



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

## 2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



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>TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>14</b>





**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ**

**2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



## İÇİNDEKİLER

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





## **TABLÖLAR LİSTESİ**

Tablo 1: Akademik Personel Kadro Durumu.....	2
Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu.....	2
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Ödenek ve Gerçekleşmesi.....	3
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşmesi.....	3



## KISALTMALAR

<b>AŞ</b>	: Anonim Şirket
<b>BAP</b>	: Bilimsel Araştırma Projesi
<b>KBS</b>	: Kamu Hesapları Bilgi Sistemi
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi



## **BULGU LİSTESİ**

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

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### **B. Diğer Bulgular**

1. Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi
2. İşçiler İçin Ayrılması Gereken Kıdem Tazminatı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Görünmesi

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Anayasa'nın 130'uncu maddesinde, çağdaş eğitim-öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde milletin ve ülkenin ihtiyaçlarına uygun insan gücü yetiştirmek amacı ile ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim-öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapmak, ülkeye ve insanlığa hizmet etmek üzere çeşitli birimlerden oluşan kamu tüzel kişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversitelerin Devlet tarafından kanunla kurulması öngörülmüştür.

Gaziosmanpaşa Üniversitesi 1992 yılında 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu'na eklenen ek madde ile kurulmuştur. Üniversite, 18.05.2018 tarihinde yürürlüğe giren 7141 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi adını almıştır.

Yükseköğretim kurumları için temel mevzuat; 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu, 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu, 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu ve 124 sayılı Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'dir.

Yükseköğretimin amaç ve ilkeleri, yükseköğretim kurumlarının ve üst kuruluşlarının teşkilatlanma, işleyiş, görev, yetki ve sorumlulukları ile eğitim-öğretim, araştırma, yayın, öğretim elemanları, öğrenciler ve diğer personel ile ilgili esaslar 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'yla düzenlenmiştir. Söz konusu Kanun'un 12'nci maddesinde yükseköğretim kurumlarının görevleri sayılmış olup bu görevler; toplumun ihtiyaçları, kalkınma planları ilke ve hedeflerine uygun bilimsel eğitim-öğretim, araştırma, yayım ve danışmanlık yapmak, bu ilke ve hedefler doğrultusunda insangücü yetiştirmek, toplumun özellikle sanayileşme ve tarımda modernleşme alanlarında eğitilmesini sağlamak, üretimde artışı sağlayacak uygulamalı çalışmalarda bulunmak, bu amaçla döner sermaye işletmelerini kurmak ve bu faaliyetlerin geliştirilmesine ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmak olarak özetlenebilir.

### 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesinin akademik yapısında rektörlük, senato, fakülte dekanlıkları, yüksekokul, enstitü, uygulama ve araştırma merkez müdürlükleri bulunmakta,

idari yapısında ise üniversite yönetim kurulu, genel sekreterlik, daire başkanlıkları, hukuk müşavirliği ve müdürlükler yer almaktadır.

Üniversitenin üst yöneticisi olan rektör Cumhurbaşkanı tarafından, dekanlar ise Yükseköğretim Kurulunca atanmaktadır.

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi bünyesinde; 17 Fakülte, 2 Yüksekokul, yüksek lisans ve doktora eğitimi veren 1 Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, 13 Meslek Yüksekokulu, 1 Devlet Konservatuarı, 21 Uygulama ve Araştırma Merkezi ve Rektörlüğe bağlı 7 bölüm bulunmaktadır.

Akademik ve idari personelin sınıf, unvan ve kadro dağılım bilgileri Tablo 1 ve 2’de yer almaktadır.

**Tablo 1: Akademik Personel Kadro Durumu**

Unvan	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Profesör	163	70	233
Doçent	196	58	254
Doktor öğretim üyesi	393	140	533
Öğretim görevlisi	338	30	368
Araştırma görevlisi	421	77	498
<b>Toplam</b>	<b>1511</b>	<b>375</b>	<b>1886</b>

**Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu**

Hizmet Sınıfı	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Genel idari	458	130	588
Sağlık	664	336	1000
Avukatlık	4		4
Eğitim-öğretim			
Teknik	122	46	168
Din Hizmetleri		1	1
Yardımcı	95	21	116
Sözleşmeli	139	134	273
İşçi	674	10	684
<b>Toplam</b>	<b>2156</b>	<b>678</b>	<b>2834</b>

Üniversitede 2023 yıl sonu itibarıyla kadrolu akademik, idari (sözleşmeli idari personel dahil) ve işçi personel toplamı 3667’dir. Ayrıca Üniversitede 10 yabancı uyruklu akademik personel çalışmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli II sayılı cetvelin, (A) "Özel Bütçeli İdareler" bölümünde yer alan Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile verilen hazine yardımı ve öz gelirlerini kullanarak giderlerini finanse etmektedir.

İdarenin ekonomik sınıflandırma açısından 2023 yılına ait ödenek dağılımının ve yıl sonu harcama gerçekleştirmelerine ilişkin tablo aşağıdadır.

**Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Ödenek ve Gerçekleşmesi**

Gider Türü	Ödenek (TL)	Gerçekleşme (TL)	Gerçekleşme Oranı(%)
01 Personel Giderleri	1.222.061.149	1.206.030.849	98,69
02 Sos. Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	157.971.693	156.979.803	99,37
03 Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	162.149.833	132.072.147	81,45
05 Cari Transferler	63.031.044	62.533.450	99,21
06 Sermaye Giderleri	439.483.800	341.515.362	77,71
07 Sermaye Transferleri			
<b>Toplam</b>	<b>2.044.697.519</b>	<b>1.899.131.611</b>	<b>92,88</b>

2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 1.294.740.000 TL ödenek tahsis edilen Üniversite bütçesine yıl içinde 749.957.519 TL ödenek eklenmiş ve toplam ödenek 2.044.697.519 TL'ye ulaşmış olup ödeneğin %92,88'si olan 1.899.131.611 TL kullanılmıştır.

2023 yıl sonu itibarıyla; personel giderlerinde 1.222.061.149 TL ödeneğin 1.206.030.849 TL'si, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderlerinde 157.971.693 TL ödeneğin 156.979.803 TL'si, mal ve hizmet alımı giderlerinde 162.149.833 TL ödeneğin 132.072.147 TL'si, cari transferlerde 63.031.044 TL ödeneğin 62.533.450 TL'si, sermaye giderlerinde 439.483.800 TL ödeneğin 341.515.362 TL'si harcanmıştır.

Üniversite tarafından 2023 yılında; Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu, Erasmus, Mevlana ve Farabi Değişim Programı, Kalkınma Ajansı destekleri ile Avrupa Birliği hibelerinden toplam 28.186.699,47 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

2023 yılı bütçe gelirleri tahmin ve gerçekleşme bilgileri Tablo 4'te yer almaktadır.

**Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşmesi**

Gelir Türü	Gelir Tahmini (TL))	Gerçekleşen (TL))	Gerçekleşme Oranı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	20.405.000	45.304.450	222,03
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.237.156.000	1.829.426.250	147,87
Diğer Gelirler	37.179.000	55.019.730	147,99



Sermaye Gelirleri			
<b>Toplam</b>	1.294.740.000	1.929.750.430	149,05
Gelirlerden Red ve İadeler (-)		1.184.663	
<b>Net Toplam</b>	<b>1.294.740.000</b>	<b>1.928.565.767</b>	<b>148,95</b>

2023 yılı bütçesine göre tahmin edilen bütçe geliri 1.294.740.000 TL olup Üniversitenin, yıl sonunda gerçekleşen net bütçe geliri 1.928.565.767 TL olarak gerçekleşmiştir.

Dönem faaliyet geliri 1.965.283.495,86 TL, gelirlerden indirim, iade ve iskonto toplamı 1.184.473,47 TL ve faaliyet gideri 1.771.080.014,95 TL olan Üniversite, 2023 yılını 193.019.007,44 TL olumlu faaliyet sonucu ile tamamlamıştır.

Üniversite özel bütçesi dışında bulunan;

-Döner Sermaye İşletmesinin 2023 yılı gelir toplamı 746.188.151,37 TL, gider toplamı 816.306.350,05 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem 70.118.198,68 TL zarar ile tamamlanmıştır.

Sosyal Tesisin 2023 yılı gelir toplamı 2.295.130,00 TL, gider toplamı 1.520.000,00 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem sonu 775.130,00 TL kâr ile tamamlanmıştır.

Ayrıca Üniversite, 20.03.2008 tarih ve 26822 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2008/13348 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kurulan Tokat Teknopark AŞ’nin ortağıdır. Adı geçen AŞ’nin kuruluş sermayesi 450.000,00 TL olup, Üniversite %82 oranında ortağıdır.

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 49’uncu maddesi gereğince genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartları Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenmektedir. Kamu İdaresi, Kanun’un 80’inci maddesinin T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden Bakanlığın hazırladığı düzenlemelere tabi olup bu kapsamda çıkarılan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ndeki muhasebe ilkeleri ile hesap planını kullanmakta, mali tabloları hazırlamakta ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir.

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Özel bütçeli bir idare olan Üniversitede tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversitenin muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne tabi olarak T.C.

Hazine ve Maliye Bakanlığının Bütünleşik Mali Kontrol Yönetim Sistemi Web Tabanlı Otomasyon Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Kurum bütçesinin takibi ve muhasebe işlemleri, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından yapılmaktadır. Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca kesin hesap cetvel ve belgeleri, strateji geliştirme birimi tarafından bütçe uygulamasına esas muhasebe kayıtları dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Kuruma ilişkin mali istatistikler ise 5018 sayılı Kanun kapsamında T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirilmektedir.

