



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
2015 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇERİK

GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	16

GAZIANTEP ÜNİVERSİTESİ

2015 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	2
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	4
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	5
7.	EKLER.....	12

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Gaziantep Üniversitesi, bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli bir kuruluştur.

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanır. Uygulama sonuçları ve muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre yapılır. Bu bağlamda bütçe uygulama sonuçlarını göstermek üzere anılan Yönetmeliğin 539'uncu maddesinde sayılan mali tablolar düzenlenmektedir. Muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığının Say2000i saymanlık otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Üniversitenin 2015 yılında bütçe ile verilen toplam ödeneği 220.418.000,00-TL'dir. Yıl içerisinde 80.895.939,11-TL aktarma/ekleme yapılmış ve 1.172.600,00-TL düşülmüştür. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 300.141.339,11-TL olmuştur. Bu tutarın 265.377.978,43-TL si harcanmıştır. Bu durumda bütçe gerçekleşme oranı %88,41 dir.

Bütçede 220.418.000,00-TL gelir tahmini yapılmıştır. Bütçe uygulama sonucunda 261.130.130,23-TL gelir elde edilmiştir. Gelir gerçekleşme oranı % 118,47 olmuştur.

Gaziantep Üniversitesinin 2015 mali tablolarına göre gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1- 2015 Yılı Bütçe Gider Gerçekleşmeleri

AÇIKLAMA	Başlangıç Ödeneği	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
BÜTÇE GİDERLERİ TOPLAMI	220.418000,00	300.141.339,11	265.377.978,43	88,41

Tablo 2- 2015 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri

AÇIKLAMA	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gelir Toplamı	Gerçekleşme Oranı(%)
BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	220.418.000,00	261.130.130,23	118,47

Kurumun 2015 Yılı gerçekleşen Faaliyet Gelirleri Toplamı 289.376.778,59 TL, Faaliyet Giderleri Toplamı 256.325.852,57 TL'dir.

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 aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş 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.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defteri.
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş 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 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 prosedürünün belirlenmesine 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

Gaziantep Üniversitesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden Yapılan Ödemelerde;

A- Mal ve Hizmet Alım İhalelerinde İhale Yetkilisinin Mevzuata Aykırı Olarak Belirlenmesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) bendine göre araştırma projeleri kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları söz konusu Kanun'un kapsamı dışında tutulmuştur. Yükseköğretim kurumları tarafından, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü maddesinin (f) bendi kapsamında yapılacak ihalelerde uygulanacak esas ve usuller 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile düzenlenmiştir.

2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 8'inci maddesinde yer alan “2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 57 nci maddesi gereğince ihale yetkilisi Rektördür. Rektör bu yetkisini yardımcılara ve genel sekretere devredebilir.” şeklindeki düzenleme ile Yükseköğretim kurumları tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) bendine göre araştırma projeleri kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları ihalelerinde ihale yetkilisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcılara veya genel sekreter olabileceği belirtilmiştir.

Uygulamada Üniversitenin 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yaptığı ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisi Bilimsel Araştırma Projeleri Biriminin harcama yetkilisi tarafından kullanılmaktadır. Oysa 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın yukarıda zikredilen 8'inci maddesine göre söz konusu ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcılara veya genel sekreter tarafından kullanılması gerekmektedir. Zaten (2) Seri Numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğde de “Diğer taraftan, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesinde harcama yetkilisi, “Bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinin en üst yöneticisi” olarak tanımlanmış bulunmaktadır. Buna göre, ihale yetkilisinin ilgili mevzuatında özel olarak belirlendiği haller dışında, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesi uyarınca belirlenmiş bulunan harcama yetkilileri aynı zamanda ihale yetkilisi olacaktır.” denilmek suretiyle özel olarak ihale yetkilisinin belirlendiği durumlarda ihale yetkilisinin harcama yetkilisi olmayacağı hususu düzenlenmiştir.

B- Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Avans Verme İşlemlerinin Mevzuatın Öngördüğü Esas ve Usullere Uygun Yapılmaması

5018 sayılı Kanun'un 'Ön ödeme' başlıklı 35'inci maddesinde yer alan "*Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir.*

...

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir." şeklindeki düzenlemelerle kamu mali yönetiminde ön ödemenin esas ve usulleri belirlenmiştir.

Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelikte mutemet "*Harcama yetkilisi tarafından yazılı olarak görevlendirilen ve kendisine verilen avans veya adına açılan kredilerle sınırlı olarak yapacağı harcamalar konusunda harcama yetkilisine karşı sorumlu, bunların mahsubuna ilişkin belgeleri muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olan harcama yetkilisi mutemedini; Dışişleri Bakanlığı yurtdışı teşkilatında misyon şeflerini; diğer bakanlık ve kamu idarelerinin yurtdışı teşkilatlarında müşavir ve ataşeleri,*" şeklinde tanımlanmıştır. Mezkur Yönetmeliği'n 'Ön ödeme şekilleri ve uygulaması' başlıklı 5'inci maddesinde ise "*Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir.*" hükmü yer almaktadır. Yönetmeliğin diğer maddelerinde ise avans işlemleri ayrıntıları ile düzenlenmektedir.

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a göre çıkarılan Yönetmeliğe göre avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesi gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 'Proje mutemetleri' başlıklı 14'üncü maddesi "*Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı gerekçesiyle yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.*" şeklindedir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller'in 3'üncü maddesinde Harcama Yetkilisi Mutemedi "*Mal ve hizmet alımları için özel hesaptan avans kullandırılmak üzere harcama yetkilisi tarafından her bir proje için belirlenen kişi ya da kişileri,*" şeklinde tanımlanmaktadır. Aynı Esasların 'Ön ödeme ve mahsup işlemleri' başlıklı 8'inci maddesinde ise "*Ön ödeme limitleri, yılı merkezi yönetim bütçe kanununda iller için belirlenen parasal limitin altı katına kadar yükseköğretim kurumu tarafından belirlenir. Her bir harcama yetkilisi mutemedi aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay, açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri ise en çok üç ay içerisinde muhasebe birimine vermekle yükümlüdür.*" denilmektedir. Esasların diğer maddelerinde de avans verme işlemleri 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan düzenlemelere göre ele alınmaktadır.

Söz konusu düzenlemelere göre de Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında yürütülecek avans ve kredi işlemlerinde yükseköğretim kurumuna bağlı her fakülte, yüksekokul, enstitü gibi birimler ile farklı mahallerde yürütülen projeler için birer mutemet görevlendirilecektir. Mutemet sayısının yeterli olmadığı durumlarda ise yapılacak müracaat üzerine bu sayıyı arttırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde Proje yöneticisi "*Projeyi teklif eden, hazırlanmasından, yürütülmesinden sorumlu olan öğretim üyeleri ile doktora, tıpta uzmanlık, ya da sanatta yeterlik eğitimini tamamlamış araştırmacılarıdır.*" şeklinde tanımlanmaktadır. Avans işlemlerinin söz konusu Yönetmelik çerçevesinde mutemetler vasıtasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.

Üniversitede Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında verilen avanslar proje yöneticilerine ödenmekte ve bu avanslar çerçevesinde yapılan harcamalar da proje yöneticisi tarafından yapılmaktadır. Oysa 5018 sayılı Kanun ve Yükseköğretim Kurumları Bilimsel

Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik avans işlemlerinde parayı harcayan (mutemet) ve proje yöneticisini açıkça birbirinden ayırmıştır.

5018 sayılı Kanun’la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 38 inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır....” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak A-2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın 8’inci maddesine göre Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamındaki ihalelerde ihale yetkilisi görevi ve yetkisinin rektör veya yetki devri yapıldığı takdirde yardımcıları veya genel sekreter tarafından kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

B-5018 sayılı Kanun’la öngörülen kamu mali yönetiminde mali kontrol sisteminin de özünü mali işlem süreçlerinde yetkinin farklı görevliler arasında dağıtılması ve bu şekilde kontrolün sağlanması oluşturmaktadır. Bu nedenle Bilimsel Araştırma Projeleri harcama kaleminden yapılan avans işlemlerinin mutemetler eliyle yürütülmesinin mevzuat açısından uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Mevzuatında Belirlenen Kriterlere Uygun Bilimsel Araştırma Projeleri Olmaksızın Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden Ödemeler Yapılması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58’inci maddesinde yer alan “*Bilimsel araştırma projelerinin seçilmesi, uygulanması ve izlenmesi ile ödeneklerin kullandırılması, genel hükümlerin ön ödemelere ilişkin sınırlamalarına bağlı kalınmaksızın avans verilmesi ve bu avansın mahsubuna dair usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak Yükseköğretim Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.*” şeklindeki düzenleme

ve bu düzenlemeye istinaden çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik kapsamında bir ödeme yapılabilmesi için öncelikle ortada yetkili kurullar tarafından seçilmiş ve Bilimsel Araştırma Projesi olarak kabul edilmiş bir Projenin olması gerekmektedir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Projesi "*Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projelerdir.*" şeklinde tanımlanmıştır.

