



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# DİCLE 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>DİCLE ÜNİVERSİTESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>DİCLE ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>17</b>





**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**DİCLE ÜNİVERSİTESİ**

**2023 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





## **TABLÖLÄR 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>KDV</b>	:	Katma Değer Vergisi
<b>TCMB</b>	:	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
<b>ÜFE</b>	:	Üretici Fiyat Endeksi
<b>TL</b>	:	Türk Lirası



## **BULGU LİSTESİ**

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

1. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

### **B. Diğer Bulgular**

1. Döner Sermaye İşletmesi Birimine Ait Giderlerin Kurum Bütçesinden Karşılanması

2. İhalelerde Yaklaşık Maliyetin Üzerindeki Tekliflerin Değerlendirilmeden Dışarda Bırakılması

3. Sosyal Tesislere Kurumlar Vergisi ile Katma Değer Vergisi Mükellefiyetlerinin Tesis Edilmemesi

4. Tek Kaynaktan Temin Edilen Mal ve Hizmetlere İlişkin Piyasa Fiyat Araştırması Yapılmaması

## 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.

Dicle Üniversitesi 22.11.1973 tarih ve 1785 sayılı Kanun 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

Dicle 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, 3 yüksekokul, 4 enstitü, 12 meslek yüksekokulu ve 35 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	405	124	529
Doçent	207	91	298
Doktor öğretim üyesi	315	216	531
Öğretim görevlisi	240	111	351
Araştırma görevlisi	531	389	920
<b>Toplam</b>	<b>1.698</b>	<b>931</b>	<b>2.629</b>

**Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu**

Hizmet Sınıfı	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Genel idare	951	520	1.471
Sağlık	1.909	1.265	3.174
Avukatlık	8	8	16
Eğitim-öğretim	6	5	11
Teknik	291	203	494
Yardımcı	261	121	382
Sözleşmeli	440	300	740
İşçi	2.159	2.155	4.314
<b>Toplam</b>	<b>6.025</b>	<b>4.577</b>	<b>10.602</b>

Üniversitede 2023 yıl sonu itibarıyla kadrolu akademik, idari (sözleşmeli idari personel dahil) ve işçi personel toplamı 7.723’tür. Ayrıca Üniversitede 5 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 Dicle Üniversitesi, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile verilen hazine yardımı ve öz gelirlerini kullanarak giderlerini finanse etmektedir.

İdarenin ekonomik sınıflandırma açısından 2023 yılına ait ödenek dağılımı 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 (%)
Personel Giderleri	1.862.154.000,00	1.844.057.157,79	99,03
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	235.615.000,00	227.884.088,01	96,72
Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	301.052.000,00	265.382.992,31	88,15
Cari Transferler	130.187.510,00	128.835.721,79	98,96
Sermaye Giderleri	262.302.000,00	153.821.464,20	58,64
Sermaye Transferleri	-	-	-
<b>Toplam</b>	<b>2.791.310.510,00</b>	<b>2.619.981.424,10</b>	<b>93,86</b>

2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 1.782.656.000,00 TL ödenek tahsis edilen Üniversite bütçesine yıl içinde 1.008.654.510,00 TL ödenek eklenmiş ve toplam ödenek 2.791.310.510,00 TL'ye ulaşmış olup ödeneğin %93,86'sı olan 2.619.981.424,10 TL kullanılmıştır.

2023 yıl sonu itibarıyla bütçe giderleri 2.619.981.424,10 TL olarak gerçekleşmiştir. Bütçenin %93,86'sı kullanılmıştır. Personel giderlerinde 1.862.154.000,00 TL ödeneğin 1.844.057.157,79 TL'si, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderlerinde 235.615.000,00 TL ödeneğin 227.884.088,01 TL'si, mal ve hizmet alımı giderlerinde 301.052.000,00 TL ödeneğin 265.382.992,31 TL'si, cari transferlerde 130.187.510,00 TL ödeneğin 128.835.721,79 TL'si, sermaye giderlerinde 262.302.000,00 TL ödeneğin 153.821.464,20 TL'si harcanmıştır.

