

Sözleşme hükümlerine göre hizmet alınmasına ait hakediş ödemelerinde geri ödenebilir masraflar kaleminden yapılacak ödemelerin Danışmanın fiilen yapacağı makul harcamalardan ibaret olması gerektiği açıktır. Anılan kalemden karşılanacak harcamaların yine Danışman tarafından fiilen yapıldığının ve makul masraflar olduğunun sunulacak belge ve bilgilerle kanıtlandıktan sonra ödenmesi gerekmektedir. Bu itibarla, “geri ödenebilir masraflar” iş kaleminden sadece işin

ifası sırasında Danışman tarafından işe ilişkin fiilen gerçekleştirilen ve makul sayılabilecek harcamalar fatura, makbuz veya diğer kanıtlayıcı belgelere dayalı olarak ödenebileceği (sayıştay K3)

Sayıştay Kararı – 4. Daire, 267/242, T. 10.11.2020

DANIŞMANLIK HİZMET ALIMI İŞİ – GERİ ÖDENECEK MASRAFLAR

“..... İnşaat ve Elektromekanik Sistemleri İşinde “geri ödenecek masraflar” kaleminden herhangi bir kanıtlayıcı belge ve belirli bir iş veya hizmet karşılığı olmaksızın ödemeler yapılması hususunun sorgu konusu edildiği görülmüştür.

Söz konusu işe ilişkin 05.08.2015 tarihli Sözleşmenin “Ödeme yeri ve şartları” başlıklı 13’üncü maddesinin 13.1’inci bölümünde;

“... ”

Sözleşme bedelinin (Ücret ve Geri Ödenebilir Masraflar) ödeme şartları

a) Sözleşme bedelini aşmamak kaydıyla, İdare (b) fıkrasında belirtilen ücretleri ve (c) fıkrasında belirtilen masrafları Danışmana ödeyecektir.

b) Personele ödenecek ücret, danışmanın teklif ettiği ücret hadleri üzerinden ve yine Sözleşmede belirtilen şartlara tabi kalmak kaydıyla, işe başlama tarihinden sonra bu personelin hizmetlerin ifası için harcamış olduğu fiili zaman esas alınarak hesaplanacaktır.

c) (b) bendi dışında kalan, danışmanın işi ifası sırasında Danışmanın fiilen yapacağı makul harcamalardan ibaret olacaktır.”,

“Hakedişler ve ödeme şekli” başlıklı 13.3’üncü maddesinde;

“13.3.1. Hizmetin ifa edildiği süre içerisinde Aylık Dönemler Halinde en geç on beş (15) gün içinde Danışman, her ay için hazırlanacak hakedişlere esas olacak geçerli maaş ve SGK bildirimlerini, fatura, makbuz ve diğer kanıtlayıcı belgeleri İdareye verecektir. Yabancı para birimi ve Türk Lirası cinsinden yapılacak ödemelere ilişkin aylık hakedişler ayrı bölümler halinde Hakediş tutarının hangi miktarının ücretlere, hangilerinin de personel ücreti dışındaki diğer masraflara ait olduğu belirtilecektir.

13.3.2. Destekleyici mahiyetteki belgeler İdareye ulaştıktan sonra İdare, hakedişleri düzenleyerek en geç otuz (30) gün içinde Danışmana gerekli ödemenin yapılmasını temin edecektir. Hakedişlerin sadece gerekli belgelerle yeterli ölçüde tevsik edilmeyen bölümüne ait ödemeler geciktirilebilir. Fiili ödeme ile yapılmasına yetki verilen harcamalar arasında herhangi bir tutarsızlık ortaya çıktığı takdirde, İdare, bu farkı sonraki ödemelerin herhangi birine ilave edecek veya bu ödemelerden düşecektir.

...”

Hükümleri yer almaktadır.

Anılan düzenlemelere göre, adam/ay şeklinde **ihale** edilen danışmanlık hizmet alımlarında iki adet ödeme kalemi bulunmaktadır. Bunlar, işçilik masraflarının karşılığı olarak

yapılacak “ücret ödemeleri” ile bunların dışında kalan ve Danışmanın işin ifasına ilişkin İdarenin onayını müteakip üçüncü şahıslardan temin edeceği hizmetlerin karşılığı olmak üzere yapacağı makul harcamaların ödeneceği “geri ödenebilir masraflar” kalemleridir.