Mezkur Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Komisyonu, 6'ncı maddesinde araştırma projelerinin başvuru ve değerlendirme işlemleri, 7'nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler ve 8'inci maddesinde ise Araştırma Projelerinin Kabulü, Yürütülmesi ve Sonuçlandırılması hususları ayrıntıları ile düzenlenmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas Ve Usuller'in 3'üncü maddesinde Bilimsel Araştırma Projesi "*Tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projeler ile bilim insanı yetiştirme ve araştırma alt yapısını geliştirme projelerini,*" şeklinde tanımlanmaktadır.

Aynı Esasların 6'ncı maddesinde yer alan "*Özel hesapta izlenen tutarlar, proje süresi ile sınırlı olmak üzere çalıştırılacakların harcamaları, yolluk, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, demirbaş alımları, makine ve teçhizat alımları ile bilimsel araştırma projeleri için gerekli diğer giderleri karşılamak üzere kullanılır.*" şeklindeki düzenlemeye göre bilimsel araştırma projeleri kapsamında bir harcama yapılabilmesi için bir proje olmalıdır.

Bilimsel araştırma projeleri kapsamında bir giderden bahsedebilmek için ortada belirlenmiş esas ve usullere göre kabul edilmiş bir proje bulunması gerekmektedir.

Uygulamada Gaziantep Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Harcama Kaleminden ortada somut bir proje olmaksızın ödemeler yapılmaktadır. Bazı öğretim görevlilerine soyut nitelikte ve proje tutarı yüksek miktarlarda harcama imkanı tanınmıştır. Torba niteliğindeki bu işler kapsamında muhtelif birimlerin mal ve hizmet alımları yapılmakta, öğretim görevlileri yurt dışı geçici görevlere gönderilmekte ve bazı öğretim görevlilerine de yaptıkları akademik çalışmalar nedeniyle belli tutarlarda teşvik verilmektedir.

Örneğin TF. 13.18 Numaralı ve ‘Tıp Fakültesi Derslik ve Eğitim Laboratuvarları ile Temel Bilimler Bölümü Araştırma Laboratuvarları Altyapısının Oluşturulması’ adlı Projeye 2.750.000,00 TL para ayrılmıştır. Ancak Projenin ayrıntıları ve Proje kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarına bakıldığında ortada somut bir proje olmaksızın akademik birimlerin mal veya hizmet alımlarının yapıldığı görülmektedir. Toplam 2.341.034,74 TL’lik ödemeler içerisinde sandalyeler, masalar, lavabo ve tesisat işleri, Led televizyonlar, klimalar, perdeler ve benzeri alımlar yer almaktadır. Aynı şekilde MF.14.08 Numaralı ve ‘Gaziantep Üniversitesi Kongre ve Kültür Merkezinin İç Donanım Altyapısının Oluşturulması’ adlı Projeye 19.500.000,00 TL para ayrılmıştır. Ortada somut bir proje olmaksızın bu isimle de Üniversitenin Kongre ve Kültür Merkezinin muhtelif mal ve hizmet ihtiyaçları (mobilyalar, ses ve görüntü malzemeleri, perdeler ve benzeri) karşılanmıştır.

Üniversitede yaygın bir şekilde ortada somut bir proje olmaksızın bu şekil uygulamalarla bilimsel araştırma projeleri kaleminden mal ve hizmet alımı yapılmaktadır. Bu noktada önemle üzerinde durulması gereken bir konu da söz konusu mal ve hizmet alımlarının bilimsel araştırma projelerine tanınan muafiyetler gereği 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaksızın yapılmasıdır. Dolayısıyla bir taraftan bilimsel araştırma projeleri için ayrılan kaynaklar ortada bir proje olmaksızın mal ve hizmet alımları için kullanılmakta diğer taraftan da 4734 sayılı Kanun’la öngörülen ihale hukuku kuralları dikkate alınmaksızın harcanmaktadır.