Üniversite tarafından 2023 yılında; Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu, Erasmus, Kalkınma Ajansı destekleri ile Avrupa Birliği hibelerinden toplam 14.323.203,00 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

2023 yılı bütçe gelirleri tahmin ve gerçekleşme bilgileri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

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

Gelir Türü	Gelir Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	36.165.000,00	67.565.495,75	186,83
Alınan Bağış ve Yardımlar	1.688.493.000,00	2.490.457.585,00	147,50
Sermaye Gelirleri	-	-	-
Diğer Gelirler	57.998.000,00	107.881.584,14	186,01
<b>Toplam</b>	<b>1.782.656.000,00</b>	<b>2.665.904.664,89</b>	<b>149,55</b>
Gelirlerden Ret ve İadeler (-)	-	13.069.722,45	-
<b>Net Toplam</b>	<b>1.782.656.000,00</b>	<b>2.652.834.942,44</b>	<b>148,81</b>

2023 yılı bütçesine göre tahmin edilen bütçe geliri 1.782.656.000,00 TL olan Üniversitenin yıl sonunda net bütçe geliri 2.652.834.942,44 TL olarak gerçekleşmiştir.



Dönem faaliyet geliri 2.957.830.108,25 TL, gelirlerden indirim, iade ve iskonto toplamı 13.060.636,45 TL ve faaliyet gideri 2.780.103.417,61 TL olan Üniversite, 2023 yılını 164.666.054,19 TL olumlu faaliyet sonucu ile tamamlamıştır.

Üniversite özel bütçesi dışında bulunan;

-Döner Sermaye İşletmesi'nin 2023 yılı gelir toplamı 2.567.264.593,19 TL, gider toplamı 2.349.444.419,51 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem 217.820.173,68 TL kar ile tamamlanmıştır.

Ayrıca Üniversite, 10.10.2007 tarih ve 26669 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 12619 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kurulan Dicle Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi AŞ'nin ortağıdır. Adı geçen AŞ'nin kuruluş sermayesi 4.000.000,00 TL olup Üniversitenin %78 oranında ortaklığı bulunmaktadır. Şirketten kar payı aktarımı bulunmamaktadır.

#### **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 Mali Kontrol Yönetim Sistemi Web Tabanlı Otomasyon 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 olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından 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 yansıtmamasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının

güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

#### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının 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 fonksiyonel görev dağılımı bulunmamasından dolayı 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, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma 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. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. 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 mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

---

---

## İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, gerekli altyapının bulunmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 5 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 1'i doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmaları mevcuttur ancak raporlamada aksaklıklar bulunmaktadır.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Dicle Üniversitesinin 2023 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: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması**

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı maddi duran varlıklardan tamamlanmış olanların ilgili varlık hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 187'nci maddesinde; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılan bir hesap olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) No.lu alt bendinde; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde, Üniversitenin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı 134.730.956,54 TL tutarındaki yatırım harcamasının 107.464.600,27 TL'lik kısmının geçici kabulü yapıldığı halde ilgili varlık hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak; 2023 Mali Yılı Bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 107.464.600,27 TL tutarında fazlalık, 252 Binalar Hesabında 79.365.170,03 TL ve 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında 28.099.430,24 TL eksiklik bulunmaktadır.

Kamu idaresinin cevabında, bulguda tespit edilen 107.464.600,27 TL tutarında fazlalığın 58.539.091,58 TL'lik kısmı için gerekli işlemin yapıldığı ve bakiyesi için muhasebe hatası verildiği ifade edilmiştir.

Söz konusu tespitin belirtilen kısmı; kurum tarafından 03.05.2024 tarih ve 6636 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesi Birimine Ait Giderlerin Kurum Bütçesinden Karşılanması**

Üniversite Döner Sermaye İşletmesi dahilinde faaliyet gösteren birime ait iş sağlığı ve güvenliği ile iş yeri hekimliği ihtiyacına ilişkin giderlerin özel bütçeden karşılandığı görülmüştür.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Döner sermaye" başlıklı 58'inci maddesinin;

(a) fıkrasında; yükseköğretim kurumlarında üniversite yönetim kurulunun önerisi ve Yükseköğretim Kurulunun onayı ile döner sermaye işletmesi kurulabileceği, kurulacak döner sermaye işletmesinin başlangıç sermayesine ilgili yükseköğretim kurumu bütçesinde bu amaç için ödenek öngörülmek şartıyla katkı sağlanabileceği,