Bahse konu iş kalemlerinden yapılacak ödemelerin ise yine yukarıda yer verilen sözleşme maddelerinde belirtildiği üzere mutlaka bir tevsik edici belgeye dayanması gerekmektedir. Ücret kaleminden yapılacak harcamalar için bu belgelerin geçerli maaş bordroları ile SGK bildirimleri olduğu belirtilmişken, geri ödenebilecek masraflar için ise fatura, makbuz ve diğer kanıtlayıcı belge mahiyetindeki belgelerin kabul edilebileceği düzenlenmiştir.

Bununla birlikte, yine Tip Sözleşmenin “İşin yürütülmesine ilişkin kayıt ve tutanaklar” başlıklı 20’nci maddesinde;

“Danışman kendisine ödeme yapılacak iş ve hizmetlerle ilgili her türlü masrafı gösteren kayıt ve defterleri tutmak zorundadır. İdare yetkili temsilcileri tarafından, çalışma saatlerini gösterir cetveller, bordrolar, kayıtlar, defterler gibi ödemede esas alınan bütün doküman istenebilecek ve denetlemeleri kolaylaştırmak üzere yüklenici gerekli işbirliğini yapacak ayrıca kanunların gerektirdiği ya da İdarenin vereceği önerilerde belirtilen yöntem ve sürece bu gibi dokümanı ek bir ödeme istemeden saklayacaktır.”

Denilmiştir.

Yukarıda yer verilen Sözleşme hükümlerine göre, söz konusu danışmanlık hizmet alımına ait hakediş ödemelerinde “geri ödenebilir masraflar” kaleminden yapılacak ödemelerin Danışmanın fiilen yapacağı makul harcamalardan ibaret olması gerektiği açıktır. Anılan kalemden karşılanacak harcamaların yine Danışman tarafından fiilen yapıldığının ve makul masraflar olduğunun sunulacak belge ve bilgilerle kanıtlandıktan sonra ödenmesi gerekmektedir. Bu itibarla,

“geri ödenebilir masraflar” iş kaleminden sadece işin ifası sırasında Danışman tarafından işe ilişkin fiilen gerçekleştirilen ve makul sayılabilecek harcamalar fatura, makbuz veya diğer kanıtlayıcı belgelere dayalı olarak ödenebilecektir.

Ancak Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55’inci maddesinde teknik personel ücretleri dışında kalan ve yüklenici karını da içeren Danışmanın bütün genel masraflarına karşılık olmak üzere “Geri Ödenecek Masraflar” adı altında bir iş kalemi tanımlandığı ve bu kalemden her hakedişte ilgili dönemde tahakkuk eden teknik personel ücretlerine Danışmanın teklifinde belirttiği yüzdenin uygulanması suretiyle bulunan meblağın, Danışman tarafından yapılan gerçek bir gider karşılığı olup olmadığına yönelik herhangi bir tevsik edici belge aranmaksızın ödendiği görülmüştür.

Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55’inci maddesinin “Ödeme Esasları” başlıklı 55.5.1’inci bölümünde;

“Bu sözleşme kapsamında verilecek hizmetlerle ilgili olarak Danışmana yapılacak ödemeler, Birim Fiyat Teklif Cetvelinde yer alan üç kalem esas alınarak yapılacak olup bu kalemlerin kapsamı, hesaplamaları ve ödemeleri aşağıdaki gibi olacaktır.

55.5.1.1- Teknik Personel Ücretleri:

Birim Fiyat Teklif Cetveli’nde gösterilen pozisyonlarda bu sözleşmenin ifası için Danışman tarafından çalıştırılan personelin aylık brüt tavan ücretleri, bu kalem kapsamında ödenecektir. Birim Fiyat Teklif Cetveli’nde her pozisyon için Danışman tarafından teklif edilmiş olan ücretler, o pozisyonda çalıştırılacak olan kilit personelin aylık ücretlerinin tavanını teşkil eder. Danışman’ın kilit personeline yaptığı ödemelerin varsa, bu ücreti aşan miktarı için Danışman’a bir ödeme yapılmaz.

...

55.5.1.2- Geri Ödenecek Masraflar:

Bu kalemde belirtilmiş olan yüzde sabit olup, bu kalemde yapılacak ödemeler, Danışman'ın bütün genel masraflarına karşılıktır. Genel Masraflar adı altında ödenecek toplam tutar, kilit personel için ödenecek toplam tutara bağlı olarak değişecektir.

