



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ 2024 YILI DÜZENLİLİK
DENETİM RAPORU**

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ
2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

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

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Akademik Personel Kadro Durumu	2
Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu	2
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Ödenek ve Gerçekleşmesi	3
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşmesi	3
Tablo 5: İş Artışı Yapılan İşlerde Toplam Değişiklik Tutar ve Oranı	13

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Bilançonun Taşınmazlara İlişkin Doğru ve Güvenilir Bilgi Sunmaması
2. Taşınır Bilgilerinin Düzeltilmesi Amacıyla Yapılan Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Olması

B. Diğer Bulgular

1. Uygulama Projesi ile İhale Edilen Yapım İşlerinde Teknik Gerekçe Olmaksızın Proje Değişiklikleri Yapılması ve Bunlara İlişkin Gerekçe Raporlarının Gerekli Bilgileri İçermemesi
2. Yeni Birim Fiyat Tespitinde Ticaret ve/veya Sanayi Odası Onayı Alınmayan Rayiçlerin Kullanılması
3. Alınan Nakit Teminatların İlgilisine İade veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi
4. Taşınır İşlemlerinde Eksiklikler Bulunması
5. Kanunda Sayılan İstisnalar Dışında Dolu Kadroya Görevlendirme Yapılması

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.

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi 1992 yılında 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu'na eklenen ek madde ile kurulmuştur.

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.

Üniversite bünyesinde; 17 fakülte, 2 yüksekokul, 1 devlet konservatuvarı, 1 lisansüstü eğitim enstitüsü, 12 meslek yüksekokulu ve 22 uygulama ve araştırma merkezi 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	175	88	263
Doçent	213	81	294
Doktor öğretim üyesi	430	133	563
Öğretim görevlisi	335	33	368
Araştırma görevlisi	372	186	558
Toplam	1525	521	2046

Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu

Hizmet Sınıfı	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Genel idare	443	147	590
Sağlık	643	355	998
Avukatlık	4	0	4
Teknik	124	45	169
Yardımcı	88	28	116
Din Hizmetleri	1	0	1
Sözleşmeli	196	79	275
İşçi	658	16	674
Toplam	2157	670	2827

Üniversitede 2024 yıl sonu itibarıyla kadrolu akademik, idari (sözleşmeli idari personel dahil) ve işçi personel toplamı 3682’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 2024 yılına ait ödenek dağılımına ve yıl sonu harcama gerçekleştirmelerine ilişkin tablo aşağıdadır.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Ödenek ve Gerçekleşmesi

	Ödenek (TL)	Gerçekleşme (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
01 Personel Giderleri	2.496.543.297,00	2.435.695.448,68	97,56
02 Sos. Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	287.544.400,00	277.807.440,73	96,61
03 Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	273.734.159,00	200.389.809,07	73,21
05 Cari Transferler	275.926.592,00	275.429.820,49	99,82
06 Sermaye Giderleri	547.770.600,00	464.865.118,29	84,86
Toplam	3.881.519.048,00	3.654.187.637,26	94,14

2024 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 3.391.115.000,00 TL ödenek tahsis edilen Üniversite bütçesine yıl içinde 490.404.048,00 TL ödenek eklenmiş ve toplam ödenek 3.881.519.048,00 TL'ye ulaşmış olup ödeneğin %94,14'ü olan 3.654.187.637,26 TL kullanılmıştır.

Personel giderlerinde 2.496.543.297,00 TL ödeneğin 2.435.695.448,68 TL'si, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderlerinde 287.544.400,00 TL ödeneğin 277.807.440,73 TL'si, mal ve hizmet alımı giderlerinde 273.734.159,00 TL ödeneğin 200.389.809,07 TL'si, cari transferlerde 275.926.592,00 TL ödeneğin 275.429.820,49 TL'si, sermaye giderlerinde 547.770.600,00 TL ödeneğin 464.865.118,29 TL'si harcanmıştır.

Üniversite tarafından 2024 yılında; Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu, Erasmus, Mevlana ve Farabi Değişim Programı, Kalkınma Ajansı destekleri ile Avrupa Birliği hibelerinden toplam 17.699.909,89 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

2024 yılı bütçe gelirleri tahmin ve gerçekleşme bilgileri Tablo 4'te yer almaktadır.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşmesi

	Gelir Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	27.607.000,00	73.116.557,28	264,85
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	3.300.335.000,00	3.494.271.000,00	105,88
Diğer Gelirler	63.173.000,00	92.284.231,95	146,08
Toplam	3.391.115.000,00	3.659.671.789,23	107,92
Gelirlerden Red ve İadeler (-)		1.431.044,99	-
Net Toplam	3.391.115.000,00	3.658.240.744,24	107,88

2024 yılı bütçesine göre tahmin edilen bütçe geliri 3.391.115.000,00 TL olan Üniversitenin, yıl sonunda gerçekleşen net bütçe geliri 3.658.240.744,24 TL'dir.

Dönem faaliyet geliri 3.848.398.278,32 TL, gelirlerden indirim, iade ve iskonto toplamı 1.416.743,52 TL, enflasyon düzeltmesi toplamı 1.499.669.562,38 TL ve faaliyet gideri 3.505.267.317,51 TL olan Üniversite, 2024 yılını 1.841.383.779,67 TL olumlu faaliyet sonucu

ile tamamlamıştır.

Üniversite özel bütçesi dışında bulunan;

Döner Sermaye İşletmesinin 2024 yılı gelir toplamı 1.554.239.773,34 TL, gider toplamı 1.769.463.923,64 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem 215.224.150,30 TL zarar ile tamamlanmıştır.

Ayrıca Üniversite, 20 Mart 2008 tarih ve 26822 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2008/13348 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kurulan Teknopark AŞ’nin ortağıdır. Adı geçen AŞ’nin kuruluş sermayesi 50.000,00 TL’dir. Son olarak Şirket Genel Kurulunun 26.12.2024 tarihli sermaye artırım kararına istinaden sermaye taahhüdünde bulunan Üniversitenin sermayesi %74 ortaklık oranına tekabül eden 1.850.000,00 TL olmuştur.

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, uluslararası standartlara uygun olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde; Sayıştay Başkanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve diğer ilgili kuruluş temsilcilerinin katılımıyla oluşturulacak olan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenmektedir. Dolayısıyla genel yönetim kapsamında olan üniversitelerin muhasebe ve raporlama standartları Kurul tarafından belirlenen kurallara tabidir. Kamu İdaresi ayrıca adı geçen Kanun’un 80’inci maddesinin 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.

