılanması gerektiği iddiasına dayanak teşkil eden 16.08.2018 tarihinde TEDAŞ tarafından yayımlanan “Dağıtım Tesislerinin Deplase/İptaline İlişkin Uygulanacak Usul Ve Esaslar”ın “DEPLASE/İPTAL SÜREÇ VE MALİYETLERİNE DAİR ESASLAR” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“...

c) Kamulaştırma işlemleri yapılmış veya devam eden, mülkiyeti TEDAŞ veya önceki yıllarda elektrik dağıtım faaliyetlerini yürütmüş olan Kurum/Şirketler adına tescilli taşınmazlar ile üzerinde irtifak, intifa, kiralama vb. hak tesis edilmiş (iz bedelle tescil edilenler dahil) gerçek

---

*veya tüzel kişilere ait taşınmazlarda bulunan dağıtım tesislerinin deplase/iptal taleplerinde; (Kamulaştırma bedeli ödenen ancak tescil işlemleri tamamlanmayan ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 3 l/b maddesine istinaden tapu kaydına şerh işlenen gerçek veya tüzel kişilere ait taşınmazlar TEDAŞ mülkiyetinde kabul edilir.) deplase/iptal maliyetleri talep sahibi tarafından karşılanır.*

*d) Deplasesi/iptali yapılacak dağıtım tesisinin isabet ettiği mevcut ve yeni yerinin mülkiyet/irtifak/intifa/kiralama/tahsis/kullanım hakkının tapu tescil ve imar planı tadilatı işlemlerine ilişkin tüm bedel ve masraflar talep sahibi tarafından karşılanacaktır.*

... ” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda ayrıntısıyla açıklanan ve deplase bedellerinin hangi şartlarda Karayolları Genel Müdürlüğüne karşılanabileceğini düzenleyen hükümlerin kanun hükmü olduğu göz önünde bulundurulduğunda; TEDAŞ tarafından yayımlanmış “Dağıtım Tesislerinin Deplase/İptaline İlişkin Uygulanacak Usul Ve Esaslar”da bulunan ve mezkûr kanuni düzenlemelere aykırı olduğu düşünülen hükümlerin karayolları sınırları dâhilindeki elektrik dağıtım tesislerinin yer değişikliği için uygulanabilirliğinin bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde; mevcut karayolları sınırları dâhilinde bulunan elektrik dağıtım tesislerinin yer değişikliğine ihtiyaç duyulduğunda deplase işlerinin sağlanmasının Karayolları Genel Müdürlüğüne ilgili kurum veya kuruluştan talep edilmesi, talebin karşılanmaması durumunda ise bedeli ilgili kurum veya kuruluştan tahsil edilmek kaydıyla deplase işlemlerinin Genel Müdürlükçe gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Söz konusu süreç için ilgili kurum veya kuruluşla herhangi bir protokol yapılması zorunlu olmayıp protokol yapılması yoluna gidilmesi durumunda ise ilgili protokollerde deplase bedellerinin 6001 sayılı Kanun hükümleri uyarınca ilgili kurum veya kuruluşça karşılanması gerekliliğinin belirtilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; Karayolları Bölge Müdürlüklerince bahse konu elektrik dağıtım tesislerinin deplasesi için ilgili elektrik dağıtım şirketlerine talepte bulunulduğu ancak dağıtım şirketlerinin TEDAŞ tarafından yayımlanan “Dağıtım Tesislerinin Deplase/İptaline İlişkin Uygulanacak Usul Ve Esaslar” hükümlerini öne sürmeleri neticesinde ilgili elektrik dağıtım şirketleriyle deplase bedellerinin Karayolları Genel Müdürlüğü bütçesinden karşılanması hükümlerini içerir nitelikte protokoller imzalandığı tespit edilmiştir.

Söz konusu protokoller dayanak gösterilerek, yürütülmekte olan yapım ihaleleri kapsamında deplase işlemlerine dair yeni birim fiyatlar tespit edilmek suretiyle, ilgili deplase işlemlerinin yüklenici firmalara yaptırılmış olduğu görülmekle birlikte söz konusu deplase bedellerinin ilgili dağıtım şirketlerine rücu edildiğine dair herhangi bir örneğe de rastlanılamamıştır.

Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup; uygulamada yeknesaklığın sağlanması için, Karayolları Genel Müdürlüğü ile Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş. Genel Müdürlüğü arasında 06.01.2022 tarihinde “Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Sahasına İsabet Eden AG-OG Elektrik Dağıtım Tesislerinin Deplase Edilmesine İlişkin Tip Protokol”ün imza altına alındığı, söz konusu düzenleme ile bulguda belirtilen olumsuzlukların ortadan kaldırılmasının hedeflendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mevcut karayollarının sınırları dâhilinde olup İdarenin ihtiyaçları doğrultusunda yer değişikliği talep edilen elektrik tesisatlarının deplase bedellerinin İdare bütçesinden karşılanmaması gerekmektedir. Deplase işlerinin İdare bütçesinden karşılanması suretiyle gerçekleştirilmesi durumunda ise bedellerinin ilgili kurum veya kuruluşan tahsili yoluna gidilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede; mevcut karayollarındaki elektrik dağıtım tesisi deplase işlerinin elektrik dağıtım şirketleriyle, bedellerinin İdarece karşılanacağına dair hükümler içerir, protokoller imzalanması suretiyle gerçekleştirilmesi uygulamasına son verilmesi ve mevcut protokollerle gerçekleştirilmiş olanların bedelleri için rücu işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Elektrik Alımlarında Serbest Tüketici Sıfatıyla İhale Yapılmaması**

Genel Müdürlük ve bazı bölge müdürlüklerinde, serbest tüketici olma hakkına sahip olunmasına rağmen elektrik ihtiyaçlarının, elektrik dağıtım şirketlerinden ihale yapılmaksızın karşılandığı tespit edilmiştir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 3'üncü maddesinde; Kurul tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimi bulunduğu veya iletim sistemine doğrudan bağlı olduğu veya organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini haiz olduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişilerin “serbest tüketici” oldukları belirtilmiştir.

---

Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin "Serbest tüketici kapsamı ve elektrik tedariki" başlıklı 6'ncı maddesinde; bir önceki takvim yılında veya içinde bulunulan yılda, serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketicilerin serbest tüketici olarak kabul edileceği düzenlenmiştir.

17.06.2011 tarihli ve 2011/DK.D-105 sayılı Kamu İhale Kurulu Kararı'nda ise; serbest tüketici olan idarelerin elektrik ihtiyaçlarını, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde mal alım ihalesi olarak temin etmeleri gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen Kanun ve Yönetmelik hükümleri ile serbest tüketiciliğin kapsamı belirlenmiş olup söz konusu hükümler atıf yapılan Kamu İhale Kurulu Kararı hükmüyle birlikte değerlendirildiğinde; Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu (EPDK) tarafından 2021 yılı için 1.200 kilovatsaat(kwh) olarak belirlenmiş olan serbest tüketici limitinin üzerinde elektrik tüketimi olan idarelerin elektrik alımlarını 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde mal alım ihalesi yapmak suretiyle gerçekleştirmeleri gerektiği düşünülmektedir.

Genel Müdürlük ve 18 Bölge Müdürlüğünün 2021 yılı elektrik tüketimleri incelendiğinde, her birinin yıllık tüketiminin serbest tüketici limitinin üzerinde olduğu tespit edilmiştir. 3'üncü (Konya) Bölge Müdürlüğü ve 10'uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğünün 2021 yılı içerisinde ihale yapmak suretiyle elektrik alımı gerçekleştirdiği, 4'üncü (Ankara) Bölge Müdürlüğünün 2021 yılı içerisinde gerçekleştirdiği ihalede geçerli teklifin çıkmadığı, 6'ncı (Kayseri) Bölge Müdürlüğünün 2021 yılı içerisinde gerçekleştirdiği ihaleye katılım olmadığı, Genel Müdürlük ve kalan 14 Bölge Müdürlüğünün ise elektrik alımlarının ihale yapılmaksızın nihai tüketici sıfatıyla doğrudan ilgili elektrik dağıtım şirketlerinden tedarik edildiği görülmüştür.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup ilgili harcama birimlerinin ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ve gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda açıklandığı üzere; EPDK tarafından belirlenen limit üzerinde elektrik tüketimi olan Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri serbest tüketici konumunda olduklarından elektrik alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda düzenlenmiş olan ihale usulleriyle gerçekleştirilmeleri gerekmektedir.

---

---

**BULGU 8: Yüklenicilerin Düşük Teklif Verdiği İş Kalemlerinin Yaptırılmaması Nedeniyle Projelerin Planlanan Maliyetin Üzerinde Bedellerle Tamamlanması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen birim fiyat teklifli bazı yapım işlerinde, isteklilerin işin sonraki aşamalarında yapılacak iş kalemlerine düşük teklif verdikleri; düşük teklif verilen iş kalemleri bitirilmeden sözleşme bedelinin tamamlanarak sözleşmenin tasfiye edildiği tespit edilmiştir.

Düşük teklif verilen iş kalemlerinin yaptırılmaması sonucunda, ihale konusu proje yarım kalmakta, daha sonra yapılan ikmal ihalelerinde ise, önceki ihalede düşük teklif verilen iş kalemlerinin daha yüksek fiyatlarla yaptırılmasıyla projeler planlanan maliyetin üzerinde bedellerle bitirilmektedir.

Bu durum, “(Erzurum-Aşkale) Ayr. - İspir Devlet Yolu Kırık Tüneli (Bağlantı Yolları Dahil) Km: 63+880 - 79+663,89 Kesiminin Yapım İşİ” özelinde aşağıda açıklanmıştır.

İşin bünyesinde yer alan iş kısımlarından tünel işlerinde yüklenici yaklaşık maliyet fiyatı 48,18 TL olan “Tünelde su yalıtımı yapılması” iş kalemi için 21,00 TL; yaklaşık maliyet fiyatı 247,78 TL olan “Tünelde nihai beton kaplamasının yapılması” iş kalemi için 1,00 TL teklif vermiştir.

“Tünelde su yalıtımı yapılması” iş kaleminin yaklaşık maliyet miktarı 388.485 m2 iken fiilen yaptırılan miktarı 33.160 m2; “Tünelde nihai beton kaplamasının yapılması” iş kaleminin yaklaşık maliyet miktarı 146.903 m3 iken fiilen yaptırılan miktarı 15.786 m3'tür.

Yüklenicinin tünel iş grubundaki iş kalemleri için verdiği teklif fiyatları incelendiğinde; tünel yapımında ilk olarak yapılması gereken iş kalemleri için yüksek teklif, en son sırada yapılacak su yalıtımı ve nihai kaplama betonu iş kalemleri için düşük teklif verdiği anlaşılmaktadır.

Tünel inşasında imalat sırasına göre iş kalemlerinin yaklaşık maliyet fiyatları ile yüklenici teklifi şu şekildedir.

**Tablo 10: Tünel İş Grubu İş Kalemleri Yaklaşık Maliyet Fiyatı ve Teklif Fiyat Kıyaslaması**

İş Kalemi	Yaklaşık Maliyet Fiyatı	Teklif Birim Fiyatı	Teklif Birim Fiyatın Yaklaşık Maliyete Oranı
Çimento Enjeksiyonu Yapılması*	131,81	1.200,00	9,10
Yeni Avusturya Tünel Açma Yöntemine Göre Her Sınıf Kayada Tünel Kazısı	70,68	55,00	0,78
Tünelde Püskürtme Betonu	149,58	300,00	2
Tünelde 1,5" Diş Çapında Çelik Boru İle Enjeksiyonlu Süren Yapılması	27,33	26,00	0,95
Tünelde 2" Diş Çapında Çelik Boru İle Enjeksiyonlu Süren Yapılması	29,54	30,00	1,02
Tünelde Umbrella Arch Metodu İle Süren Yapılması (4")	49,47	50,00	1,01
Tünelde 28 Mm Çapında PG Tipi Kaya Bulonu Tesis Edilmesi	33,76	30,00	0,89
Tünelde Hazır Nervürlü Hasır Çelikten İksa Yapılması	2.603,66	2.600,00	0,99
Profilli Demirden Kirişler, Başlıklar, Bağlantılar İşçiliği	3.108,77	4.000,00	1,29
Tünelde Su Yalıtımı Yapılması	48,18	21,00	0,44
Tünelde Nihai Beton Kaplamasının Yapılması	247,78	1,00	0,004

(Tabloda sanat yapıları iş grubunda da yer alan ve tünele özgü olmayan beton ve demir iş kalemleri dikkate alınmamıştır.)

\* Teklif cetvelinde tünel iş grubunda “Çimento enjeksiyonu yapılması” adıyla iş kalemi varken işin devamı sırasında “Tünelde çimento enjeksiyonu yapılması” adıyla yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulmuş ve “Çimento enjeksiyonu yapılması” iş kalemi teklif fiyatı aynen yeni birim fiyat olarak kullanılmıştır. Çimento enjeksiyonun hakedişteki toplam imalat miktarı 35.004 m<sup>3</sup> ve ödenen tutar 41.680.353,03 TL’dir. Hakedişte ödenen tünel iş grubu 324.688.562,38 TL olup buna göre tünel iş grubunun yaklaşık %13’ünü yaklaşık maliyet fiyatının 9 katı teklif fiyatı olan tek bir iş kalemi oluşturmaktadır.

Tabloda görüleceği üzere, yüklenici, yaklaşık maliyet fiyatlarına kıyasla en düşük teklifi “Tünelde su yalıtımı yapılması” ve “Tünelde nihai beton kaplamasının yapılması” iş kalemleri için vermiştir. Bu iş kalemleri, tünel inşasında son aşamada yapılan imalatlardır. Buna göre, yüklenicinin tünel kazısı ve desteklemelerini bitirdikten sonra su yalıtımı ve özellikle 1,00 TL teklif verdiği nihai beton kaplamasını yapmayacağını düşünerek teklif verdiği anlaşılmaktadır.

Nitekim, tünelin tamamı sözleşme bedeli kapsamında bitirilememiş ve kalanı için ikmal ihalesi yapılmış olmakla birlikte, kesin hakediş itibariyle tünelin kazı destekleme ilerlemesi tünelin iki tüpü için yaklaşık 8000 metre iken, su yalıtımı ve nihai beton kaplama imatları yapılan kısım yaklaşık 1400 metredir. Dolayısıyla, tünelin yaklaşık 6600 metrelik kısmının kazı ve destekleme imatları tamamlandığı halde su yalıtımı ve nihai beton kaplama imatları yaptırılmamıştır.

Diğer taraftan iş programı, iş kalemlerinin imalat zamanlarını gösterecek şekilde değil, iş grupları (toprak işleri, sanat yapıları, köprü, tünel işleri, üstyapı işleri) itibariyle aylık ödeme tutarını gösterecek şekilde düzenlenmiştir. Bu haliyle iş programı, yüklenicinin düşük teklif verdiği iş kalemlerini zamanında yapmasını sağlayacak bir mahiyet taşımamaktadır.

Söz konusu işin 12.06.2020 tarihinde ikmal ihalesi yapılmıştır. Tünelin sağ ve sol toplam uzunluğu yaklaşık 14000 metredir. İkmal ihalesi kapsamında, kazı ve destek imatları tamamlanan 8000 metre dışında 6000 metre kazı ve destek imatları ile kazı ve destek imatları tamamlandığı halde su yalıtımı ve nihai beton kaplama imatları yapılmayan 6600 metrelik kısım bulunmaktadır.

İkmal ihalesinde yüklenici “Tünelde su yalıtımı yapılması” iş kalemi için 120,58 TL, “Tünelde nihai beton kaplamasının yapılması” iş kalemi için 384,35 TL teklif vermiştir. Buna göre 6600 metrelik kısım için, fiyat farkları hariç tutulduğunda, “Tünelde su yalıtımı yapılması” iş kalemi için yaklaşık  $[156000 \text{ m}^2 \times (120,58 \text{ TL} - 21,00 \text{ TL})]$  15.534.480,00 TL; “Tünelde nihai beton kaplamasının yapılması” iş kalemi için yaklaşık  $(74000 \text{ m}^3 \times 383,35)$  28.367.900,00 TL daha yüksek ödeme yapılacaktır.

Diğer yandan, tünel nihai kaplama betonu, idarece ihale edilen diğer bazı işlerde, yapılan önceki imatların zarar görmemesi için acele yapılması gereken imalat olduğu iddiası ile pazarlık usulü ihalelerin gerekçesi olarak kullanılmaktadır. Ancak, bulgu konusu işte nihai kaplama betonu imalatı tünel kazı destek imatları ile eş zamanlı ilerlememiş ve büyük kısmı ikmal ihalesine bırakılmıştır.

Toplam teklif bedeli olarak en avantajlı teklif sahibi olan yükleniciye düşük teklif verdiği iş kalemlerinin de yaptırılması ve böylece ihalede oluşan toplam teklif ile işin bitiminde fiziksel ilerleme ile ödenen tutar arasındaki dengenin korunması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında, yüklenicilerin aşırı düşük veya aşırı yüksek teklifler vermelerinin önlenmesi amacıyla “fiyat dışı unsurlar uygulanarak ihale edilecek işlere ilişkin



---

hesap yöntemi” değiştirildiği; yine İdarenin teklifi neticesinde 30.09.2020 tarih ve 31260 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan değişiklik ile devam eden işlerde yeşil defter olarak 20.10.2020 tarihi baz alınmak suretiyle revize fiyat formülünün değiştirilerek, spekülasyon fiyatlarının önüne geçilmesinin sağlandığı, ifade edilmiştir.

Fiyat dışı unsurların da dikkate alınarak ihalenin sonuçlandırıldığı hallerde, bulgu konusu olayda olduğu gibi, birim fiyat teklif cetvelinde miktarı çok düşük olan bir iş kalemi için çok yüksek teklif verilse bile, toplam teklif içerisinde o iş kaleminin tutarı oransal olarak düşük kaldığından, isteklilerin yüksek teklif vermesini engellemektedir.

Revize birim fiyat konusunda yapılan değişiklik, yüklenicilerin çok yüksek teklif verdiği iş kalemlerinin birim fiyatının düşürülmesine yönelik bir düzenleme olup, düşük teklif verdiği iş kalemlerinin de yaptırılmasına ilişkin bir hüküm içermemektedir.

Sonuç olarak, iş programlarının yüklenicinin düşük teklif verdiği iş kalemlerinin diğer iş kalemleri ile uyumlu ve eş zamanlı yapılmasını sağlayacak şekilde detaylı hazırlanması ve buna uygun olarak yüklenicinin düşük teklif verdiği iş kalemlerinin de yaptırılmasının sağlanması, projelerin zamanında ve tahmin edilen bedellerle tamamlanması açısından gereklidir.

**BULGU 9: Proje Olmaksızın İhaleye Çıkılması Sonucu Birim Fiyat Teklif Cetvelinde Yer Alan Alternatif Mahiyetteki İş Kalemleri İçin İsteklilerin Düşük Teklif Vermesi ve İhaleden Sonra Hazırlanan Projelerde Düşük Teklif Verilen İş Kalemlerinin Yer Almaması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanun’u aykırı olarak kesin projeler hazırlanmadan tünel yapım ihalesine çıkılması sonucunda, yaklaşık maliyet projelere dayalı hazırlanamadığından birim fiyat teklif cetvelinde birbirine alternatif mahiyette iş kalemlerine yer verildiği, ihaleden sonra hazırlanan projelerde ise yüklenicinin alternatif mahiyetteki iş kalemlerinden düşük teklif verdiklerinin yer almadığı tespit edilmiştir.

Karayolları 15'inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü tarafından 27.06.2016 tarihinde 4734 sayılı Kanun’un 21/b maddesi uyarınca pazarlık usulü ihale edilen “Zonguldak-Amasra-Kurucaşile-Cide (Çakraz-Kurucaşile Arası) Yolu Km:30+104-37+061,95 Arasının İkmal İnşaatı” işi kapsamında T3 Tüneli ile ihalesi 2011 yılında yapılan ancak tamamlanamayan T2 Tünelinin su yalıtımı, nihai kaplama betonu ve kablo kanalı imalatı yapılmıştır.