Her hakedişte geri ödenecek masraflar Birim Fiyat Teklif Cetvelindeki Genel Masraflar yüzdesi ile kilit personele ödenen miktarların çarpımı ile belirlenecektir.

Aşağıda, bunlarla sınırlı kalmamak kaydıyla, bu kalem altında ödenecek Danışman'a Genel Masraflar şunları da ihtiva etmektedir.

a) İdari personel masrafları, teknik hizmetlerden başka hizmetlerde çalışan personele ilişkin her türlü masraflar,

b) Danışman'ın Türk ve yabancı personelinin yapacağı her türlü yurtiçi ve yurtdışı seyahat giderleri, ulaştırma (Danışman'ın taahhüdü gereği personeline sağlayacağı her türlü araç, otomobile ait işletme ve bakım) giderleri, ikamet ve geçinme, tedavi, kira giderleri ile malzeme, araç ve cihaz satınalma için ödenecek her türlü masraflar (resim, harç ve vergiler dahil),

c) Aylık brüt tavanını aşan fazla mesai zammı (saatlik ücretle kanunen verilmesi gereken zamlı saatlik ücret arasındaki fark) ve hastalık izni yardımları, sigorta primleri, vergiler, emekli ikramiyeleri veya kıdem tazminatları ile fonlar ve her türlü kanuni kesintiler ve ilave vergiler,

d) Ofis sarf malzemeleri giderleri (posta ve kargo masrafları, kırtasiye ve ofis malzemeleri, fotokopi ve ozalit vb. masrafları, baskı, ciltleme, iletişim, sigorta ve işin icrası için gerekli her türlü alet, edevat, malzeme ve bilgisayar vs. Masrafları),

e) Her türlü kar ve bütün genel giderler,

f) Her türlü Danışman riski ve yükümlülükleri.”

55.5.1.3- Faturalı Giderler:

Önceden İdare'nin onayı alınmak kaydı ile yapılan veya İdare'ce istenecek aşağıdaki hizmetlere ait masraflar, bunları tevsik eden faturalar, makbuzlar, bordrolar ve benzeri dokümanlar esas tutulmak üzere, Faturalı Giderler başlığı altında ödenecektir.

...”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Sözleşmenin 55.5.1.2 Geri Ödenecek Masraflar başlığı altında yer alan düzenlemeye göre; idari personel giderleri, teknik personelle ilgili masraflar, ofis giderleri, her türlü kar ve bütün genel giderler ve her türlü Danışman riski ve yükümlülükleri ile sınırlı kalmamak kaydıyla Danışman'ın bütün genel masrafları şeklinde verilen maliyet tanımlamalarının gerçekçi bir maliyet hesaplaması yapmaya elverişli açık ve belirli bir kapsam sınırlaması sunmadığı, bu nedenle söz konusu iş kaleminin mahiyetinin net olarak ortaya konulamadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun “Tip sözleşmeler” başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrası; “İdarelerce yapılacak sözleşmeler Tip Sözleşme hükümleri esas alınarak düzenlenir.” hükmünü amirdir. Bunun yanı sıra, Danışmanlık Hizmet Alımı **İhale**leri Uygulama Yönetmeliği'nin ekinde yer alan Danışmanlık Hizmet Alımlarına Ait Tip Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55'inci maddesine ilişkin, idarelerce yapılacak düzenlemelerin kapsam ve sınırlarını belirleyen (42) numaralı dipnotta;

“İdarelerce, bu Tip Sözleşmede hüküm bulunmayan hallerde, **ihale** dokümanına, 4734 **sayılı Kamu İhale** Kanunu

ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümlerine ve bunlara ilişkin Kamu İhale Kurumu tarafından yayınlanan düzenleyici mevzuata ve emredici hukuk kurallarına aykırı olmamak ve bu Tip Sözleşme hükümlerinde değişiklik yapmamak ya da sonuçlarını ortadan kaldırmamak üzere, işin özelliğine göre sözleşmelerde bu başlık altında bir ya da birden fazla maddeyi içerecek şekilde madde numaraları teselsül ettirilerek başka düzenlemelere yer verilebilir.”

Denilmektedir.