Bu noktada yapılması gereken bilimsel araştırma projelerine ayrılan kaynakların bilimsel araştırma projeleri için harcanması, Üniversite birimlerinin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetlerin 4734 sayılı Kanun başta olmak üzere ilgili mevzuatla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde alınmasıdır.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 38 inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır....” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün

içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak Bilimsel araştırma projelerine ayrılan kaynakların bilimsel araştırma projeleri için harcanması ve bu kapsamda ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin 4734 sayılı Kanun başta olmak üzere ilgili mevzuatla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde temin edilmesi önerilmektedir.

Üniversitelerde yaygın bir şekilde ortada somut bir proje olmaksızın bilimsel araştırma projeleri kaleminden mal ve hizmet alımı yapılmaktadır. Bu kapsamdaki alımlar bilimsel araştırma projeleri için tanınan istisna gereği 4734 sayılı Kanun’la öngörülen ihale hukuku kuralları dikkate alınmaksızın yapılmaktadır. Bu nedenle bilimsel araştırma projelerinin üniversite dışında bir idare tarafından kontrol edilmesi ve benzeri kriterler getirilmesi amacıyla konunun YÖK’e bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

7. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

BİLANÇO

	AKTİFLER
1 DÖNEN VARLIKLAR	78.208.646,62
10 HAZIR DEĞERLER	21.051.451,61
100 KASA HESABI	567,78
102 BANKA HESABI	19.802.735,97
104 PROJE ÖZEL HESABI	1.248.147,86
12 FAALİYET ALACAKLARI	49.327.000,00
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	49.327.000,00
14 DİĞER ALACAKLAR	6.525,60
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	6.525,60
15 STOKLAR	1.798.218,18
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.798.218,18
16 ÖN ÖDEMELER	6.025.451,23
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	6.025.451,23
2 DURAN VARLIKLAR	447.516.266,24
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	75.006,00
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	50.000,00
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER	25.006,00
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	446.237.023,06
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	141.752.765,80
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	15.660.773,67
252 BİNALAR HESABI	94.235.579,08
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	101.108.497,02
254 TAŞITLAR HESABI	4.723.988,94
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	111.041.154,39
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-103.973.318,22
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	81.687.582,38
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	901.167,35
260 HAKLAR HESABI	901.167,35
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	15.797,00
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-15.797,00
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	303.069,83
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	303.069,83

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	12.026.304,57
33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	8.941.965,00
330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	248.764,03
333 EMANETLER HESABI	8.693.200,97
36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	3.084.339,57
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	2.808.104,52
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	276.109,69
362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİSLER HESABI	125,36
4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	63.922,00
43 DİĞER BORÇLAR	63.922,00
430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	63.922,00
5 ÖZ KAYNAKLAR	513.634.686,29
50 NET DEĞER	260.995.152,60
500 NET DEĞER HESABI	260.995.152,60
57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	220.079.921,13
570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	220.079.921,13
59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	32.559.612,56
590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	32.559.612,56

Bilanço Dipnotları:

910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	9.464.690,43
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	33.257.957,81
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	33.257.957,81
964 KAMU İDARELERİNE TAHSİSLİ BİNALAR VE ARAZİLER HESABI	135.743.248,04
965 KAMU İDARELERİNE TAHSİSLİ BİNALAR VE ARAZİLER KARŞILIĞI HESA	135.743.248,04

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU			
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)
630		GİDERLER HESABI	254.839.135,82
630	01	Personel Giderleri	139.582.456,45