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

- . Birleştirilmiş veriler defteri,
- . Geçici ve kesin mizan,
- . Bilanço,
- . Faaliyet sonuçları tablosu,
- . Öz kaynak değişim tablosu,
- . Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- . İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim 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

5018 sayılı Kanun uyarınca iç kontrol sistemi; 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, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

İç kontrolün işleyişi ile ilgili ayrıntılı hükümler, 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan rehberlerle belirlenmiştir. 2023 yılı denetimi kapsamında, mezkûr mevzuat çerçevesinde, Üniversite iç kontrol sistemi aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları konusunda çalışmalar tamamlanmış fakat uygulamada eksiklikler bulunmaktadır.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası oluşturulmuş fakat uygulamaya geçirilmesi yönleriyle eksiktir, buna karşın hazırlanan bu prosedürler duyurulmuştur.

Hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programında içerik açısından mevzuata uygun olmayan kısımlar olup, buna rağmen program zamanında yayımlanmıştır.

İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapılmıştır.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur.

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları kısmen belirlenmiş olup, bunlar kontrol faaliyetlerinin ve risklerin, değerlendirilme ve raporlama uygulanması, açısından yeterli değildir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuş ancak personelin bilgilendirilmesi ve etkin bir uygulama yürütülebilmesi açısından iyileştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi, mevcuttur.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır ancak iki yılı geçmeyecek şekilde belirlenen dönemler itibariyle hazırlanması gerekliliğine uymadığından dolayı Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygun değildir.

### **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 3 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan tamamı doludur.

İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının 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

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### B. DİĞER BULGULAR

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

#### **BULGU 1: Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kurum tarafından faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımları gibi değerlerin 260 Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 194'üncü maddesinde; "(1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır." hükmü,

Aynı Yönetmelik'in, "Hesabın işleyişi" başlıklı 195'inci maddesinde ise;

"(1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir: a) Borç 1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi maddi olmayan varlıkların izlenilmesi için 260 Haklar Hesabı kullanılmalı ve söz konusu

haklar 260 Haklar Hesabının borcuna kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede neticesinde, Kurum tarafından alımı yapılan 333.350,00 TL tutarındaki bilgisayar yazılımlarının 260 Haklar Hesabı yerine hatalı olarak 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında; bilgisayar yazılımı alımının 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi gerekirken sehven 630 Giderler Hesabına kaydedildiği ve bundan sonraki alımlarda ilgili yazılım alımlarının 260 Haklar Hesabına kaydedilmesine dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre Kurum tarafından faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımları gibi değerlerin 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: İşçiler İçin Ayrılması Gereken Kıdem Tazminatı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Görünmesi**

Üniversitede çalışan işçiler için ayrılan kıdem tazminatı tutarlarının muhasebe kayıtlarında hatalı olarak takip edildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişini anlatan "*472 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı*" başlıklı 343'üncü maddesinde, hesaplanan kıdem tazminatı karşılığı tutarlarının 472 Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği ve izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda 472 Hesabına borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişini açıklayan "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 292'nci maddesi uyarınca, ödenen kıdem tazminatlarının 372 Hesabına borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yönetmelik'in "*Hesabın niteliği*" başlıklı 291'inci maddesine göre, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı kullanılacaktır. Belirtilen mevzuat hükümleri gereği faaliyet dönemi içerisinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına, uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıkları ise 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmelidir. Ayrıca izleyen

dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak; dönem sonunda 30.495.136,69 TL tutarındaki kıdem tazminatı için ayrılan karşılığın tamamı 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kayıt yapılmış, dolayısıyla 2024 yılı için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına bir aktarım olmamıştır. 2023 yılı içerisinde 646.623,65 TL kıdem tazminatı ödendiği göz önünde bulundurulduğunda, izleyen faaliyet dönemi içerisinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış olup, bundan sonraki yıllarda dönem sonunda ilgili birimlerden emekli olabileceklerin bilgilerinin istenerek 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarımın yapılacağı ifade edilmiştir.

Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına İlişkin yapılacak kayıtların mevzutta belirtilen şekilde yapılması 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>



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ  
DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ**

**2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	14
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	17
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	17
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	18
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	18
6.	DENETİM BULGULARI.....	18
7.	EKLER.....	28



## **TABLÖLAR LİSTESİ**

Tablo 1: Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi Mal ve Hizmet Alımları ..... 25



## **BULGU LİSTESİ**

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

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### **B. Diğer Bulgular**

1. Kamu İhale Kanunu'nun 22/f Maddesi Kapsamına Girmeyen Alımların Bu Madde Kapsamında Yapılması
2. Kamu İhale Kurulunun Yazılı İzni Olmadan Doğrudan Temin Limitinin Aşılması
3. Kit Alımı ile Birlikte Kit Karşılığı Geçici olarak Tıbbi Cihaz Temini İhalelerinde Cihazın İdarede Kalacağı Sürenin Belirlenmemesi
4. Mal Alımına Yönelik İhtiyaçların Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yoluyla Karşılanması
5. Mal ve Hizmet Alımlarının İhale Yapılmaksızın Doğrudan Temin Yöntemi ile Karşılanması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik kapsamında, 06.08.1999 tarih ve 23778 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermayesi İşletmesi Yönetmeliği ile kurulmuştur.