Yukarıda belirtilen 42 numaralı dipnot temelinde değerlendirilecek olursa, Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55’inci maddesinde, ödeme şartları bakımından Tip Sözleşme’nin 13’üncü maddesinden ayrık hükümler içeren düzenlemelere yer verilmiştir. Sözleşmenin Tip Sözleşmeye uygun olarak düzenlenen 13’üncü maddesinde, sözleşme bedelinin personele ödenecek “ücret” ve Danışmanın işin ifası sırasında fiilen yapacağı “makul harcamalar” olmak üzere 2 kalemden oluştuğu ve her iki kalemin de tevsik edici belgeye dayanması gerektiği belirtilmektedir. Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55’inci maddesinde ise, sözleşme bedelinin “Teknik Personel Ücretleri”, “Geri Ödenecek Masraflar” ve “Faturalı Giderler” olmak üzere 3 kalemden oluştuğu ve “Geri Ödenecek Masraflar” kaleminin Birim Fiyat Teklif Cetvelindeki genel masraflar yüzdesi ile kilit personele ödenen miktarların çarpımı ile belirleneceği hükümleri yer almaktadır. Böylece, bütün genel masraflarına karşılık olarak Danışmanın sadece iş ile ilgili yapacağı fiili ve makul harcamalar kapsamında ödenebilecek “geri ödenebilir masraflar” kalemi, “geri ödenecek masraflar” adı altında teknik personel ücretlerinin sabit bir yüzdesi olarak belirlendiğinden, bu kalemden yapılan harcamalar için tevsik edici belge arama yükümlülüğü de bir nevi ortadan kaldırılmış olmaktadır.

İhtilafa konu olan husus da bu noktada ortaya çıkmış olup, söz konusu ihale dokümanı hükümlerinin gerek idare gerekse diğer idarelerde yaygın kullanımını da göz önünde bulundurulduğunda,

ödeme şartları bakımından Tip Sözleşme'nin 13'üncü maddesinden farklı hükümler içeren Sözleşmenin "Diğer Hususlar" başlıklı 55'inci maddesinin Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerindeki mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil edip etmediği bağlamındaki durumu bu manada büyük önem taşımaktadır.

Yukarıda anılan (42) numaralı dipnota göre, "Diğer Hususlar" bölümünde idarelerce yapılacak düzenlemelerin, Tip Sözleşmede hüküm bulunmayan halleri düzenlemesi, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümlerine ve bunlara ilişkin Kamu İhale Kurumu tarafından yayınlanan düzenleyici mevzuata ve emredici hukuk kurallarına aykırı olmaması ve Tip Sözleşmede düzenlenen hükümlerde değişiklik yapmaması ya da Tip Sözleşmede düzenlenen hükümlerin sonuçlarını ortadan kaldırmaması gerekmektedir.

Öte yandan, işe ait İdari Şartnamenin; "Teklif mektubunun şekli ve içeriği" başlıklı 22'nci maddesinin, 22.1'inci kısmında; "Teklif mektupları, ekteki form örneğine uygun şekilde yazılı ve imzalı olarak sunulur",

"Mali Hususlar" başlıklı 47.2'nci maddesinde; "... Teklif edilen toplam tutara istekliler tarafından belirlenecek oranda hesap edilen geri ödenecek masraflar karşılığı eklenecektir.

Mali teklif tutarı; teknik personel ücretleri toplamı (A), geri ödenecek masraflar karşılığı (B), faturalı giderler tutarının (C) toplamından oluşacaktır."

Denilmektedir.

Şartname eki form incelendiğinde ise, isteklilerden tekliflerini;

Sıra No Açıklama Birimi Miktarı

1 TEKNİK PERSONEL GİDERLERİ grup 1

2 GERİ ÖDENECEK MASRAFLAR grup 1

3 FATURALI GİDERLER (TAHMİNİ) grup 1

Şeklinde göstermelerinin istendiği görülmüştür.