Özel bütçeli bir idare olan Üniversitede, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversitenin muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’ne tabi olarak Hazine ve Maliye Bakanlığının Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar’ın 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar

aşağıda sayılmakta olup denetim, bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp 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 olduğı geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğı 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 yansıtmışından 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. 2024 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 tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. 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 tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

2024-2028 Stratejik Planı, kurum birimlerinden alınan görüşler doğrultusunda katılımcı yöntemle hazırlanarak zamanında yayımlanmış olup içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. Kurum bütçesi performans hedefleri ve faaliyetlerle ilişkilendirilmiştir. 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 belirlenmiştir. Üniversitede risk yönetimi süreci Risk Yönetimi Yönergesi (2015) ve Risk Strateji Belgesine (2024) uygun olarak yürütülmektedir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi güncellenmiş olup 31.01.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. Faaliyet sonuçları ile değerlendirmeleri Faaliyet Raporunda gösterilmektedir. Faaliyet Raporunda İç kontrol güvence beyanı mevcuttur. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

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 2024 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: Bilançonun Taşınmazlara İlişkin Doğru ve Güvenilir Bilgi Sunmaması

Üniversitenin tahsisli kullandığı ve tahsis ettiği taşınmazların muhasebe kayıtlarının yapılmaması ve taşınmazların durumundaki değişikliklere ilişkin birimler arasındaki bilgi alışverişindeki eksiklik nedeniyle mali tabloların taşınmazlara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara yansıtılması önem arz etmektedir.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir. Anılan Yönetmeliğin 5’inci maddesinde; iz bedeli ile izlenecekler dışındaki taşınmazların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemiyorsa rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiştir. Yönetmeliğin “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesinde ise, Yönetmeliğin eki kayıt planında yer alan taşınmazların, cinslerine göre hangi formlara kaydedileceği ve kayıtların formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılacağı düzenlenmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin geçici 1’inci maddesi ile kamu idarelerine, değer tespitlerini sonuçlandırıp taşınmazlarını gerçek değeri üzerinden raporlamaları için 31.12.2017 tarihine kadar süre tanınmıştır. Envanteri tamamlanan ve gerçek değeri tespit edilen taşınmazlar, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 171-176 maddeleri arasında yer alan düzenlemeler uyarınca varlığın cinsine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına kaydedilerek raporlanacaktır.

Söz konusu düzenlemelere göre, kamu idarelerinin taşınmazlarından tahsise konu edilenlerin, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına alacak, 500 Net Değer Hesabına borç kaydedileceği; tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede; Üniversitenin diğer kamu idarelerine tahsis ettiği ve diğer kamu idarelerinden tahsisli olarak kullandığı taşınmazlar olduğu halde bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarının mevcut durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir. Öte yandan Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı ile Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı arasındaki değer artırıcı harcama, enflasyon düzeltmesi gibi taşınmazların değerlerindeki değişimlere ilişkin bilgi alışverişindeki

eksiklik nedeniyle Kamu İdaresi mali tabloları ve Yönetmelik eki taşınmaz formları ile icmal cetvelleri arasındaki veriler uyumsuzdur.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu hususlara iştirak edilmiş ve tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazlara ilişkin fiili durum ile muhasebe kayıtlarının uyumlu hale getirildiği ifade edilmiştir.

Mali tabloların Kamu İdaresinin taşınmazlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen, tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılması, taşınmaz form ve cetvellerinin fiili durum ve muhasebe kayıtlarıyla uyumluluğunun sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınır Bilgilerinin Düzeltilmesi Amacıyla Yapılan Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Olması

Taşınırlara ilişkin düzeltme işlemlerinde hatalı muhasebeleştirme nedeniyle birikmiş amortisman tutarlarının ters kayıtla kapatılarak gelir kaydedildiği, bu nedenle düzeltme işlemine konu taşınırlara ilişkin ayrılmış olan amortismanların kayıtlardan çıkarıldığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşük Karşılığı Hesabının niteliğine ilişkin 185'inci maddesinde, Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabının, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılacağı belirtilmiş ve 186'ncı maddesinde hesabın işleyişi düzenlenmiştir. Anılan maddeye göre, 257 Hesabının borçlandırılarak ters kayıtla kapatılması ancak amortisman tabi taşınırın her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılması, harcama birimleri/kurumlar arasındaki devri ve satışı halinde mümkündür.

İdare uygulamasında, taşınır kod ve alt kodlarının düzeltilmesi ya da muhasebeleştirilmesine gerek olmadığı halde taşınırların marka-model bilgilerinin girilmesi işlemlerine ilişkin bazı muhasebe kayıtlarında; düzeltme nedeniyle taşınır çıkışlarında 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşük Karşılığı Hesabı borç, düzeltme nedeniyle taşınır girişlerinde 600 Gelirler Hesabı alacak çalıştırılmak suretiyle ayrılmış olan amortisman tutarlarının tamamı gelir kaydedilmektedir. Halbuki bahse konu işlemler ayrılmış amortismanların miktarını değiştirecek mahiyette olmayıp düzeltme çıkış kayıtlarında borç çalıştırılan 257 Hesabının, düzeltme giriş kayıtlarında tekrar alacak çalıştırılması, böylelikle

taşınırlara ayrılan amortisman tutarlarının Bilançoda raporlanmaya devam edilmesi gerekmektedir.

Düzeltilme giriş-çıkış işlemlerinin hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle 2024 yılı Bilançosunda 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşük Karşılığı Hesabı 250.035,41 TL eksik, Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600 Gelirler Hesabı aynı tutarda fazla raporlanmıştır.

Kamu İdaresi cevabında özetle, düzeltme çıkış ve giriş işlemlerinin Hazine ve Maliye Bakanlığının sistemleri ve entegreli çalışan Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi üzerinden otomatik oluşan muhasebe kayıtları ile yapıldığı ifade edilmiş ve doğru şekilde çalışan kayıtlara ilişkin örnekler sunulmuştur. Kamu İdaresinin taşınır işlemlerinin düzeltilmesine yönelik bütün muhasebe kayıtları hatalı olmamakla birlikte; 15286, 18554 ve 18797 nolu yevmiye kayıtları düzeltme çıkış kayıtlarında borç çalıştırılan 257 Birikmiş Amortisman Hesabı bakiyesinin düzeltme giriş kayıtlarında 600 Gelirler Hesabına devretmesi nedeniyle bulgu konusu tespit olan hatalı uygulamalara örnektir.

Sonuç olarak, taşınır işlem fişleriyle yapılan düzeltme-giriş çıkış işlemlerinin, taşınırlara ayrılmış olan amortisman tutarlarının mali tablolarda raporlanmaya devam edilmesini sağlayacak şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Uygulama Projesi ile İhale Edilen Yapım İşlerinde Teknik Gerekçe Olmaksızın Proje Değişiklikleri Yapılması ve Bunlara İlişkin Gerekçe Raporlarının Gerekli Bilgileri İçermemesi

Uygulama projesi ile ihale edilen yapım işlerinde sözleşmenin uygulaması aşamasında mevzuatta öngörülen şartlar oluşmadığı halde ve çok sayıda proje değişikliği yapıldığı, mukayeseli keşiflerde yer alan proje değişikliklerine ilişkin gerekçe raporlarının genel geçer ifadelerle hazırlandığı ve teknik gerekçeleri içermediği görülmüştür.

Uygulama projesi 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 4'üncü maddesinde, belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje olarak tanımlanmış, aynı Kanun'un 62'nci maddesinde ise belirtilen istisnalar haricinde yapım

işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı düzenlenmiştir.

Uygulama projesiyle ihaleye çıkılan işlerde, işin yapılacağı yere ilişkin zemin etüdü, inşaatla kullanılacak her türlü iş kaleminin/grubunun niteliğini gösteren teknik şartnameler ve bu işlerin nerede ve ne kadar yapılacağını gösteren mahal listeleri projeye eklenerek ihale dokümanı oluşturulur. Bu suretle ihale öncesinde yapıya ilişkin en ince ayrıntıların dahi netleşmesi sağlanarak, sözleşme süresi sonunda yapının anahtar teslimi olarak her şeyi ile eksiksiz ve kullanılabilir halde teslim alınması beklenir.

Sözleşme kapsamında yaptırılabilir ilave işler 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 24'üncü maddesinde düzenlenmiş olup mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan işin, sözleşmeye esas proje içinde kalması ve idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin %10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise %20'sine kadar oran dâhilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Projelerin uygulanması" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrasında; idarenin, sözleşme konusu işlerle ilgili proje vb. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkânsız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkili olduğu düzenlenmiştir.