T3 Tünelinin 2012 yılında onaylanmış kazı planı mevcut olup, ihaleye bu projeye çıkılmıştır. İhaleye çıkılırken T3 Tünelinin kazı destek sistemlerini gösteren kesin projeler olmadığından, birim fiyat teklif cetvelinde birbirlerine alternatif olabilecek süren ve bulon iş kalemlerine yer verilmiştir. Yüklenici söz konusu iş kalemlerinden birbirine alternatif nitelikte olanlardan sadece bir tanesi için görece yüksek teklif verirken, diğerleri için 1,00 TL teklif vermiştir.

İhale tarihi 27.06.2016 iken, T3 Tünelinin kesin projeleri bir proje firmasınınca Eylül 2016 tarihinde, yani ihale tarihinden sonra hazırlanmış ve 13.10.2016 tarihinde Kastamonu Bölge Müdürlüğü tarafından onaylanmıştır. Karayolları Genel Müdürlüğü Araştırma ve Geliştirme Daire Başkanlığı ile Yol Yapım Daire Başkanlığınca da söz konusu projeler onaylanmış, ancak onay tarihi proje paftalarında belirtilmemiştir. Söz konusu projelerde birim fiyat teklif cetvelinde ikame nitelikte olan iş kalemlerinden yüklenicinin 1,00 TL teklif verdiği kalemler yer almamıştır.

Tünel kazı destek sisteminde ikame nitelikteki süren ve bulon iş kalemleri için yüklenicinin teklif birim fiyatları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 11: Tünel İş Grubunda İkame Nitelikteki İş Kalemleri İçin Verilen Teklif Fiyatları**

İş Kalemi	Birim Fiyat Teklif Cetvelindeki Miktar (m)	Yüklenici Teklifi (TL)	İmalatı Yapılan Miktar (m)
1.5 İnç Enjeksiyonsuz Süren	5.000	1,00	0
1.5 İnç Enjeksiyonlu Süren	248.983	14,90	82.256
2 İnç Enjeksiyonsuz Süren	5.000	1,00	0
2 İnç Enjeksiyonlu Süren	62.444	1,00	0
26 mm Çapında SN Bulon	5.000	1,00	0
28 mm Çapında SN Bulon	353.955	21,00	128.788

Tabloda görüleceği üzere, yüklenicinin 1,00 TL teklif verdiği iş kalemlerinin hiçbirini ihaleden sonra hazırlanan kesin projede olmadığından yaptırılmamıştır. Diğer taraftan, yüklenicinin 1,00 TL teklif verdiği iş kalemlerinden 2 inç enjeksiyonlu süren hariç diğer iş kalemlerinin miktarının 5.000 metre olarak belirlendiği, dolayısıyla bir projeye dayalı olarak hesaplanmadan, tamamen birim fiyat teklif cetvelinde yer alması amacıyla farazi olarak konulduğu anlaşılmaktadır.

4734 sayılı Kanun'un 62 nci maddesinin (c) fıkrasında, 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 çıkılabilmemesine izin verilmektedir. Tünel işlerinde, arazi ve zemin etüdü gerektiğinden, kesin proje olmadan ihaleye çıkılması mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında, işin birim fiyatlı iş olduğu ve ihale öncesi yapılan projenin ön proje niteliğinde olduğu, ayrıca T3 Tünelinin Küre Dağları Milli Park Alanı içerisinde olduğundan gerekli izinlerin alınamaması ve servis yolu açılmaması sebebiyle ihale öncesinde sondaj çalışmaları yapılamadığı, ifade edilmiştir.

Tünel işlerinde, alternatif mahiyetteki iş kalemlerinin fazla olması nedeniyle, bu iş kalemlerinin gösterildiği projeler olmaksızın ihale yapılması bulguda bahsedilen hususların ortaya çıkmasına yol açabilmektedir.

Bu nedenle, asgari düzeyde de olsa sondaj çalışmalarına dayalı olarak tünel destek projelerinin hazırlanarak, birim fiyat teklif cetvelinin sadece bu projelerde yer alan iş kalemlerini içerecek şekilde hazırlanması, böylelikle birim fiyat teklif cetvelinin projelerle uyumlu olması gerekmektedir.

**BULGU 10: Yapım İşlerinde, Yapım Tekniği Bakımından Yeni Birim Fiyat Gerektiren İş Kalemleri İçin Yeni Birim Fiyat Oluşturulmaması ve Fiili İmalat Yöntemini Yansıtmayan Analizlere Dayalı Olarak Yeni Birim Fiyat Yapılması**

İdarece gerçekleştirilen bazı yapım işlerinde, yapım yöntemi farklı olan iş kalemleri için yapım yöntemine uygun yeni birim fiyatların oluşturulmadığı; İdarece analiz hazırlanması gereken iş kalemlerinin olduğu ve fiili imalat yöntemini yansıtmayan analizlere dayalı olarak yeni birim fiyatların yapıldığı tespit edilmiştir.

Konuya ilişkin tespitler aşağıda açıklanmıştır.

**a) Tünel dışında yapılan ibo bulonlar için tünel içi ibo bulon birim fiyatlarının kullanılması:**

Karayolları Genel Müdürlüğü resmi birim fiyat analiz ve tariflerinde yer alan KGM/2018 poz no.lu "Ibo Bulonu Tesis Edilmesi" birim fiyat tanımı; "Projesine göre ve KTŞ'nin ilgili kısmındaki esaslar ve şartlar dahilinde, İdare ve/veya Mühendisin talimatına

---

*uygun olarak her kesit ve uzunluktaki tünelde IBO bulonu tesis edilmesi”* şeklindedir. Tanımda belirtildiği üzere, iş kaleminin kullanım yeri tüneldir. Ancak, bazı tünel projelerinde tünel dışında portal ve şev imalatlarında da ibo bulon kullanılması öngörülebilmektedir. Karayolları resmi analizlerinde tünel dışı ibo bulon bulunmadığından, tünel dışında yapılan ibo bulonların bedeli, tünel içi ibo bulon imalatı olan KGM/2018 pozundan ödenmektedir.

Tünel içi ibo bulon ile tünel dışı ibo bulunun yapım yöntemi birbirinden farklılık arz ettiğinden, tünel içi ibo bulon birim fiyatlarının tünel dışında kullanılması uygun değildir. KGM/2018 pozunun analizinde jumbo makinesine yer verilmiştir, ancak, tünel dışında ibo bulon yapmak için jumbo yerine delik delme makinesi kullanılmaktadır. Jumbo; elektrik ile çalışan ve sulu delgi özelliği olan bir makine iken, delgi makinesi; dizel motor ile çalışan ve kuru delgi yapan makinedir. Jumbonun delgi makinesinden bir başka farkı da, çift bomlu, her yönde ve her açıda delgi yapabilme özelliğine sahip olmasıdır; delgi makinesi, tek bomlu, saat yönünde ve 90 derecelik açı ile delgi yapabilmektedir. Ayrıca, jumbo ile delgi yapabilmek için çalışma sahasında su, elektrik veya jeneratör bulunması gerekirken, delgi makinesi ile delgide hiçbir ilave malzeme ve ekipmana ihtiyaç yoktur.

Diğer taraftan, Genel Müdürlükçe gerçekleştirilen bazı işlerde tünel dışı ibo bulon tesis edilmesi için yeni birim fiyat yapılmışken, bazılarında yapılmamış; tünel dışı ibo bulon imalatının bedeli ya sözleşmedeki tünelde ibo bulon fiyatı üzerinden ödenmiş, ya da Karayolları Genel Müdürlüğünün tünelde ibo bulon birim fiyatı esas alınarak yapılan yeni birim fiyattan ödenmiştir.

Genel Müdürlük Sanat Yapıları Daire Başkanlığı tarafından 04.11.2013 tarihinde ihalesi yapılan “Kömürhan Köprüsü, Bağlantı Tüneli İle Yolu Yapım İşİ”nde, işin yürütüldüğü 8. Bölge Müdürlüğü tarafından 20.09.2017 tarihinde “Portalde İbo Bulonu Tesis Edilmesi” adıyla yeni birim fiyat yapılmış; ancak, bu fiyat Sanat Yapıları Daire Başkanlığı ve yeni birim fiyatı inceleyen Yapım ve Danışmanlık İhaleleri Şube Müdürlüğüne onaylanmamış; bu nedenle portalde yapılan ibo bulonların bedeli, yüklenicinin tünelde ibo bulon yapılması teklif fiyatından ödenmiştir.

Genel Müdürlük Yol Yapım Daire Başkanlığı tarafından 15.05.2016 tarihinde ihalesi yapılan “Artvin-Erzurum Devlet Yolu Km:85+100-103+482,36 Arası ve (Artvin-Erzurum) Ayr.-Oltu-Olur Devlet Yolu Km:0+000-10+160 Arası Kesimlerinin Yapım İşİ”nde, hem “Portalde ibo bulonu tesis edilmesi”, hem de “İbo bulon tesis edilmesi” adıyla yeni birim fiyatlar yapılmış ve bu fiyatlar 18.10.2018’de Genel Müdürlük Yol Yapım Daire Başkanlığı ve

---

Yapım ve Danışmanlık İhaleleri Şube Müdürlüğünce onaylanmış ve ödeme bu fiyatlardan yapılmıştır.

Söz konusu işte yeni birim fiyatlar 2016 yılı rayiçleri ile hesaplanmış olup; “Portalde İbo Bulonu Tesis Edilmesi” yeni birim fiyatı (çimento ve nakli hariç) 35,70 TL/m iken, tünelde uygulanacak “İbo bulon tesis edilmesi” birim fiyatı (KGM/2018 pozunun 2016 yılı birim fiyatı aynen kullanılmıştır) 80,66 TL/m’dir. “Portalde İbo Bulonu Tesis Edilmesi” yeni birim fiyat analizinde, bulon delinmesi karşılığı olarak, KGM/9000 “Delgi Makinesiyle Her Türlü Zeminde/Kayada, Her Uzunlukta, Her Çapta Ve Açıda Ankraj, Zemin Çivisi, Bulon Ve Barbakan Deliği Delinmesi” birim fiyat analizi aynen alınmış; bulonun yerleştirilmesi, plakaların takılması ve somunun sıkılması karşılığı olarak ise, KGM/2018 pozunun analizinde bu grup işçiliklerden erbab işçi ve düz işçi saatleri aynen, formen ise çalışma saati düşürülerek alınmıştır.

Ancak, bu tarihten sonra, 14.05.2019 tarihinde, “Silifke-Mut-3.Bl.Hd. (2. kısım) Yolu Km:16+700-69+850 Kesiminin Yapım İşi” kapsamında, KGM/2018 poz numaralı tünelde ibo bulon yapılması birim fiyatı esas alınarak hazırlanan ibo bulon tesis edilmesi yeni birim fiyatı, hem tünel içi imalatlar için hem de tünel dışındaki yarma ve viyadük imatları için kullanılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, uygulamada yeknesaklık sağlanarak gerekli hassasiyetin gösterilmesi için Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirileceği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; tünel dışı ibo bulonun yapımında kullanılan makine ve ekipman, Karayolları Genel Müdürlüğü resmi birim fiyatlarında bulunan ve tünelde ibo bulon imalatı için belirlenen “KGM/2018 Ibo Bulonu Tesis Edilmesi” birim fiyat analizinde yer alan makine ve ekipmandan farklı olduğundan, tünel dışında yapılan ibo bulonlar için, imalatın fiili yapım yöntemine uygun analize dayalı olarak birim fiyat oluşturulması gerektiği düşünülmektedir.

**b) Tünel işleri kapsamında kendinden delgili umbrella arch süren yapılması yeni birim fiyatlarının tespitinde, süren borusunun rayici için Karayolları Genel Müdürlüğü rayici yerine ticaret ve/veya sanayi odalarından alınan rayicin kullanılması:**

Umbrella arch yöntemiyle süren yapılması imalatı için Karayolları Genel Müdürlüğü resmi birim fiyatlarında KGM/2026/3 poz numaralı “Tünelde 3" Çapında Umbrella Arch Metodu İle Süren Yapılması” ve KGM/2026/4 poz numaralı “Tünelde 4" Çapında Umbrella

---

Arch Metodu İle Süren Yapılması” birim fiyatları bulunmaktadır. Bu iş kalemlerinin birim fiyat analizlerinde süren borusu da yer almaktadır.

Zemin yapısının kendini tutamayacak kadar zayıf olduğu durumlarda, umbrella arch süren imalatlarının kendinden delgili olarak yapılması gerekmektedir. Kendinden delgili umbrella arch yapılması iş kaleminde sürenin tesis edilmesi için Karayolları Genel Müdürlüğüne kullanılan bir analiz ve bu analizlere uygulanan resmi rayiçler bulunmakla birlikte, kendinden delgi işlemini yapan başlıkların (pilot bit ve ring bit) rayici bulunmadığından, bu başlıklar için ticaret ve/veya sanayi odalarından uygulama ayı rayiçleri alınarak yeni birim fiyat yapılmaktadır.

Bu başlıklar piyasada 3,5" olarak üretildiğinden, kendinden delgili umbrella arch yeni birim fiyat analiz ve rayiçlerinde çap olarak 3,5" esas alınmaktadır. Yukarıda belirtildiği üzere, çap farkının dışında, kendinden delgili sürenin Karayolları Genel Müdürlüğü resmi birim fiyatlarında bulunan 3 inç ve 4 inç umbrella arch sürenlerden farkı, kendinden delgi işlemini yapan başlıklardır.

Kendinden delgili süren yönteminde süren borusunun delgi işlemini yapan başlıklarla birlikte zemine sürülmesi gerekmele birlikte, süren borularının kendinden delgi işleminde bir fonksiyonları bulunmamaktadır. Kendinden delgili süren yönteminde, süren boruları delgi işlemini yapan başlıklarla birlikte zemin içinde hareket etmektedir. Dolayısıyla, süren borusunun niteliği, süren yöntemine göre farklılık göstermemektedir.

3 inç ve 4 inç çapında umbrella arch metodu ile süren yapılması resmi analizlerinin not kısmında, farklı çapta yapılan sürenler için miktarların çapların enterpole edilmesi suretiyle bulunacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, uygulamada yeknesaklık sağlanarak gerekli hassasiyetin gösterilmesi için Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirileceği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 3,5" kendinden delgili umbrella arch süren yapılması iş kalemi için yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulduğunda, süren borusunun rayici için, ticaret ve/veya sanayi odalarından rayiç sorulması yerine Karayolları Genel Müdürlüğü 3 inç ve 4 inç çapındaki boruların rayicinin enterpole edilerek kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

**c) Yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması yapılması iş kaleminin yeni birim fiyatının, iş kaleminin fiili yapım yöntemini yansıtmayan analizlere dayalı olarak oluşturulması:**

Karoyolu güzergahlarında şev yüksekliğinin fazla olduğu ve şev stabilitesinin sağlanamadığı yerlerde, yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması yapılmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Yüksek dayanımlı çeliğin kamu kurumlarınca yayımlanan bir rayici olmadığından, rayiç, ticaret ve/veya sanayi odalarından temin edilmektedir. Çelik ağların şeve ankrajı için, Karayolları Genel Müdürlüğü resmi analizi de bulunmamaktadır.

Karayolları 13. Bölge (Antalya) Müdürlüğü tarafından, “(Antalya-Burdur) Ayr. – Korkuteli Yolu Km:26+000-34+000 Arası Heyelan Islahı, Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Üstyapı (Bsk) İşleri” kapsamında 2020 yılında, yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması yeni birim fiyatı yapılmıştır. Ankraj tesis edilmesi analizi olarak, Karayolları 10. Bölge (Trabzon) Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen “Of-Çaykara (Dokap) Yolu Km:10+990-25+972 Arası Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Köprü İşleri, Tünel İşleri, Çeşitli İşler Ve Üstyapı İşleri (Bsk) Yapılması İşleri” kapsamında 2018 yılında aynı iş kalemi için yapılan yeni birim fiyat analizi aynen alınmıştır.

Bu iş kapsamında ankraj deliği delinmesi makine ve işçilik miktarları, arazi puantaj çalışması adlı bir tutanağa istinaden oluşturulmuştur. Tutanakta enjeksiyon, bulonlama ve galvanizleme için çeşitli pozlardan yararlanıldığı belirtilmiştir.

Yukarıda bahsedilen işler kapsamında yapılan yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması yeni birim fiyatı analizinde, ankraj tesisindeki makine ve işçilik miktarları aşağıdaki şekildedir.

**Tablo 12: Yüksek Dayanımlı Çelik Ağlarla Şev Koruması Yeni Birim Fiyatı Analizinde, Ankraj Tesisi Makine ve İşçilik Miktarları**

Delik Delinmesi	Ölçü Birimi	Miktarı
Komprasör	saat	1,15
Formen	saat	3,15
1.sınıf usta	saat	12,33
Erbap işçi	saat	7,9
Düz işçi	saat	4,25

<b>Ankraj çubuğunun yerine konulması, enjeksiyon, sıkma test karşılığı</b>		
Soğuk demirci ustası	saat	0,712
Düz işçi	saat	0,712

YİĞŞ'nin 22 nci maddesine göre, idarelerde analiz bulunmaması halinde, analizin, en son seçenek olarak imalat esnasında tutulacak puantajlara göre belirlenmesi gerekmektedir.

Karayolları 13. Bölge (Antalya) Müdürlüğü tarafından, “(Antalya-Burdur) Ayr. – Korkuteli Yolu Km:26+000-34+000 Arası Heyelan Islahı, Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Üstyapı (Bsk) İşleri” kapsamında, yapı denetim görevlisi ile birlikte tutulan puantaja göre ise analiz şu şekildedir.

**Tablo 13: Yüksek Dayanımlı Çelik Ağlarla Şev Koruması Yeni Birim Fiyatı Analizinde, Puantaja Göre Tespit Edilen Ankraj Tesisi Makine ve İşçilik Miktarları**

<b>Delik Delinmesi</b>	<b>Ölçü Birimi</b>	<b>Miktarı</b>
Delik delme makinesi	saat	0,83
Kompresör	saat	0,92
Dağcı	saat	1,83
Operatör	saat	0,83
Formen	saat	0,92
Düz işçi	saat	0,92
<b>Ankraj çubuğunun yerine konulması, enjeksiyon, sıkma test karşılığı</b>		
Vinç	saat	0,07
Dağcı	saat	0,14
Operatör	saat	0,07
Formen	saat	0,07
Düz işçi	saat	0,07

Puantaj esnasında, enjeksiyon çalışması olmadığından, sıkma ve test karşılığı olan işçilikler puantaja dahil edilmemiştir. Ayrıca, zeminin yapısına göre, makine ve işçilik saatlerinde farklılıklar olabilecektir. Bununla birlikte, yeni birim fiyata esas alınan analiz ile



puantaj ile tutulan analiz kıyaslandığında, fiilen kullanılan delik delme makinesi ile dağcının idarece yapılan yeni birim fiyat analizinde bulunmadığı; buna karşılık, işçilik miktarlarının puantajla tespit edilen işçilik miktarlarından fazla olduğu anlaşılmaktadır.

İdarece, dağcı için resmi rayiç bulunmadığından ve piyasadaki dağcı rayicinin analizde yer alan işçilik rayiçlerinden yüksek olduğundan, dağcı rayici kullanmak yerine diğer işçiliklerin çalışma saatlerinin artırılmak suretiyle analizin oluşturulduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması imalatında fiilen delik delme makinesi ve dağcı kullanıldığı halde, yeni birim fiyat analizlerinde, delik delme makinesi ve dağcıya yer verilmeyip, bunun yerine formen, usta, erbab işçi ve düz işçi miktarları artırılarak analiz hazırlanmasının YİĞŞ'nin 22 nci maddesinde düzenlenen yeni birim fiyat yapılma yöntemine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Bu nedenle, yüksek dayanımlı çelik ağlarla şev koruması yapılması iş kalemi için ya Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından analiz oluşturulması ya da yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulan hallerde, imalat esnasında tutulacak puantajlara göre analiz hazırlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

**d) Köprü tabliyelerinin krikolarla her yükseklikte kaldırılması ve indirilmesi iş kaleminin yeni birim fiyatının, herhangi bir dayanağı olmayan formüle göre oluşturulması:**

Karayolları 7. Bölge (Samsun) Müdürlüğü tarafından, 07.10.2019 tarihinde ihalesi yapılan Çakmak Köprüleri yapım işi kapsamında, "Köprü tabliyelerinin krikolarla kaldırılması" adıyla yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

Yeni birim fiyat; 08.02.2021 tarihinde, "F= 0,5xBx(4+0,01xH)" formülüyle oluşturulan analize 2019 yılı rayiçleri uygulanarak 375,62 TL/ton olarak hesaplanmış, bu fiyata idarenin belirlediği %77,96 oranında tenzilat uygulanarak nihai olarak 82,79 TL/ton olarak tespit edilmiştir. Bu fiyat, yüklenici tarafından imzalanmış, ancak idarece onaylanmamıştır.