Adı geçen Yönetmelik, 22.02.2013 tarih ve 28567 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermayesi İşletmesi Yönetmeliği ile yürürlükten kaldırılarak yeni yönetmelik ihdas edilmiştir. 18.06.2020 tarih ve 31159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik sonrasında, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermayesi İşletmesi Yönetmeliği'nde de değişiklik yapılarak 15.12.2020 tarih ve 31335 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Döner Sermaye İşletmesi, Yönetmelik'in "Faaliyet alanları" başlıklı 5'inci maddesinde sayılan ve aşağıda yer verilen faaliyetleri yürüterek gelir elde etmektedir:

*“(1) İşletme; eğitim ve öğretim ile bunlara katkıda bulunan uygulamayı ön planda tutmak ve Üniversitenin esas faaliyetlerini aksatmamak kaydıyla aşağıdaki faaliyetlerde bulunur:*

*a) Yükseköğretim kurumları dışındaki kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce talep edilecek bilimsel görüş, proje, araştırma ve benzeri hizmetler yapmak, seminer, konferans, sempozyum düzenlemek ve kurslar açmak.*

*b) Danışmanlık, her türlü tercüme hizmetleri, plan, proje uygulama, deney raporları, fizibilite etüdü, süreç değerlendirmesi ve geliştirmesi, model deneyleri, bilgi işlem ve iş değerlendirmesi veya organizasyonu, analiz, ölçme, muayene, teknik kontrol, kalite kontrol, standartlara uygunluğun tetkiki ve faaliyet alanı ile ilgili olarak, bakım, onarım ve üretimle ilgili hizmetleri yapmak.*

*c) Eğitim ve öğretime yönelik uygulamalarla sınırlı olmak üzere, sportif alanda bireysel ve takım olarak performans değerlendirmesi, psikolojik danışmanlık, diyet analiz ve kontrolü, antrenman planlaması, sporcu sağlığını koruma ve geliştirmeye yönelik hizmetlerde bulunmak.*

*ç) Faaliyet alanı ile ilgili her türlü basım, yayın ve cilt hizmetlerini yerine getirmek.*

d) *Güzel Sanatlar, müzik ve sahne sanatları alanlarında; müzikli oyunlar ve tiyatro oyunları yazılması, sahnelenmesi, bale ve tiyatro temsilleri ile konser ve resitaler düzenlenmesi ve benzeri hizmetleri yapmak.*

e) *Sağlık hizmetleri ile ilgili klinikler, poliklinikler, laboratuvarlar, her türlü muayene, tetkik, tedavi, bakım ve hizmet üretmek, yataklı ve yataksız geçici kuruluşlar işletmek ve üretimleri ile ilgili faaliyetlerde bulunmak.*

f) *Mevcut fiziki kapasiteyi değerlendirerek hizmet birimlerinin faaliyet alanları ile sınırlı olmak üzere yukarıda sayılanlar dışında kalan her türlü iş, hizmet ve mal üretiminde bulunmak ve Yönetim Kurulunun izni alınmak koşuluyla üretilen iş, hizmet ve malları pazarlamak ve satımı yapılmak üzere satış ve teşhir yerleri açmak.*

g) *Kimyasal, biyolojik ve benzeri test ve analizler yapmak ve bunlarla ilgili araştırma ve uygulamaları yürütmek.*

ğ) *Turizm ve otelcilik sektöründeki mevcut iş gücü ve sektöre yeni girecek iş gücünün, uygulama ve becerilerini geliştirmeye yönelik kurulacak konaklama, yiyecek, içecek tesislerinde mal ve hizmet üretimi ile bunlara ilişkin işleri yapmak.*

h) *Faaliyet alanları çerçevesinde; fiziki kapasite oranında iş ve hizmet üretmek, bilgi işlem ve bilgisayar teknolojisini kullanarak her türlü iş ve hizmetleri yapmak, bunların satışını yapmak.”*

Yükseköğretim kurumlarının döner sermaye faaliyetleri çerçevesinde; hizmet sunum şartları ve kriterleri de dikkate alınmak suretiyle personelin unvanı, görevi, çalışma şartları ve süresi, eğitim-öğretim ve araştırma faaliyetleri ve mesleki uygulamalar ile ilgili performansı ve özellik arz eden riskli bölümlerde çalışma gibi hizmete katkı unsurları da esas alınarak yapılan ek ödemelerde, 18.02.2011 tarihli ve 27850 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik hükümleri uygulanmaktadır.

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

Rektörlüğe bağlı çalışan Döner Sermaye İşletmesi; İşletme Müdürlüğü ve Saymanlık Müdürlüğü şeklinde teşkilatlanmış olup gelir getirici birim sayısı 24 (yirmidört)’tür.