(b) fıkrasında; döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın, tıp ve diş hekimliği fakülteleri sağlık uygulama ve araştırma merkezleri ile açık öğretim hizmeti veren yükseköğretim kurumları için asgari yüzde 35'i, ziraat ve veteriner fakülteleri, sivil havacılık yüksekokulu, sürekli eğitim merkezleri ile bünyesinde atölye veya laboratuvar bulunan yükseköğretim kurumları için asgari yüzde 30'u, diğer yükseköğretim kurumları için ise asgari yüzde 15'i, ilgili yükseköğretim kurumunun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçlar ile yönetici payları için kullanılacağı,

belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un geçici 66'ncı maddesinde ise; 2015 mali yılı sonuna kadar, yükseköğretim kurumları bütçelerinin "01 - Genel Kamu Hizmetleri" fonksiyonunda öz gelir karşılığı ödenekleştirilen tutarlardan ilgili ekonomik kodlara aktarma yapılmak suretiyle, tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi döner sermaye birimlerinin bütçesine ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarına ilişkin muaccel borçlarının ödenmesi amacıyla aktarma yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre; yükseköğretim kurumlarının, döner sermaye faaliyetleri sonucu elde edilen ve tahsili gerçekleşen gelirlerinden yukarıda belirtilen oranlar dahilinde ayrılacak kısmın, kendi ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçları ile yönetici paylarını karşılamak için kullanması gerekmektedir.

Üniversitenin kendi bütçesinden (özel bütçeden) döner sermaye işletmesine ait ihtiyaçların temini, bir başka deyişle kaynak aktarımı; 2547 sayılı Kanun'un 58'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) fıkrası ile geçici 66'ncı maddesinde olduğu gibi istisnai bir durum olup mevzuat hükümleriyle sınırlıdır. Bu nedenle belirtilen istisnalar dışında döner sermaye işletmelerinin kendi giderlerini kendi gelirleriyle karşılaması esastır.

Denetimlerde, Dicle Üniversitesi Hastanesinin iş sağlığı ve güvenliği ile iş yeri hekimliği giderlerinin Üniversite bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, döner sermaye işletmeleri olan harcama birimlerine iş sağlığı ve güvenliği ile iş yeri hekimliği ihtiyacına ilişkin giderlerin döner sermaye gelirlerinden karşılanması gerektiği konusunda yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversite Döner Sermaye İşletmesi dahilinde faaliyet gösteren birime ait iş sağlığı ve güvenliği ile iş yeri hekimliği ihtiyaçlarına ilişkin giderlerin özel bütçeden karşılanmaması gerekmektedir.

## **BULGU 2: İhalelerde Yaklaşık Maliyetin Üzerindeki Tekliflerin Değerlendirilmeden Dışarda Bırakılması**

Üniversite tarafından yapılan tüm ihalelerde yaklaşık maliyetin üzerinde verilen tekliflerin değerlendirme dışı bırakıldığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Yaklaşık maliyetin üzerindeki teklifler" başlıklı 16.3 maddesinde; yaklaşık maliyet hesaplanırken değerlendirilmeyen herhangi bir husus olup olmadığı, yaklaşık maliyet güncellemesinin doğru yapılıp yapılmadığı, verilen teklif fiyatların piyasa rayiç fiyatını yansıtmadığı sorgulanarak verilen tekliflerin yaklaşık maliyete göre mukayese edilmesi ve bütçe ödenekleri de göz önünde bulundurularak teklif fiyatlarının uygun bulunması halinde ekonomik açıdan en avantajlı teklif ve varsa ikinci teklif belirlenmek veya verilen teklif fiyatları uygun bulunmaması halinde ihalenin iptaline karar vermek hususunda ihale komisyonunun takdir yetkisine sahip olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere, yaklaşık maliyetin üzerindeki bir teklifin kabul edilip edilmeyeceği konusunda idarelere belli şartlar çerçevesinde takdir yetkisi tanınmıştır. Ancak bu takdir yetkisi maddede belirtilen değerlendirmelerin de yapılması şartıyla ya teklifleri kabul etme ya da ihaleyi iptal etme hakkı ile sınırlıdır. Bir teklifi, sadece yaklaşık maliyetin üzerinde olması gerekçesiyle değerlendirme dışı bırakmak hukuken mümkün değildir.

Denetimlerde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre yapılan ihalelerde yaklaşık maliyetin üzerinde olan tekliflerin sadece bu gerekçe ile değerlendirme dışı bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, harcama birimlerine ihalelerde yaklaşık maliyetin üzerinde verilen tekliflerin ilgili mevzuat çerçevesinde değerlendirilmesi ile ilgili yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversite tarafından yapılan ihalelerde yaklaşık maliyetin üzerinde teklif verilmesi halinde ihale komisyonunca yaklaşık maliyetin üzerindeki tekliflerin sadece bu gerekçeden dolayı değerlendirme dışı bırakılmadan Kamu İhale Genel Tebliği'nde belirtilen değerlendirmelerin yapılması suretiyle karar verilmesi gerekmektedir.