05.08.2021 tarihinde Karayolları 7. Bölge (Samsun) Müdürlüğü tarafından yükleniciye yazılan yazıda;

- "Köprü tabliyelerinin krikolarla kaldırılması" fiyatının ilk defa 2004 yılında 1. Bölge Müdürlüğü tarafından 0,5xBx(4+0,01xH) formülü ile oluşturulduğu,

---

- Formüldeki B katsayısının, Karayolları Genel Müdürlüğü 01.01.2002 tarihinden önce ihale edilen işler için kullanılacak birim fiyat listesindeki 3763 poz no.lu “Çelik, kompozit menfez ve köprülerde montaj, montaj iskelesi” iş kaleminden alındığı,

- 4. Bölge Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen ve aynı yüklenicinin taahhüdünde bulunan bir iş kapsamında, söz konusu iş kalemi için aynı formül kullanılarak 2015 yılı rayiçleri ile yeni birim fiyatın tespit edildiği, bu formüle 2021 yılı rayiçlerinin uygulanması halinde işin bedelinin Çakmak Köprüleri’nde 15.540.000- TL olacağı,

- Söz konusu formülün nasıl elde edildiği hususunun Genel Müdürlüğe sorulduğu ve herhangi bir bilgi edinilemediği,

- Köprü tabliyelerinin krikolarla kaldırılması işini daha önce yapan firmalardan sorularak yapılan piyasa araştırması sonucu işin tutarının 1.130.060- TL olduğu, formüle göre hesaplanan maliyet ile piyasa rayiçleri arasında 14 kat fark bulunduğu,

- 01.01.2002 tarihinden önce ihale edilen işler için kullanılacak 3763 poz no.lu “Çelik, kompozit menfez ve köprülerde montaj, montaj iskelesi” iş kaleminden hareketle analiz oluşturulmasının uygun olmadığı,

ifade edilmiştir.

Karayolları 7. Bölge Müdürlüğü tarafından yükleniciye hitaben yazılan yazıdan anlaşılacağı üzere, daha önce çeşitli bölge müdürlüklerince söz konusu iş kalemi için yapılan yeni birim fiyat analizindeki formülün bir dayanağı bulunmamaktadır ve bu şekilde oluşturulan yeni birim fiyat, piyasa fiyatının 14 katıdır.

YİĞŞ’nin 22 nci maddesinde, iş kaleminin yapımı esnasında tutulacak puantajlara göre analiz oluşturulması bir yöntem olarak sayılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, karşılaşılabilecek ilk imalat aşamasında puantaj tutularak yeni birim fiyata esas analiz oluşturma çalışmalarına başlanacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, “Köprü tabliyelerinin krikolarla kaldırılması” iş kalemi için ya Karayolları Genel Müdürlüğünce resmi birim fiyat analizi hazırlanması ya da söz konusu iş kalemi için yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulan hallerde, analizin puantaja dayalı olarak oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

**e) Toprakarme duvarlarda çelik şerit montajı iş kaleminin Karayolları Genel Müdürlüğünce hazırlanmış analizi olmaması nedeniyle, iş kaleminin yeni birim fiyatının gerçekçi oluşturulmaması:**

Toprakarme duvarlarda çelik şeridin Karayolları Genel Müdürlüğünce belirlenmiş bir tavan rayici bulunmaktadır. Toprakarme duvarlarda çelik şerit temini ve montajı için yeni birim fiyat yapılmasına ihtiyaç duyulduğunda, çelik şeridin malzeme rayici ticaret ve/veya sanayi odalarına sorulmakta ve tavan rayici aşanlarda tavan rayici, aksi hallerde odalarca belirlenen rayiçler, şeridin nakliye ve montaj dahil yeni birim fiyatı olarak kullanılmaktadır.

Ancak, çelik şeridin montajı için analiz bulunmaması ve rayiçlerin montaj dahil yeni birim fiyat olarak kullanılması, işler arasında farklı uygulamalara sebebiyet vermektedir.

Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Daire Başkanlığı tarafından ihale edilen “Yenikent-Temelli Yolu Km:0+000-39+699,79 Kesimi Yapım İşi” kapsamında çelik şerit için 21 TL/m olarak alınan fatura, İstanbul Ticaret Odası tarafından 26.06.2018 tarihinde fatura muhteviyatı malzeme fiyatı 11 TL/m’ye düşürülerek onaylanmıştır.

İşin yürütüldüğü Karayolları 4. Bölge Müdürlüğü tarafından Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Daire Başkanlığına 02.11.2018 tarihinde yazılan yazıda, ticaret odalarının yalnız malzeme bedeli olarak belirledikleri fiyatların müteahhitlerce çok düşük bulunduğunu, konunun Program ve İzleme Daire Başkanlığına iletilerek işçilik dahil çelik şerit fiyatlarının belirlenmesi talep edilmiştir.

Yol Yapım Daire Başkanlığı tarafından Program ve İzleme Daire Başkanlığına yazılan 08.11.2018 tarihli yazıda, toprakarme çelik şerit fiyatına işçilik ilavesinin de olması gerektiği belirtilerek, konu hakkında görüşlerinin bildirilmesi istenmiştir.

Ancak, Program ve İzleme Daire Başkanlığı tarafından bu konuda bir görüş bildirilmemiştir. Bunun üzerine, söz konusu işte Karabük ilindeki bir firmadan montaj ve nakliye dahil alınan toprakarme çelik şerit faturası Karabük Ticaret ve Sanayi Odasınınca 08.04.2019 tarihinde 26,15 TL/m olarak aynen onaylanmış ve bu fiyat yeni birim fiyat olarak uygulanmıştır.

Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım Daire Başkanlığı tarafından ihale edilen “Torbalı-Ödemiş-Kiraz Yolu Km:0+000-92+300 Kesiminin Yapım İşi”nde ise, toprakarme çelik şeritler için alınan fatura rayiçleri İstanbul Ticaret Odası tarafından sadece malzeme bedeli

---

olacak şekilde rayiçler düşürülerek 12.05.2020 tarihinde onaylanmış ve yeni birim fiyat tespiti sadece malzeme rayici esas alınarak yapılmıştır.

Karayolları 7. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen Fatsa-Aybastı İl Yolu işinde, Karabük ilindeki bir firmadan montaj ve nakliye dahil alınan toprakarme çelik şerit faturası Karabük Ticaret ve Sanayi Odasınca 10.05.2021 tarihinde aynen onaylanmış ve bu fiyat yeni birim fiyat olarak uygulanmıştır.

Oda Muamelat Yönetmeliği'nin 38 nci maddesine göre, malzeme fiyatı, işçilik, nakliye ve montaj bedeli dahil olarak düzenlenen faturaların onaylanması mümkün değildir. YİĞŞ'nin yeni birim fiyat tespiti yöntemini düzenleyen 22 nci maddesine göre de, öncelikle maddede belirtilen sıralamaya uygun olarak analizlerin oluşturulması ve oluşturulan bu analizlere yine maddede belirtilen usullere göre tespit edilen rayiçlerin uygulanması gerekmektedir.

Dolayısıyla, malzeme ve işçilik dahil olacak şekilde ticaret ve/veya sanayi odalarından alınan fiyatlara dayalı olarak oluşturulan yeni birim fiyatlar hukuken geçerli değildir.

Karayolları Genel Müdürlüğü'nün uygulaması açısından ise, söz konusu iş kalemi için alınan faturaların farklı ticaret odalarına onaylattırılması, fatura fiyatını sadece malzeme bedeli olarak onaylayan oda ile malzeme ve işçilik dahil onaylayan oda olmasına göre, aynı iş kalemi için farklı rayiçlerle yeni birim fiyat yapılmasına yol açmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilenler dikkate alınarak gerekli hassasiyetin özenle gösterileceği, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, hem mevzuata uygunluğun hem de uygulama birliğinin sağlanması için, toprakarme çelik şerit yapılması iş kaleminin montaj işçiliği için Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından analiz oluşturulması ve sadece şeridin malzeme fiyatının ticaret ve/veya sanayi odalarına onaylattırılarak yeni birim fiyat tespitinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 11: 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 1'inci (İstanbul) 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,*

...

*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,*

...

*Düzenlenir."* hükümleri yer almaktadır.

Aktarılan mevzuat hükümlerinden yapım işlerinde uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılmasının genel kural olduğu, işin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve mali özelliklerin gerekli netlikte belirlenemediği, doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmaması, işin yapımı sırasında arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya imar ve güzergah değişiklikleri muhtemel olması hallerinde kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmasına izin verildiği görülmektedir.

Konuya ilişkin tespitler aşağıda sıralanmıştır;

- Genel Müdürlük tarafından pazarlık usulü ile 2021 yılında ihale edilen Güzelyurt-Lefke Yolu Km:10+000-17+245 Kesiminin (İkmal) Yapım İşinde 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 bilgiler yer aldığı, imalata ilişkin ayrıntılı bilgilerin bulunmadığı ve verilen bu dokümanın da 2013 tarihli olduğu görülmektedir.

Ayrıca, ihale dokümanı kapsamında isteklilere 2011 yılında hazırlanan bölgedeki diğer güzergahları da içerisinde barındıran jeolojik-jeoteknik raporu verilmiş olsa da bahsedilen raporun ihale konusu ikmal işine ait detaylı bilgileri içermediği, bu durumda yapılacak işlerin net olarak belli olmayarak sağlıklı teklif verilmesine engel olduğu değerlendirilmektedir.

- Yine, Genel Müdürlükçe ihale edilen “KKTC D850 Karayolunun Batısında Yer Alan Muhtelif 3. Sınıf Yollar İle Muhtemel Yerleşim Yerleri İç Ulaşım Yolları ve Türkmenköy Kavşağı-Dört Yol Yolunun Yapım, Onarım ve Üstyapı Takviyesi İşleri” ile “KKTC D850 Karayolunun Doğusunda Yer Alan Muhtelif 3. Sınıf Yollar İle Muhtemel Yerleşim Yerleri İç Ulaşım Yollarının Yapım, Onarım ve Üstyapı Takviye İşleri” ihalelerinde ihale aşamasında isteklilere proje olarak KKTC’de işin yapılacağı yerleri gösteren bir harita verilmiş olup bu harita ön proje olarak nitelendirilmiştir. Kesin proje üzerinden ihale edilmesi gereken bu iş için KKTC haritası üzerinden yolların gösterilmesi bu şartı taşımadığı gibi, idarece nitelendirildiği şekilde yukarıdaki tanımı bulunan ön proje şartlarını da taşımamaktadır.

- Yine, Genel Müdürlükçe ihale edilen Yenikent-Temelli 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 39 kilometrelik yol güzergahına ilişkin yatay düşey paftalar proje olarak verilmiştir. Yolun genel bir yerleşim planı niteliğindeki bu dokümanın kesin proje kapsamında değerlendirilemeyeceği, içerdiği bilgilerden ön proje tanımına uygun olduğu değerlendirilmektedir.

- 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünce pazarlık usulü ile ihale edilen “Sancaktepe Şehir Hastanesi Bağlantı Yolu, Çerkezköy Yan Yol Genişletmesi, Büyükçekmece ve Bölge Geneli Trafik Güvenliği Açısından İhtiyaç Duyulan Kavşakların Yapılması İşleri” nin yol yapımı sırasında imalat miktarlarının değişiklik gösterebileceği gerekçesiyle birim fiyatlı olarak ihale edileceği belirtilse de ihale aşamasında isteklilere herhangi bir proje verilmediği, imalat yapılacak şehirler arasındaki proje başlangıç ve bitiş kilometre bilgilerini içeren itinerer ile ihalenin gerçekleştirildiğini görülmüştür.

- 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünce pazarlık usulü ile ihale edilen “Hayrabolu Çevre Yolu Km:42+500-51+500 Arası Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Üstyapı, Köprü İşleri ve Çeşitli İşler Yapım İşleri” nde Genel Müdürlükten alınan olur gerekçesinde kamulaştırma işlemlerinin devam etmekte olduğu, uygulama projelerinin tamamlandığı belirtilse de, işin devamı sırasında

imalat kalemlerinde nitelik ve nicelik olarak farklılıklar meydana gelebileceği gerekçesiyle birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihale gerçekleştirilmiş, ihale aşamasında isteklilere bir proje verilmeyerek güzergahın başlangıç ve bitiş kilometre bilgilerini içeren itinerer ile ihale sonuçlandırılmıştır.

- Yine 1 inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünce pazarlık usulü ile ihale edilen “İzmit (TEM Otogar (K1) Köpr Kav Dahil)-Kandıra Bölünmüş Yolu Km:0+000 - 3+200 Km:0+000-37+418 ve Ağva-Kandıra-Kaynarca yolu Km:109+000-127+325 Kesimlerinin Yapım İşi” ihale aşamasında herhangi bir proje isteklilere verilmeksizin itinerer üzerinden ihale edilmiştir.

Yukarıda aktarılan mevzuat hükümlerinden de görüleceği üzere yapım işi ihalelerinde uygulama projeleri üzerinden ihaleye çıkılması esas olmakla birlikte yine mevzuatta belirlenen hallerde de kesin proje üzerinden ihaleler gerçekleştirilebilmektedir. Yukarıda bilgileri verilen ihalelerde kesin proje üzerinden ihaleye çıkılacağı belirtilse de doküman kapsamında isteklilere verilen belgelerin kesin proje şartlarını taşımadığı görülmüştür.

Ayrıca Yapım İşleri 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.

Kamu İdaresince yukarıda belirtilen işlerin dökümanlarının mevzuatın aradığı şartları taşıdığı ifade edilmiş olsa da ihale dökümanlarında isteklilere verilen itinererlerin ön proje şartlarını dahi taşımadığı değerlendirilmektedir.

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 gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **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 "*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,*

...

*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 anahtar teslimi götürü bedel sözleşme üzerinden ihaleye çıkılabilmesi için uygulama projesinin; 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.

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 12: Vergi Resim Harç İstisna Belgesinde Yer Alan Tutarlarının Aşılmasına Rağmen İstisna Uygulanmaya Devam Edilmesi**

İdare tarafından uluslararası ihaleye çıkılan bazı yapım işleri kapsamında düzenlenen hakedişlerde Vergi, Resim, Harç İstisna Belgesine (VRHİB) dayanarak uygulanan damga vergisi istisnasında, belge üzerinde belirtilen “yapılacak faaliyetin” toplam değerini aşan tutarlara damga vergisi istisnası uygulanarak kesilmesi gereken damga vergisinin tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Uluslararası ihale kapsamında ihale edilen yapım işlerinin ihalesini kazanan yükleniciler Ticaret Bakanlığına başvurarak bazı vergi ve harçlardan istisna tutulma hakkı tanıyan VRHİB almakta; belgenin ibrazı üzerine belge konusu iş kapsamında düzenlenen hakedişlerden damga vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Belgenin sağladığı bu hak, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile Ticaret Bakanlığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan uygulama tebliğlerinde ayrı ayrı belirtildiği üzere, belgenin hem süresi hem de tutarı ile sınırlıdır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu Ek 2’nci maddesinin ikinci fıkrasında; “*Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan aşağıda sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler nedeniyle, belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır*”

a) *Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan... uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların... teslim hizmet ve faaliyetleri*” denilmektedir.

Aynı maddenin 6’ncı fıkrasında ise; “*Bu maddenin uygulanması bakımından; birinci ve ikinci fıkralarda yer alan döviz kazandırıcı faaliyetlere ilave olarak döviz kazandırıcı diğer faaliyetleri, belge kapsamında istisna uygulanacak işlem ve faaliyetlerin aşamaları ile diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Ekonomi Bakanlığı birlikte yetkilidir*” hükmü yer almaktadır.

Bu çerçevede, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar hem Ticaret Bakanlığı hem de Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğlerde ayrı ayrı düzenlenmiştir. Bu Tebliğlerde de benzer olarak;

---

Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlara belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, damga vergisi ve harç istisnası uygulanacağı ifade edilmektedir.

Konuya ilişkin mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde; VRHİB bulunan yapım işleri kapsamında yapılan hakediş ödemelerinde damga vergisi istisnası uygulanırken belgenin üzerinde yazılı olan tutarın hiçbir şekilde aşamayacağı anlaşılmaktadır.

Ancak, Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri tarafından ihale edilen ve VRHİB bulunan çoğu yapım işine ait hakediş ödemelerinde, özellikle fiyat farkı ödemeleri ve iş artışları dikkate alınmadığından, damga vergisinden istisna edilen matrahın belgenin üzerinde yazılı tutarı geçtiği tespit edilmiştir.

VRHİB üzerinde belirtilen “yapılacak faaliyetin” toplam değerini aşan tutarlardan damga vergisi kesintisi yapılmaması, kesilmesi gereken tutarların yüklenicilerden tahsil edilmediği sonucunu ortaya çıkartmaktadır.

Kamu İdaresince, bulgu konusu husus kabul edilmiş olup VRHİB’nin istisna tuttuğu tutar aşıldıktan sonraki hakediş ödemelerinden damga vergisi kesintisi uygulanmak suretiyle yüklenicilerden gerekli kesintilerin yapılmasının sağlanması için hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; VRHİB bulunan yapım işi kapsamında yüklenicilere yapılan tüm ödemelerin kümülatif olarak takip edilmesinin, gerekli kontrollerin yapılabilmesi için bir sistemin kurulmasının ve belgenin istisna tuttuğu tutar aşıldıktan sonraki hakediş ödemelerinden damga vergisi kesintisi uygulanmak suretiyle yüklenicilerden gerekli kesintilerin yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Tünel İmalatında Geçici Desteklemelere Ait Hurda Malzemelerin İdarece Teslim Alınmaması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince içerisinde tünel imatları bulunan ihalelerde geçici destekleme olarak kullanılan bulonlara ait hurdaların idarece teslim alınmadığı tespit edilmiştir.

Bir tünel imalatı olan “Yeni Avusturya Tünel Açma Yöntemine Göre Her Sınıf Zeminde Tünel Kazısı” iş kalemi birim fiyat tarifine göre, her türlü geçici iksaların (desteklemelerin)

yapılması birim fiyata dahil olan masraflar içinde sayılmış olup, birim fiyata dahil olmayan masraflar başlığı altında ise geçici iksalardan idarenin uygun göreceği ankraj, bulon, süren bedellerinin ayrıca ödeneceği belirtilmiştir.

Yine bir tünel imalatı olan “IBO Bulonu Tesis Edilmesi” iş kalemine ait birim fiyat tarifinde ölçü olarak; projesinde gösterilen, idare onayı ile yerine konulan sayı ve boyları tutanakla tespit edilerek hesaplanan metre üzerinden boy olarak belirleme yapılmıştır.

Tünel imalatında özellikle zayıf zeminlerde kazı yapılırken tünel aynasının stabilizasyonunu sağlamak amacıyla aynaya geçici olarak bulon yerleştirilmekte, kayma veya oturmalar son bularak zemin hareketliliği sona erdiğinde ayna üzerinde tünel kazısına devam edilebilmektedir.

IBO bulonu genel olarak tünel ekseninde uygulanmakta olup, projesinde gösterildiği durumlarda aynaya da uygulanabilmektedir. Ancak ayna yüzeyine uygulanan bulon ayna yüzeyinde güvenli kazı yapılabilmesini sağlamakta olup uygulandığı yerde kazıya devam edilmekte ve kazı yapıldığında işlevini tamamlayarak sökülüp hurda niteliğine dönüşmektedir.

Kazı yapımında kullanılan IBO bulonu kazı birim fiyat tarifinde birim fiyata dahil olmayan masraflar başlığı altında sayılmış olduğundan aynada uygulanan bulon metre cinsinden hesap edilerek bedeli yükleniciye ödenmektedir. Ancak, bedeli yükleniciye ödenen bulonlar artık idare malı niteliğinde değerlendirilerek yerinden sökülenlerin idarece teslim alınması gerekmektedir.