İşletme Müdürlüğünde; İşletme Müdürü, 6 idari memur hizmet vermekte olup bunlardan tamamının kadrosu özel bütçededir. Ayrıca; 1 sürekli işçinin ise kadrosu Döner Sermaye bütçesindedir.

Saymanlık Müdürlüğünde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı personeli Saymanlık Müdürü, 5 Defterdarlık Uzmanı ve 1 Veri Hazırlama ve Kontrol İşletmeni bulunmaktadır.

### **1.3. Mali Yapı**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermayeli işletmelerin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esaslar, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Döner sermaye işletme bütçesi adı geçen Yönetmelik'in "Bütçe" başlıklı 4'üncü maddesine göre hazırlanmakta ve üniversite yönetim kurulunun onaylaması ile kesinleşmektedir.

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün giderleri elde edilen gelirlerle finanse edilmekte olup 2023 yılında özel bütçeden herhangi bir kaynak kullanılmamıştır.

Başlangıç bütçesinde 556.791.625,00 TL gelir öngörülmüş olup gider bütçesi de aynı tutarda hazırlanmıştır. Yıl içerisinde ek bütçelerle bütçe tahminleri güncellenmiş olup gelir ve gider bütçeleri 869.638.028,66 TL'ye yükselmiştir.

İşletmenin 2023 yılında 835.164.389,32 TL bütçe giderine karşılık 738.842.025,25 TL bütçe geliri elde ettiği anlaşılmıştır.

İşletmede 2023 yılı gelir tablosuna göre 746.188.151,37 TL gelir elde edilmiş, 816.306.350,05 TL gider gerçekleşmiş ve dönem 70.118.198,68 TL net zarar ile tamamlanmıştır.

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

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin muhasebe ve raporlama işlemleri, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan hükümlere göre Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından kurulan ve yönetilen Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Adı geçen Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hâllerde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi

ve Kontrol Kanunu ve bu Kanun'a dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin genel esasları kıyasen uygulanmaktadır.

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

- . Birleştirilmiş veriler defteri
- . Geçici ve kesin mizan
- . Bilanço
- . Gelir tablosu
- . Envanter defteri

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir 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. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

#### **6. DENETİM BULGULARI**

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

---

---

## A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

## B. DİĞER BULGULAR

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

### **BULGU 1: Kamu İhale Kanunu'nun 22/f Maddesi Kapsamına Girmeyen Alımların Bu Madde Kapsamında Yapılması**

Döner Sermaye İşletmesi tarafından, stoklanmasının ekonomik olup olmadığına bakılmaksızın bazı ilaç alımlarının 4734 sayılı Kanun'un "*Doğrudan temin*" başlıklı 22'nci maddesinin (f) bendine göre gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (f) bendinde; özellikle hayati önemi haiz olan ve acil müdahale gerektiren kalp ve ortopedi ameliyatlarında kullanılan ilaç ve malzemelerin özellikleri, boyutları ve nitelikleri kullanılacak hastaya göre değiştiğinden ya da belli bir kullanım süresi bulunmasından dolayı bu süre içinde kullanılmaları zorunlu olduğundan; hem idare yararı hem de hastaların mağdur edilmemesi açısından bu gibi ilaç ve malzemelerin ihale yoluyla önceden temin edilerek stoklanması yerine, ihtiyaç duyulduğunda doğrudan temin edilmesi öngörülmektedir. Yine acil vakalarda kullanılma zorunluluğu bulunan, ancak o an için hastanede bulunmayan ilaç, aşı, serum, antiserum, ortez, protez, tıbbi sarf malzemeleri, test ve tetkik sarf malzemelerin alımında gecikmelere neden olduğundan bu malzemelerin ivedilikle sağlanarak hastaya zamanında müdahale yapılabilmesine imkan tanınmaktadır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "İlaç, tıbbi sarf malzemeleri ile test ve tetkik sarf malzemesi alımları" başlıklı 22.7'nci maddesine göre; Kanun'un 22'nci maddesinin (f) bendinde yer alan hüküm çerçevesinde; özelliğinden ve belli süre içinde kullanılma zorunluluğundan dolayı stoklanması ekonomik olmayan veya acil durumlarda kullanılacak olan ilaç, aşı, serum, anti-serum, kan ve kan ürünleri ile ortez, protez gibi uygulama esnasında hastaya göre belirlenebilen ve hastaya özgü tıbbî sarf malzemeleri, test ve tetkik sarf malzemeleri alımlarının doğrudan temin yoluyla karşılanması mümkün bulunmaktadır.