Bu hükümler çerçevesinde, yapım işlerinde proje değişikliği ve iş artışı belirli koşulların oluşması şartına bağlanmış ve idarelere bu konuda sınırsız bir takdir yetkisi verilmemiştir. Proje değişikliklerinin, sözleşme konusu işlerle ilgili proje vb. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkânsız olduğu hallerde, iş artışlarının, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde yapılması gerekmektedir.

Ancak, İdareye ait anahtar teslimi götürü bedel sözleşmeli yapım işlerindeki proje değişikliklerine ilişkin incelemede, "binanın tüm köşelerinde ve tüm pencere sövelerinde kırmızı renkli düz tuğla kaplaması yerine, dekoratif izoklinker köşe kaplama yapılması",

“60x60 cm anma ebatlarında, her türlü desen ve yüzey özelliğinde, I. kalite, renkli, sırlı porselen karo yapılması yerine 3 cm kalınlığında renkli mermer levha ile döşeme kaplaması”, “merdiven korkuluklarının demir yerine krom yapılması”, “depo tavanlarının çimento harçlı normal tavan sıvası yerine alçı sıva ile sıvanması”, “bina cephesine kapaklı silikon cephe kaplaması yerine bisküvi tuğla kaplama yapılması” gibi mühendislik tekniğinin gerektirdiği zorunluluklar dışında ve işin bitirilmesinin değişiklik yapılmaksızın fiilen imkânsız olduğu haller dışında proje değişiklikleri, “ahşap kamelya yaptırılması ve boyanması” gibi öngörülebilir veya zorunlu olmayan nedenlerle iş artışları yapıldığı tespit edilmiştir.

Aşağıda yer alan tabloda görüleceği üzere; 2024 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan yapım işlerinde, projedeki değişiklikler nedeniyle yapılan net iş artışı sözleşme bedelinin %10'unu geçmemesine rağmen, iş artış ve eksilişleriyle birlikte toplam değişiklik tutarı sözleşme bedelinin %52'sine ulaşabilmektedir. Bu yoğunluktaki değişiklikler işlerin sözleşme süresinde teslim alınmasına engel olduğu gibi, ihale dokümanında tarif edilen ve ihale sürecinde rekabet ve yarışmaya konu olan iş ile fiilen gerçekleştirilen iş arasındaki bağlantıyı koparmakta, bunların fiyatlarının yeni birim fiyat yöntemiyle belirlenmesi nedeniyle ihaleye katılan diğer isteklilerin bilgisine sunulmayan ve üzerinde rekabet edilmeyen iş kalemlerinin oluşmasına, bu suretle de 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerinden olan rekabet ve ihtiyaçların uygun şartlarla sağlanması ilkelerinin zedelenmesine sebebiyet vermektedir.

Tablo 5: İş Artışı Yapılan İşlerde Toplam Değişiklik Tutar ve Oranı

İşin Adı	Sözleşme Bedeli (TL)	Toplam İş Değişikliği (TL)	Oran (%)	Artan İmalat (TL)	Oran (%)	Net İş Artışı (TL)	Oran (%)
Rektörlük Binası İnşaatı	66.747.000,00	25.587.404,10	38,33	16.121.207,90	24,15	6.655.011,70	9,97
Tıp Fakültesi Amfi Binası İnşaatı	52.222.000,00	22.526.914,95	43,13	13.670.066,39	26,17	4.813.217,82	9,21
TÖMER Binası İnşaatı	21.069.000,00	11.094.149,07	52,66	6.415.625,72	30,45	1.737.102,36	8,24
TÖMER Binası Altyapı ve Çevre Düzenleme İş	4.497.329,71	1.865.684,85	41,48	1.148.412,63	25,54	431.140,41	9,59

Diğer yandan, İdare uygulamasında, proje değişiklikleri gerekçelerinin “sözleşme kapsamında olmayan ancak yapılması zorunlu olan imalatlar nedeniyle” gibi genel geçer ifadelerle belirtildiği, söz konusu duruma neden olan koşulların ayrıntılarının belirtilmediği, bu nedenle yapılan bu proje değişikliklerinin öngörülmeleyen durumlar nedeni oluşup oluşmadığının ve proje değişikliği yapılmadan işin tamamlanabilir olup olmadığının gerekçe

yazıları üzerinden anlaşılamadığı görülmüştür. Yapılan proje değişikliklerinin ve buna bağlı olarak ortaya çıkan ilave iş kalemlerinin, mevzuatın cevaz verdiği koşullarda olup olmadığının anlaşılabilmesi adına gerekçelerinin gereken netlikte oluşturulması önem arz etmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, mevzuatta öngörülen şartlar oluşmadığı halde yapılan iş artışı ve proje değişikliklerine ilişkin gerekçeye yer verilmemiş, bundan sonraki iş artış tutanaklarında artışa ve eksilişe sebep olan teknik gerekçelerin rapor olarak tutanağa ekleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, uygulama projelerinin ihtiyaca uygun şekilde hazırlanması, iş artışı ve proje değişikliklerinin yalnızca mevzuatta öngörülen koşulların varlığı halinde teknik gerekçelerle yapılması ve bunlara ilişkin gerekçe raporlarının gereken ayrıntı ve netlikte düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Yeni Birim Fiyat Tespitinde Ticaret ve/veya Sanayi Odası Onayı Alınmayan Rayiçlerin Kullanılması

Yapım işi sözleşmelerinde yer almayan ve sonradan yapılmasına ihtiyaç duyulan imalat kalemlerine ait yeni birim fiyatların tespiti için piyasadan alınan yerel rayiçlerin Ticaret ve/veya Sanayi Odasına onaylatılmadan kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasında;

"İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:

a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler

c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar

ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri"

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen Şartname hükümlerine göre, rayiçlerin kullanılmasında bir öncelik

sıralaması bulunmamakla birlikte, kaynakların verimli kullanılması sonucunu da sağlayacak şekilde herhangi bir rayicin kullanılabileceği düzenlenmiştir.

Şartname'nin 22'nci maddesinin (ç) bendi hükmüne göre, yerel rayicin ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanması işlemi yeni birim fiyatın bir geçerlilik şartı olup ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmayan rayiçlerin kullanılma imkânı bulunmamaktadır. Zira ilgili odalarca yapılacak onay işlemi; rayicin yer ve zaman itibarıyla piyasa değerlerini yansıttığını tevsik eden bir işlem olduğu gibi belirlenen rayicin yeni birim fiyata dayanak teşkil etmesi açısından geçerlilik şartı olarak düzenlenmiştir. Bu bağlamda, İdarece şartnamenin 22/(ç) bendine göre rayiçlerin belirlenmesi yoluna gidilmesi durumunda, şartname hükmü doğrultusunda yapılan piyasa araştırması neticesinde ortaya çıkan rayiçlerin ilgili odalara onaylatılarak kullanılması mevzuatın amir hükmüdür.

Ancak yapılan denetimde, Üniversite tarafından ihalesi gerçekleştirilen yapım işlerinde Şartname'nin 22/(ç) bendi kapsamında yeni birim fiyatın belirlenmesinde kullanılan rayiçlerin, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış yerel rayiçler olması gerekirken İdare tarafından piyasa fiyat araştırması yöntemi ile tespit edilen rayiçler olduğu, bu şekilde çok sayıda onaylanmamış piyasa rayicinin yeni birim fiyat olarak kullanıldığı ve ödemelere esas alındığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bundan sonraki süreçte bulgu konusu tespit doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapım işi sözleşmelerinde fiyatı yer almayan ve sonradan yapılmasına gerek duyulan imalat kalemlerine ait yeni birim fiyatların Şartname'nin 22/(ç) bendine göre rayiçlerin belirlenmesi yoluna gidilmesi durumunda, piyasadan alınan fiyatların ilgili odalara onaylatılmak suretiyle kullanılması ve ödemeye esas tutulması gerekmektedir.