İhale mevzuatına göre isteklilerin adam/ay bazında her bir pozisyon için sunmuş oldukları fiyat tekliflerini (teknik personel ücretleri), kar ve genel gider dâhil her türlü yardımcı maliyet unsurunu (idari personel masrafları, ofis masrafları, seyahat masrafları vb.) içerecek şekilde hazırlamaları, buna göre “Geri Ödenecek Masraflar” kalemi kapsamındaki giderlerin Danışmanın adam/ay bazında her bir iş kalemi için sunduğu teklif fiyata dâhil olması gerektiği ileri sürülebilir ise de; yukarıda anılan şartname hükümlerinden, **ihale** aşamasında toplam teklif bedelinin içinde yer alan “Geri Ödenecek Masraflar” kalemi teklif bedelinin “Teknik Personel Ücreti” kalemi teklif bedelinin sabit bir yüzdesi olarak verildiği, **ihale** aşamasında bütün isteklilerin tekliflerini Sözleşme Tasarısının 55’inci maddesi ile İdari Şartnamenin yukarıda anılan hükümleri ve ekinde yer alan bu maliyet unsurlarına göre oluşturdukları ve **ihale** nin de bu teklif alma şekline uygun olarak sonuçlandırıldığı, ödemelerin de, **ihale** aşamasında verilen teklif ile şekillenen sözleşme gereğince yapıldığı anlaşılmaktadır.

Hal böyleyken, istekli tekliflerinin bahse konu sözleşme hükümleri çerçevesinde verildiği sabittir. Dolayısıyla Danışmanın **ihale** aşamasında Kalem I- Teknik Personel Ücretleri iş kalemleri için sunmuş olduğu teklif fiyatların kar, genel gider ve %22,5 SGK işveren işçilik maliyetlerini içermediğinin kabulü gerekmektedir. Sözleşmenin uygulama aşamasında istekli teklifi doğrultusunda teknik personel için yapılan ödemelerin yalnızca personele yapılan brüt ücret ödemelerini karşılayacak düzeyde olması da bu kabulü doğrulamaktadır. Nitekim duruşma sırasında hazır bulunan sorumluların yaptıkları açıklamalarda; “Teknik Personel Ücreti” kalemi teklif bedelinin sabit bir yüzdesi olarak teklif istenen “Geri Ödenecek Masraflar” kaleminin “Teknik Personel Ücreti” kalemi birlikte “Teknik Personel Giderleri”ni oluşturduğu, “Teknik Personel Ücreti”

kaleminden yapılacak ödemelerin sağlıklı takip edilebilmesi için söz konusu giderlerin ikiye ayrıştırıldığı, “geri ödenecek masraflar” tabirini çağrıştırmakla birlikte “Geri Ödenecek Masraflar” kaleminin “Teknik Personel Ücreti” kaleminin bir yüzdesi olarak “Teknik Personel Giderleri” kaleminin bir unsuru olduğu, mevzuatına göre “geri ödenebilir masraflar” olarak isimlendirilen harcama kaleminin ise Sözleşmedeki “Faturalı Giderler” kalemine karşılık geldiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, kavramın adı “geri ödenebilir masraflar” tabirini çağrıştırmakla birlikte, Sözleşmenin “Diğer Hususlar” başlıklı 55’inci maddesinde düzenlenen ve kar, genel gider ve diğer yardımcı maliyet unsurlarını da içerecek şekilde “teknik personel ücretleri”nin belirli bir yüzde oranı üzerinden teklif alınan “geri ödenecek masraflar” kaleminin “teknik personel ücretleri”nin bir unsuru olduğu, bu nedenle de Sözleşmenin 13’üncü maddesinde düzenlenen “geri ödenebilir masraflar” kaleminden farklı bir anlam taşıdığı ortaya çıkmaktadır.

Denetçi raporunda; Danışmanlık Hizmet Alımı **İhale**leri Uygulama Yönetmeliği’nin “Yaklaşık maliyetin hesaplanması ve güncellenmesi” başlıklı 11’inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmüne istinaden danışmanlık hizmet alımı işlerinde yüklenici karı ve genel giderler için mevzuatta azami %20 oranının öngörülmüş olduğu ifade edilmiş ise de;

Danışmanlık Hizmet Alımı **İhale**leri Uygulama Yönetmeliğinin “Yaklaşık maliyetin hesaplanması ve güncellenmesi” başlıklı 11’inci maddesinin üçüncü fıkrasında; danışmanlık hizmetinin gerçekleştirilmesi için gerekli olan iş kalemlerine veya iş gruplarına ilişkin miktarların tespit edilen fiyatlarla çarpımı sonucu bulunan tutarların toplanması ile elde edilen genel toplam tutarın, sözleşme giderleri ve genel giderler ile KDV hariç olarak belirleneceği, bulunan bu tutara işin niteliği dikkate alınarak % 20 oranını geçmemek üzere yüklenici karı ekleneceği, bu tutarın, kar hariç belirlenen