Bu kapsamda alım yapılabilmesi için, “özelliğinden dolayı stoklama imkanı bulunmamak” veya “acil durum” koşulu aranmaktadır. Şartlardan biri oluşmadığı takdirde Kanun’un 22/f bendi kullanılarak alım yapılamayacaktır. Döner Sermaye İşletmesi tarafından ilaç alımlarının bir kısmının Kanun’da belirtilen şartlardan birinin varlığına bakılmaksızın doğrudan temin yöntemiyle tedarik edildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; yıllık ilaç ihtiyacının büyük bir kısmının Devlet Malzeme Ofisi üzerinden alımlar ile sağlandığı, DMO’dan da temin edilemeyen ilaçlar için Hastane Eczanesinin talepleri doğrultusunda sağlık hizmetlerinin aksamadan yürütülebilmesi için doğrudan temin ile alım yapıldığı, ancak günübirlik tedaviler dahil yatarak tedavilerde kullanılacak kanser ilaçlarının (antineoplastik ilaçların) veya benzer ilaçların özelliğinden ve belli süre içinde kullanılma zorunluluğundan dolayı stoklanması ekonomik olmayan ilaçlar kapsamında değerlendirilmesi ve Üniversite hastanelerinin nakit yetersizliğinden dolayı ödeme gücünün zayıflaması ve firmalar tarafından icra yoluna gidilmesi ve bunun da kamu zararı oluşturmasından dolayı ihale yapmaktansa 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi çerçevesinde alım yapıldığı ve Sayıştay raporuna tekrar bu konuların dahil olmaması için gerekli özen ve dikkatin gösterileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat gereği stoklama imkanı bulunan ve acil durum koşulu oluşmayan ilaç alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nda belirtilen temel ihale usullerinin uygulanması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Kamu İhale Kurulunun Yazılı İzni Olmadan Doğrudan Temin Limitinin Aşılması**

Yapılan incelemede doğrudan temin ile yapılan alımlarda %10’luk yasal limitin Kamu İhale Kurulunun izni olmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendi; pazarlık ve doğrudan temin usullerinde parasal limitlerin yer aldığı 21’inci maddenin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22’nci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılacak harcamaların yıllık toplamalarının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin % 10’unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacağını hükme bağlamıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği’nin 21’inci maddesi uyarınca, Üniversitenin 21/f ve 22/d kapsamındaki harcamalarının %10 sınırını aşma zorunluluğu doğması durumunda, buna ilişkin

uygun görüş için Kamu İhale Kurumuna başvuruda bulunması gerekmektedir.

Ayrıca 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*Temel ilkeler*" başlıklı 5'inci maddesindeki "ihale ilkelerini" ve 62'nci maddesindeki "ihale kurallarını" uygulamayan kamu görevlileri için 4734 sayılı Kanun'un "Görevlilerin Ceza Sorumluluğu" başlıklı 60'ıncı maddesinin son fıkraya hükmünün geçerli olduğunun göz önünde bulundurulması yerinde olacaktır.

Yapılan denetim sonucunda, 21/f ve 22/d kapsamındaki harcamalarının %10 sınırının aşılması %15,36 oranında gerçekleştirildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında; bulgu konusu hususların dikkate alındığını ve 2024 yılında doğrudan temin limitine ilişkin olarak limit aşımının zorunluluk arz etmesi durumunda Kamu İhale Kurulundan yazılı izin alınacağını ifade etmiştir.

Doğrudan temin ile yapılan alımlarda söz konusu limitin aşılmadığının düzenli olarak kontrolünün sağlanması ve limit aşımının zorunluluk arz etmesi durumunda, buna ilişkin başvuruların zamanında yapılması, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması için önem arz etmektedir.

### **BULGU 3: Kit Alımı ile Birlikte Kit Karşılığı Geçici olarak Tıbbi Cihaz Temini İhalelerinde Cihazın İdarede Kalacağı Sürenin Belirlenmemesi**

Kit Alımı ile Birlikte Kit Karşılığı Geçici olarak Tıbbi Cihaz Temini İhalelerinde ihale dokümanında kitlerin analiz edildiği cihazların idarede kalacağı sürelerin belirlenmediği görülmüştür.

22.08.2009 tarih ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "*Kit alımı ile birlikte kit karşılığı geçici olarak cihaz temini ihaleleri*" 60'ıncı maddesinde kit alımı ile birlikte kit karşılığı geçici olarak cihaz temini ihalesi, kitlerin teslim programına uygun olarak idareye teslim edilmesi ile bu kitlerin tahlil edildiği cihazların sözleşmede belirtilen süre boyunca idarenin laboratuvarında kurulu bulundurulması ve yüklenicinin sözleşmede öngörülen diğer yükümlülükleri yerine getirmesi olarak tanımlanmıştır.