---

---

### **BULGU 3: Sosyal Tesislere Kurumlar Vergisi ile Katma Değer Vergisi Mükellefiyetlerinin Tesis Edilmemesi**

Üniversitenin Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bünyesinde işletilen sosyal tesislerin Kurumlar Vergisi ile Katma Değer Vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmediği görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusu" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; iktisadi kamu kuruluşlarının kazançları kurumlar vergisinin kapsamına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Mükellefler" başlıklı 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında; Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve söz konusu maddenin birinci ve ikinci fıkralarında sayılanlar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; aynı maddenin altıncı fıkrasında ise; iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 3/g bendinde ise; bu teslim ve hizmetlerin, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre belirleneceği, Gelir Vergisi Kanunu'nda açıklık bulunmadığı hallerde ise Türk Ticaret Kanunu

ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, beşinci fıkrasında; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının, bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamlarının, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği ifade edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "2.3. Kamu Kuruluşlarınca Personele Sağlanan Hizmetler" başlıklı bölümünde; KDV Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 3/g bendinde sayılan kurum ve kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu, ancak askeri kışlalardaki kantinler ile kamu kurumlarına ait misafırhane, kreş, yemekhane, eğitim ve dinlenme tesislerinin işletilmesi veya yönetilmesi suretiyle yürütülen faaliyetlerin kar amacı taşımamaları nedeniyle ticari faaliyet kapsamına girmediğinden, münhasıran ilgili kurum ve kuruluş mensuplarına hitap etmeleri şartıyla vergiye tabi olmayacağı ve bu kuruluşlara yapılan mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının Katma Değer Vergisi Kanunu'nun genel hükümleri çerçevesinde vergilendirileceğinin tabii olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, üniversite çalışanları dışındaki kişi ve kuruluşlara devamlı olarak hizmet veren sosyal tesisler bir iktisadi işletme olduğundan Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir. Aynı zamanda, üniversite çalışanları dışındaki kişilere de mal teslimi ve hizmet ifasının bulunması nedeniyle söz konusu teslim ve ifalar da Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

Denetimlerde, Üniversitenin Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bünyesinde faaliyet gösteren 2 adet konukevi, restoran, lahmacun fırını, yüzme havuzu ve spor tesislerinden oluşan sosyal tesislerin Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmediği, bu kapsamda mevzuatına göre tutulması gereken defter, belge ve cetvellerinin bulunmadığı tespit edilmiştir. Bununla birlikte, sosyal tesislerde gelirlerin ayrı bir alt hesapta takip edilmesine ve 2023 yılında 13.334.366,17 TL gelir elde edilmesine rağmen, sosyal tesisin faaliyetlerine ait gider ve maliyetlerin Üniversitenin giderleri içerisinde takip edilmesi nedeniyle işletmenin maliyet ve giderleri ile karlılık durumları net olarak belirlenmemektedir.

Kamu idaresinin cevabında, Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bünyesinde işletilen sosyal tesislerin Kurumlar Vergisi ve KDV mükellefiyetlerinin tesis edilmesiyle

birlikte mevzuatına göre tutulması gereken defter, belge ve cetvellerin düzenlenmesi gerektiği ile ilgili yazı yazıldığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak; Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı bünyesinde işletilen sosyal tesislerin Kurumlar Vergisi ve KDV mükellefiyetlerinin tesis edilmesiyle birlikte mevzuatına göre tutulması gereken defter, belge ve cetvellerin düzenlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Tek Kaynaktan Temin Edilen Mal ve Hizmetlere İlişkin Piyasa Fiyat Araştırması Yapılmaması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (a), (b) ve (c) bentleri gereğince yapılan alımlarda mevzuatın öngördüğü şekilde piyasa fiyat araştırmasının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22'nci maddesinde; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (a), (b) ve (c) bentleri kapsamında idarece yapılacak alımlarda kullanılmak üzere "4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form"un yer aldığı belirtilmiştir.

Buna göre ihtiyacın gerçek veya tüzel tek kişiden yapılma nedenlerinin ayrıntılı şekilde ortaya konulacağı, Kanun'un 22'nci maddesinin ilgili bentlerinde belirtilen hükümlerin uygulanabilir olmasını sağlayan nedenlerin detaylı olarak yazılacağı, bunlara ilişkin belgelerin de anılan forma ekleneceği ifade edilmiştir.

Ayrıca ihtiyacın neden sadece özel bir hakka sahip gerçek veya tüzel tek kişiden karşılanabileceğinin detaylı olarak yazılacağı, fiyat araştırması yapılacağı, ihtiyaç konusu mal veya hizmetin niteliklerinin tarif edileceği ve bu hususlara ilişkin bütün belgelerin ilgili forma ekleneceği hükme bağlanmıştır.