Genel Müdürlük tarafından ihalesi gerçekleştirilmiş Ordu Çevre Yolu İşleri ile Gazipaşa–5. Bölge Hududu Yolu işlerinde tünel işleri de bulunmakta olup iki işe ait projelerde de zayıf zemin kazılarında aynada bulon öngörülmüş iken bir işte aynada uygulanan bulonların işlevini tamamladığında teslim alınarak ilgili şubeye teslim edildiği görülmüş, diğer işte bedeli ödenmesine rağmen geri sökülen bulonlara ait hurdanın teslim alınmadığı yükleniciye bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli çalışmalara başlanacağı ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak tüm işlerde bedeli yükleniciye ödenen ancak işin devamı sırasında işlevini tamamlayarak sökülen veya hurda niteliği kazanan malzemelerin Genel Müdürlük ve Bölge

---

Müdürlüklerince teslim alınması ve mevzuatın öngördüğü şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Yapım İşlerinde Kesin Kabul İşlemi Tamamlanmadan Kesin Hakediş Raporunun Düzenlenmesi**

Karayolları 4'üncü Bölge (Ankara), 5'inci Bölge (Mersin), 8'inci Bölge (Elazığ) ve 15'inci Bölge (Kastamonu) Müdürlükleri tarafından yürütülen yapım işlerinde, kesin kabul işlemi yapılmadan, kesin hakediş raporunun düzenlendiği görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin;

39'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (ğ) bendinde, *“İdarece gerekli görülmesi halinde bir defaya mahsus olmak üzere geçici kabulden sonra kesin kabule kadar ek geçici hakediş raporu düzenlenebilir”*,

40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, *“İşin geçici kabulü yapıldıktan sonra, kesin hakediş raporunun düzenlenmesine esas olacak kesin metraj ve hesapların tamamlanmasına başlanır. Bunlar biri asıl olmak üzere en az üç suret halinde düzenlenir. Yüklenicinin kesin hakediş raporunun düzenlenmesinde geçici hakediş raporlarındaki rakamlara itibar edilmez ve kesin metraj ve hesaplar sonucunda bulunan miktarlar esas alınır.*

İkinci fıkrasında, *“Anahtar teslimi götürü bedel sözleşmelerde; kesin hakediş raporu düzenlenmesine işin geçici kabulü yapıldıktan sonra başlanır ve sözleşme ve eklerinde öngörülen hükümler çerçevesinde kesin hesap işlemleri gerçekleştirilir”*,

Sekizinci fıkrasında, *“Kesin hesapların ve kesin kabul tutanağının idarece onaylanmasından sonra, bunlara ilişkin onay tarihlerinin sonuncusundan başlamak üzere en çok otuz gün içinde, idarece onaylanmış kesin hesaplara dayalı olarak, yapı denetim görevlisi tarafından kesin hakediş raporu düzenlenir”*,

Hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşmenin (Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşme / Birim Fiyat Sözleşme / Karma Sözleşme) 20'nci maddesinde, geçici kabul itibar tarihi ile kesin kabul tarihi arasındaki teminat süresinin idarece tespit edilerek sözleşmeye yazılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, geçici kabul itibar tarihinden itibaren

---

sözleşmenin 20'nci maddesinde yazılı teminat süresi dikkate alınarak, kesin kabul işlemlerine başlanması, kesin hesapların ve kesin kabul tutanağının idarece onaylanmasından sonra, bunlara ilişkin onay tarihlerinin sonuncusundan başlamak üzere en çok otuz gün içinde, idarece onaylanmış kesin hesaplara dayalı olarak, yapı denetim görevlisi tarafından kesin hakediş raporunun düzenlenmesi, kesin kabul tutanağı onaylanmadan, kesin hakediş raporunun düzenlenmemesi gerekmektedir.

Karayolları Bölge Müdürlüklerince yürütülen bazı yapım işlerinde, teminat süresi sona ermeden ve kesin kabul tutanağı idarece onaylanmadan, kesin hakediş raporu düzenlendiği tespit edilmiştir.

Konuya ilişkin bazı tespitler aşağıda yer almaktadır.

1- Karayolları 4'üncü Bölge (Ankara) Müdürlüğü tarafından yapım çalışmaları yürütülen "Ankara-Konya Devlet Yolunda Baltalin Köprülü Kavşağı Yapım İşi" işinin teminat süresi 12 ay olarak belirlenmiştir Geçici kabulü 18.12.2020 tarihinde yapılan işin kesin hakedişi 19.04.2021 tarihinde yapılmıştır. Söz konusu işin Kesin kabul tutanağı ise 23.12.2021 tarihinde onaylanmıştır.

2- Karayolları 5'inci Bölge (Mersin) Müdürlüğü tarafından yapım çalışmaları yürütülen "Kahramanmaraş - Nurdağ Yolu Bitümlü Sıcak Karışım Kaplama Yapım İşi", 4735 sayılı Kanunun geçici 4'üncü maddesine istinaden, 19.07.2019 tarihinde tasfiye edilmiştir.

Söz konusu yapım işinde teminat süresi 24 ay olarak belirlenmiş olup tasfiye geçici kabul tutanağına göre, geçici kabul itibar tarihi 04.02.2020 olarak belirlenmiştir. Söz konusu işin kesin hakedişi 01.12.2020 tarihinde düzenlenmiş olup, kesin kabul işleminin ise denetim dönemi itibariyle henüz yapılmadığı anlaşılmıştır.

3- Karayolları 8'inci Bölge (Elazığ) Müdürlüğü tarafından yapım çalışmaları yürütülen "(Malatya-Elbistan) Ayrımı-Yazıhan-Hekimhan-Kangal Yolunda Tohma Köprüsü Yapım İşi" işinin teminat süresi 12 ay olarak belirlenmiştir. Geçici kabulü 30.12.2020 tarihinde yapılan işin kesin hakedişi 31.12.2020 tarihinde düzenlenmiştir. Söz konusu işin kesin kabulü ise 04.02.2022 tarihinde yapılmıştır.

4- Karayolları 15'inci Bölge (Kastamonu) Müdürlüğü tarafından yapım çalışmaları yürütülen "Kozlu Köprülü Kavşağı Yapım İşi" işinin, teminat süresi 12 ay olarak belirlenmiştir Geçici kabulü 15.04.2021 tarihinde yapılan işin kesin hakedişi 27.12.2021 tarihinde

---

düzenlenmiştir. Söz konusu işin kesin kabulünün ise denetim dönemi itibariyle henüz yapılmadığı anlaşılmıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 40'ncı maddesine göre kesin hesapların çıkarılması ve kesin kabul tutanağının düzenlenmesinden sonra kesin hakediş raporunun düzenlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, sözleşme konusu yapım işlerinin tamamı için her türlü sorumluluk kesin kabul işlemlerinin idarece onaylanacağı tarihe kadar yükleniciye aittir. Geçici kabul itibar tarihi ile kesin kabul tarihi arasında çeşitli nedenlerle ortaya çıkması muhtemel olan eksiklikler ile zarar ziyan bedelleri yüklenicinin kesin hakediş raporundaki alacağından tahsil edileceğinden, yüklenici alacağının süre dolmadan ödenmesi mevzuata uygun olmayacaktır.

Kamu İdaresi cevabında özetle,

Genel Müdürlük tarafından ihalesi merkezde yapılan yol yapım işlerinde, kesin hakediş raporu düzenlenmesi işlemlerinin, Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtilen hükümlere göre yapılmakta olduğu,

Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtildiği şekilde işlem yapmayan Bölge Müdürlüklerinin uyarılacağı,

Tespit edilen eksiklikler çerçevesinde gerekli hassasiyetin gösterilmesi için konunun takibinin yapılacağı, belirtilmiş olup mutabık kalınmıştır.

Sonuç olarak, Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 40'ncı maddesi gereği, kesin hesapların yapılması ve kesin kabul tutanağının idarece onaylanmasından sonra kesin hakediş raporunun düzenlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

### **BULGU 15: İhale Dokümanları Uyarınca Şantiye Laboratuvarlarında Yapılması Öngörülen Deneyler İçin Şantiye Laboratuvarlarının Deney Şartlarını Haiz Olmaması**

İdarece gerçekleştirilen yapım ihalelerinde ihale dokümanı uyarınca yüklenici firma tarafından kurulan şantiye laboratuvarlarında yapılması zorunlu olan bazı deneyler için söz konusu laboratuvarların ortam koşulları müsait olmadığı halde buralarda yapılan deneyler sonucu üretilen deney raporlarının kabul edilerek yapım işlerine devam edildiği görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda sıralanan deneyler, İdarece gerçekleştirilen yapım ihalelerinin hemen hemen tümünde ihale dokümanlarında yer alan hükümler çerçevesinde yüklenici firmaların

kuracakları şantiye laboratuvarlarında gerçekleştirilmesi zorunlu deneylerdir. Tabloda gösterilen standartlar uyarınca deneylerin kabul görebilmesi için bazılarında laboratuvar ortam sıcaklığının bazılarında ise kür (su) havuzlarının sıcaklığının belirli derecelerde olması zorunludur.

**Tablo 14: Şantiye Laboratuvarlarında Yapılması Gereken Deneyler**

<b>Bitümlü Sıcak Karışımların Kalite Kontrolü İçin Gereken Deneyler</b>				
<b>Sıra No</b>	<b>Deney Adı</b>	<b>Deney Standardı</b>	<b>Ortam Koşulları</b>	<b>Açıklamalar</b>
<b>1</b>	Kaba Agreganın Özgül Ağırlığı ve Absorpsiyonu	ASTM C-127, TS EN 1097-6	Su Banyosu 25°C	16 saat 25°C sıcaklıktaki suyun içerisinde bekletilen agregaya yapılan deneydir.
<b>2</b>	İnce Agreganın Özgül Ağırlığı ve Absorpsiyonu	ASTM C-128, TS EN 1097-6	Su Banyosu 25°C	16 saat 25°C sıcaklıktaki suyun içerisinde bekletilen agregaya yapılan deneydir.
<b>3</b>	Filler Özgül Ağırlığı	BSI BS 812-2, TS EN 1097-7	Su Banyosu 25°C	Piknometreye alınan numunenin 25°C sıcaklıktaki suda 40 dakika bekletilmesi suretiyle yapılan deneydir.
<b>4</b>	Marshall Stabilesitesi ve Akma Tayini	ASTM D-1559	Su Banyosu 25°C	Briketler vurularak asfaltın yoğunluk boşluk, agregalar arası boşluk ve akmasına bakılır.
<b>5</b>	Bitümün Penetrasyonu	TS EN 1426	Su Banyosu 25°C	Belirli sıcaklıktaki asfalt numunesine standart bir iğnenin batırılmasıyla yapılan deneydir.
<b>6</b>	Elastik Geri Dönme	TS EN 13398	Su Banyosu 25°C	Düktilite aleti kullanılarak bitümün 25°C'deki suyun içerisinde 1 saat bekletilmesi suretiyle yapılan deneydir.
<b>Toprak İşleri, Alt Temel ve Temel Tabakalarının Kalite Kontrolü İçin Gereken Deneyler</b>				
<b>Sıra No</b>	<b>Deney Adı</b>	<b>Deney Standardı</b>	<b>Ortam Koşulları</b>	<b>Açıklamalar</b>
<b>1</b>	Elek Analizi	TS EN ISO 17892-4, Aashto T 27, Aashto T 11	Laboratuvar Ortam Sıcaklığı 22 ±3 °C	



2	Kuru Birim Ağırlık-Su İçeriği İlişkisinin Saptanması	TS EN ISO 17892, Aashto T 99, Aashto T 180	Laboratuvar Ortam Sıcaklığı 22 $\pm$ 3 °C	
3	6.1-Standart Proctor Metodu			
4	6.2-Modifiye Proctor Metodu			
5	Metilen Mavisi Deneyi	TS EN 933-9	Laboratuvar Ortam Sıcaklığı 22 $\pm$ 3 °C	
<b>Beton Kalite Kontrolü İçin Gereken Deneyler</b>				
Sıra No	Deney Adı	Deney Standardı	Ortam Koşulları	Açıklamalar
1	Sertleşmiş Betonda Basınç Dayanımı Tayini	TS EN 12390-3	Kür (Su) Havuzunda 20 $\pm$ 1 °C	7 ve 28 Gün su banyosunda 20 $\pm$ 1 °Cde bekletilen deney numuneleri beton test presinde deneye tabi tutulur.
2	Sertleşmiş Betonda Eğilme Dayanımı Tayini	TS EN 12390-5	Kür (Su) Havuzunda 20 $\pm$ 1 °C	7 ve 28 Gün su banyosunda 20 $\pm$ 1 °Cde bekletilen deney numuneleri beton test presinde deneye tabi tutulur.

Yapılan incelemede, yüklenici firmalarca kurulan şantiye laboratuvarlarının İdarenin ilgili birimlerince düzenli olarak denetlendiği ve söz konusu denetimlere dair raporlamalar gerçekleştirildiği görülmüştür. Söz konusu denetim raporlarında yüklenici firma kalite kontrol elemanlarınca kullanılan deney aletlerinin kalibrasyonunun kontrol edildiği görülmekle birlikte deney laboratuvarlarının ortam sıcaklığını deney standartlarına uygun hale getirebilecek iklimlendirme ekipmanlarına veya kür (su) havuzlarının termostat sistemlerine dair eksik tespit edilen herhangi bir denetim raporuna rastlanılmamıştır. Hâlbuki bazı şantiye laboratuvarlarında tarafımızca gerçekleştirilen yerinde incelemelerde söz konusu iklimlendirme ve termostat eksikliklerine rastlanılmıştır.

Bahsi geçen deney şartlarını haiz olmayan şantiye laboratuvarlarında gerçekleştirilen deneyler sonucu kabul edilen malzemelerle yapım işlerine devam edilmesi, standartlara uygun olarak test edilemeyen malzemelerin ihale dokümanlarında istenen kalite şartlarını taşımama riski göz önünde bulundurulduğunda, şartnamelerde öngörülen kalite standartlarına uymayan imalatların İdarece kabul edilmesi sonucunu doğurabilmektedir.

Kamu İdaresi göndermiş olduğu cevapta, bulgu konusu hususu kabul etmiş olup ilgili Harcama Birimleri ve Bölge Müdürlüklerinin bilgilendirildiğini ve gerekli hassasiyetin gösterileceğini ifade etmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; şantiye laboratuvarlarında gerçekleştirilecek kalite kontrol denetimlerinde söz konusu deney şartlarının da kontrol edilerek raporlanmasını sağlayacak düzenlemelerin kalite kontrol yönergelerinde belirtilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Tamamlanan İşlere İlişkin Nihai Projelerin Hazırlanmaması**

Karayolları 7'nci (Samsun) ve 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüklerinde 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.

7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünce ihale edilip tamamlanan Tokat-Turhal Yolu, Merzifon-Çorum Yolu, Amasya-Erbaa-Reşadiye Yolu işleri ile 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünce ihale edilen Kütahya-Gediz-Örencik-Tavşanlı Yolu işlerinin geçici kabulleri yapılmasına rağmen as-built projelerinin yükleniciye hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli çalışmalara başlandığı ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

**BULGU 17: Yapımla İlgili Kontrollük Ve Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerinde İhtiyacın Üzerinde Personel Çalıştırılmasının Öngörülmesi Nedeniyle Sözleşme Süresi Sonunda Sözleşme Bedelinin Tamamlanamaması Gerekçesiyle Süre Uzatımı Verilmesi**

İdarece gerçekleştirilen yapımla ilgili kontrollük ve danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde; ihtiyacın üzerinde personel çalıştırılmasının öngörüldüğü, sözleşmelerin yürütülme aşamasında İdarenin talebi üzerine sözleşmede öngörülen teknik personel sayılarından daha az sayıda personel çalıştırıldığı ve bu nedenle sözleşme bedelinin sözleşme süresinin sonunda tamamlanamaması gerekçe gösterilerek yüklenici firmalara süre uzatımı verildiği tespit edilmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Temel ilkeler" başlıklı 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında idarelerin, yapacakları ihalelerde ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmelik'in "Yaklaşık maliyete ilişkin ilkeler" başlıklı 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında ihale onay belgesi düzenlenmeden önce ayrıntılı fiyat ve miktar araştırılması yapılması gerektiği, 2'nci fıkrasında ise yaklaşık maliyetin ihale veya ön yeterlilik ilanı öncesi alım miktarı ve diğer hususlar göz önünde bulundurularak yeniden hesaplanabileceği düzenlenmiştir.

Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'ne ekli Danışmanlık Hizmet Alımlarına Ait Tip Sözleşme'nin "Süre uzatımı verilecek haller ve şartları" başlıklı 18'inci maddesinde; yükleniciye süre uzatımı verilebilecek durumlar "mücbir sebepler", "idareden kaynaklanan sebepler" ve "sözleşmenin 51'inci maddesi gereğince ilave işler nedeniyle iş artışının ortaya çıkması" olarak sayılmıştır.

---

Danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde süre uzatımı verilebilmesi için belirlenen hallerin, ilgili mevzuatta aşağıda ayrıntıları verilen şekilde düzenlendikleri görülmektedir.

Mücbir sebepler; doğal afetler, kanuni grev, genel salgın hastalık, seferberlik ve benzerleri şeklinde sınırlandırılmıştır. İdareden kaynaklanan sebepler ise; yer tesliminin, projelerin ve iş programının onaylanmasının, izin, ruhsat ve olurların gecikmesi, ödenek yetersizliği gibi sebepler sayılmak suretiyle idarenin sözleşmeden kaynaklı yükümlülüklerini yerine getirememesi yahut yerine getirmekte gecikmesi durumları için düzenlenmiştir. Son süre uzatımı ihtimali ise iş artışı kararı verilmesi durumunda iş artışı oranında süre uzatımı verilmesi halidir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde; İdarenin ihalelerde ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlama sorumluluğunu yerine getirebilmesi için, yaklaşık maliyetin hesaplanması aşamasında ihtiyacın miktarını doğru tespit etme noktasında gerekli azami özeni göstermesi gerektiği değerlendirilmektedir.

İdare tarafından yaklaşık maliyetin hazırlanması aşamasında ihtiyacın üzerinde personel çalıştırılmasının öngörülmesinin doğal sonucu, sözleşmelerin yürütülmesi aşamasında öngörülen personel sayısından daha az sayıda personel çalıştırılmasıdır. Sözleşmelerin yürütülmesi aşamasında öngörülen personel sayısından daha az sayıda personel çalıştırılması durumuna süre uzatımı verilebilecek haller açısından bakıldığında; söz konusu durumun açıkça sayılan hallerden biri olmamakla birlikte “idareden kaynaklanan sebepler” kapsamında değerlendirilebileceği düşünülmektedir. Ancak eksik personel çalıştırılması, yukarıda ayrıntısıyla açıklandığı üzere, öngörülemeyen bir durum olmamakla birlikte, ihale hazırlık sürecinde ihtiyacın doğru tespit edilmesi suretiyle ortadan kaldırılabilmesi mümkün olan da bir gerekçedir.

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince gerçekleştirilen yapımla ilgili kontrollük ve danışmanlık hizmet alımı ihaleleri incelendiğinde; ihtiyacın üzerinde personel çalıştırılmasının öngörülmesi neticesinde, sözleşmelerde sayısı belirtilen teknik personelden daha az sayıda personel çalıştırıldığı; bunun sonucu olarak da sözleşme süreleri tamamlandığı halde yüklenicilere sözleşme bedelleri tamamlanıncaya kadar süre uzatımı verildiği tespit edilmiştir.