BULGU 3: Alınan Nakit Teminatların İlgilisine İade veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre yapılan ihaleler için alınan nakit teminatların Kanun'da belirtilen şartlar gerçekleştiği halde ilgisine iade veya hazineye gelir aktarımı işlemlerinin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Kesin teminat ve ek kesin teminatların geri verilmesi" başlıklı 13'üncü maddesinde; taahhüdün, sözleşme ve ihale

dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve yüklenicinin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcunun olmadığı tespit edildikten sonra alınmış olan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların; yapım işlerinde; varsa eksik ve kusurların giderilerek geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra yarısının, Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesi getirilmesi ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından sonra kalanının, yapım işleri dışındaki işlerde ise Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirildiği saptandıktan sonra; alınan mal veya yapılan iş için bir garanti süresi öngörülmesi halinde yarısının, garanti süresi dolduktan sonra kalanının, garanti süresi öngörülme hallerde ise tamamının yükleniciye iade edileceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "İade edilemeyen teminatlar" başlıklı 14'üncü maddesinde ise; yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle iade edilemeyen kesin teminat mektuplarının hükümsüz kalacağı ve bankasına iade edileceği, teminat mektubu dışındaki teminatların sürenin bitiminde Hazineye gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan denetimde, Üniversite tarafından 4734 sayılı Kanun'a göre ihale edilen ve sözleşme imzalanan işler için alınan nakit teminatların taahhüdün tamamlanmış olmasına ve kesin hesap ile kesin kabul işlemlerinin tamamlanmasına rağmen geri verilmesi yahut hazineye gelir aktarımına ilişkin süreçlerin işletilmediği tespit edilmiştir. Muhasebe kayıtlarında 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmeye devam edilen söz konusu tutarlar arasında kesin kabulü 2014 yılı olan çok eski dönemlere ait ihalelere ilişkin nakdi teminatlar da yer almaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup nakit teminatların listelerinin çıkarılarak ilgili birimlere gönderildiği, birimlerden gelecek cevapla birlikte bulgu doğrultusunda işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ihaleler kapsamında alınan nakit teminat tutarlarının ilgililerine yazılarak iadesi veya Hazineye gelir kaydedilmesine ilişkin süreçlerin işletilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Taşınır İşlemlerinde Eksiklikler Bulunması

Üniversitenin taşınır işlemlerine ilişkin olarak harcama birimi ve ambarlarda yapılan denetim sonucunda; taşınır kayıt ve muhafaza işlemleri ile ilgili olarak mevzuata aykırı bazı hususların yer aldığı görülmüştür.

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 kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinde harcama yetkililerinin sorumluluğu; taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasının sağlanması şeklinde tanımlanmış ve taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda neden oldukları kamu zararları hakkında, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerince sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik’in “Taşınırların kaydı” başlıklı 12’nci maddesinde; kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu, “Dayanıklı taşınırların kullanıma verilmesi” başlıklı 23’üncü maddesinin altıncı fıkrasında, taşınırların; oda, büro, bölüm, geçit, salon, atölye, garaj, servis ve bahçe gibi ortak kullanım alanlarına Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenlenmek ve istek yapan birim yetkilisinin ve/veya varsa ortak kullanım alanı sorumlusunun imzası alınmak suretiyle verileceği belirtilmiştir.

Yönetmelik’in “Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32’inci maddesinde kamu idarelerine ait taşınırların, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımının yapılacağı, “Dayanıklı taşınırların numaralanması” başlıklı 36’ncı maddesinin birinci fıkrasında; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği, bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtileceği, fiziki veya kullanım özellikleri nedeniyle numaralandırılması mümkün olmayan taşınırlara bu işlemin uygulanmayacağı, “Harcama birimi ve ambarların kodlanması” başlıklı 38’inci maddesinin

birinci fıkrasının (b) bendinde ise; harcama birimlerinin bünyesinde bulunan ambarlaraharcama yetkililerince bir düzeyli ve iki karakterden oluşan kod verileceği, bu kodun aynı harcama birimine bağlı ambarların sayısını göstereceği, ambarın, bağlı olduğu harcama biriminin koduyla birlikte tanımlanacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca Yönetmelik ekinde yer alan Dayanıklı Taşınırlar Defterine ilişkin açıklamalarda, taşınırın tanımlanmasına yarayan cins, marka, model, kapasite vb. teknik özelliklerin dayanıklı taşınırlar defterinde ilgili taşınırın satırında belirtileceği hüküm altına alınmıştır.

Taşınır işlemlerine ait kayıtlar, örneklem harcama birimleri ve ambarlarda yapılan incelemelerde;

- Kullanıma verilen taşınırlara ilişkin taşınır teslim belgelerinin düzenlenmediği,
- Ambar kayıtlarında olmayan pek çok taşınırın fiilen ambarda yer aldığı, kayıtlarda görünen pek çok taşınırın ambarda yer almadığı,
- Yıl sonlarında yapılması gereken sayımların kaydi değerler üzerinden yapıldığı, sayımların fiilen gerçekleştirilmediği,
- Birimlerde ihtiyaç fazlası taşınırların bulunduğu ve bunların taşınır yönetim birimine bildirilmediğinden atıl bir şekilde bekletildiği,
- Su baskını ve yangın için güvenlik önlemlerinin alınmadığı,
- Dayanıklı taşınırların numaralandırılmadığı,
- Ortak kullanım alanlarına verilen dayanıklı taşınırlar için Dayanıklı Taşınırlar Listelerinin oluşturulmadığı,
- Taşınır sisteminde görünen ambar sayısı ile fiili ambar sayısının birbiri ile uyumlu olmadığı,
- Taşınırların tanımlanmasına yarayan marka ve model bilgilerinin girilmediği, elektronik taşınırların fabrika seri numarasının sisteme kaydedilmediği,

tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu tespitlere iştirak edilmiş olup harcama birimleri ve ambarlarda yer alan eksikliklerin ivedilikle giderilerek taşınır işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülmesi için gerekli denetim ve kontrollerin yapılacağı hususunda birimlere yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversitenin taşınır işlemlerinin yukarıda maddeler halinde sayılan eksikliklerin giderilerek, başta Taşınır Mal Yönetmeliği olmak üzere ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Kanunda Sayılan İstisnalar Dışında Dolu Kadroya Görevlendirme Yapılması

Üniversitede dolu olan şube müdürü, fakülte sekreteri, yüksekokul sekreteri ve enstitü sekreteri kadrolarına 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nda sayılan istisnalar dışında görevlendirme yapıldığı tespit edilmiştir.

657 sayılı Kanun’un “Vekâlet görevi ve aylık verilmesinin şartları” başlıklı 86’ncı maddesinde; memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmalari halinde yerlerine, kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabileceği ifade edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun “Rektör” başlıklı 13’üncü maddesinin görev, yetki ve sorumlulukları düzenleyen (b) bendinin dördüncü fıkrasına göre rektörün, gerekli gördüğü hallerde üniversiteyi oluşturan kuruluş ve birimlerde görevli öğretim elemanlarının ve diğer personelin görev yerlerini değiştirme veya bunlara yeni görevler verme yetkisi bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, 657 sayılı Kanun’a tabi olan şube müdürü, fakülte sekreteri, yüksekokul sekreteri ve enstitü sekreteri kadrolarına usulüne göre atanmış 15 personelin asıl kadrosu dışında çalıştırıldığı; sayılan kadro görevlerinin ise görevlendirme ile başka personel tarafından yürütüldüğü tespit edilmiştir

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde dolu kadro, kadronun halen bir memur tarafından kullanılıyor olması hali olup dolu kadroya vekâlet ancak, kadroda bulunan memurun kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işinden geçici olarak ayrılması halinde mümkündür.