4734 sayılı Kanun'un 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form'un dipnotlarında piyasa fiyat araştırmasının ne şekilde yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Dipnot açıklamalarına göre ödeme sürecinde yapılması gereken piyasa fiyat araştırması; aynı malı veya hizmeti ilgili tek kaynaktan alan diğer kamu/özel tüzel kişiliklerine veya gerçek kişilere satış fiyatı, aynı mal veya hizmet daha önce ilgili tek kaynaktan alındıysa daha önceki alım bedelinin, tedavüldeki Türk parası cinsinden ise Üretici Fiyat Endeksi (ÜFE) kullanılarak,

döviz cinsinden ise tespit tarihinde geçerli Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) Döviz Alış Kuru üzerinden güncellenmesi sonucu ortaya çıkacak fiyat, ilgili tek kaynaktan istenen proforma fatura fiyatı, Ticaret Odası, Sanayi Odası veya Meslek Odasından ve varsa üretim ve/veya satış yapan kurum ve kuruluşlardan alınan fiyat ve ilgili tek kaynağın internet veya sair şekilde ilan ettiği katalog fiyat tarifesi esas alınmak suretiyle yapılmalıdır.

Denetimlerde, İdare tarafından tek kaynaktan mal veya hizmet alımlarında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form'un dipnot açıklamalarına göre piyasa araştırması yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, tüm harcama birimlerine tek kaynaktan mal veya hizmet alımlarında mevzuatın öngördüğü şekilde piyasa araştırması yapılması gerektiği ile ilgili yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; tek kaynaktan mal veya hizmet alımlarında mevzuatın öngördüğü şekilde piyasa araştırması 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**

**DİCLE ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE  
İŞLETMESİ**

**2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	17
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU .....	21
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	21
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	21
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	22
6.	DENETİM BULGULARI .....	22





## **BULGU LİSTESİ**

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

1. İdareye Bağışlanan İlaçlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
2. Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması
3. Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabında Takip Edilmemesi
4. Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması

### **B. Diğer Bulgular**

1. Genel Yönetim Giderleri Hesabına Kaydedilmesi Gereken Harcamaların Farklı Hesap Kodlarında Yer Alması
2. Üretim Yapan Birimlerde İlgili Hesapların Kullanılmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Dicle Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. Maddesine Göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik kapsamında, 04.03.2001 tarih ve 24336 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Dicle Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile kurulmuştur.

Adı geçen Yönetmelik, 17.01.2022 tarih ve 31722 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Dicle Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Döner Sermaye İşletmesi, Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde sayılan ve aşağıda yer verilen faaliyetleri yürüterek gelir elde etmektedir:

a) Yükseköğretim kurumları dışındaki kuruluşlar ile gerçek ve tüzel kişiler tarafından talep edilecek konularda; bilimsel görüş vermek, proje hazırlamak, danışmanlık, araştırma, uygulama, ölçme değerlendirme ve benzeri hizmetleri yapmak, kurslar ve hizmet içi eğitim programları hazırlamak ve uygulamak, seminer, konferans, sempozyum, kurs, sınav ve eğitim programları düzenlemek,

b) Özel veya kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen her türlü hizmet ve mallar ile ilgili danışmanlık, kontrol, muayene ve benzeri hizmetler vermek, analiz, ölçüm, test ve kalibrasyon yapmak, raporlar düzenlemek, projeler hazırlamak ve uygulamak,

c) Güzel sanatlar, müzik ve sahne sanatları alanlarında; eğitim-öğretime yönelik uygulamalarla sınırlı kalmak üzere grafik tasarımı, afiş-broşür, sergi, fuar çalışmaları yapmak, iç ve dış mekan düzenlemeleri, birimlerin faaliyet alanları ile ilgili tanıtım ve reklam filmleri, senaryo, prodüksiyon, tiyatro, film, video, slayt, fotoğraf, ilan, yayın, rölöve, restorasyon, radyo-TV, resim, heykel çalışmaları yapmak, müzikli oyunlar ve tiyatro oyunları yazılmasını, sahnelenmesini sağlamak, bale ve tiyatro temsilleri ile konser ve resitaller düzenlemek ve benzeri hizmetleri yapmak, bu hizmetlere ilişkin raporlar düzenlemek,