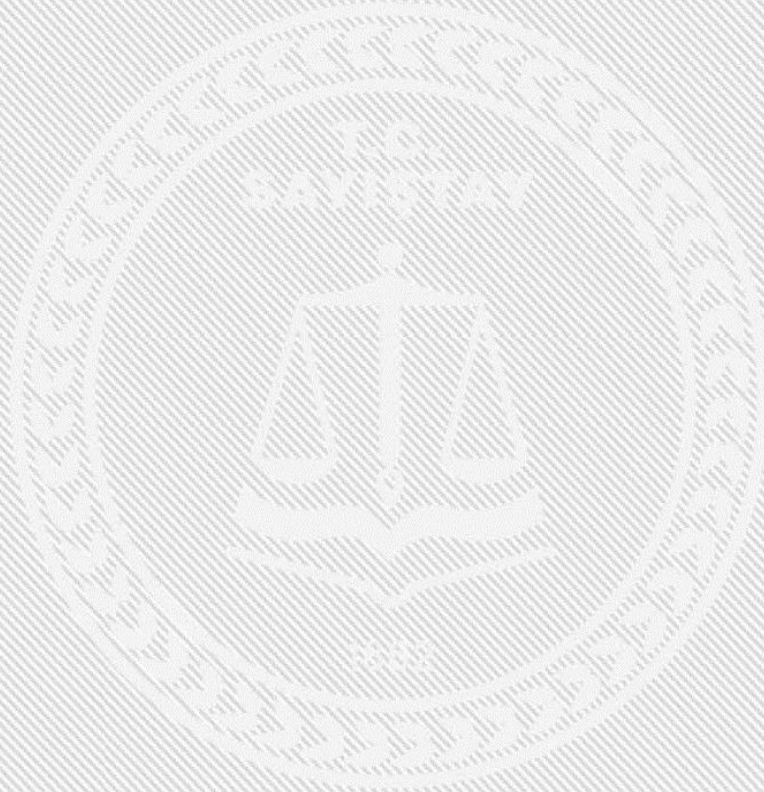
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	21.402.054,19
630	3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	40.240.198,69
630	05	Cari Transferler	7.239.990,87
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	577.911,02
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	795.747,94
630	13	Amortisman Giderleri	24.760.666,01
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	3.567.471,18
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	1.753,50
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	16.670.885,46
630	99	Diğer Giderler	0,51
GİDERLER TOPLAMI :			254.839.135,82

Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
600		GELİRLER HESABI	287.398.748,38
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	21.194.084,70
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	246.252.265,88
600	05	Diğer Gelirler	19.224.305,24
600	11	Değer ve Miktar değişimleri Gelirleri	728.092,56
		TOPLAM NET GELİR	287 398 748 38

GİDERLER TOPLAMI(A)	254.839.135,82	
GELİRLER TOPLAMI(B)	287.398.748,38	
İNDİRİM İADE; İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)
FAALİYET SONUCU D - A		287.398.748,38
		32.559.612,56

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
<http://www.sayistay.gov.tr>

**GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ DÖNER
SERMAYE İŞLETMESİ
2015 YILI
DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	16
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	17
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	17
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	17
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	19
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	20
7.	EKLER.....	36

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Gaziantep Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünün, hesap ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ile mali rapor ve tabloları, “Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 565 ve 573’üncü maddelerinde düzenlenen defter, cetvel ve tablolardan oluşmaktadır.

Saymanlığın muhasebe kayıt işlemleri, Maliye Bakanlığı tarafından yönetilen Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

2015 yılı bilançosunda sermayesi 25.006,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 45.109.201,69 TL’dir. Döner sermaye gelir toplamı 217.809.378,22 TL, gider toplamı 231.850.202,00 TL olup, gelir tablosunda yıl sonu itibariyle tahakkuk eden zarar toplamı 14.039.632,19 TL’dir. Zararın büyük bir bölümü, ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin maliyetinin çok fazla artmasına rağmen SGK tarafından yapılan ödemelerin neredeyse hiç artmamasından kaynaklanmaktadır.

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 aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8’inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Gelir tablosu
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Satışların maliyeti tablosu
- Sermaye hareketleri tablosu
- Nakit akım tablosu
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Envanter defteri
- İşletme bütçesi

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş 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 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 prosedürünün belirlenmesine 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

Gaziantep Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının Kullanılmaması

Üniversite Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde Tıp Fakültesi Hastanesi dışındaki birimlerde elde edilen gelirlerin tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gelirlerin tahakkuku, takibi ve tahsili" başlıklı 8'inci maddesinde; "(1) İşletme gelirlerinin tahakkuku ve takibi gelir gerçekleştirme görevlilerince, tahsil işlemleri ise muhasebe birimlerince yürütülür..."