Kamu İdaresi cevabında özetle, görevlendirmelerin diğer birimlerdeki eş değer kadrolara yapıldığı, söz konusu personele vekalet ücreti ödenmediği ifade edilmişse de bahse konu gerekçeler mevzuata aykırılığı gidermemektedir.

Dolu kadroya 657 sayılı Kanun’da sayılan istisnalar dışında görevlendirme yapılması, personel mevzuatı ile ilgili temel düzenleme niteliği taşıyan mevzuata aykırılık oluşturmaktadır.

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**

2024 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

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

KISALTMALAR

DMO	: Devlet Malzeme Ofisi
GSS	: Genel Sağlık Sigortası
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TÖMER	: Türkçe Öğretim Uygulama ve Araştırma Merkezi Müdürlüğü

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Döner Sermaye İşletmesinin Tahakkuk Etmiş Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi ve Bunların Tahsiline Yönelik Takiplerin Yapılmaması
2. Tahsil Edilen Fatura Alacaklarının Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında Bekletilmesi ve Gelir Kayıtlarının Geç Yapılması
3. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
4. Hibe Olarak Alınan İlaçlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Döner Sermaye İşletmesi Kaynaklarından Temin Edilen ve Genel Yönetim Faaliyetlerinde Kullanılan Taşınırın Bilançoda Yer Almaması
2. Mal Alımlarına İlişkin Muayene ve Kabul İşlemlerinde Eksiklikler Bulunması
3. Genel Sağlık Sigortası Kapsamı Dışındaki Kurum ve Kuruluşlara Sunulan Hizmetlere Yönelik Protokol Yapılmaması
4. Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Takibinin Yapılmaması
5. Sağlık Market Kapsamında Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Tokat Gaziosmanpaşa 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 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:

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 tespiti 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 resitaller 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 teknolojilerini 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 19’dur.

İşletme Müdürlüğünde; işletme müdürü ve 1 idari memur hizmet vermekte olup kadroları özel bütçededir.

Saymanlık Müdürlüğünde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı personeli 4 muhasebe uzmanı ve 1 memur 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 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 2024 yılında özel bütçeden herhangi bir kaynak kullanılmamıştır.

Başlangıç bütçesinde 554.620.500,00 TL gelir öngörülmüş olup gider bütçesi de aynı tutarda hazırlanmıştır. Yıl içerisinde ek bütçelerle bütçe tahminleri güncellenmiş olup gider ve gelir bütçeleri 1.550.398.750,34 TL'ye yükselmiştir.

İşletmenin 2024 yılında 1.542.274.011,14 TL bütçe giderine karşılık 1.521.495.192,01 TL bütçe geliri elde ettiği anlaşılmıştır.

İşletmede 2024 yılı gelir tablosuna göre 1.554.239.773,34 TL gelir elde edilmiş, 1.769.463.923,64 TL gider gerçekleşmiş ve dönem 215.224.150,30 TL zararla 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 Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim 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 yürütölüp 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 yansıtmış 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 2024 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.

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

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

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesinin Tahakkuk Etmiş Alacaklarının Muhasebeleştirilmemesi ve Bunların Tahsiline Yönelik Takiplerin Yapılmaması

Genel sağlık sigortası (GSS) veya anlaşmalı özel sigortası bulunmayan hastalara verilen sağlık hizmetleri ile genel sağlık sigortası bulunmakla birlikte Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından karşılanmayan sağlık hizmetlerinden ücret mukabili yararlananlara ve acil servisine başvurmasına rağmen sağlık durumunun bu serviste olmasını gerektirmediği tespit edilenlere uygulanan teşhis ve tedavi için tahakkuk ettirilen alacakların ilgili hesaplarda izlenmediği ve bunların tahsiline yönelik takiplerin yapılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, "Alacakların takip ve tahsil sorumluluğu" başlıklı 23'üncü maddesinde; alacakların takip edilerek tahsil edilebilir hâle getirilmesi idarenin görev ve sorumluluğunda olduğu, muhasebe yetkilisi, alacakların takibi için gerekli bilgileri ve belgeleri düzenli olarak işletmeye vermekle yükümlü olduğu, muhasebe yetkilisi, idarelerce ilgili mevzuatına göre tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hâle gelmiş gelir ve alacakları ilgili hesaplara kaydederek, nakden veya mahsuben tahsil edilmesinden sorumlu olduğu; 96'ncı maddesinde ise, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacakların 120 Alıcılar hesabında izleneceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; alacakların takip edilerek tahsil edilebilir hâle getirilmesi idarenin görev ve sorumluluğunda olduğu, muhasebe yetkilisinin ise tahakkuk etmiş alacakları ilgili muhasebe hesaplarına kaydederek alacakların takibi için gerekli bilgi ve belgeleri düzenli olarak işletmeye vermekle yükümlü olduğu, işletmenin kendi faaliyet alanı kapsamında gerçekleştirdiği mal ve hizmet satışlarından kaynaklı ve karşılığında herhangi bir senet alınmamış alacakların 120 Alıcılar hesabında izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan denetimlerde, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi ile Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi bünyesinde sunulan sağlık hizmetlerinden yararlanmış ancak GSS, anlaşmalı özel sigortası veya banka sandığı bulunmayan ücretli hastalar ile genel sağlık sigortası kapsamında olan ancak SGK tarafından karşılanmayan mesai

dışı yapılan teşhis, tetkik, görüntüleme, ameliyat gibi hizmetlerden yararlananlar ile acil servisine başvurmasına rağmen sağlık durumunun bu serviste olmasını gerektirmediği sonradan anlaşılanlara uygulanan sağlık hizmetleri için kişi bazlı alacak tahakkuklarının yapıldığı, bu kayıtların idarede tutulduğu ancak tahakkuk eden bu alacakların ilgili muhasebe hesaplarına alınmak üzere muhasebe yetkilisine bildirilmediği, ayrıca bunların tahsil ve takibine dair herhangi bir işlemin yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu şekilde 2024 yılı sonu itibarıyla toplam 1.689.343,17 TL alacağın muhasebe dışı bırakılması suretiyle Döner Sermaye İşletmesinin mali tablolarında ilgili alacak hesaplarının bu tutarlar kadar az gözükmeye sebebiyet verilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, söz konusu alacakların 120 Alıcılar Hesabında izlenmeye başlandığı ve alacakların tahsilatı için Hukuk Müşavirliğine yazıldığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Döner Sermaye İşletmesinin tahakkuk eden tüm alacakların muhasebe kayıtlarına alınmak üzere muhasebe yetkilisine bildirilmesi ve bunların tahsil ve takibinin mevzuatında belirtildiği şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Tahsil Edilen Fatura Alacaklarının Diğer Çeşitli Borçlar Hesabında Bekletilmesi ve Gelir Kayıtlarının Geç Yapılması

Sağlık hizmeti karşılığında tahakkuk ettirilen alacakların, tahsilinde 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alınması ve burada uzun süre bekletilmesi nedeniyle gelir ve bütçe gelirleri hesaplarına zamanında kaydedilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 273'üncü maddesinde; bu hesabın, ticari olmayıp diğer hesaplardan hiçbirinin kapsamına alınamayan öğrenci hakkı, kira borçları, faiz borçları, mahiyeti tespit edilemeyen tutarlar ile emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar gibi çeşitli borçların izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

Yapılan denetimde, Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi ile Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi tarafından sunulan sağlık hizmetleri karşılığında tahakkuk ettirilen faturalı alacakların, tahsilatında niteliklerinin belli olmadığı gerekçesiyle önce 102 Banka Hesabına borç, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alacak kaydedilmek üzere emanete alındığı; daha sonraki bir tarihte 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına borç kaydedilmek üzere emanetten çıkış yapıldığı ve bütçe gelir ve yansıtma hesaplarına kayıt yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu gecikmenin ve alacakların niteliklerinin zamanında

belirlenememesinin sebebi fatura tahakkuk servisi ile muhasebe birimi arasındaki koordinasyonun sağlıklı bir şekilde kurulamamasıdır.