d) Klinik, poliklinik, ameliyathane, laboratuvar ve atölyelerde yapılacak her çeşit muayene, analiz, deney, tahlil, ameliyat, ölçme, tetkik, tedavi, hemşirelik, hasta bakıcılık, bakım, üretim ile ilgili iş ve benzeri hizmetler yapmak, yataklı-yataksız, sabit, geçici, gezici sağlık tesisleri işletmek, sağlık tesisleri uygulama eczanesi açmak ve işletmek, sağlık bilimleri

ile ilgili eğitim programları düzenlemek,

e) Teknik bilimlerle ilgili olarak tasarım, modelleme, denetim, basım, tekstil, mekanik deneyler, kalite kontrol hizmetleri ve her türlü mekanik, elektrik ve elektronik makine ve cihazlarla ilgili bakım-onarım, proje ve üretim işlerini ifa etmek ve bunlarla ilgili raporlar ve eğitim programları düzenlemek,

f) Beden eğitimi, spor ve antrenörlük alanında, seminer ve eğitim programları ve yarışmalar, eğitim semineri, antrenörlük programları düzenlemek ve organizasyon yapmak, bu amaçla ilgili spor tesislerini işletmek,

g) Turizm ve otelcilik faaliyetleri kapsamında; uygulama oteli kurmak, işletmek, yiyecek, içecek, konaklama hizmetleri vermek ve bu amaç doğrultusunda ilgili tesisleri kurmak ve işletmek, gerektiğinde hizmet alımlarında bulunmak,

h) Havacılık ve uzay alanında her türlü bakım, onarım, genel havacılık, eğitim amaçlı hava taşımacılığı ile bunlara ilişkin işleri yapmak,

ı) Teknik, kültürel, sanatsal konular veya tarım, eğitim ve sağlık ile ilgili konularda araştırma ve uygulamaları yapmak ve bunları teşvik etmek amacıyla konferans, kongre, sempozyum, seminer, panel ve benzeri bilimsel etkinlikler düzenlemek ve bunların gerektirdiği hizmetleri yapmak,

j) Üniversitenin faaliyet alanı ile ilgili her türlü danışmanlık, analiz, sentez, proje, bakım onarım, iş değerlendirmesi ve organizasyonu yapmak, deneye kurumsal raporlar ve bunlarla ilgili görüş ve öneriler sunmak, işletme hesapları ve fizibilite raporları hazırlamak,

k) Mevcut fiziki kapasiteyi değerlendirerek birimlerin faaliyet alanları ile sınırlı olmak üzere iş ve hizmet üretmek, elde edilen ürünleri önceden Yönetim Kurulunun izni alınmak şartıyla pazarlamak ve satımı yapılmak üzere satış ve teşhir yerleri açmak ve satış yapmak,

l) Çoklu ortam öğretim materyali geliştirme, eğitim yazılımı hazırlama, elektronik sınav, merkezi sınav destek hizmetleri ile elektronik içerik yayıncılığı hizmetleri sağlamak,

m) Yabancı dil kursları, yabancılara Türkçe öğretimi, uluslararası öğrencilerin oryantasyonu, bilgi işlem, yazılım ve donanım, pedagojik formasyon, arabuluculuk eğitimi ve benzeri hizmet faaliyetlerinde bulunmak,

n) Eğitim-öğretime yönelik faaliyet alanlarıyla ilgili sınırlı kalmak üzere; ilgili mevzuat

hükümleri kapsamında bilirkişilik, teknik rapor, grafik tasarımı, afiş, broşür, sergi ve fuar düzenlenmesi, iç ve dış mekân düzenlemeleri ve benzeri hizmetleri yapmak,

o) Faaliyet alanları çerçevesinde; bilgi işlem ve bilgisayar teknolojisini kullanarak her türlü iş ve hizmetleri yapmak, elektronik dizgi ve çoğaltma sistemleriyle kitap ve her türlü basılı evrak çoğaltmak, basmak, cilt ve baskı işleri yapmak, bunların satışını yapmak,

p) Faaliyet alanı ile ilgili olarak bakım, onarım, basım, yayım, cilt ve üretimle ilgili iş ve hizmetleri yapmak,

r) Faaliyet alanı ile ilgili iş ve hizmetler sonrası ortaya çıkan her türlü atığın mevzuata uygun imhası için anlaşmalar yapmak, hizmet alımları yapmak ve tesisler kurmak ve işletmek,

s) Mevcut fiziki kapasiteyi değerlendirerek hizmet birimlerinin faaliyet alanı ile sınırlı olmak üzere yukarıdaki bentler dışında kalan her türlü iş, hizmet ve mal üretiminde bulunmak.

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, 1 işletme müdür yardımcısı, 1 idari memur hizmet vermekte olup bunlardan 2’sinin kadrosu özel bütçededir.