Anılan maddenin devamında bu ihalelerde kitlerin, ihale dokümanında belirtilen teslim sürelerine uygun olarak idareye teslim edilmelerine karşın cihazların idarede çalıştırılacağı süreye ilişkin açık bir düzenleme yapılmadığının, cihazların idarede kullanılacağı sürenin belirsizliğinin isteklilerce kit fiyatlarına yansıtıldığının gözlemlendiği belirtilmiştir. Kamu



kaynaklarının verimli kullanılması ve hukuki sorunların yaşanmaması için ihale dokümanında kitlerin tahlil edileceği cihazların idarece kullanılacağı süreye ve yüklenicinin diğer yükümlülüklerine ilişkin açık bir düzenleme yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Kit karşılığı cihaz alımı ihalelerinin incelenmesi neticesinde; teknik şartname ve sözleşmeye kitlerin idareye sözleşme süresince İdarece gönderilen sipariş yazılarına istinaden belirlenen sürede pey der pey teslim edileceği hüküm altına alınırken kitlerin analiz edildiği cihazların idarede kalacağı sürelerle ilişkin bir belirleme yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu durum ihale dokümanında belirlenen toplam kit sayısının sözleşme süresi bitmeden İdarece talep edilmesi halinde yüklenicinin cihazı sözleşme süresinden önce İdareden teslim alması yönünde hukuki ihtilafa yol açabilecektir. Ayrıca ihale aşamasında cihaz süresinin belirsizliği isteklilerce kit fiyatlarına yansıtılması söz konusu olacaktır.

Kamu İdaresi cevabında; sözleşme süresinin mal alımlarında açıkça yazılmakta olduğunu, puan karşılığı hizmet alımlarında ise yine sözleşmenin bitiş tarihinin belirtildiği ve ihalenin belirlenen puanlar kapsamında yapıldığı ifade edilmiştir.

Bulgumuzda da ifade edildiği üzere kitlerin analiz edildiği cihazların idarede kalacağı süreler net olarak belirlenmediği için cihazların idarede kullanılacağı sürenin belirsizliğinin isteklilerce kit fiyatlarına yansıtıldığı gözlemlenmiştir. Puan Karşılığı Laboratuvar Hizmeti Alımı İşinde kitlerin sözleşme süresinden daha kısa sürede bitmesi durumunda ihtilaf ortaya çıkmaktadır. Kitlerin analiz edildiği cihaz için süre belirlenmediği için sözleşme ile birlikte bu cihazların yükleniciye iadesi durumu ortaya çıkacaktır. Oysa yüklenici ihaleye teklifini verirken ihalede belirtilen sürelerle göre vermektedir. Bu nednele kitlerin analiz edildiği cihazların idarede kalacağı sürenin ihale dökümanlarında açıkça yazılması durumunda bu tür ihtilafların önüne geçilebilecektir.

Hem kamu kaynaklarının etkin kullanımının sağlanması hem de ileride oluşabilecek hukuki ihtilafların önüne geçilmesi amacıyla kitlerin analiz edildiği cihazların idarede kalacağı sürelerinin ihale dokümanında açıkça belirlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Mal Alımına Yönelik İhtiyaçların Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yoluyla Karşılanması**

Döner Sermaye İşletmesi tarafından mal alımlarının ihale yerine parçalara bölünerek 4734 sayılı Kanun'un "*Doğrudan temin*" başlıklı 22/d maddesi kapsamında doğrudan temin

yöntemi ile gerçekleştirildiği görülmüştür.

Doğrudan temin; ihtiyaçların, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*Uygulanacak ihale usulleri*" başlıklı "18'inci maddesinde sayılan (açık ihale usulü, belli istekliler arasında ihale usulü ve pazarlık ihale usulü) ihale usulleri için tespit edilen kurallara uyulmaksızın; ilan yapılmadan, teminat alınmadan, ihale komisyonu kurma ve anılan Kanun'un 10'uncu maddesinde sayılan yeterlilik kriterlerini arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasa fiyat araştırması yapılarak temin edilmesidir.

Yukarıda da açıkça ifade edildiği üzere doğrudan temin bir ihale usulü değildir. Doğrudan temin ile 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinde belirtilen nitelikteki ihtiyaçların karşılanmasında idarelere kolaylık sağlanması amaçlanmıştır. Bu nedenle bazı alımların belirlenen parasal limitler dâhilinde bu maddeye göre yapılması istisnai bir durumdur. 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi 1'inci fıkrasının (d) bendinde belirtilen ve Kamu İhale Kurumu tarafından güncellenen tutarı aşmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin idarelerce temin edilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu bentte belirlenen parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılabacağı tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan anılan Kanun'un 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanun'un 22'nci maddesi 1'inci fıkrası (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki işlerin kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle doğrudan temini, Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan alımlar incelendiğinde;

- Alıma konu ... malın parçalara bölünerek 12.07.2023 tarihinde 2 ayrı yevmiye ile ...Medikal firmasından, 17.07.2023 tarihinde 2 ayrı yevmiye ile ... Medikal firmasından,

- Alıma konu ... malların parçalara bölünerek 17.07.2023 tarihlerinde 2 ayrı yevmiye ile

... Medikal firmasından firmadan temin edildiği,

- Alıma konu ... malların parçalara bölünerek 12.12.2023, 14.12.2023 ve 14.12.2023 tarihlerinde 3 ayı yevmiye ile ... Medikal firmasından firmadan temin edildiği,

İlgili malların yıl içerisinde sık sık alım konusu yapıldığı anlaşılmış, çok sayıda benzer örneklerle karşılaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında, işlemlerin mevzuata uygun şekilde yürütülmeye çalışıldığı ve Sayıştay raporuna tekrar bu konuların dâhil olmaması için gerekli özen ve dikkatin gösterilerek tüm birimlerin sağlıklı bir iş programı yapmaları için resmi yazı ile bilgilendirileceği belirtilmiştir.