"Gerçekleştirme görevlileri ve sorumluluğu" başlıklı 10'uncu maddesinde; "(3) Gelir gerçekleştirme görevlileri; işletme gelirlerinin tahakkuk ve takip işlemlerini yürütürler. ..." ve "Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri" başlıklı 14'üncü maddesinde; "(1) Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri aşağıda belirtilmiştir:

a) Gelirleri ve alacakları ilgili mevzuatına göre tahsil etmek, yersiz ve fazla tahsil edilenleri ilgililerine iade etmek. ..." denilmektedir.

Mezkûr Yönetmelik hükümlerine göre Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğü'nde faaliyet gösteren birimlerde elde edilen gelirlerin tahakkuk ve tahsil kaydının yapılması gerekmektedir. Yönetmelik hükmü tahakkuk görevini Gerçekleştirme Görevlisine, tahsil görevini ise Muhasebe Yetkilisine vermiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Alıcılar Hesabı ile ilgili "Hesabın Niteliği" başlıklı 96'ncı maddesinde; "(1) Alıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacaklarının izlenmesi için kullanılır." ve "Hesabın işleyişi" başlıklı 97'nci maddesinde; "(1) Alıcılar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacaklar bu hesaba borç, satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir. ...

b) Alacak

1) *Alıcılar tarafından nakden veya hesaben yapılan ödemeler bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir. ...*” denilmektedir.

Yönetmelik hükmüne göre gelirler tahakkuk ettirildiğinde 120 Hesabına borç ilgili hesaplara alacak, tahsil edildiğinde ise bu hesaba alacak ilgili hesaplara borç kaydedilmelidir.

Yapılan incelemelerde, Üniversite Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Diş Hekimliği Fakültesi’nde yürütülen sağlık hizmetlerinden elde edilen gelirlerin SGK’ya fatura edilmesi aşamasında tahakkuk işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Benzer şekilde Üniversite Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü tarafından yürütülen Pedagojik Formasyon Eğitimi Sertifika Programına kayıt hakkı kazanan ve kesin kayıt yaptıran öğrenciler ile Üniversitenin Türkçe Öğretimi Araştırma ve Uygulama Merkezi tarafından yürütülen hazırlık eğitimine kayıt yaptıran öğrencilerin kayıtlarına yönelik tahakkuk işlemleri yapılmamıştır. Yine Mühendislik ve Tıp Fakültelerinde yürütülen analiz ve danışmanlık faaliyetlerine ait gelirlerin tahakkuk işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Gelirlerin tahakkuk esasına göre takip edilmemesi, muhasebe kayıtlarında ne kadar gelirimizin olduğu ve ne kadarının tahsil edildiğini göstermemekte, dolayısıyla gelirlerin tahsilinden sorumlu muhasebe biriminin görevini yapmasına engel olmaktadır.

Döner sermaye faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin tahakkuk esasına göre takip edilmesi, tahakkuk eden gelirlerden vadesi bir yıldan az olanların 120 kodlu hesapta, vadesi bir yılı aşanların ise 220 kodlu hesapta muhasebeleştirilmesi, zamanında ödenmeyen kira alacakları üzerinden hesaplanacak gecikme faizinin de tahakkuk ettirilerek 120 kodlu hesaba kaydı önerilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 38 inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır....” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak Döner sermaye faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin tahakkuk esasına göre takip edilmesi, tahakkuk eden gelirlerden vadesi bir yıldan az olanların 120 kodlu hesapta, vadesi bir yılı aşanların ise 220 kodlu hesapta muhasebeleştirilmesi, zamanında ödenmeyen kira alacakları üzerinden hesaplanacak gecikme faizinin de tahakkuk ettirilerek 120 kodlu hesaba kaydı önerilmektedir.

BULGU 2: 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının Kullanılmaması

Üniversite Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünce yürütülen sağlık hizmetlerinden elde edilen gelirlerde yapılan SGK kesintilerinin netleşmeden gelirlerden ret ve iade yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Alıcılar Hesabı ile ilgili "Hesabın İşleyişi" başlıklı 97'nci maddesinde; " b) Alacak

2) *Satılan mallardan yapılan iadelerden dolayı ortaya çıkan senetsiz alacaklar bu hesaba alacak, geri alınan malın bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına, hesaplanan katma değer vergisi de 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir. Sürekli envanter yönteminde geri alınan mallar aynı zamanda maliyet değerleri ile ilgili stok hesaplarına borç, "62 Satışların Maliyeti" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedilir.*