Saymanlık Müdürlüğünde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı personeli saymanlık müdürü, 1 saymanlık müdür yardımcısı ve 8 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.

Dicle Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün giderleri elde edilen gelirlerle finanse edilmekte olup 2023 yılında özel bütçeden personel ödemelerinde kullanılmak üzere 41.751.000,00 TL kaynak kullanılmıştır.

Başlangıç bütçesinde 2.701.348.607,00 TL gelir öngörülmüş olup gider bütçesi de aynı tutarda hazırlanmıştır. Yıl içerisinde ek bütçelerle bütçe tahminleri güncellenmiş olup gider ve gelir bütçeleri 2.704.278.644,00 TL'ye yükselmiştir.

İşletmenin 2023 yılında 2.387.072.361,56 TL bütçe giderine karşılık 2.364.384.393,74 TL bütçe geliri elde ettiği anlaşılmıştır.

İşletmede 2023 yılı gelir tablosuna göre 2.567.264.593,19 TL gelir elde edilmiş, 2.349.444.419,51 TL gider gerçekleşmiş ve dönem 217.820.173,68 TL karla tamamlanmıştır.

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

Dicle 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**

Dicle Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2023 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: İdareye Bağışlanan İlaçlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması**

Dicle Üniversitesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesine yapılan ilaç hibelerine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı görülmüştür.

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

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Stoklar Hesap Grubuna ilişkin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 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 ve stokların kullanıldıklarında veya tüketildiklerinde ilgili hesaplardan çıkarılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 602 Diğer Gelirler Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 392'nci maddesinde; bu hesabın, işletmenin korunması, faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için sermaye katkısı niteliğinde olmayan mali yardımlar, satış tarihindeki vade farkları, bağlı olunan idareden yardım niteliğinde gönderilen değerler, şartlı bağış ve yardımlar ve benzeri diğer gelirler ile yurt dışına satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan değerlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; hibe edilen ilaçların, İşletme tarafından kabul edildiği zaman 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına borç, 602 Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, Dicle Üniversitesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesine Sağlık Bakanlığı ve çeşitli firmalar tarafından hibe olarak gelen ilaçların muhasebeleştirilmesinde ilaç bedellerinin 500 Sermaye Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, hibe edilen ilaçların İşletme tarafından kabul edildiği zaman 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına borç, 602 Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İşletmeye yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 2: Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması**

Döner Sermaye İşletmesinde istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 29'uncu maddesinde; dönemsellik kavramı; kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanacağı; ihtiyatlılık kavramı ise; muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılacağı ve faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayıramayacağı şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Yönetmelik'te, ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. İlgili Yönetmelik'in 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 355'inci maddesinde; faaliyet dönemini aşan bir süreyle ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedileceği, kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının ise dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, Üniversite Döner Sermaye İşletmesinde çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayırma işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı, kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının ise dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İşletmede çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmaması sebebiyle 2023 Mali Yılı Bilançosunda 372 ve 472 kıdem tazminatı karşılıkları hesapları doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

---

---

### **BULGU 3: Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabında Takip Edilmemesi**

İşletmenin hukuk müşavirliğine bildirilen icra safhasında alacakları bulunmasına karşın 138 Şüpheli Diğer Alacaklar ile 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 121'inci maddesinde; bu hesabın, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış diğer alacakların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Denetimlerde, Hukuk Müşavirliğince hazırlanan tahsili sağlanamadığı için takibe alınan alacaklar listesine göre 31.12.2023 tarihi itibarıyla 13.040.510,86 TL tutarında takipli alacak bulunmasına rağmen bilançoda 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabının olmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, takipli alacakların muhasebe sistemi üzerinden de takip edilmesinin sağlanması için bu alacakların 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversitenin takipli alacaklarının muhasebe sistemi üzerinden de takip edilmesinin sağlanması için bu alacakların 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 4: Maddi Olmayan Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılması**

Döner Sermaye İşletmesine ait maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gelir tablosu ilkeleri" başlıklı 35'inci maddesinde; maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılacağı, "Amortisman ve tükenme payı uygulaması" başlıklı 49'uncu maddesinde ise; muhasebe sistemine dahil edilen duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman

ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği ifade edilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 226'ncı maddesinde; bu hesabın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 227'nci maddesinde ise; ayrılan amortisman tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

47 sıra No.lu Amortisman ve Tükenme Payları konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; tutarına bakılmaksızın maddi olmayan duran varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu ifade edilmiştir.