**Tablo 15: Yapımla İlgili Kontrollük ve Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Kapsamında Çalıştırılan Teknik Personel Sayıları ve Verilen Süre Uzatımları**

Sıra No	Birim	Sözleşme Başlangıç Tarihi - Sözleşme Bitiş Tarihi	Sözleşmede Öngörülen Teknik Personel Sayısı	Sözleşme Süresi Boyunca Çalıştırılan Ortalama Teknik Personel Sayısı	Sözleşme Bitiş Tarihi İtibariyle İşin Gerçekleşme Yüzdesi	Verilen Süre Uzatımı (Gün)
1	1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü	09.01.2014 -09.07.2017	138	46	%22,4	1695
2	2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü	17.10.2018 -17.10.2021	202	123	%59,7	515
3	7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü	12.07.2012 -12.07.2016	67	44	%86,7	844
4	7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü	12.11.2018 -27.10.2021	66	37	%56,0	621
5	7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü	22.01.2018 -05.01.2021	193	176	%93,9	329
6	8'inci (Elazığ) Bölge Müdürlüğü	21.02.2018 -20.02.2021	57	45	%80,7	534
7	9'uncu (Diyarbakır) Bölge Müdürlüğü	27.05.2014 -26.05.2017	111	80	%72,5	1522
8	10'uncu (Trabzon) Bölge Müdürlüğü	21.08.2015 -20.08.2018	114	65	%59,0	1472
9	10'uncu (Trabzon)	12.06.2017 -24.11.2020	95	40	%42,6	767

	Bölge Müdürlüğü					
10	11'inci (Van) Bölge Müdürlüğü	13.07.2015 -13.07.2018	115	95	%85,4	677
11	11'inci (Van) Bölge Müdürlüğü	16.08.2018 -31.07.2021	57	11	%20,0	953
12	14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğü	01.02.2018 -01.08.2020	142	97	%68,5	333
13	15'inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğü	30.03.2017 -14.03.2020	102	95	%93,3	388
14	18'inci (Kars) Bölge Müdürlüğü	10.04.2017 -10.04.2020	44	35	%80,0	544
15	18'inci (Kars) Bölge Müdürlüğü	16.03.2017 -16.03.2020	82	60	%72,8	586

Yukarıdaki tablodaki veriler incelendiğinde; İdarece gerçekleştirilen yapımla ilgili kontrollük ve danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde sözleşmede öngörülen sayılardan daha düşük sayılarda teknik personel çalıştırılması suretiyle işlerin yürütüldüğü görülmektedir. Bu durum neticesinde sözleşme sürelerinin sonunda sözleşme bedeli gerçekleşme yüzdeleri %100'ün altında kalmakta olup sözleşme bedelinin tamamlanmaması gerekçesiyle yüklenici firmalara süre uzatımları verildiği anlaşılmaktadır.

Söz konusu uygulamanın, yukarıda yer verilen tabloda da görüleceği üzere, İdarece gerçekleştirilen yapımla ilgili kontrollük ve danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde çalıştırılan teknik personel sayılarının ihale aşamasında öngörülen teknik personel sayılarından düşük kalmalarından kaynaklandığı görülmektedir. İlgili ihalelerin hazırlık aşamasında; sözleşmeler kapsamında çalıştırılacak teknik personel sayılarının tespiti için yapılan projeksiyonların ihtiyaca paralel olarak hesaplanması ile mevcut uygulamanın genellik arz etmesinin önüne geçilebileceği düşünülmektedir.

Kamu İdaresi cevabında; sözleşmeler kapsamında çalıştırılacak teknik personel sayılarının tespiti için yapılan projeksiyonların ihtiyaca paralel olarak hesaplanması amacıyla

---

İlgili Bölge Müdürlüklerine 07.01.2020 tarih ve E.9741 sayılı yazı ile bölgelerdeki aktif şantiye sayısı ve kurum personeli sayısına bağlı olarak müşavirlik personel sayısını ve çalışacak araç sayısını içeren istatistiksel bir çalışma gönderildiği ve bu tarihten sonra yapılacak olan ihalelerde bulguya konu tespitlere dair gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla; yapımla ilgili kontrollük ve danışmanlık hizmet alımı ihalelerinde sözleşme bedellerinin sözleşme sürelerinin sonunda tamamlanmalarının sağlanmasını teminen, işlerin yürütülmesi için gerekli olan personel sayısının tespiti aşamasında gerekli hassasiyetin gösterilmesi önem arz etmektedir.

### **BULGU 18: Yol Üstyapısı Katmanlarının Şartnamede Gösterilen Sürede Yapılmaması**

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

Karayolları Teknik Şartnamesinin 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 düzenlemesi gereği, bitümlü temel tabakasının aynı sezon içinde binder tabakası ile kaplanması, binder tabakasının da en geç bir sezon sonra aşınma tabakası ile kaplanması gerekmektedir.

1'nci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünce gerçekleştirilen Hayrabolu-Tekirdağ Yolu, Ormanköy-Akyazı-Dokurcun Yolu ve Edirne-Kırklareli Yolu işlerinde,

7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünce gerçekleştirilen Boyabat Şehir Geçişi, Ordu-Mesudiye-Koyulhisar Yolu, Samsun-Asarcık-Kavak Yolu, Amasya-Turhal Yolu, Sungurlu-Alaca-Sorgun Yolu işlerinde,

14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünce gerçekleştirilen Dursunbey-Harmancık-Tavşanlı Yolu, İznik Çevre Yolu ve Savaştepe-Balıkesir Yolu işlerinde,

Binder tabakası yapılmasının üzerinden iki sezon geçmesine rağmen aşınma tabakası ile kaplanmadığı ve bu durumun Karayolları Teknik Şartnamesine aykırı olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup takibinin yapıldığı ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

### **BULGU 19: Yol Üstyapısına İlişkin Performans Kriterlerinin İhalelerde Farklılık Göstermesi ve Ödemelerde Performans Kriterlerine İlişkin Profilometre Ölçümlerinin Dikkate Alınmaması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince yürütülen işlerde yol üstyapısına ilişkin olarak performans kriterlerine her ihalede yer verilmediği; yer verilen işlerde ise performans ölçümleri yapılmadan veya olumsuz ölçüm sonuçlarına rağmen, şartnameye aykırı olarak 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 edilmektedir.

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.

Bölge Müdürlüklerince ihale edilen işlerde ihale dokümanı kapsamında performans kriterlerinin her ikisine de 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 örnek tespitler aşağıda yer almaktadır;

- Boyabat Şehir Geçişi işinde 19 cm sıkışmış kalınlıkta bitümlü sıcak karışım yapılması birim fiyat tarifinin ödeme bölümünde düzgünlük 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.

- Ordu Mesudiye Koyulhisar Yolu işinde performans kriterlerinden düzgünlük 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 İdaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup Bölge Müdürlüklerin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, performans kriterlerine her ihalede yer verilerek gerekli kontrollerin yapılması, eksik ödemeyi gerektiren yerlerde hakkeşilerin bu doğrultuda düzenlenmesi, test sonucuna göre yeniden yapılması gereken yol kesimlerinin de tekrar yaptırılmasının 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 bu durumun idarece takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşkın ve Rüsubat 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.

Karayolları Teknik Şartnamesi'nin “Çevrenin Korunması” başlıklı 105'inci kısmında yüklenicilerin çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin önlenmesi ile ilgili yürürlükteki bütün mevzuat hükümlerine uyacağı düzenlenmiştir.

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.

Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün Taşkın, Arıza ve Müdahale Mekansal Bilgi Sisteminden (TAMBİS) alınan verilere göre, 2014 yılından 2020 yılına kadar, Karayolları Genel Müdürlüğünün yol, köprü ve diğer sanat yapılarına ilişkin yapım işlerini yüklenen yükleniciler tarafından dere yataklarına hafriyat ve diğer malzemelerin dökülmesi suretiyle gerçekleştirilen müdahale sayısının 68; 2021 yılında yapılan müdahale sayısının 3 adet olduğu anlaşılmıştır.

Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün Taşkın, Arıza ve Müdahale Mekansal Bilgi Sisteminden (TAMBİS) alınan verilere göre söz konusu müdahalelerin Karayolları Genel Müdürlüğünün yol, köprü ve diğer sanat yapılarına ilişkin yapım işlerini yüklenen yükleniciler tarafından dere yataklarına hafriyat ve diğer malzemelerin dökülmesi suretiyle gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, hafriyat toprağı ile diğer atıklara ilişkin izin alma zorunluluğu, atık taşıma/kabul belgeleri gibi bir takım kontrol mekanizmaları

öngörülmüştür. Bu kontrol mekanizmalarını yürüteceklerin başında belediyeler ile mülki idare amirleri olmakla birlikte, doğası gereği hafriyat üretimini içeren ihaleli işleri gören/gördüren kamu idarelerinin de bahse konu mevzuat hükümlerinin uygulanmasını sağlayacak/kolaylaştıracak düzenlemeler yapması ve ihale dokümanında gerekli hükümlere yer vermesi gerekmektedir. Genel Müdürlükçe ihale edilen işlerde hafriyat atığının hangi alanda depolandığına ilişkin herhangi bir düzenlemeye rastlanılmamıştır.

Kamu İdaresince bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzenleyici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, müdahalelerin 2021 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 sağlanmasının gerekmektedir.

### **BULGU 21: Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler**

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

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

7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan 2020/488394 İhale Kayıt Numaralı "Karayolları 7 Bölge Müdürlüğü Emrinde; Personel Taşınması, Araç Gereç ve Personel Nakli İçin Araç Kiralama Hizmet Alımı İşi" 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, 7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen taşıt kiralama ihalelerinde edinilen taşıtların 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 için sözleşmesine aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, Bölge Müdürlükleri tarafından taşıt kiralamalarında yabancı menşeli taşıt kiralanamamasının anılan mevzuat ve ihale dokümanlarına uygun olarak yapılmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **b) Yakıt Dahil Olarak Araç Kiralanması**

1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğüne mevzuata aykırı olarak bazı araçların yakıt dahil olarak kiralandığı tespit edilmiştir.

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun "Kanunun şümulü" başlıklı 1'inci maddesinde;

*"a) Genel bütçeye dahil dairelerle katma ve özel bütçeli idareler ve bunlara bağlı sabit ve döner sermayeli müesseseler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların bağlı kuruluşları ile mahalli idare birlikleri,*

*(...) bu Kanun hükümlerine tabidir."* hükmü,

2'nci maddesinde;

*"Traktör, arazöz, motorla işleyen her çeşit ziraat ve inşaat makineleri, hava taşıtları ve zırhlı ambulanslar ile münhasıran askeri maksatlar için kullanılan ve ordunun silah ve*

---

*teçhizatından madut bulunan taşıtlar bu kanun hükümlerine tabi değildir” hükümleri yer almaktadır.*

Aynı Kanun’un 12’nci maddesine dayanılarak Bakanlar Kurulu tarafından yürürlüğe konulan Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usullerin “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde; 237 sayılı Kanun’a tabi olan kurumlar ve taşıtların kapsam dahilinde olduğu belirtilmiştir.

Aynı Esas ve Usullerin “Temel Amaç” başlıklı 5’inci maddesinde;

*“Kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı yoluyla karşılanmasının temel amacı, kamudaki taşıt giderlerinin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan, bütçe olanaklarıyla uyumlu bir biçimde kullanımının sağlanmasıdır.” hükmü,*

“Genel esaslar” başlıklı 6’ncı maddesinin (ç) bendinde;

*“Taşıtlar, yakıt hariç, şoförlü veya şoförsüz olarak edinilebilecektir” hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde Genel Müdürlük 237 sayılı Taşıt Kanunu kapsamındaki idareler arasında bulunmakta olup traktör, arazöz, motorla işleyen her çeşit ziraat ve inşaat makineleri, hava taşıtları ve zırhlı ambulanslar ile askeri amaçla kullanılan taşıtlar dışında kalan tüm taşıtların Kanun kapsamında olduğu görülmektedir. Bu nedenle sayılan araçkar dışında kalan tüm araçların yakıt hariç olarak kiralaması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, 1’inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğü tarafından yapılan 2020/358272 İhale Kayıt Numaralı “Karayolları 1 Bölge Müdürlüğü İstanbul(Çamlıca) – Edirne Batı Kavşağı Arasındaki Otoyol Bakım İşletme Şefliklerinin İhtiyacı Olan Kamyonetlerin, Vinçli Kamyonların ve Arazözlerin Çalıştırılması Hizmet Alımı” işi ile 2020/358269 İhale Kayıt Numaralı “Karayolları 1 Bölge Müdürlüğü İstanbul(Çamlıca) - Düzce(Gümüşova) Arasındaki Otoyol Bakım İşletme Şefliklerinin İhtiyacı Olan Kamyonetlerin, Vinçli Kamyonların ve Kayar Kasalı Kurtarıcının Çalıştırılması Hizmet Alımı” işlerinde 237 sayılı Taşıt Kanunu’na tabi olan kamyonet ve kayar kasa kurtarıcılarının yakıt dahil olarak ihale edildiği görülmüştür.

---

Yukarıda da belirtildiği üzere İdarenin traktör, arazöz, motorla işleyen ziraat ve inşaat makineleri gibi araçları dışında kalan bütün araçlarını yakıt hariç olarak temin etmesi mevzuat hükümlerinin açık bir gereğidir.

Bu itibarla taşıt kiralama hizmet alımları kapsamında yer alan ve 237 sayılı Taşıt Kanunu'na tabi olan araçların kiralanmasında, anılan Usul ve Esasların tasarruf amacına yönelik yapılan düzenlemelerine uygun hareket edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 22: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alımlar İçin Öngörülen Üst Limitin Aşılması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlüklerince parasal limitler dahilinde yapılan doğrudan temin ve pazarlık usulü için öngörülen yıllık limitlerin mal alımları için Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadan 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 aşılp aşılmamasıdır" düzenlemesi ile bütçe ödeneklerinin %10'unun hesaplanmasında mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin ayrı ayrı değerlendirileceği 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 89.885.718,38 iken, 2021 yılı için doğrudan temin (22/d) ve pazarlık usulleri (21/f) ile toplamda 160.137.347,77 TL harcama yapıldığı; yasal sınırın aşılmasına rağmen, aşan kısım için Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, 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 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

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

### **BULGU 23: Kadrosu Genel Müdürlükte Bulunan İşçilerin Başka Kurumda Geçici Görevlendirilmesi**

Genel Müdürlüğün kadrolu işçilerinin, Valilik Makamının olurları ile geçici olarak başka kurumlarda görevlendirildiği tespit edilmiştir.

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun "İl Memurlarının Tayin Usulü" başlıklı bölümünün 8'inci maddesinde, "*Yukardaki fıkralarda yazılı bütün memurların lüzumu halinde il içinde nakil ve tahvilleri mensup olduğu il idare şube başkanlarının inhası üzerine valiler tarafından icra edilmekle beraber mensup oldukları Bakanlıklar veya genel müdürlüklere sebepleriyle bildirilir.*" hükmü ile madde kapsamında sayılan memurların nakil ve tahvillerinin valiler eliyle yürütüleceği düzenlenmiş olup, işçi pozisyonunda bulunan personel bu kapsamda sayılmamıştır.

İşçi statüsünde çalışan personelin geçici görevlendirilmesine imkan sağlayan 2879 sayılı Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanlığına İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun ile 6253

---

sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunları da bahse konu görevlendirmeleri kapsamamaktadır.

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

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

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

Bu itibarla, Kadrosu Genel Müdürlük bünyesinde bulunan işçi personelin herhangi bir mevzuat dayanağı ve Kurum muvafakati olmadan Valilik kararı ile başka kurumlarda görevlendirilmesinin mevzuata aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

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

Bahsi geçen husus, Karayolları Genel Müdürlüğü 2019 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almasına rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, söz konusu işçi personelin görevlendirmelerinin iptal edilerek kadrolarının bulunduğu Genel Müdürlükte çalışmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 24: Toplu İş Sözleşmesine Hüküm Konulmak Suretiyle İşçi Maaşlarından Kurum Bünyesinde Kurulan Spor Kulüplerine Bordro Üzerinden Kesinti Yapılması**

Genel Müdürlük ve Bölge Müdürlükleri bünyesinde çalışan işçi personelin maaşlarından Toplu İş Sözleşmesi hükümleri 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 hüküm konulamayacağı düzenlemesi yer almaktadır.

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

*"f) Dernek ve vakıfların yardım toplama ve bağış kabul hizmetlerinde kamu görevlileri çalıştırılmaz.*

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

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 2021-2023 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 aktarılan maddesi uyarınca işçi ücretlerinden bordro üzerinden kaynakta kesinti yapılarak tutarlar ilgili hesaplara aktarılmıştır.

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

Dolayısıyla, Genel Müdürlük ile Türkiye Yol-İş Sendikası arasında imzalanan Toplu İş Sözleşmesi ile Kanun'un emredici hükümlerine aykırı şekilde Toplu Sözleşmelere mevzuata aykırı şekilde düzenlemeler konulmasının, personelin bordroları üzerinden kaynakta kesinti

yapılarak spor kulübü derneklerine aktarım yapılmasının ve bu işlemlerin kamu görevlileri eliyle gerçekleştirilmesinin 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 ve 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almaktadır. Kamu İdaresi tarafından söz konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edileceği ifade edilmesine rağmen, uygulamanın 2021 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan açıklamalar ve kamu görevlilerinin bu konuya ilişkin mevzuatta belirlenen sorumlulukları göz önüne alındığında, İdare tarafından spor kulübü derneklerine aktarılmak üzere işçi personelin maaşlarından kaynakta kesinti yapılması uygulamasından vazgeçilmesi 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: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Tüketim Malzemesi Çıkışlarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde Öngörülen Sürelere Uygun Olarak Yapılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Hemen Tüketilmeyip Gelecek Dönemlerde Tüketilmek Üzere Yapılan Alımlara İlişkin Ödemelerin Tahakkuk Esaslı Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus bazı Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer

			Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Tamamlanan İşlere İlişkin Nihai Projelerin Hazırlanmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yapım İş İhalelerinde Kesin Proje ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan İhaleye Çıkılması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde Genel Müdürlük ve 1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yol Üstyapısına İlişkin Performans Kriterlerinin İhalelerde Farklılık Göstermesi ve Ödemelerde Profilometre Ölçümlerinin Dikkate Alınmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde Genel Müdürlük ve 7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yol Üstyapısı Katmanlarının Teknik Şartnamede Gösterilen Sürede Yapılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı

			denetimlerinde 1'inci (İstanbul), 7'nci (Samsun) ve 14'üncü (Bursa) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
İhalelerde Hafriyat Döküm Alanları Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Araç Kiralama İhalelerine İlişkin Yapılan Tespitler	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus Genel Müdürlük ve 2'nci (İzmir) Bölge Müdürlüğü tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde 1'inci (İstanbul) ve 7'nci (Samsun) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alımlar İçin Öngörülen Üst Limitin Aşılması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
İşçi Maaşlarından Spor Kulüplerine Toplu İş Sözleşmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş

Hükmü Gereğince Kesinti Yapılması			olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Avukatlık Vekâlet Ücreti Ödemelerinde Nazım Hesapların Kullanılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde Genel Müdürlük ve 1'inci (İstanbul) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmaz Satışlarının Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Muhasebeleştirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Taksitli Taşınmaz Satışlarının İlgili Hesaplarda İzlenmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.

Kamulaştırma İşlemlerinde Kanun Yollarına Başvurulması Sonucunda Bedeli Düşen Taşınmazlara İlişkin Gerekli Kayıtların Yapılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde 15'inci (Kastamonu) Bölge Müdürlüğünde tespit edilmiştir. Raporun Diğer Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Genel Müdürlüğe Ait Arazi ve Arsaların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Taşınmazın Maliyetine Eklenmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2021 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	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Yapım İşi Kapsamında Yüklenicilere Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi Gerekirken Doğrudan Giderleştirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmemiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde de tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde İlgili Hesapların Kullanılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus ilgili Bölge Müdürlükleri tarafından düzeltilmiş olup 2021 yılı denetimlerinde diğer Bölge Müdürlüklerinde tespit edilmiştir. Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması	2020	Yerine Getirilmedi	Kamu İdaresi tarafından söz konusu husus düzeltilmemiş

			olup 2021 yılı Düzenlilik Denetimi Raporu'nun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde tekrar bulgu konusu yapılmıştır.
--	--	--	--



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**  
**EĞİTİM VE DİNLENME TESİSLERİ**  
**2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	104
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	107
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	108
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	108
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	109
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	109
7.	DENETİM BULGULARI.....	109



## KISALTMALAR

KGM : Karayolları Genel M¼d¼rl¼ę¼

TL: T¼rk Lirası





## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Genel Müdürlük Bünyesinde Yer Alan Sosyal Tesislerden Bazılarının Konsolidasyon İşlemine Dahil Edilmemesi
2. Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının Kullanılmaması ve Sosyal Tesisler ile Banka Arasında Protokolün Yapılmamış Olması
3. Faaliyet Alacakları Hesabı Kayıtlarında Eksiklikler Bulunması
4. Stoklar Hesabı Kayıtlarının Yapılmaması
5. Maddi Duran Varlık Grubu Hesaplarına Gerekli Kayıtların Yapılmaması ve Maddi Duran Varlıklar Defterinin Tutulmaması

### **B. Diğer Bulgular**

1. Kasa Hesabı İşlemlerinde Hataların Bulunması
2. Yıllık Gayrisafi Hasılat Tutarı 500.000,00 TL'yi Aşan Sosyal Tesislerin Muhasebe Sistemlerini Bilanço Esası Yerine İşletme Hesabı Esasına Göre Kurması
3. Sosyal Tesislerde Uygulanan Fiyat Tarifelerinin Belirlenmesi ve Uygulanmasına İlişkin Hataların Bulunması
4. Sosyal Tesislerin İşletilmesine İlişkin Hatalı Uygulamaların Olması
5. Spor Tesislerinin Kira Bedeli Alınmadan İşletilmek Üzere Yol Spor Kulübü Derneklerine Verilmesi
6. Taşınır İşlemlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Yürütülmemesi
7. Ön Ödemeler Hesap Grubuna Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
8. Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'ne Tabi Olmadığı Halde Sosyal Tesislere Ait Mevduatların Anılan Yönetmelikle Belirlenen Faiz Oranları Üzerinden Değerlendirilmesi

---

## 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 Kararnelerde 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.