4) *Tahsili şüpheli hâle gelen ticari alacaklar bu hesaba alacak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.*

5) *Alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir." denilmektedir.*

Adı geçen Yönetmelik maddesine göre satılan mallardan yapılan iadelerden dolayı ortaya çıkan senetsiz alacaklar 120 Hesabına alacak, geri alınan malın bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına borç kaydedilmelidir. Uygulamada ise herhangi bir mal iadesi olmadığı halde sağlık gelirlerinden SGK tarafından yapılan kesintiler 610 Hesabına borç kaydedilmektedir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı ile ilgili "Hesabın Niteliği" başlıklı 109'uncu maddesinde; "(1) *Şüpheli ticari alacaklar hesabı, işletmelerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacakların izlenmesi için kullanılır.*" ve "Hesabın İşleyişi" başlıklı 110'uncu maddesinde ise "(1) *Şüpheli ticari alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

a) Borç

1) Tahsili şüpheli hâle gelen alacaklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Şüpheli ticari alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Karşılık ayrılmamış şüpheli alacaklardan tahsil edilemeyeceği kesinleşenler bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Karşılık ayrılmış şüpheli alacaklardan tahsil edilemeyeceği kesinleşenler bir taraftan bu hesaba alacak, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar hesabına alacak kaydedilir.

4) Şüpheli olma niteliği ortadan kalkan ticari alacaklar bu hesaba alacak, ilgili ticari alacaklar hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yönetmelik maddesine göre 128 Hesabı işletmelerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacakların izlenmesi için kullanılır. Tahsili şüpheli hale gelen alacaklar bu hesaba borç kaydedilmelidir. Uygulamada ise Döner Sermaye İşletmesinin dava konusu olmuş ve dava konusu olması için hukuk müşavirliğine bildirilmiş sağlık gelirlerinin 128 Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 129- Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı ile ilgili “Hesabın Niteliği” başlıklı 111'inci maddesinde; “(1) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı, şüpheli ticari alacaklar için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminatlı alacaklarda karşılık, teminatı aşan kısım için ayrılır. Ayrılan karşılığın hangi alacaklara ait olduğu muhasebeleştirme belgesinde belirtilir.” ve “Hesabın işleyişi” başlıklı 112'nci maddesinde; “(1) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Şüpheli hâle gelen ticari alacaklar için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin edilen zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısım bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir.

2) Şüpheli alacaklardan tahsili imkânsız hâle gelenler bir taraftan bu hesaba borç, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yönetmelik hükümlerine göre işletmelerin mal satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan iadelerde 610 hesabı kullanılmalıdır. Alacaklar dava ve benzeri nedenlerden dolayı şüpheli hale geldiğinde 128 hesabına aktarılmalı ve bu tür alacaklar için karşılık ayrılarak 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı kullanılmalıdır. Alacakların tahsiline imkan kalmadığı durumlarda alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabı kullanılmalıdır.

Yapılan incelemelerde Gaziantep Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde faaliyet gösteren Tıp Fakültesi Hastanesi ve Diş Hekimliği Fakültesinin sağlık gelirlerinin bir kısmının SGK tarafından kesildiği tespit edilmiştir. Kesilen gelirlerle ilgili bir heyetin SGK Bölge Müdürlüğüyle görüşüp bu aşamada, kesilen gelirlerin bir kısmı ile ilgili mutabakata varıldığı ve tahsilinin sağlandığı görülmüştür. Ancak genelde sağlık gelirlerinin kesilme nedeninin subjektif nedenlere dayandığı ve bunlarla ilgili anlaşma olmadığında önce SGK Başkanlığına itirazda bulunulduğu ret halinde ise dava açma yoluna gidilmiştir. Son 3 yılda Diş Hekimliği Fakültesinin sağlık gelirlerinden 2.919.943,33 TL kesilmiş, mutabakat sonrası kesilen tutar 1.080.730,00 TL'ye düşmüştür. Kesilen bu tutardan 343.096,88 TL'si için dava açılmıştır. Yine Tıp Fakültesi Hastanesi sağlık gelirlerinden 3.637.415,00 TL kesilmiş ve 1.159.232,00 TL'si için dava açılmıştır. Dava açılan bu tutarlar 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı'nda takip edilmelidir. Ancak bu tutarlarla ilgili muhasebe hesaplarında herhangi bir kayıt bulunmamaktadır.