Bu uygulama sonucu 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabındaki tutarların ilgili hesaplara kaydedilmesi uzun zaman almakta, hatta bir sonraki mali yıla kalmaktadır. Nitekim 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı 2024 yılı Bilançosunda 7.069.962,22 TL raporlanmıştır. Bu durum, muhasebenin zamanında ve doğru bilgi üretmesini engellediği gibi; gelirlerin ilgili olduğu faaliyet döneminin geliri, bütçe gelirlerinin ise tahsil edildikleri yılın geliri olarak muhasebeleştirilmesi ilkesine de aykırılık teşkil etmektedir.

336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına özellikle faaliyet ve bütçe gelirlerini ilgilendiren pek çok kaydın yapılması, Döner Sermaye İşletmesinin bir yıllık mali işlemlerinin yansıması olan gelir tablosu ile bilançosunun güvenilirliğini de zedelemektedir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu tespit doğrultusunda düzeltme işlemleri için gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir

Sonuç olarak; birimler arasında gerekli koordinasyonun sağlanarak mahiyeti belirlenebilir nitelikteki gelir ve alacak tahsilatlarının emanet hesabına alınması ve söz konusu hesapta bekletilmesi uygulamasına son verilerek bunların zamanında ilgili hesaplara kaydedilmesi suretiyle muhasebenin zamanında ve doğru bilgi vermesi sağlanmalıdır.

BULGU 3: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı maddi duran varlığın mülkiyetinin Üniversite özel bütçesine ait olmasına ve geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın onaylanmasına rağmen söz konusu hesapta izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 216'ncı maddesinde, Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı, 217'nci maddesinde, tamamlanan yatırım projelerinin maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2024 yılı Bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 11.834.774,44 TL olarak raporlanmıştır. Söz konusu tutar, 2024 yılı itibarıyla geçici kabul tutanağı İdarece onaylanan Türkçe Öğretim Uygulama ve Araştırma Merkezi Müdürlüğü (TÖMER) Binası İnşaatına ilişkindir. TÖMER yapım işi ihale bedelinin 11.834.774,44 TL'lik kısmı Döner Sermaye İşletmesi kaynaklarından karşılanmış, kalan bedelin Üniversite özel bütçesi kaynaklarından karşılanmasına karar verilmiştir.

Üniversite bünyesinde kurulan Döner Sermaye İşletmelerinin ayrı tüzel kişilikleri bulunmadığından taşınmazların Döner Sermaye adına tapu siciline tescili mümkün değildir. Bu nedenle söz konusu taşınmaza ilişkin Döner Sermaye İşletmesi tarafından ödenen tutarların özel bütçeye devri için İşletme Bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından giderleştirmek suretiyle çıkarılması ve Üniversite Bilançosunda raporlanması sağlanmalıdır.

Söz konusu tespit, Kurum tarafından 25.04.2025 tarih ve 3941 ile 3965 sayılı muhasebe işlem fişleri ile düzeltilmiştir.

Sonuç olarak, Döner Sermaye İşletmesi 2024 yılı Bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen tutar gerçek durumu yansıtmamaktadır ve bu tutarın Üniversiteye ait mali tablolarda raporlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Hibe Olarak Alınan İlaçlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi tarafından hibe olarak alınan ilaçların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (i) bendinde; alınan bağış ve yardımlar kamu gelirleri arasında sayılmış; 40'ıncı maddesinin ikinci fıkrasında ise; kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 27'nci maddesinde, İşletmelerce edinilen taşınırın kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı, taşınırın muhasebe hesap planında yer alan ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarına kaydının sağlanması için, taşınır işlemlerini yürütmekle görevli birimler tarafından düzenlenen belgelerin bir nüshasının muhasebe birimine

gönderilmesinin zorunlu olduğu, Stoklar Hesap Grubuna ilişkin 126'ncı maddesinin üçüncü fıkrasında; bağış veya hibe olarak edinilen stokların varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınacağı belirtilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 12'nci maddesinde; kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu; 13'üncü maddesinde; taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş kaydedileceği, bağış yoluyla edinilen taşınırlarda; bağışta bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer, belli bir değeri yoksa değer tespit komisyonunca belirlenen değerin esas alınacağı, 16'ncı maddesinde ise, 5018 sayılı Kanun'un 40'inci maddesi ile diğer mevzuat çerçevesinde bağış ve yardım olarak edinilen taşınırların teslim alındığında, taşınır kayıt yetkilisi tarafından Varlık İşlem Fişi düzenlenerek kayıtlara alınacağı, Varlık İşlem Fişinin bir nüshasının bağış ve yardım edene verileceği hüküm altına alınmıştır.

İlgili mevzuat hükümleri uyarınca, kamu geliri niteliğindeki hibe olarak alınan ilaçların gelir kaydedilmesi; bağışta bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer, belli bir değeri yoksa değer tespit komisyonunca belirlenen değer üzerinden Varlık İşlem Fişi düzenlenerek taşınır girişlerinin yapılması, Varlık İşlem Fişinin bir nüshasının muhasebe birimine gönderilerek muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Denetimlerde, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezine Sağlık Bakanlığı ve çeşitli firmalar tarafından 2024 yılı içerisinde hibe edilen toplam 54.228 adet ilacın taşınır kayıtlarının bedelsiz ya da gerçekçi olmayan düşük tutarlar üzerinden yapıldığı, Varlık İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmemesi nedeniyle muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu hata nedeniyle, 2024 yılı Bilançosu ve Gelir Tablosunda mevzuatta öngörülen değerler üzerinden gelir kaydedilmeyen stoklar yönünden doğru veri raporlanmamıştır.

Kamu İdaresi cevabında, eczane ve ayniyat birimlerinin talimatlandırıldığı ve bulgu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mali tabloların hibe olarak alınan taşınırlara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmasını teminen, taşınır ve muhasebe kayıtlarının mevzuatta öngörülen değerler üzerinden yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesi Kaynaklarından Temin Edilen ve Genel Yönetim Faaliyetlerinde Kullanılan Taşınırın Bilançoda Yer Almaması

Döner Sermaye İşletmesi kaynakları aracılığıyla temin edilen dayanıklı taşınırın genel yönetim faaliyetlerinde kullanılıp kullanılmadığına bakılmaksızın tamamının yıl sonunda Üniversite özel bütçesine devredildiği görülmüştür.