4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnemesininin 211’inci maddesinde, 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, yetki ve görevleri arasında sayılmıştır.

Bu kapsamda çıkarılan Karayolları Genel Müdürlüğü Görev, Yetki ve Sorumluluk Yönetmeliğinde de, Genel Müdürlük ve sosyal tesislerin temizlik, aydınlatma, ısıtma, su, telefon ve doğalgaz ihtiyaçlarını temin etmek, lojman, konukevi, yemekhane, kafeterya, toplantı salonları, eğitim ve dinlenme tesislerine ilişkin idari ve mali iş ve işlemleri yürütmek ve sosyal tesislerin işletmesini yapmak veya yaptırmak Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığının görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

Ek olarak, KGM tarafından sosyal tesislerin işletilmesini sağlamak amacıyla Hizmet İçi Eğitim Tesisleri Yönergesi, Lokal ve Kafeterya Yönergesi ve Tabldot Yönergeleri çıkarılmış olup sosyal tesislerde iş ve işlemler bu kapsamda yürütülmektedir.

---

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

KGM sosyal tesisleri, Genel Müdürlük bünyesinde faaliyet gösteren birimlerdir. Sosyal tesisler; eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, eğitim ve dinlenme kampı, spor tesisleri, kreş ve gündüz bakım evi, kantin, lokal ve kafeteryalardan oluşmaktadır.

KGM sosyal tesisleri merkez ve taşra birimleri şeklinde teşkilatlanmıştır. Genel Müdürlüğe ait Ankara'da bulunan sosyal tesisler Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı ve Sosyal İşler Şubesi Müdürüne, taşra teşkilatında ise Bölge Müdürü, Destek Hizmetleri Şubesi Müdürü ve Atölye Müdürüne bağlı olarak hizmet vermektedir.

Taşra yapılanmasında, sosyal tesisler yönetim kurulu; bölge müdürünün uygun göreceği bölge müdür yardımcısı ve teknik servis başmühendislerinden birisi ile destek hizmetleri şubesi müdüründen oluşmaktadır.

31.12.2021 itibarıyla, KGM bünyesinde faaliyet gösteren 37 adet misafirhane ve eğitim ve dinlenme tesisi, 8 adet lokal ve kafeterya, 7 adet eğitim ve dinlenme kampı ve 19 adet yemekhane bulunmaktadır.

KGM'ye ait sosyal tesislerde iş ve işlemler memur, sözleşmeli ve işçi personel eliyle yürütülmektedir. KGM sosyal tesislerinde çalışan toplam personel sayısı 589'dur. Ancak, her bir sosyal tesisin yoğunluk dönemleri farklılık gösterdiğinden tesislere göre istihdam edilen personel sayısı değişkenlik göstermektedir.

## 1.3. Mali Yapı

Sosyal tesislerce konaklama, lokal, kafeterya, salon kiralama vb. faaliyetlerden gelir elde edilmekte ve sunulan hizmetlerin sağlanmasında bu gelirler sarf edilmektedir. Eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş ve gündüz bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal destek amaçlı tesislerden yararlanacaklardan alınacak yemek, konaklama ve diğer hizmet bedellerinin tespitinde ve elde edilen gelirlerin kullanımında uygulanacak usul ve esaslar yıllık olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ ile belirlenmektedir.

Karayolları Genel Müdürlüğü ve Bölge Müdürlüklerince işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, anaokulu, spor tesisi, yemekhane ve benzeri sosyal tesislerin her biri

---

ayrı bir mali raporlama birimidir. Yıl sonu itibarıyla her bir sosyal tesise ait mali tablolar Genel Müdürlük bünyesinde konsolide edilmektedir.

KGM tarafından sunulan, Sosyal Tesisler Konsolide Gelir Gider Tablosu incelendiğinde, 2021 yılı sonu itibarıyla tüm tabloda yer alan KGM sosyal tesislerinden 28.193.448,13 TL gelir elde edilmesine karşılık, 23.908.472,08 TL gider yapıldığı görülmüştür. Bu durumda, sosyal tesisler 2021 yılında 4.284.976,05 TL kâr elde etmiştir.

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Sosyal tesislerin muhasebe kayıt ve işlemlerinde; saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt altına alınması, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş ilkeleri çerçevesinde, yönetimin ve diğer ilgili kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması ve raporlanmasına ilişkin esas ve usullerin belirlenmesi amacıyla 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usulleri uygulamaktadır. Mali tablolar da bu Esas ve Usullerde yer alan hükümler uyarınca hazırlanmaktadır.

Her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 TL'yi aşanlar, muhasebe sistemlerini bu Esas ve Usullerde belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre bilanço esasına göre kurarlar. Her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı yukarıda belirtilen tutarın altında kalanlar (bu tutar dahil) muhasebe sistemlerini işletme hesabı esasına ilişkin belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre kurabilirler. İşletme hesabı esasına tabi olanlar gelir ve gider hesapları hariç olmak üzere, Esas ve Usullerin dördüncü bölümünde yer alan hesap planı hükümlerine tabi değildir. Dolayısıyla, bazı sosyal tesislerde muhasebe işlemleri bilanço esasına göre yürütülürken, bazılarında ise işletme hesabına göre yürütülmektedir.

Esas ve Usullerin 25'inci maddesinde belirtildiği üzere ihtiyaç duyulduğunda hesap planına ilişkin olarak yeni hesaplar açmaya, hesapların adlarını ve kodlarını belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Sosyal tesislerin muhasebe işlemleri için merkezi bir muhasebe programı kullanılmamaktadır. Bazı sosyal tesislerde sadece işletme defteri tutulurken bazılarında

---

işlemler muhasebe programı üzerinden yürütülmektedir. Ayrıca, KGM sosyal tesislerinin kurumlar vergisi ve/veya katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır.

Söz konusu Usul ve Esasların “Mali Raporların Konsolide Edilmesi” başlıklı 56’ncı maddesi uyarınca; her bir sosyal tesis ayrı bir raporlama birimi olup, kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı sosyal tesislerin mali raporları (bilanço, gelir tablosu ve işletme hesabı özeti) faaliyet döneminin bitimini takip eden bir ay içerisinde bağlı olunan kamu kurum ve kuruluşunun merkez birimine gönderilerek, burada konsolide edilmesi ve konsolide edilen mali tabloların mart ayı sonuna kadar Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilmesi gerekmektedir.

Ek olarak, sosyal tesis bütçesinden yapılacak harcamalarda kanıtlayıcı belge olarak, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen fatura ve fatura yerine geçen belgeler ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 50'nci maddesine göre düzenlenen yönetmelikte tanımlanmış olan fatura bulunmalıdır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar aşağıda yer almakta 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,
- Konsolide İşletme Hesabı Özeti
- Konsolide Gelir Tablosu

Denetimler esnasında sadece birleştirilmiş veriler defteri ile geçici ve kesin mizan sunulmuş olup, sunulması gereken temel mali tablolar hazır olmadığından sunulamamıştır. Ancak, denetim raporuna kamu idaresince verilen cevap ekiyle birlikte Konsolide İşletme Hesabı Özeti ile Konsolide Gelir Tablosu sunulmuştur. Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamında sunulan temel mali tablolar üzerinden verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde

---

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

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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 doğru ve güvenilir olduğuna ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülür.

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

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**

Karayolları Genel Müdürlüğü Eğitim ve Dinlenme Tesisleri, Genel Müdürlüğün iç kontrol sistemine tabidir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Karayolları Genel Müdürlüğü Eğitim ve Dinlenme Tesisleri 2021 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: Genel Müdürlük Bünyesinde Yer Alan Sosyal Tesislerden Bazılarının Konsolidasyon İşlemine Dahil Edilmemesi**

Sosyal tesislere ait mali tabloların konsolidasyon işlemine KGM’ye ait sosyal tesislerin tamamının dahil edilmesi gerekirken, sosyal tesislerin bir bölümünün konsolidasyon işlemine dahil edilmediği görülmüştür.

---

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “Raporlama birimi” başlıklı 24’üncü maddesinde kapsama dahil her bir sosyal tesis raporlama birimi olduğu ve kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı sosyal tesislerin mali raporlarının bu kurumların merkezinde konsolide edilerek, belirlenen sürelerde Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen her bir sosyal tesisin yıl sonu mali tablolarının hazırlanarak konsolide işlemine dahil edilmek üzere merkez birimlerine gönderilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, sosyal tesisler tarafından konsolide edilmek üzere merkez muhasebe birimine gönderilen mali tabloların bölge müdürlüklerine ait bazı spor tesisleri, eğitim ve dinlenme kampı, kafeterya ve şube şefliği misafirhanelerini içermediği, dolayısıyla da bu tesislere ait mali tabloların konsolide mali tablolarda yer almadığı görülmüştür. Bu durum sosyal tesis konsolide mali tablolarının eksik bilgi içermesine sebep olduğu gibi yukarıda anılan mevzuat hükümlerine de uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında, sosyal tesislere ait tüm muhasebe işlemlerinin ve neticesinde üretilen mali tabloların tüm sosyal tesisleri içerecek şekilde düzenlenmesi çalışmalarına başlanıldığı ve bu doğrultuda işlem yapılmasına devam edileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerin tamamına ait faaliyetlerin mali özetini ilgililerine raporlamak ve sosyal tesisler hakkında tam ve eksiksiz bilgi sunulmasının sağlanması amacıyla, sosyal tesis konsolide mali tablolarının tüm sosyal tesisleri içerecek şekilde hazırlanmasının sağlanması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının Kullanılmaması ve Sosyal Tesisler ile Banka Arasında Protokolün Yapılmamış Olması**

### **a) Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının Kullanılmaması**

Eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kafeterya, lokal, kantin ve kamp gibi sosyal tesislerde üretilen mal ve hizmet bedellerinin tahsilatında banka P.O.S. cihazları kullanıldığı halde, yapılan bu tahsilatlara ilişkin 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabına kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “Hesap planının genel yapısı” başlıklı 25’inci maddesinde, 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara



ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir. Banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilatların bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi; banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilatlar nedeniyle muhasebe biriminin banka hesabına aktarılan tutarların ise bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, sosyal tesislerce P.O.S. cihazları ile yapılan tahsilatların sosyal tesis banka hesaplarına geçene kadar 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında izlenmesi gerektiği halde bu hesabın kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Uygulamada, sunulan mal ve hizmet bedellerinin kredi kartı ile tahsil edilmesi durumunda, kredi kartıyla yapılan tahsilatın tesisin banka hesaplarına aktarılmasına kadar geçen sürede herhangi bir muhasebe kaydı yapılmamaktadır. Kredi kartıyla yapılan tahsilatların tesisin banka hesaplarına aktarımı yapıldığında ise, ilgili tutar 102- Bankalar Hesabına borç, 600- Gelirler Hesabına alacak kaydedilmektedir.

Bu durum, muhasebe kayıtlarında daha önceden elde edilmiş bir gelirin kayıtlara geç alınması nedeniyle mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmemesine neden olduğu gibi, yukarıda anılan mevzuat hükümlerine de uygun değildir.

Kamu idaresince, P.O.S cihazlarından yapılan tahsilatların banka hesabına aktarılincaya kadar kontrol işlemleri yapılacağı ve 109- Banka Kredi Kartları Hesabına kaydedileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, P.O.S. cihazlarından yapılan tahsilatların vade sonunda banka hesabına aktarılincaya kadar takip, kontrol ve nakit planlamasının sağlıklı bir şekilde yapılabilmesini sağlamak amacıyla, anılan Esas ve Usuller çerçevesinde 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar hesabına gerekli kayıtların yapılması gerekmektedir.

**b) P.O.S. Cihazlarından Yapılan Tahsilatların Hesaplara Aktarılmasında Vade Gün Sayısı Bakımından Sosyal Tesisler Arasında Farklılıkların Bulunması ve Banka ile Sosyal Tesis Arasında Kredi Kartı İşlemlerine İlişkin Bir Protokolün Bulunmaması**

Sosyal tesislerde P.O.S. cihazları aracılığıyla yapılan tahsilatların hesaplara aktarılmasında geçen sürelerin 4 ila 40 gün arasında değişkenlik gösterdiği ve sosyal tesisler ile banka arasında mevzuatın öngördüğü şekilde yapılmış bir protokolün bulunmadığı görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “10 Hazır Değerler” başlıklı 27’nci maddesinde, Hazine ve Maliye Bakanlığının döner sermayeli işletmelerin banka kredi kartlarıyla yapacakları tahsilata ilişkin düzenlemesinin sosyal tesisler için de uygulanacağı düzenlenmiştir. Bu kapsamda, Muhasebat Genel Müdürlüğünün 17 Sıra No’lu Döner Sermaye İşlemleri Genel Tebliğinin beşinci bölümünde “Döner Sermaye İşletme Gelirlerinin Banka Kredi Kartları ile Tahsil Edilmesine İlişkin Esaslar” düzenlenmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün anılan Tebliğ ile getirilen bu sisteminin temel özelliği, kredi kartlarıyla yapılan tahsilat dolayısıyla bankaya komisyon ödenmeyecek olmasıdır. Ayrıca, döner sermaye işletmeleri gibi, sosyal tesislerin bankalarla yapacakları “Kredi Kartı Üye İşyeri Sözleşmesinde” aşağıdaki unsurların olması gerekmektedir.

Söz konusu sözleşmede;

- Bankanın, kredi kartı ile yapılan tahsilat toplamı üzerinden herhangi bir komisyon almayacağı,
- Kredi kartı ile yapılan tahsilat tutarının tamamının banka tarafından, tahsilatın yapıldığı günü izleyen en fazla 25 gün içinde (bu günün tatile rastlaması halinde, tatilin bitimini izleyen ilk iş günü), kredi kartı anlaşması yapılan banka şubesinde açılmış olan hesaba aktarılacağı,
- İki günü geçen tatil günlerinde yapılacak tahsilatların bloke süresinin, tatilin bitimini izleyen ikinci iş günü başlayacağı,
- P.O.S. cihazları ve bu cihazlarda kullanılacak tüm sarf malzemelerinin (şerit, P.O.S. rulosu vb.) banka tarafından bedelsiz olarak sağlanacağı,
- P.O.S. cihazlarında olabilecek arızaların (PTT hat arızaları hariç), banka yetkililerine bildirildiği tarihten itibaren en geç 5 (beş) iş günü içerisinde giderileceği ve
- P.O.S. cihazlarının kullanımına ilişkin olarak banka yetkilileri tarafından gerekli eğitimin verileceği,

hususlarının yer alması ve “Kredi Kartı Üye İşyeri Sözleşmesi” ilgili banka şube müdürleri ile sosyal tesis yönetici tarafından müştereken imzalanması gerekmektedir.

Sosyal tesislerde banka kredi kartlarından yapılan tahsilatların ilgili hesaplara aktarılması konusunda yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun, uygulama birliğini sağlayacak şekilde ortak bir tip protokol bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, sosyal tesislerde kredi kartı tahsilatlarının hesaplara aktarımında mevzuatla öngörülen azami 25 günlük sürenin üzerinde aktarım sürelerinin gerçekleştiği ve bankaların sosyal tesislerden komisyon ücreti talep ettiği durumların olduğu tespit edilmiştir. Kredi kartlarından yapılan tahsilatların, anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak, 40 gün gibi mevzuatta öngörülen azami sınırın üzerindeki sürelerde banka hesaplarına aktarılması, sosyal tesislerde belirli dönemlerde nakit sıkışıklığına yol açtığı ve mali planlamanın yapılmasını da zorlaştırdığı görülmüştür.

Kamu idaresince, ilgili banka merkezi ile görüşmelerin başlatılmış olduğu ve tüm sosyal tesislerde kredi kartı hesap aktarımlarının aynı zaman aralığında yapılmasının sağlanması için gerekli sözleşme çalışmalarının devam ettiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerde uygulama birliğinin sağlanarak banka kredi kartlarından yapılan tahsilatlar nedeniyle komisyon ödenmesinin engellenmesi ve kredi kartı tahsilatlarının mevzuatta öngörülen azami sürelerin aşılmayacak şekilde ilgili hesaplara aktarılmasının sağlanması amacıyla Muhasebat Genel Müdürlüğünün anılan Tebliğine uygun bir şekilde banka kredi kartı protokolünün yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Faaliyet Alacakları Hesabı Kayıtlarında Eksiklikler Bulunması**

#### **a) Alıcılar Hesabı Kayıtlarının Tahakkuk Esaslı Olarak Tutulmaması**

Kurum personeline bedelleri daha sonra maaşlarından kesilmek suretiyle sunulan mal ve hizmetlere ilişkin elde edilen sosyal gelirlerinin tahakkuk esaslı muhasebe ilkelerine uygun olarak, tahakkuk ettiği tarihte faaliyet alacağı olarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekirken, kayıtların nakit esaslı olarak tahsilat yapıldıktan sonra yapıldığı görülmüştür

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “Kayıt zamanı, gelir ve giderin yılı” başlıklı 17’nci maddesinde; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği düzenlenmiştir. Aynı Esas ve Usullerin “12 Faaliyet Alacakları” başlıklı 28’inci maddesinde de sosyal tesis geliri olarak tahakkuk eden tutarların izlenmesi için Faaliyet Alacakları hesap grubunun kullanılması; 120-Alıcılar Hesabının ise sosyal tesislerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan alacaklarının izlenmesi için kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

---

Anılan mevzuat hükümlerine göre, bir mal veya hizmet bedeli daha sonra tahsil edilmek üzere sunulduğunda 120-Alıcılar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılması gerekir. Söz konusu alacak tahsil edildiğinde ise, 100-Kasa veya 102-Banka Hesabına borç, 120-Alıcılar Hesabına alacak kaydı yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, sosyal tesis gelirlerinden tahakkuk eden tutarlardan faaliyet dönemi içerisinde tahsil edilmesi beklenen tutarların tahakkuk esasına uygun olarak 120-Alıcılar Hesabına kaydedilmesi gerekirken, alacaklar tahsil edildiğinde nakit esaslı olarak 120-Alıcılar Hesabı ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan gelir kaydedildiği görülmüştür.

Sosyal tesislerden yararlanan kurum personeli, bu hizmetlerden yararlanma karşılığında manyetik özellikli personel kimlik kartını kullanmak suretiyle ödemeleri gerçekleştirmektedir. Bu suretle, alınan mal veya hizmetin karşılığı sisteme kaydedilerek her ay maaşlardan kesilmek suretiyle sosyal tesis hesaplarına aktarma işlemi sağlanmaktadır. Ancak, alacakların otomasyon sisteminde kaydı bulunmakla birlikte, bu tutarların gelir tahakkuk kayıtları yapılmamakta, nakit esasına göre sadece alacaklar hesabı ile ilişkilendirilmeksizin gelir hesaplarına alınmaktadır. Yapılan bu uygulama yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun olmayıp, bedelleri daha sonra tahsil edilmek üzere sunulan mal ve hizmetlerin sistem üzerinden gün sonu kontrollerinin yapılmak suretiyle, ilgili faaliyet alacakları hesabı ile ilişkilendirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresince, sosyal tesislerden elde edilen gelirlerin muhasebe kayıtlarının tahakkuk esaslı kayda alınmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, KGM Sosyal Tesisleri tarafından gelir hesaplarının tahakkuk esaslı olarak kayda alınmasının sağlanması gerekmektedir.