genel toplam tutar üzerinden hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler ile toplanarak yaklaşık maliyetin hesaplanacağı belirtilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliğinin “Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında teklif fiyata dahil olacak giderler” başlıklı 78’inci maddesinde teklif bileşeni olarak işçilik maliyeti üzerinden hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler hakkında bir belirleme mevcut olmasına karşın, aynı maddede danışmanlık hizmetlerinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet olarak kabul edilmeyeceği ifade edilmiş, Danışmanlık Hizmet Alımı **İhale**leri Uygulama Yönetmeliğinin 11’inci maddesinin üçüncü fıkrasında da danışmanlık hizmet alımlarına ilişkin yaklaşık maliyet hesabında yüklenici karı ile ilgili olarak bir belirleme yapılmış iken, genel giderlere ilişkin herhangi bir belirlemede bulunulmamış, işin gereklerine göre bu oranı belirlemek İdarenin inisiyatifine bırakılmıştır.

Bu nedenle, denetçinin yüklenici karı ve genel giderler toplamı için %20 oranı esas alınarak Kalem II Geri Ödenecek Masraflar iş kaleminden yapılabilecek ödeme oranınının kar dâhil azami %42,5 (%20 kar ve genel gider + %22,5 SGK işveren payı) olabileceği, bu nedenle “geri ödenecek masraflar” kalemi için teklif edilen %80,75 ile makul kabul edilen %42,5 arasındaki %38,25 oranı üzerinden herhangi bir hizmet karşılığı olmaksızın ödemede bulunulması sonucu **kamu** zararına sebebiyet verildiği yönündeki iddiaları hukuken yerinde görülmemektedir.

Ancak, yaklaşık maliyet hesabı ile **kamu** zararı arasında doğrudan bir illiyet bağı kurulması söz konusu olmamakla birlikte, Danışmanlık Hizmet Alım **İhale**leri Uygulama Yönetmeliğinde genel giderler ile ilgili belirli bir oran öngörülmüş olsa idi, belirlenen bu orana karşılık hesaplanacak genel giderler ve kar dışında kalan tüm harcamaların belgeye dayanması gerektiği ileri sürülebilecek iken; söz konusu Yönetmelikte genel giderlere karşılık bir oran öngörülmemiş olması karşısında, bu belirsizlik içerisinde çeşitli riskler barındırıyor olmasına rağmen, genel giderler kapsamında

yapılan harcamaların belgeye dayanması gerektiğine yönelik iddia hukuki dayanaktan yoksun kalmış olmaktadır.

Savunmalarda, Geri Ödenecek Masraflar iş kalemi için yaklaşık maliyet hesabında öngörülen oranın, İdare'nin önceki benzer nitelikli **ihale**lerinde oluşan oranlar üzerinden hesap edildiği belirtilmiş olsa da; söz konusu oranın; yaklaşık maliyet hesabında ve verilen tekliflerde 2012 yılında **ihale** edilen işlerde % 70 seviyelerinde iken 2017 yılında **ihale** edilen işlerde 120 seviyelerinde oluşması, bu yükseliş eğiliminin sakıncalarını gözler önüne sermektedir.

Savunmalarda, "Geri Ödenecek Masraflar" kaleminin içeriğinde ayrı ayrı miktar ve fiyat çalışması yapılabilmesi mümkün olmayan çok fazla maliyet unsurunun bulunduğu ifade edilmiş ve bu nedenle söz konusu iş kaleminden yapılan giderlerin belgelendirilmesinin mümkün olmadığı, böylesine yüksek mali hacimli ve teknik olarak karmaşık ve içerisinde birçok teknik risk unsuru barındıran işlere ait sözleşmelerin denetlenmesinin de bir o kadar geniş ve vasıflı insan gücü ve sağlam bir organizasyon yapısına ihtiyaç gösterdiği belirtilmiş ise de; yukarıda bahsi geçen sakıncaları da bertaraf edebilmek bakımından, İdarelerce ihtiyaç duyulan ve alımı gerçekleştirilen hizmetlerin belirlenmesi yapılabilen esaslı unsurlarının ve önemli bileşenlerinin net bir biçimde tanımlanıp açık bir biçimde ortaya konulması, bu hizmet unsurlarına yönelik gerekli miktar ve fiyat çalışması yapılması, bu nedenle, **ihale** dokümanında yer verilen birim fiyat teklif cetvelinin ölçümlenebilir ve kontrol edilebilir nitelikteki iş kalemlerinden oluşacak şekilde ve fiyat ve miktar araştırmasına dayalı olarak düzenlenmesi büyük önem taşımaktadır.