18.06.2020 tarih ve 31159 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik’in “Taşınır işlemleri” başlıklı 13’üncü maddesinde, işletmelerce edinilen taşınırın kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı ve devamında döner sermaye işletmesinin genel yönetim faaliyetlerinde kullanılan dayanıklı taşınır hariç, döner sermaye gelirleri ile alınan araç, gereç ve diğer demirbaş eşyanın (canlı demirbaş hariç) en geç satın alındığı ay sonu itibarıyla gelirin elde edildiği yükseköğretim kurumu taşınır birimine devredileceği hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere, Döner Sermaye İşletmelerinin taşınır işlemlerinde, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Döner sermaye işletmesi gelirleri ile alınan araç, gereç ve diğer demirbaş eşyalar (canlı demirbaş hariç) en geç satın alındığı ay sonu itibarıyla gelirin elde edildiği yükseköğretim kurumu taşınır birimine devredilecek olmakla birlikte, istisna olarak döner sermaye işletmesinin genel yönetim faaliyetlerinde kullanılan dayanıklı taşınır Döner Sermaye İşletmesi kayıtlarında tutulacaktır. Genel yönetim faaliyetlerinde kullanılan dayanıklı taşınırlardan kasıt, işletmenin genel yönetim fonksiyonu ile ilgili olarak yapılan ve üretimle ya da satılan mal maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan dayanıklı taşınırlardır. Başka bir deyişle, genel yönetim faaliyetlerinin icrasında kullanılan büro mobilyaları, bilgisayar gibi çeşitli demirbaşların ilgili birimlere devri gerçekleştirilmeyecektir.

Yapılan incelemede, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi kaynakları ile alınan tüm taşınırın ayırım yapılmadan toplu olarak yıl sonlarında Üniversite özel bütçesine devredilip kaydının yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Taşınır Mal Yönetmeliği'nde, taşınır işlemlerinde harcama yetkilileri ile taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin sorumluluk esasları düzenlenmektedir. Dolayısıyla ayrı bir bütçesi ve muhasebe sistemi bulunan Döner Sermaye İşletmesinin dayanıklı taşınırlarının tamamının Üniversite özel bütçesine devredilmesi hem sorumluluk tespitini güçleştirmekte hem de Üniversite ve İşletme mali tablolarındaki taşınır hesaplarının gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu hususlara iştirak edilmiş olup ilgili mevzuat hükümleri doğrultusunda işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mali tabloların taşınırlara ilişkin doğru bilgi sunması için Döner Sermaye İşletmesi gelirleriyle alınan ve İşletmenin genel yönetim faaliyetlerinde kullanılan taşınırların muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Mal Alımlarına İlişkin Muayene ve Kabul İşlemlerinde Eksiklikler Bulunması

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi Döner Sermaye İşletmesi tarafından yapılan mal alımlarında muayene ve kabul işlemlerinin mevzuatta düzenlenen esas ve usullere göre gerçekleştirilmediği ve sözleşmelerde öngörülen işlemlerin yapılmaması nedeniyle malın süresinde teslim edilmediği durumlarda yaptırım uygulanmadığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Denetim, muayene ve kabul işlemleri" başlıklı 11'inci maddesinde, teslim edilen mal, hizmet, yapım veya yapılan işin muayene ve kabul işlemlerinin, idarelerce kurulacak en az üç kişilik muayene ve kabul komisyonları tarafından yapılacağı; "Görevlilerin ceza sorumluluğu" başlıklı 28'inci maddesinde muayene ve kabul komisyonlarının başkan ve üyelerinin, görevlerini kanunî gereklere uygun veya tarafsızlıkla yapmadıklarının, taraflardan birinin zararına yol açacak ihmalde veya kusurlu hareketlerde bulunduklarının tespiti halinde, haklarında ilgili mevzuatı gereğince disiplin cezası uygulanacağı, ayrıca fiil ve davranışların özelliğine göre haklarında ceza kovuşturması da yapılacağı, tarafların uğradıkları zarar ve ziyanın genel hükümlere göre kendilerine tazmin ettirileceği hüküm altına alınmıştır.

Mal alımlarında uygulanacak muayene ve kabul işlemlerinin esas ve usullerin belirlendiği Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde muayene ve kabul komisyonlarının yetkili makam tarafından biri başkan, biri işin

uzmanı olmak üzere en az üç kişi ile yedek üyelerden oluşturulacağı; 7'nci maddesinde komisyonun yüklenici tarafından idareye teslim edilen malın veya yapılan işin ihale dokümanında belirtilen şartlara uygun olup olmadığını inceleyeceği, her muayenede hazır bulunmak zorunda oldukları ve ihale dokümanında belirtilen şekilde kabul işlemlerinde esas alınacak işlemleri yürüteceği hususları düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Döner Sermaye İşletmesi tarafından yapılan mal alımlarının muayene ve kabullerinin, muayene ve kabul komisyonu üyelerinin tamamının hazır olması aranmaksızın yapıldığı, muayene ve kabulün fiilen tek kişi tarafından gerçekleştirildiği, diğer üyelerin ise yalnızca tutanakları imzaladığı tespit edilmiştir. Bu durumda komisyon üyeleri görmedikleri, dolayısıyla kontrol etmedikleri malların ihale dokümanına uygunluğu noktasında onay vermiş ve sorumluluk üstlenmiş olmaktadır.

Diğer yandan, İdarenin mal alımlarına ilişkin sözleşmelerinde, sözleşmede belirtilen süre uzatımı halleri hariç, yüklenicinin, sözleşmeye uygun olarak malı veya malları süresinde teslim etmemesi halinde 10 gün süreli yazılı ihtar yapılarak her takvim günü için gecikme cezası uygulanacağına; ihtarda belirtilen sürenin bitmesine rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedilip sözleşmenin feshedileceğine dair düzenlemeler bulunmaktadır. Ancak İdare uygulamasında, malların süresinde teslim edilip edilmediğine dair etkin bir kontrolün olmadığı, sözleşmede öngörülen ihtar yapılması şartının yerine getirilmemesi nedeniyle gecikilen süreler için ceza kesilmediği ve teminatların gelir kaydedilmesi ile sözleşmenin feshine ilişkin süreçlerin işletilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu hususlara iştirak edilmiş olup bulgu doğrultusunda gerekli önlemlerin alındığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, muayene ve kabul işlemlerinin komisyon üyelerinin tamamının katılımıyla ve edimin sözleşme şartlarına uygun olup olmadığının etkin bir şekilde denetlenmesini sağlayacak şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Genel Sağlık Sigortası Kapsamı Dışındaki Kurum ve Kuruluşlara Sunulan Hizmetlere Yönelik Protokol Yapılmaması

Genel Sağlık Sigortası (GSS) kapsamı dışındaki kurum ve kuruluşlara sunulan hizmetlere ilişkin Üniversitenin herhangi bir anlaşma yapmadığı ve protokol imzalamadığı görülmüştür.

18.02.2011 tarih ve 27850 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’in “Genel ilkeler” başlıklı 4’üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında; GSS kapsamı dışındaki özel sigorta, özel kurum ve benzeri kuruluşlarla bir protokolle belirlenen anlaşma çerçevesinde sunulmuş hizmetlerle ilgili olarak, “Gelir Getirici Faaliyet Cetveli”ndeki puanları alınacak ücrete paralel olarak artırmaya yönetim kurullarının yetkili olduğu belirtilmektedir.

Kamu kurum ve kuruluşlarına ait sağlık kuruluşları veya sağlık işletmelerinde verilen her türlü hizmetin, dolayısıyla özel hastanelere de verilecek hizmetin fiyatının ne olacağı, 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu’nun 3’üncü maddesinin (c) bendinde yer alan kamu kurum ve kuruluşlarına ait sağlık kuruluşları veya sağlık işletmelerinde verilen her türlü hizmetin fiyatları Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca tespit ve ilan edileceği hükmü gereği, Sağlık Bakanlığı Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından her sene belirlenmektedir.