**b) Sunulan Mal ve Hizmet Bedellerinin Peşin Tahsil Edilmemesi ve Alıcılar Hesabında Kayıtlı Tutarların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gecikmesi**

İstanbul 1. Bölge Müdürlüğü Eğitim ve Dinlenme Tesislerince sunulan mal ve hizmet bedellerinden peşin tahsil edilmeyerek 120-Alıcılar Hesabına kaydedilen 2019 yılı öncesine ait alacakların takip ve tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin 28'inci maddesinde sosyal tesis geliri olarak tahakkuk eden tutarların izlenmesi için Faaliyet Alacakları hesap grubunun kullanılacağı ve 120-Alıcılar Hesabının

---

sosyal tesislerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğin “Ortak Hususlar” başlıklı 7’nci maddesinin on dördüncü fıkrasında, tesisler için tespit edilen ücretlerin, tahsisin yapıldığı tarihte ilgililerden peşin olarak tahsil edileceği hüküm altına almıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ’in “Tesislerin işletilmesi” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, görevi ve unvanı ne olursa olsun hiçbir kişi ve personelin sosyal tesislerden ve hizmetlerden bedelini ödemediği yararlandırılamayacağı düzenlenmiştir.

Anılan mevzuat hükümlerinde, sosyal tesislerce sunulan mal ve hizmetlerden yararlananlardan tahsilatın peşin yapılması, hiçbir kişi veya personelin bu hizmetlerden bedelsiz faydalandırılmaması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Bunların dışında, mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucunda bir alacak ortaya çıkması halinde ise bu alacağın 120-Alıcılar hesabına kaydedilerek takibinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İstanbul 1. Bölge Müdürlüğü Eğitim ve Dinlenme Tesisleri kayıtlarında 2017-2019 yıllarına ait 120-Alıcılar Hesabına kayıtlı 110.839,98 TL alacak yer aldığı görülmüştür. Söz konusu alacağın 2017-2019 yılları arasında misafirhane konaklama ve kafeterya yemek ücretlerinin ilgililerden tahsil edilememesi nedeniyle oluştuğu anlaşılmıştır. Geçen süre zarfında da alacağın tahsili noktasında herhangi bir işlem yapılmamıştır.

Kamu İdaresince, söz konusu alacakların tahsil edilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, İstanbul 1. Bölge Müdürlüğü söz konusu 110.839,98 TL alacağın kimlere ait olduğunun tespit edilerek borçluların bilgilendirilmesi, takip ve tahsil işlemlerine de başlanması gerektiği değerlendirilmektedir. Alacakların zamanında tahsil edilmesi sosyal tesisin nakit yönetimi açısından da önem arz etmektedir. Ayrıca, mevzuat hükümlerinde belirtildiği üzere, mal ve hizmetlere ilişkin bedellerin peşin alınmasını temin edecek şekilde bir kontrol mekanizması kurulması, benzer sorunların yeniden yaşanmasının önüne geçebileceği değerlendirilmektedir.

---

---

#### **BULGU 4: Stoklar Hesabı Kayıtlarının Yapılmaması**

Sosyal tesislerce satılmak veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde, malzeme ve ticari malların muhasebe kayıtlarının yapılmayarak giderleştirildiği görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “15 Stoklar” başlıklı 30’uncu maddesinde, sosyal tesislerce satılmak veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme ve ticari mal gibi varlıkların izlenmesi için Stoklar hesap grubunun kullanılacağı belirtilmiştir.

Stoklar Hesap grubundan 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı, sosyal tesis faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen tüketim mal ve malzemesi ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır. 153-Ticari Mallar Hesabı ise sosyal tesislerce herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemlerin izlenmesi için kullanılır. İlk madde ve malzemeler kullanım veya tüketime verildikçe, ticari mallar satıldıkça gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekir.

Yapılan incelemede, mal ve hizmet üretiminde kullanılmak veya kantinlerde satılmak üzere sosyal tesislerce edinilen mallar 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153-Ticari Mallar Hesabına kaydedilerek kullanıma veya satışa konu oldukça söz konusu hesaplara alacak, gider hesabına borç kaydedilmesi gerekirken stoklar hesabı ile ilişkilendirilmeksizin direkt olarak giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu durum, sosyal tesis mali tablolarında varlık hesaplarından 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153-Ticari Mallar Hesabında kayıtlı olması gereken tutarların yer almamasına, giderlerin ise olduğundan daha fazla görünmesine yol açarak, mali tabloların yanlış bilgi üretmesine neden olmaktadır. Ayrıca, bu durum sosyal tesislerin işletilmesinde stok kontrolünü de zorlaştırmaktadır.

Kamu İdaresince, sosyal tesislerce satın alınan mal ve malzemelerin 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153- Ticari Mallar Hesabına kaydedilmesi sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesis mali tablolarının doğru ve tam bilgi üretmesinin sağlanması amacıyla mal ve hizmet üretiminde kullanılmak üzere alınan mal ve malzeme ile kantinlerde satılmak üzere alınan ticari malların tamamının gider yazılmak suretiyle

---

---

hesaplardan çıkarılması yerine ilgili stok hesaplarına kaydedilmesi ve tüketime veya satışa konu oldukça giderleştirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 5: Maddi Duran Varlık Grubu Hesaplarına Gerekli Kayıtların Yapılmaması ve Maddi Duran Varlıklar Defterinin Tutulmaması**

Sosyal tesisler tarafından tutulması gereken Maddi Duran Varlıklar Defterinin tutulmadığı ve sosyal tesislerin sahip olduğu maddi duran varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabı, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “25 Maddi Duran Varlıklar” başlıklı 34’üncü maddesinde, bu hesap grubu, sosyal tesislerin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılır. Maddi duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 255-Demirbaşlar Hesabı ve 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilerek mali tablolarda gösterilmelidir.

Ayrıca, anılan Esas ve Usullerin 20’nci maddesinde Maddi Duran Varlıklar Defterinin tutulması gerekliliği düzenlenmiştir. Maddi Duran Varlıklar Defteri, sosyal tesislerin her ne şekilde olursa olsun edinmiş oldukları maddi duran varlıkları takip ettikleri defterdir. Maddi duran varlıklar herhangi bir nedenle elden çıkarılmışsa bu defter kayıtlarından da çıkarılır. Defterde, maddi duran varlığın edinildiği ve elden çıkarıldığı tarih, elde edinilme tutarı, varsa satış ve birikmiş amortisman tutarı, elden çıkarılma nedeni ve verildiği yer ile her bir maddi duran varlık için verilmiş olan numara bilgilerine yer verilir.

Ayrıca, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı sosyal tesislerin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan, büro makine ve cihazları hariç her türlü tesis, makine ve cihazlar ile bunların eklentilerinin izlenmesi için kullanılır. 255-Demirbaşlar Hesabı ise sosyal tesislerin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan ve sosyal tesislerce bizzat elde edinilmiş bulunan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır. 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı da maddi duran varlık bedellerinin giderleştirilmesi için kullanılır. Hazine ve Maliye Bakanlığınca aksi kararlaştırılmadıkça amortismanlar maddi duran varlığın edinildiği dönemin sonunda ve yüzde yüz oranında uygulanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, sosyal tesisler ait maddi duran varlıkların gösterildiği Maddi Duran Varlıklar Defterinin tutulmadığı, sosyal tesislere ait maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarının bulunmadığı ve dolayısıyla mali tablolarda gösterilmediği tespit edilmiştir. Uygulamada, sosyal tesisler tarafından edinilen maddi duran varlıkların, ilgili hesaplarla ilişkilendirilmeksizin direkt olarak giderleştirildiği ve maddi duran varlık hesap grubuna herhangi bir kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Bu durum sosyal tesislerin mali tablolarında, sosyal tesislerin sahip oldukları maddi duran varlıkların raporlanmamasına ve dolayısıyla sosyal tesis mali tablolarında yer alan maddi duran varlıklar hesabına ilişkin bilgilerin tam ve doğru bir şekilde sunulmamasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresince, sosyal tesis faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin edinilen demirbaş malzemeler için Maddi Duran Varlık kayıtlarının yapılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan ve daha önce edinilmiş olanlar dâhil her türlü maddi duran varlığın kayıtlara alınarak mali tablolarda gösterilmesinin ve Maddi Duran Varlıklar Defterinin belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda tutulmasının sağlanması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Kasa Hesabı İşlemlerinde Hataların Bulunması**

#### **a) Kasa Hesabında Kayıtlı Yüksek Tutarlı Bakiyelerin Bulunması**

Sosyal tesislerde üretilen mal ve hizmetlerin karşılığı olarak alınan bedellerin düzenli olarak banka hesaplarına yatırılmak yerine, bir aya varan sürelerde kasa hesabında bekletildiği görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğin “Ortak Hususlar” başlıklı 7’nci maddesinin yirmi ikinci fıkrasında, görevliler nezdinde kurum amirleri tarafından belirlenen miktarın üzerinde nakit bulundurulamayacağı, ödeme ve tahsilatların ise banka vasıtasıyla yapılmasının esas olduğu hükme bağlanmıştır.



Yapılan incelemede, sosyal tesislerin sundukları mal ve hizmet satışlarından elde ettikleri paraları uzun süre hesaplarında beklettikleri, harcamaların da büyük bir bölümünü kasa hesabı üzerinden yaptıkları tespit edilmiştir. KGM sosyal tesisleri konsolide genel mizanı incelendiğinde 100-Kasa Hesabının yıl sonu bakiyesinin 932.000,00 TL olduğu görülmektedir. Yıl içerisinde gerçekleştirilen yerinde denetimlerde de ihtiyacın üzerinde tutarların kasa bakiyesinde bekletildiği, banka hesaplarına yatırılmadığı görülmüştür.

Kasa Hesabı, kanuni dolaşım niteliğine sahip ulusal paralarla, sosyal tesise intikal eden dövizlerin alınması, verilmesi ve saklanmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır. Ancak, kasa hesabında biriken tutarların, kurum amirleri tarafından belirlenen miktarı aşması halinde banka hesaplarına aktarılması gerekmektedir. Kasada yüksek tutarlarda para tutmak iktisadi ve ticari esaslara uygun olmayıp, söz konusu nakit tutarlar sayesinde uygun finansal yatırım araçlarıyla elde edilebilecek gelirlere de mahrum kalınmaktadır.

Kamu İdaresince, günlük kasa bakiyelerinin Yönetim Kurulunca belirlenecek azami tutarın üstündeki miktarın banka hesaplarına yatırılması sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesis yönetim kurullarınca kasada tutulabilecek azami tutarların belirlenmesi ve bu tutarın üstünde biriken tutarların banka hesabına yatırılarak uygun finansal araçlarla değerlendirilmesinin sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

#### **b) Kasa Hesabının Yıl İçinde Alacak Bakiyesi Vermesi**

Kasa hesabı muhasebe kayıtlarının hatalı yapılması sonucunda 100-Kasa Hesabının yıl içinde alacak bakiyesi verdiği görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerde 100-Kasa Hesabının nasıl kullanılması gerektiği açıklanmıştır. Buna göre; 100-Kasa Hesabı aktif karakterli bir hesap olup, bakiye vermemesi veya borç kalanı vermesi beklenmektedir. Bu durum kasada ne kadar nakit varsa en fazla o kadar nakit çıkışı olabileceği anlamına gelmektedir. Bu hesabın alacak bakiyesi vermesi hali ise, sosyal tesiste olmayan bir paranın harcandığı anlamına gelir ki bu husus fiilen mümkün değildir.

Yapılan incelemede, kasa hesabının alacak bakiyesi vermesi durumunun aynı bölge müdürlüğü bünyesinde birden fazla sosyal tesisin bulunması halinde gerçekleştiği tespit edilmiştir. Bölge Müdürlüğü kontrolünde bulunan sosyal tesislerden herhangi birinde oluşan

nakit yetersizliğinde, diğer sosyal tesis hesabından ödünç nakit kullanıldığı halde, ödünç alınan paralara ilişkin muhasebe kaydı yapılmadığından, 100-Kasa Hesabının alacak bakiyesi verdiği anlaşılmıştır. Bu durumlarda farklı sosyal tesis hesapları arasında aktarılan paralar için yapılması gereken karşılıklı borç ve alacak kayıtları yapılmazken, ödünç para ile gerçekleştirilen ödemenin muhasebe kayıtları yapıldığından 100-Kasa Hesabı alacak bakiyesi vermektedir.

Kamu İdaresince, kasa hesabına ilişkin kayıt ve bakiyeler incelenerek hatalı kayıtların düzeltilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, hesabından ödünç para kullanılan sosyal tesisin ilgili hesaplarına alacak kaydı, ödünç para kullanan sosyal tesisin hesaplarına ise borç kaydı yapılmak suretiyle paranın aktarılmasının ve yıl içinde aktif karakterli hesapların alacak bakiyesi vermesi durumunda kayıtların incelenmek suretiyle hatalı işlemin düzeltilmesinin sağlanması gerekmektedir.

**c) Ödeme ve Tahsilatların Banka Yoluyla Yapılması Esas Olduğu Halde Özellikle Mal Alımlarında Nakit İşlemlerin Tercih Edilmesi**

Sosyal tesislerce yapılan ödemelerin ve alınan yüksek tutarlı tahsilatların banka yoluyla yapılması gerektiği halde, genellikle nakit esasının tercih edildiği görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğin 7'nci maddesinin yirmi ikinci fıkrasında, sosyal tesislerle ilgili olarak yapılacak ödeme ve tahsilatlarda bu işlemlerin banka yoluyla yapılmasının esas olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, sosyal tesislerce edinilen mal ve demirbaşlar için banka transferi yerine nakden ödemenin tercih edildiği tespit edilmiştir. Yukarıda anılan mevzuat gereği sosyal tesis ödemelerinde banka transfer yolunun tercih edilmesi esastır. Bu nedenle, sosyal tesislerin işlemlerinde banka transferi yerine nakit işlemlerin tercih edilmesi yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun değildir.

Kamu İdaresince, düşük miktarda acil ihtiyaçlar dışında kalan ödemelerin banka yoluyla yapılması için gerekli önlemlerin alınmış olup, uyarıların yapıldığı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerce yapılacak ödemelerin ve alınan yüksek tutarlı tahsilatların banka aracılığıyla yapılmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 2: Yıllık Gayrisafi Hasılat Tutarı 500.000,00 TL’yi Aşan Sosyal Tesislerin Muhasebe Sistemlerini Bilanço Esası Yerine İşletme Hesabı Esasına Göre Kurması**

KGM bünyesinde yer alan sosyal tesislerden yıllık gayrisafi hasılat tutarının 500.000,00 TL’yi geçmesine rağmen, muhasebe sisteminin bilanço esasına göre kurmayan, halen işletme hesabının uygulandığı tesisler olduğu görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin sosyal tesis muhasebe standartlarını, kurallarını ve bunların uygulanmasını düzenleyen üçüncü bölümünde; sosyal tesislerin hangi şartlar altında bilanço esasına göre muhasebe sistemi kurması gerektiğine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre, kapsama dâhil her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 TL’yi aşanların, muhasebe sistemlerini anılan Esas ve Usullerde belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre kurmaları gereklidir. Dolayısıyla, yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 TL’yi aşan sosyal tesislerin işletme hesabı tutmak yerine, anılan Esas ve Usullerde belirlenmiş ilke, kural ve standartlara göre bilanço esaslı muhasebe sistemi kurmaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede, KGM Atölye Müdürlüğü, İzmir Bölge Müdürlüğü, Mersin Bölge Müdürlüğü, Samsun Bölge Müdürlüğü, Diyarbakır Bölge Müdürlüğü, Trabzon Bölge Müdürlüğü, Erzurum Bölge Müdürlüğü, Antalya Bölge Müdürlüğü, Kastamonu Bölge Müdürlüğü ve Sivas Bölge Müdürlüğü eğitim ve dinlenme tesislerinde gayrisafi hasılat tutarlarının anılan Esas ve Usullerde belirtilen üst limiti aştığı halde, halen muhasebe sistemlerinin bilanço esasına göre kurulmadığı, işletme hesabı tutulmaya devam edildiği tespit edilmiştir. Söz konusu uygulama, anılan Esas ve Usul hükümlerine uygun değildir.

Kamu idaresince, gerekli kontrollerin yapılarak yıllık gayri safi hasılatı 500.000,00 TL’yi aşan sosyal tesislerin muhasebe sistemlerinin bilanço esasına geçilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerin gayrisafi hasılat tutarı anılan Esas ve Usullerde belirtilen limiti aşıp aşmadığının yılsonlarında kontrolünün sağlanması, belirtilen tutarın aşılması halinde işletme hesabı esaslı muhasebe sistemi yerine bilanço esasına göre muhasebe sistemine geçilmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 3: Sosyal Tesislerde Uygulanan Fiyat Tarifelerinin Belirlenmesi ve Uygulanmasına İlişkin Hataların Bulunması**

**a) Kurum Personeli ile Diğer Kamu Personellerine Aynı Fiyat Tarifesinin Uygulanmaması**

Sosyal tesislere ait kafeterya ve spor tesislerinde kurum personeli ile diğer kamu personellerine farklı fiyat tarifelerinin uygulandığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ'in "Tesislerin işletilmesi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, görevi ve unvanı ne olursa olsun hiçbir kişi ve personelin sosyal tesislerden ve hizmetlerden bedelini ödemededen yararlandırılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine, Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Spor tesisleri" başlıklı 6'ncı maddesinde, kurum personeli de dahil olmak üzere, her türlü futbol, basketbol, voleybol salon ve sahalarından, tenis kortlarından, yüzme havuzlarından, su ve kış sporlarının yapıldığı yerlerden veya diğer spor tesislerinden yararlananlardan, bir saatlik yararlanma karşılığı alınacak en düşük bedel belirlenmiştir.

Tebliğin "Ortak hususlar" başlıklı 8'inci maddesinde de bir kurum veya kuruluşun eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerinden yararlandırılan diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına, kurum personeli için belirlenen aynı tarifenin uygulanacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Kurum personelinin diğer kamu personellerine göre uygulanan ücretin altında bir bedel alınmak suretiyle yararlandırıldığı tespit edilmiştir.

Kurum personelinin kafeterya ve spor tesislerinden daha düşük ücret alınarak yararlandırıldığı halde, diğer kamu personellerinden daha yüksek ücretler alınmasının anılan mevzuat hükümlerine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresince, tüm kamu çalışanlarına aynı fiyat tarifesi uygulanması için gerekli uyarıların yapılmış olduğu, belirtilen tebliğe göre ücret talep edileceği belirtilmiştir.

---

Bu itibarla, sosyal tesislerden yararlanan kurum personeli ile diğer kamu personeli ücret tarifelerinin farklı belirlenmemesinin sağlanması gerekmektedir.

**b) 2021-1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’de Belirtilen Tutarların Altında Fiyat Belirlenmesi**

Spor tesislerinden yararlandırılan kurum personelinden alınan ücretlerin 2021-1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’de belirlenen tutarların altında kaldığı tespit edilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’in “Spor tesisleri” başlıklı 6’ncı maddesinde, kurum personeli de dahil olmak üzere, her türlü futbol, basketbol, voleybol salon ve sahalarından, tenis kortlarından, yüzme havuzlarından, su ve kış sporlarının yapıldığı yerlerden veya diğer spor tesislerinden yararlananlardan, bir saatlik yararlanma karşılığı alınacak en düşük bedeller belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, Antalya 13. Bölge Müdürlüğüne bağlı spor tesislerinden kurum personelinden alınan yararlanma bedelinin Tebliğ’de belirlenen minimum bedelin altında olduğu görülmüş olup, bu durum anılan mevzuat hükümlerine uygun değildir.