Danışmanlık Hizmet Alım **İhale**leri Uygulama Yönetmeliğinin "Yaklaşık maliyete ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin ilk fıkrasında; "İdare tarafından, **ihale** onay belgesi düzenlenmeden önce, bu Yönetmelikte belirlenen esas ve usullere göre ayrıntılı fiyat ve gerektiğinde miktar

araştırması yapılmak suretiyle **ihale** konusu için KDV hariç yaklaşık maliyeti hesaplanır ve dayanakları ile birlikte bir hesap cetvelinde gösterilir.”,

“Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktar ve fiyatların tespiti” başlıklı 10’uncu maddesinin ilk fıkrasında; “İdareler, yaklaşık maliyetin hesaplanabilmesi için öncelikle **ihale** konusu hizmeti oluşturan iş kalemlerini veya gruplarını ve bunlara ilişkin miktarları tespit ederler”,

“Yaklaşık maliyetin hesaplanması ve güncellenmesi” başlıklı 11’inci maddesinin birinci fıkrasında;

“Birim fiyat üzerinden teklif alınan **ihale**lerde;

a) Her bir iş kaleminin miktarını ve gerçekleştirilmesine ilişkin şartları gösteren bir cetvel hazırlanır. Bu cetvelde her bir iş kaleminin adı, birimi, birim fiyatı ve bu fiyata dahil olan maliyetler ile varsa diğer unsurlar gösterilir.

b) Birim fiyata dahil olan maliyetler, iş kalemi ile ilgili bütün unsurları içerecek şekilde düzenlenir ve bu iş kalemine dahil olmayan başka giderler öngörülmez.” denilmek suretiyle iş kalemlerinin Danışman tarafından sunulacak belirli bir hizmet karşılığı olması gerektiği vurgulanmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliğinin 89.1’inci maddesinde; İdarelerce İdari Şartnamenin “Teklifi oluşturan belgeler” başlıklı 21.1’inci maddesinde, isteklilerin mali teklifleri ile birlikte mali teklif formlarının sunulmasının öngörülmesi halinde, isteklilerce Danışmanlık Hizmet Alımı **İhale**leri Uygulama Yönetmeliği ekinde de yer alan “KİK038.1/D Maliyet Özeti Tablosu”, “KİK038.2/D Ücretlerin Açılımı ve İş Kalemleri Açılımı Tablosu” ve “KİK038.3/D Diğer Kalemler Tablosu”nun da sunulacağı belirtilmiştir.

Söz konusu tablolardan Diğer Kalemler Tablosunda yer alan ilk dipnotta; “Birim fiyat sözleşmelerde idarenin talep edeceği diğer hizmetler için (sondaj, harita alımı, doküman çoğaltma,

seyahat ofis gereksinimi vb. kalemler) kullanılacak” ifadesinden söz konusu ayrıştırılabilir nitelikteki maliyet kalemlerinin ayrıca belirlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Aynı tablonun ikinci dipnotunda yer alan; “Birim fiyat sözleşmelerde iş kalemleri ve miktarlar idareler tarafından belirlenecek” ifadesinden ise işin ifası için esaslı maliyet unsuru oluşturan iş kalemlerine ilişkin miktar tespitlerinin İdare tarafından yapılacağı, **ihale** dokümanında belirtilmiş olmaktadır.

İdare tarafından söz konusu çalışma yapılarak isteklilere sunulan **ihale** dokümanında yer verilen bu formlarda belirtilen işlere ilişkin birim fiyatlar istekliler tarafından **ihale** aşamasında İdare’ye sunulmuş olacak ve asıl iş kapsamında yapılması gerekli olan ve genel giderler içerisine yedirilemeyecek nitelikte maliyet teşkil eden işlere ilişkin istekli maliyetleri böylece ortaya çıkmış olacaktır.

Ücretlerin Açılımı ve İş Kalemlerinin Açılımı Tablosunda ise adam/ay üzerinden teklif alınan işlerde isteklilerin belirtilen pozisyonlarda çalıştıracakları teknik personel için aylık teklif birim ücretleri belirlenmiş olmaktadır.