Denetimlerde, 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasında 227.076,84 TL fark bulunduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, 260 Haklar Hesabında bulunan tutarın tamamına amortisman ayrılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; yukarıdaki mevzuat hükümleri gereği 260 Haklar Hesabında bulunan tutarın tamamına amortisman ayrılması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Genel Yönetim Giderleri Hesabına Kaydedilmesi Gereken Harcamaların Farklı Hesap Kodlarında Yer Alması**

Üniversite Döner Sermaye İşletmesi tarafından yapılan; üretilen mal veya hizmet ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine hatalı olarak 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlendiği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 496'ncı maddesinde; bu hesabın hizmet

işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 517'nci maddesinde; bu hesabın, işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve personel, idare hizmetleri, büro hizmetleri gibi üretilen veya satılan malın maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin izlenmesi için kullanılacağı açıklanmıştır.

Adı geçen Yönetmelik'in 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 518'inci maddesinde ise; yönetim gider yerleri ile ilgili olarak yapılan giderler ve ücret ödemeleri ile personele her ne ad altında olursa olsun katkı payı olarak yapılan ödemelerin bu hesaba borç, kesintilerin ve ödenmesi gereken tutarların ilgili hesaplara alacak kaydedileceği ifade edilmiştir. Mevzuatta belirtilen nedenlerle hizmet üretim faaliyetiyle ilgisi olmayan söz konusu harcamaların bu hesaba kaydı gerekmektedir.

Anılan Yönetmelik'in "6 Gelir tablosu hesapları" başlıklı 386'ncı maddesinde; bu hesap grubunun, işletmenin esas faaliyetleri ile ilgili olarak sağlanan hasılat ile işletmenin esas faaliyetleri dışında kalan tüm gelir ve giderlerinin tasnifli bir şekilde izlenmesi ve dönemin kesin sonuçlarının belirlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in bu grupta yer alan 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 409'uncu maddesinde; üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderlerin maliyet çıkarma dönemlerinde bu hesaba borç, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına alacak; 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 418'inci maddesinde ise; 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının borç kalanının, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde, Döner Sermaye İşletmesi tarafından personele yapılan ek ödemeler, büro, kırtasiye ve temizlik malzemesi alımları, araç kiralama hizmeti, elektrik ve su giderleri gibi üretilen mal veya hizmet ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

İşletme tarafından yukarıda bahsi geçen harcamaların 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedilmesi nedeniyle, Kurum hesaplarında 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı ile

bu hesaplara bağılı olarak yıl sonunda aktarılan 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı ile 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı ve 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı kayıtları doğru veri üretmemiş ve kurum gelir tablosu hesapları gerçek durumu yansıtmamıştır.

Kamu idaresinin cevabında, üretilen hizmetler için 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının, genel mahiyetteki giderler için ise 770 Genel yönetim Giderleri Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İşletme tarafından üretilen mal veya hizmetler ile doğrudan ilgisi bulunmayan harcamaların 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında izlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Üretim Yapan Birimlerde İlgili Hesapların Kullanılmaması**

Döner Sermaye İşletmesi birimleri tarafından üretilen ve satışa sunulan malların, üretim ve satış süreçlerinin üretim yapan döner sermaye birimlerine özgü hesap kodları kullanılarak muhasebe sistemine yansıtılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 129'uncu maddesinde; bu hesabın, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 152 Mamuller Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 131'inci maddesinde; bu hesabın, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 132'inci maddesinde ise; üretimi tamamlanan yarı mamullerin maliyet bedelleriyle 152 Mamuller Hesabına borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına alacak kaydedileceği, satılan mamullerin bir taraftan maliyet bedelleriyle 152 Mamuller Hesabına alacak, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan yapılan tahsilatın (tahsilatın şekline göre) ilgili hesaplara borç, satış bedelinin 60 Brüt Satışlar grubunun ilgili hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin de 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, Döner Sermaye İşletmesi birimlerinin bazılarının üretim yaptığı, üretim aşamasında kullanılması gereken muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca

2023 Mali Yılı Bilançosunda bulunan 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabındaki bakiyenin üretim ile ilgili olmadığı, geçmiş yıllarda hatalı kayıtlardan kaynaklandığı ve yıl içerisinde söz konusu hesaba kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresinin cevabında, üretim yapan Döner Sermaye İşletmesi birimleri tarafından üretim ve satış süreçlerine özgü hesap kodlarının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; üretim yapan Döner Sermaye İşletmesi birimleri tarafından üretim ve satış süreçlerine özgü hesapların 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>