Kamu İdaresince, Tebliğ’e göre fiyatların belirlenip bu tutarlar üzerinden bedellerin alınması için gerekli çalışmaların sürdürüleceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerinden yararlanma karşılığı olarak alınacak ücretlerin anılan Tebliğ hükümlerine uygun bir şekilde belirlenmesinin sağlanması gerekmektedir.

**c) Tarife ve Yararlanma Bedellerinin Kurum İnternet Sitesinde Yer Almaması**

Eğitim ve dinlenme tesisleri ile diğer sosyal tesislerde 2021 yılında uygulanacak tarife ve yararlanma bedellerinin kurumun internet sitesinde yer almadığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’in “Ortak hususlar” başlıklı 7’nci maddesinde, kurum ve kuruluşların bu Tebliğ kapsamındaki tesislere ilişkin olarak 2021 yılında uygulayacakları tarife ve yararlanma bedellerinin kendi internet sitelerinde yer alacağı ve daima güncel tutulması gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, misafirhanelerden yararlanacak kişilerden alınacak bedeller her sene başında Genel Müdürlük tarafından, lokal, kafeterya ve yemekhanede sunulan hizmetlerin bedelleri de her bir tesisin kendi maliyetleri doğrultusunda belirlendiği halde kurum internet sitesine konulmak suretiyle duyurulmadığı tespit edilmiştir. Bu durum anılan mevzuat hükümlerine uygun değildir.

Kamu İdaresince, tarife ve yararlanma bedellerinin Kurum internet sitesinde yer alması için gerekli işlemlerin başlatılmış olduğu belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerden yararlanmak isteyen diğer kamu personeli ve kişilerin bilgilendirilmesi amacıyla Tebliğ’de getirilen düzenlemeye uygun olarak belirlenen fiyat tarifelerinin kurum internet sitesinde yer alması ve güncel tutulmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **d) Sunulan Mal ve Hizmet Bedellerinin Değişen Maliyetlere Uygun Bir Şekilde Güncellenmemesi**

Sosyal tesislerce sunulan mal ve hizmet bedellerinin değişen maliyetlerle uyumlu olarak düzenli bir şekilde güncellenmediği görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ’in “Tesislerin işletilmesi” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, sosyal tesisler tarafından üretilen mal ve hizmetlerin fiyatının, her yıl çıkarılan Tebliğ’de belirtilen tutarların altında olmamak üzere hizmetin türü, kalitesi, rayiç bedeli, piyasa koşulları ve maliyeti göz önünde tutularak belirleneceği düzenlenmiştir.

Ancak, yapılan incelemede kafeteryalarda sunulan mal ve hizmetlerin maliyetinin güncel olarak takip edilerek bunlara ait bedellerin düzenli şekilde güncellenmesi gerekirken bir buçuk yıla varan sürelerde güncelleme yapılmayan sosyal tesisler olduğu, bu nedenle, sunulan mal ve hizmetlerin bedellerinin maliyetlerin altında kaldığı görülmüştür. Üretilen mal ve hizmetler için belirlenecek ücretlerin maliyet bedellerinin altında olması mevzuata uygun olmadığı gibi, sosyal tesislerin zarar etmesi sonucunu da doğuracaktır.

Bu nedenle, sunulan mal ve hizmetlere ilişkin maliyetlerin belirli aralıklarla kontrol edilmesi gerekmektedir. Maliyetin altında kalan mal ve hizmetlerin fiyatlarının güncellenmesi aynı zamanda mali sürdürülebilirliğin sağlanması açısından da önem arz etmektedir.

---

Kamu İdaresince, sosyal tesisler tarafından üretilen mal ve hizmetlerin piyasa koşulları ile uygun olarak fiyatlarının güncellenip, sosyal tesislerin işletilmesine ilişkin gerekli düzenleme yapılacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerde üretilen mal ve hizmetlerin maliyet bedellerinin düzenli aralıklarla kontrol edilmesinin ve maliyet artışları olması halinde bunların fiyatlara yansıtılmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Sosyal Tesislerin İşletilmesine İlişkin Hatalı Uygulamaların Olması**

##### **a) Elde Edilen Gelirlerin Brüt Tutarının %5'inden Az Olmamak Üzere Ayrılması Gereken Bakım Onarım Tutarlarının Ayrılmaması**

Sosyal tesislerden elde edilen gelirlerin brüt tutarından bakım onarım harcamaları için ayrılması gereken en az %5 oranında payın ayrılmadığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, sosyal tesis, idareler tarafından işletilen ve kamu idarelerinde çalışan personel ile diğer yararlanıcıların eğitim, dinlenme, konaklama, beslenme ve eğlence gibi sosyal ve destek amaçlı ihtiyaçlarını karşılayan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzer mahiyetteki tesisleri olarak tanımlanmıştır.

Aynı Tebliğ'in "Tesislerin işletilmesi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, sosyal tesislerin bakım ve onarımlarının yaptırılabilmesini sağlamak amacıyla, bu tesislerden yıl içinde elde edilen gelirlerin brüt tutarının % 5'inden az olmamak üzere ayrılacak tutarların ayrı bir hesapta tutularak söz konusu ihtiyaçlar için harcanacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, bazı sosyal tesislerde bakım onarım tutarı hesabının ayrılmadığı, bazılarında brüt gelirler yerine elde edilen kârlar üzerinden ayrıldığı, bazılarında ise sadece misafirhane brüt gelirleri üzerinden bakım onarım tutarı ayrıldığı tespit edilmiştir.

Anılan mevzuat hükümlerine göre, bakım onarım hesabı tutarlarının tüm sosyal tesislerden elde edilen brüt gelirlerin %5'inden az olmamak üzere ayrılması gerektiğinden, sosyal tesislerde yapılan söz konusu farklı uygulamaların mevzuata uygun olmadığı

---

değerlendirilmektedir. Zira, mevzuatta misafirhane veya eğitim dinlenme tesisi gibi bir ayrıma gidilmeden tüm sosyal tesisler için bakım onarım hesabı tutarlarının ayrılacağı düzenlenmiştir.

Kamu İdaresince, elde edilen gelirlerin brüt tutarının %5'inden az olmamak üzere bakım onarım tutarı belirlenerek, bakım onarım hesabı açılıp ilgili giderlerin bu hesap üzerinden yapılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, sosyal tesislerin tamamı için tesise ait brüt gelirlerin %5'inden az olmamak üzere bakım onarım tutarlarının ayrılmasının sağlanması gerekmektedir.

**b) Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporunun Hazırlanmaması**

Sosyal tesisler tarafından hazırlanarak kurum internet sayfasında kamuoyu ile paylaşılması gereken Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporunun hazırlanmadığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporu sosyal tesise ilişkin genel bilgileri, mali durumuna ilişkin bilgileri, kapasite kullanım durumunu, varlık ve yükümlülüklerini ve personel durumunu vb. bilgileri içeren rapor olarak tanımlanmıştır.

Anılan Tebliğ'in "Tesislerin işletilmesi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde, her bir sosyal tesis yöneticisi tarafından Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporu hazırlanarak takip eden yılın Şubat ayı sonuna kadar tesisin bağlı olduğu birim yöneticisine gönderilir denilmektedir. Ayrıca, bu raporların birim yöneticisi tarafından konsolide edilerek Mart ayı sonuna kadar üst yöneticinin bilgisine sunulacağı ve kurumun internet sayfasında kamuoyu ile paylaşılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, sosyal tesisler tarafından Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporlarının hazırlanmadığı ve dolayısıyla sosyal tesislere ait konsolide Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporunun da bulunmadığı tespit edilmiştir.

Anılan mevzuat gereği hazırlanması gereken Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporu ile gerek kurum üst yöneticilerine gerekse de kamuoyuna sosyal tesisler ile ilgili bilgilerin



---

paylaşılması yoluyla hesap verilebilirlik ve saydamlığın sağlanması amaçlanmaktadır. Dolayısıyla, Sosyal tesisler tarafından Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporunun hazırlanmamasının mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresince, sosyal tesislere ilişkin Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporlarının hazırlanarak, bunların konsolide edilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, mevzuatta düzenlendiği üzere, sosyal tesislere ilişkin Faaliyet Sonuçları Değerlendirme Raporlarının hazırlanması, bunların konsolide edilmesi ve kurumun internet sayfasında kamuoyu ile paylaşılmasının sağlanması gerekmektedir.

**c) Personelin Yetki ve Sorumluluklarının Belirlenmesine Yönelik Olarak Görev Tanımlarının Belirlenerek İlgili Personele Duyurulmaması**

Sosyal tesislerde istihdam edilen personelin yetki görev ve sorumluluklarının belirlenmesine yönelik olarak görev tanımlarının belirlenerek ilgili personele duyurulmadığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ'in "Tesislerin işletilmesi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, sosyal tesislerde istihdam edilen personelin yetki ve sorumluluklarının belirlenmesine yönelik olarak görev tanımlarının net olarak belirlenmesi; yazılı bir doküman haline getirilmesi ve tesis personeline duyurulması gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, sosyal tesislerde istihdam edilen personelin yetki görev ve sorumluluklarının belirlenmesine yönelik olarak görev tanımlarının belirlenerek ilgili personele duyurulmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, personelin yetki ve sorumluluklarının belirlenmesine yönelik olarak çalışma yapılacağı ve ilgili personele tebliğ edileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, mevzuatta öngörüldüğü şekilde sosyal tesislerde istihdam edilen personelin yetki ve sorumluluklarının belirlenmesine yönelik olarak görev tanımlarının net olarak belirlenmesi, yazılı bir doküman haline getirilmesi ve tesis personeline duyurulmasının sağlanması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 5: Spor Tesislerinin Kira Bedeli Alınmadan İşletilmek Üzere Yol Spor Kulübü Derneklerine Verilmesi**

Spor tesislerinin kendi nam ve hesaplarına işletilmek üzere Yol Spor Kulübü Derneklerine verildiği halde kira bedeli alınmadığı; bu tesislerin genel giderlerinden elektrik, su ve ısınma giderlerinin de kurum bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’de kurum personeli de dahil olmak üzere, her türlü futbol, basketbol, voleybol salon ve sahalarından, tenis kortlarından, yüzme havuzlarından, su ve kış sporlarının yapıldığı yerlerden veya diğer spor tesislerinden yararlananlardan, bir saatlik yararlanma karşılığı olarak alınabilecek asgari ücretler belirlenmiştir.

Aynı Tebliğde, sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmamasının esas olduğu ve kuruma ve/veya mensuplarına yardım ve hizmet amacıyla kurulmuş olan fon, vakıf, dernek ve benzeri kuruluşlar eliyle işletilen tesislere kurum bütçesinden doğrudan veya dolaylı olarak katkıda bulunulamayacağı düzenlenmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılmış 2017/6 sayılı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğin “Tesislerin işletilmesi” başlıklı 5’inci maddesinde sosyal tesislerin, işletmeye açık olmadığı veya kapasite kullanım oranının düşük olduğu dönemlerde tamamen veya kısmen kiraya verilmesi imkânları araştırılarak uygulamaya bu yönde ağırlık verilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Karayolları 2. Bölge Müdürlüğü ve Karayolları 7. Bölge Müdürlüğüne ait spor tesislerinin Yol Spor Kulübü Dernekleri nam ve hesabına işletilmek üzere bedelsiz tahsis edildiği; bununla birlikte bu tesislerin ısınma, elektrik ve su giderlerinin de kurum bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

Mevzuatta, sosyal tesislerin işletilmek üzere bedelsiz olarak spor kulübü derneklerine devredilebileceğine ilişkin bir hüküm yer almamaktadır. Mevzuat gereği sosyal tesisleri kullananlardan alınması gereken asgari ücretler belirlenmiş olup, görevi ve unvanı ne olursa olsun kimsenin bu tesislerden bedelsiz yararlanamayacağı hüküm altına alınmıştır. Bunların yanında, tesislerin işletmeye açık olmadığı veya kapasite kullanım azlığı olması halinde bile

---

---

bedelsiz olarak devredilmesi öngörülmemiş, kiralanması imkânlarının araştırılması gerektiği düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, kuruma ait spor tesislerinin kurum personeli tarafından kurulan ve/veya yönetilen Yol Spor Kulübü Derneklerince işletilmek üzere ihalesiz ve kira bedeli alınmadan verilmesinin yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresince, spor tesislerinin yürürlükteki mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde işletilmesinin sağlanması için gerekli hassasiyetin gösterileceği ve bu konuda ilgili birimlerin bilgilendirileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu spor tesislerine ait genel giderlerin kurum bütçesinden ödenmemesinin ve bu tesislerin yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde işletilmesi veya işlettilmesinin sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Taşınır İşlemlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Yürütülmemesi**

Sosyal tesislere ait taşınırların taşınır mal yönetmeliğine uygun olarak yönetilmediği, taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin belirlenmediği, gerekli belge ve kayıt düzeninin kurulmadığı ve dayanıklı taşınırların numaralandırılmadığı görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin 57'inci maddesinde sosyal tesislerin edinmiş oldukları taşınırlar hakkında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü ve 45'inci maddelerine göre taşınırlara ilişkin olarak düzenlenen Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı düzenlenmiştir.

Kamu kaynakları arasında sayılan taşınırların, gerek hesap verme sorumluluğu kapsamında, gerekse de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 48'inci maddesinde yer alan düzenlemeler uyarınca, hukuka uygunluk ve etkililik, ekonomiklik, verimlilik ilkeleri çerçevesinde yönetilmesi ve muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Taşınır işlemlerinin tabi olduğu hükümler ise, anılan Kanun'un 44'üncü maddesine istinaden yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği'nde ayrıntılı olarak yer almaktadır.

Yapılan incelemede, sosyal tesislere ait taşınırlara ilişkin aşağıda yer alan hususlar tespit edilmiştir;

(i) Sosyal tesisler için taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri belirlenmemiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde, harcama yetkililerinin idare taşınırına ilişkin sorumluluğu, kayıt ve kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği ve taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunun taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getirileceği hüküm altına alınmıştır.

(ii) Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince tutulması zorunlu defter ve belgelerin tutulmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Defter ve Belgeler" başlıklı üçüncü bölümünde tutulması gerekli defter ve belgelere ayrıntılı bir şekilde yer verilmiş olup, KGM'ye bağlı sosyal tesislerde tutulması gereken defterlerden Tüketim Malzemeleri Defteri ve Dayanıklı Taşınırlar Defteri ile Taşınır İşlem Fişlerinin düzenlenmesi gerekmektedir.

(iii) Sosyal tesislere ait dayanıklı taşınırların numaralandırılmadığı görülmüştür.

Taşınırların takibini sağlamak üzere öngörülen bir diğer mekanizma da Yönetmeliğin 36'ncı maddesinde yer alan dayanıklı taşınırların numaralandırılmasına ilişkin düzenlemedir. Madde hükmü gereğince, dayanıklı taşınırlara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle kalıcı olacak şekilde sicil numarası verilmesi gerekmektedir. Ancak, mevzuatta öngörülen ve cins taşınırların birbirinden ayrılması ile takibini sağlayan bu önemli mekanizmanın dayanıklı taşınırlar için kurulmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresince, taşınırların hukuka uygunluk ve etkinlik, ekonomiklik, verimlilik ilkelerine uygun olarak edinilmesi, muhafazası ve yönetilmesini sağlayacak bir sistemin kurulması, taşınır kayıt kontrol yetkilileri ve taşınır kayıt yetkililerinin belirlenmesi ve taşınır mevzuatında öngörülen kayıt ve belge düzenine geçişin sağlanması için gerekli çalışmalar inbaşılatılacağı belirtilmiştir..

Bu itibarla, taşınırların hukuka uygunluk ve etkililik, ekonomiklik, verimlilik ilkelerine uygun olarak edinilmesini, muhafazasını ve yönetilmesini sağlayacak bir sistemin kurulmasının, taşınır kontrol yetkilileri ve taşınır kayıt yetkililerinin belirlenmesi ve taşınır mevzuatında öngörülen kayıt ve belge düzenine geçişin sağlanması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 7: Ön Ödemeler Hesap Grubuna Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Sosyal tesislerin ihtiyaçlarının teminini sağlamak amacıyla verilen iş avanslarının ilgili hesaplara kaydedilmediği ve bu tutarların mahsubu veya iadesinin mevzuatla belirlenmiş sürelerde yapılıp yapılmadığının takip edilmediği görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usullerin “16 Ön Ödemeler” başlıklı 31’inci maddesinde, bu hesap grubunun, sosyal tesislerce verilen her türlü ön ödemenin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Bu hüküm uyarınca, sosyal tesislerce görevlendirilmiş personele verilen iş avanslarının izlenmesi için 160-İş Avansları Hesabı kullanılmalıdır.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 2021/1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’in “Ortak Hususlar” başlıklı 7’nci maddesinde de avans olarak verilen tutarların en geç 30 gün içinde mahsubu veya iadesinin sağlanması gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, sosyal tesislerin ihtiyaçları için satın alma görevlilerine verilen tutarların herhangi bir hesap ile ilişkilendirilmediği ve avansların 30 gün içerisinde mahsubunun veya iadesinin takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Uygulamada, sosyal tesislerde ön ödemeli olarak ihtiyaçlar temin edildiğinde fatura karşılığı edinilen mal ve malzeme bedellerinin 100-Kasa Hesabına alacak, 630-Gider Hesabına borç kaydı yapılarak girişlerin yapıldığı görülmüştür. Hâlbuki, satın alma görevlilerine mal ve malzeme temini amacıyla avans verilmesi halinde, 160-İş Avansları Hesabına borç; 100-Kasa Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır. Gerekli mal ve malzeme temin edildiğinde ise ilgili varlık hesaplarına borç; 160-İş Avanslarına alacak kaydı yapılmak suretiyle avans hesabı kapatılmalıdır. Ayrıca, görevlilere verilen avans tutarlarına ilişkin gerekli kayıtlar yapılmadığından, söz konusu tutarların 30 gün içerisinde mahsubu veya iadesinin takibi de yapılamamaktadır.

Kamu İdaresince, satın alma görevlisine verilen iş avanslarının takibi yapılarak ilgili hesaplara kaydının yapılacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, satın alma görevlilerine verilen avansların muhasebe işlemlerinin yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde yapılarak avansların takibinin ve mali tabloların tam ve doğru bilgi üretmesinin sağlanması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 8: Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'ne Tabi Olmadığı Halde Sosyal Tesislere Ait Mevduatların Anılan Yönetmelikle Belirlenen Faiz Oranları Üzerinden Değerlendirilmesi**

Sosyal tesis statüsünde olan eğitim ve dinlenme tesisi, yemekhane, spor tesisi, misafirhane, kreş ve gündüz bakımevine ait mevduatların Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği kapsamında değerlendirilerek Yönetmelik'te öngörülen tavan faiz oranı veya daha düşük faiz oranları ile değerlendirildiği görülmüştür.

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde özel bütçeli kamu idarelerinin Yönetmelik hükümlerine tabi olduğu; "Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma" başlıklı 6'ncı maddesinde, kapsam dahilindeki kurumların mevduatlarını nemalandırırken elde edilebilecek getiri oranının Yönetmelik eki Ek-1 de yer alan orandan daha fazla olamayacağı; "İstisnalar ve muafiyetler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde ise, kurumların yemekhane, eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş ve gündüz bakımevi gibi sosyal tesisler nam ve hesabına açılmış olan banka hesaplarının Yönetmelik kapsamı dışında olduğu düzenlenmiştir. Buna göre sosyal tesisler Yönetmelik kapsamında değildir.

Yapılan incelemede, sosyal tesis statüsünde olan eğitim ve dinlenme tesisi, yemekhane, misafirhane, kreş ve gündüz bakımevine ait mevduatlardan, kamu bankaları tarafından Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinde öngörülen tavan oranını geçmeyecek şekilde getiri sağlandığı, ancak ilgili sosyal tesislerin Yönetmelik hükümlerinden istisna olması sebebiyle piyasada oluşan daha yüksek getiriden yararlandırılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, sosyal tesislere ait mevduatların azami getiri oranında faydalanmasını sağlamak üzere çalışmaların başlatılmış olduğu, Banka ile görüşmelerin devam ettiği belirtilmiştir.

Bu itibarla; sosyal tesislere ait banka hesaplarının Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği hükümlerinden istisna olduğu göz önüne alınarak, sosyal tesislere ait mevduatın piyasada oluşan azami getiri oranından faydalandırılmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

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>