3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu’nun 3’üncü maddesinin (c) bendinde yer alan hükme dayanılarak Sağlık Bakanlığı Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan Kamu kurum ve kuruluşlarına ait sağlık kuruluşları veya sağlık işletmelerinde verilen her türlü hizmetin fiyat tarifesi ile bu Fiyat Tarifelerine Yönelik Usul ve Esasların “Amaç ve kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde bu tarifenin amacının Bakanlık bünyesindeki sağlık hizmeti sunucuları ile devlet üniversiteleri bünyesinde yer alan sağlık hizmet sunucuları (devlet üniversite hastaneleri, sağlık uygulama ve araştırma merkezleri, dış hekimliği fakülteleri), fiyat tarifeleri ile uygulamaya ilişkin usul ve esasların belirlenmesi olduğu,

Mezkûr Fiyat Tarifeleri Usul ve Esaslarının “Kamu Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesinin Genel Uygulama İlkeleri” başlıklı 3’üncü kısmının (ç) bendinde 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun geçici 20’nci maddesi kapsamında yer alan banka ve sandık kapsamındaki iştirakçiler ile kamu ve özel hukuk tüzel kişilerinin mensuplarına yönelik sunulacak sağlık hizmetleri için Ek-2’deki Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi fiyatlarının uygulanacağı, hükümleri düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kamu kurum ve kuruluşlarına ait sağlık kuruluşları veya sağlık işletmelerinin GSS kapsamı dışındaki özel sigorta, özel kurum ve benzeri kuruluşların mensuplarına hizmet sunabileceği, sunulan hizmetlerle ilgili olarak Yükseköğretim Kurumu tarafından çıkartılan Gelir Getirici Faaliyet Cetvelindeki puanlarda alınacak ücrete paralel olarak artırım yapılabileceği ancak bu hizmete

yönelik ilgili kurumlarla anlaşma yapılması, bu anlaşmada kurumların hak ve yükümlülüklerin ortaya konularak bir protokole bağlanması, bu protokolde söz konusu hizmetlerin fiyatlarının Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi fiyatları olarak belirlenmesi ve alınan hizmetin bedelinin hangi sürelerde tahsil edileceği, hizmet bedelinin tahsil edilememesi durumunda ne gibi yaptırımların uygulanacağı gibi hususlara yer verilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan denetimlerde, genel sağlık sigortası kapsamı dışında olup 2024 yılı içerisinde personeline hizmet verilen ve 5510 sayılı Kanun'un Geçici 20'nci maddesi kapsamında yer alan tüzel kişiliklerden, Akbank T.A.Ş. Mensupları Tekaüt Sandığı Vakfı, Şekerbank T.A.Ş. Personeli Sosyal Sigorta Sandığı Vakfı, T.C. Ziraat Bankası A.Ş. ve Halkbank A.Ş. Mensupları Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı, Yapı Kredi Bankası A.Ş. Mensupları Yardım ve Emekli Sandığı Vakfı, Tokat Ticaret Borsası, Zile Ticaret Borsası, Tokat Ticaret ve Sanayi Odası Başkanlığı, Erbaa Ticaret ve Sanayi Odası, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği Personeli Sigorta ve Emekli Sandığı Vakfı ile bu hizmetlere yönelik herhangi bir anlaşma yapılmadığı ve protokol imzalanmadığı, söz konusu hizmetlerin hangi fiyatlardan verileceği ve tahsilatın hangi şartlarda yapılacağına yönelik herhangi bir düzenlemenin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, protokollerin tamamlanmaya çalışıldığı ve eksik olan protokoller için tekrar yazışma yapıldığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, gelir kaybına sebebiyet verebilecek risklerin ve muhtemel hukuki ihtilafların önlenmesi amacıyla bulguda adı geçen ve GSS kapsamı dışındaki kurum ve kuruluşlardan hizmet sunulanların tamamı için hâlen protokol/anlaşma yapılmayanlar ile söz konusu işlemlerin tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Takibinin Yapılmaması

Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Mali Sorumluluk Sigortasını yaptırma yükümlülüğü bulunan personelden bir kısmının ilgili mali sorumluluk sigortasını yaptırmadığı görülmüştür.

1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'un Ek 12'nci maddesinde; kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabipler, dış tabipleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, tıbbi kötü uygulama nedeniyle kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile kurumlarınca kendilerine yapılacak rüculara karşı sigorta yaptırmak zorunda olduğu, bu sigorta priminin yarısının kendileri tarafından, diğer yarısının döner sermayesi bulunan kurumlarda döner sermayeden, döner sermayesi bulunmayan kurumlarda

kurum bütçelerinden ödeneceği, aynı maddenin son fıkrasında zorunlu sigortaları yaptırmayanlara, mülki idare amirince sigortası yaptırılmayan her kişi için beş bin Türk Lirası idari para cezası verileceği belirtilmiştir.

Denetimlerde, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi ile Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi bünyesinde 2024 yılı sonu itibarıyla zorunlu mesleki sigortayı yaptırmakla yükümlü bulunan 516 çalışandan 269'unun tıbbi kötü uygulamaya ilişkin zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltme işlemleri için gerekli yazışmaların yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Üniversitenin anılan birimlerinde görev yapan söz konusu personelin tıbbi kötü uygulama sonucu neden olabilecek zararlarından, gerek zarar gören kişilerin gerek kurumlarının ve rücu edilmesi halinde kendilerinin zararlarının en aza indirilmesi için Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının yaptırılması gerekmektedir.

BULGU 5: Sağlık Market Kapsamında Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması

Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünden (DMO) yapılan Sağlık Markete konu olan beşeri tıbbi ürünlerin ve tıbbi malzemelerin alım ve teslim sürecinde eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

Üniversite ile DMO arasında 2020 yılında imzalanan Tedarik İşbirliği Protokolü'nün; 8'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında imalat ve ithalat süreci gerektiren veya zamanında temin edilememe riski bulunan ürünlerin bu süreç ve riskler göz önünde bulundurularak zamanında talepte bulunulmaması sebebiyle temin edilememesi, talep edilmesine rağmen teslim edilememesi veya geç teslim edilmesinden DMO'nun sorumlu olmadığı, 9'uncu maddesinde ürünlerin teslim/tesellüm ve muayene/kabul işlemlerinin talepte bulunan müşteri tarafından yapılacağı, bu aşamada kusurlu veya eksik mal teslimi, malın zamanında teslim edilmemesi ve benzeri hallerde DMO mevzuatı ve ilgili anlaşma hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, DMO talep toplama tarihlerinde ihtiyaç konusu tıbbi malzeme taleplerinin DMO sistemine girildiği ancak;

- Mal teslim tarihleri ile talep edilme tarihleri karşılaştırıldığında ciddi gecikmeler olduğu,

- Geç teslimler için herhangi bir müeyyide uygulanmadığı,
- Mal teslim tarihleri bilinmediğinden ihtiyaç duyulan tıbbi malzemelere ilişkin tedarik planlaması yapılamadığı,
- DMO teslimlerinde yaşanan gecikme sebebiyle acil olarak ihtiyaç duyulan tıbbi malzemelerin alımının çoğu zaman sonradan doğrudan temin ya da ihale yöntemleri ile yapıldığı

tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulguda yer alan tespitlerin giderilmesi için gerekli takip ve işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Dolayısıyla alım ve kabul süreçlerinin ihtiyaçların etkin ve zamanında karşılanmasını sağlayacak şekilde revize edilmesi 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>