İdare tarafından yapılan alımların, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen kısımlara bölünememe, rekabet, kaynakların verimli kullanılması ve diğer ilkeler çerçevesinde yine aynı Kanun'da düzenlenen usul ve esaslara göre temel ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gerekmektedir. İhale ile temin edilmesi gereken ihtiyaçların parasal sınırın altında kalacak şekilde parçalara bölmek suretiyle karşılanması Kanun'un temel ilkelerine açıkça aykırılık teşkil etmektedir.

Döner Sermaye İşletmesi tarafından mal alımlarının ihale yerine parçalara bölünerek 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirilmesi yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmaktadır.

#### **BULGU 5: Mal ve Hizmet Alımlarının İhale Yapılmaksızın Doğrudan Temin Yöntemi ile Karşılanması**

Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye İşletmesinde 2023 yılı içinde gerçekleştirilen mal ve hizmet alımı giderlerinin %86,34'ünün 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usulleri yerine doğrudan teminle gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Hesap verme sorumluluğu*" başlıklı 8'inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "*Harcama talimatı ve sorumluluk*" başlıklı 32'nci maddesinde ise; harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve

yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanunu'nun;

“*Temel İlkeler*” başlıklı 5’inci maddesinde; “*idarelerin bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını*” sağlamakla sorumlu olduğu,

“*Uygulanacak ihale usulleri*” başlıklı 18’inci maddesinde idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde açık ihale, belli istekliler arasında ihale veya pazarlık usullerinden birinin uygulanacağı,

“*Doğrudan temin*” başlıklı 22’nci maddesinde de ancak belirtilen hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği,

“*İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar*” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendinde “*Bu Kanununun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10’unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz.*”

hükümleri yer almaktadır.

Öte yandan 4734 sayılı Kanun'un “Görevlilerin Ceza Sorumluluğu” başlıklı 60’ıncı maddesinde cezai sorumluluklar düzenlenmiş, maddenin son paragrafında da Kanun'un 5’inci maddesinde belirtilen ilkelere ve 62’nci maddesinde belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da bu maddede belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

2023 yılında Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye İşletmesinde aşağıdaki tabloda da görüleceği üzere 21.558.223,94 TL’lik mal ve hizmet alımı yapılmıştır. Yapılan alımların yüzde 6,89’u için temel ihale usulleri (%1,70’i açık ihale, %5,19’u pazarlık) kullanılmıştır. Yüzde 86,34’ü, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nda öngörülen temel ihale usulleri yerine Kanununun 22’inci maddesinin (a), (c), (d) ve (f) bentleri hükümlerine göre doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilmiştir.

**Tablo 1: Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi Mal ve Hizmet Alımları**

Türü ve Mevzuat Hükümü		Sayısı	Toplam Tutar	Oranı
Açık İhale	4734 s. Kanun 19. madde	4	367.051,43	1,70%
Pazarlık	4734 s. Kanun 21 (f) bendi	17	1.119.362,61	5,19%

Doğrudan Temin	4734 s. Kanun 22 (a) bendi	2	73.464,00	86,34%
	4734 s. Kanun 22 (c) bendi	9	2.102.122,77	
	4734 s. Kanun 22 (d) bendi	166	10.641.494,71	
	4734 s. Kanun 22 (f) bendi	48	5.795.770,26	
İstisna	4734 s. Kanun 3 (e) bendi	42	1.458.958,16	6,77%
<b>Genel Toplam</b>		<b>288</b>	<b>21.558.223,94</b>	<b>100,00%</b>

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendinde belirtilen yüzde 10 sınırının oldukça üstünde gerçekleşen aşım için Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınması uygulanmasına da gidilmediği görülmüştür.

Kamu idaresince, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği, mal ve hizmet alımlarında Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usullerinin kullanılması gerekmekte olup, ancak istisnai durumlarda diğer alım yöntemlerinin kullanılması gerekmektedir.

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

**7. EKLER****EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

<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>
Kamu İhale Kanunu'nun 22/f Maddesi Kapsamına Girmeyen Alımların Bu Madde Kapsamında Yapılması	2022	Yerine Getirilmedi	Yapılan incelemede konunun yerine getirilmediği görülmüştür.
Kamu İhale Kurulunun Yazılı İzni Olmadan Doğrudan Temin Limitinin Aşılması	2022	Yerine Getirilmedi	Yapılan incelemede konunun yerine getirilmediği görülmüştür.
Mal Alımına Yönelik İhtiyaçların Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yoluyla Karşılanması	2022	Yerine Getirilmedi	Yapılan incelemede konunun yerine getirilmediği görülmüştür.