Son olarak da Maliyet Özeti Tablosunda, bu maliyet toplamları ayrı ayrı gösterilerek teklif mektubuna aktarılacak tutarın belirleneceği ifade edilmiştir.

Gerekli miktar ve fiyat çalışması yapılabilecek bu maliyet unsurlarına işe ait özel teknik şartnamenin “Danışmanın Genel Sorumlulukları” başlıklı 8’inci maddesinde yer verildiği görülmektedir.

Ancak, söz konusu formlar usulüne uygun biçimde hazırlanıp istenmediği için bahse konu danışmanlık hizmet alımı kapsamında yüklenicinin söz konusu maliyet kalemlerine sundukları teklif fiyatları da ayrı bir biçimde görülememektedir.

Savunmalarda belirtildiği üzere, **ihale** sonucunda oluşan fiyatların gerçek piyasa rayicini yansıttığının kabul edilmesi gerektiği yönündeki savlarının aksini teorik olarak ispat etmek mümkün görülmemekle birlikte, uygulamada bu değerlendirmenin geçerli olabilmesinin, emsal **ihale**lerde aynı kalem için oluşan yüzdesel oranların gözle görülür şekilde yükseliş eğiliminde olduğu dikkate alındığında, yaklaşık maliyetin sağlıklı bir biçimde belirlenmiş olması şartına bağlı olduğu daha iyi anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, Denetçi tarafından Geri Ödenecek Masraflar iş kaleminden Danışmanın 2017 sonu itibarıyla yapmış olduğu fiili harcamalara ilişkin fatura, makbuz vb. kanıtlayıcı mahiyetteki belgelerin **sayılı** yazı ile İdare'den istenilmesi üzerine İdare tarafından **sayılı** cevabi yazı ekinde bir adet klasör içerisinde çeşitli hizmet alımlarına ilişkin fatura fotokopileri sunulduğu, söz konusu belgelerin Danışman adına düzenlenmiş genel giderler mahiyetindeki cari giderlere ait olduğunun anlaşıldığı, **ihale** konusu iş ile doğrudan bağlantısı kurulamayan fatura fotokopilerinin resmi bir bağlayıcılığı veya geçerliliği olmadığı, **ihale** mevzuatına göre bu giderlerin Danışmanın adam/ay bazında her bir iş kalemi için sunduğu teklif fiyata dâhil olması gerektiği belirtilmiş ise de; "Geri Ödenecek Masraflar"ın, yüklenicinin ayrıntısı Sözleşmenin 55.5.1.2 bölümünde yer alan masrafları ile sınırlı kalmamak kaydıyla Danışman'ın bütün genel masraflarına karşılık olduğu, Danışman tarafından gönderilen faturaların toplam tutarının yersiz ödendiği ileri sürülen tutarın çok üzerinde bir tutara karşılık geldiği, ancak denetçi tarafından raporda iş ile doğrudan bağlantısı kurulamayan faturalara ilişkin herhangi bir tespiti yer verilmediği, bu faturalar içeriğindeki harcamaların "Danışmanın işin ifası sırasında fiilen yapacağı makul harcamalar"dan olmadığı hususunda bir değerlendirmenin mümkün bulunmadığı; çünkü, bu "makul harcamalar"ın nelerden ibaret olduğu hususunda bir ölçüt ve belirlemenin bulunmadığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle, bu harcamaların, Denetçinin getirdiği haliyle **kamu** zararı olarak kabul edilebilmesi mümkün

bulunmamaktadır.

Yukarıda anılan mevzuat hükümleri ile yapılan açıklamalar uyarınca, "..... İnşaat ve Elektromekanik Sistemleri İşi"nde "geri ödenecek masraflar" kaleminden herhangi bir kanıtlayıcı belge ve belirli bir iş veya hizmet karşılığı olmaksızın ödemeler yapılması sonucu TL **kamu** zararına neden olduğu ileri sürülmekte ise de; bu tutarın Sayıştay yargısı açısından **kamu** zararı olarak nitelendirilebilmesi mümkün bulunmadığından, konu hakkında ilişilecek bir husus olmadığına,

6085 **sayılı** Sayıştay Kanununun 55'inci maddesi uyarınca işbu İlamın tebliğ tarihinden itibaren altmış gün içerisinde Sayıştay Temyiz Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere oy birliğiyle,

Karar verildi.