Döner sermaye faaliyetlerinden elde edilen sağlık gelirlerinden yapılan SGK kesintilerinin yukarıda bahsedilen Yönetmelik hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda muhasebe kaydının yapılması önerilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinde yer alan "...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır...." şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak Döner sermaye faaliyetlerinden elde edilen sağlık gelirlerinden yapılan SGK kesintilerinin yukarıda bahsedilen Yönetmelik hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda muhasebe kaydının yapılması önerilmektedir.

BULGU 3: 2547 Sayılı Kanunun 58/F Kapsamındaki Yöneticilere Diğer Faaliyetler Puanı Altında Ek Ödeme Yapılması

Rektör, rektör yardımcısı ve genel sekreterler ile döner sermaye gelirininde elde edildiği birimlerin dekan, başhekim, enstitü ve yükseköğretim kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 6'nı fıkrası uyarınca "Diğer Faaliyetler Puanı" adı altında ek ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinin (f) fıkrasında; "*Rektör, rektör yardımcısı ve genel sekreterlere gelir getirici katkılarına bakılmaksızın, üniversite yönetim kurulunun uygun gördüğü birimin döner sermaye hesabından yönetici payı olarak ayrılan tutardan ek ödeme yapılır. Yapılacak ek ödemenin tutarı ek ödeme matrahının, rektörler için yüzde 600'ünü, rektör yardımcıları için yüzde 300'ünü, genel sekreterler için yüzde 200'ünü geçemez.*

Döner sermaye gelirininde elde edildiği birimlerin dekan, başhekim ve enstitü ve yükseköğretim kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin 6'nı fıkrası uyarınca "Diğer Faaliyetler Puanı" adı altında ek ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu fıkra kapsamında bulunan yöneticilere, mesai saatleri içerisinde verdikleri mesleki

hizmetlerinden dolayı ayrıca ek ödeme yapılmaz. Mesai saatleri dışında döner sermaye gelirlerine katkıları bulunması hâlinde alabilecekleri toplam ek ödeme tutarı, hiçbir şekilde yönetici payı dahil ilgisine göre (c) ve (d) fıkralarında belirtilen esaslara göre hesaplanacak tutarı geçemez.” denilmektedir.

2547 Sayılı Kanun’un 58’inci maddesinin (f) fıkrasının 1’inci ve 2’nci bentlerine göre adı geçen yöneticilere gelir getirici katkılarına bakılmaksızın, üniversite yönetim kurulunun uygun gördüğü birimin döner sermaye hesabından yönetici payı olarak ayrılan tutardan ek ödeme yapılacağı, aynı fıkranın 3’üncü bendine göre ise bu fıkra kapsamında bulunan yöneticilere, mesai saatleri içerisinde verdikleri mesleki hizmetlerinden dolayı ayrıca ek ödeme yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Çünkü yöneticiler mesai saatleri içindeki mesleki ve yöneticilik faaliyetleri karşılığı olarak Kanun’un 58/f kapsamında ek ödeme almaktadırlar.

Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’in 5’inci maddesinin 6’ncı fıkrasında; “ (E) Diğer faaliyetler puanı; (A), (B), (C) ve (D) puanlarının hesaplanmasında dikkate alınan faaliyetler dışındaki komisyon üyelikleri, özellik arz eden riskli birimlerde çalışma ve benzeri diğer hususlar dikkate alınarak hazırlanan ve bu Yönetmelik ekinde yer alan Ek-2 Ek Görev Cetveli ve Ek-3 Risk Cetvelinde tanımlanan ve belirlenen yüzdelerlik değerlerin kişinin birim ortalaması üzerinden hesaplanan (A) puanı ile çarpılması sonucu bulunan puandır. (E) puanı; (A) puanının her bir görev için % 30’unu, toplamda ise % 50’sini geçemez. (E) puanı aşağıdaki şekilde hesaplanır. (E) = Birim ortalaması üzerinden hesaplanan (A) Puanı x Belirlenen yüzdelerlik değer.” denilmektedir.

Yönetmeliğin ekinde yer alan Ek Görev Cetveli aşağıda tabloda gösterilmiştir.

Ek-2 Ek Görev Cetveli

EK GÖREV TANIMI	PUAN	EK GÖREV TANIMI	PUAN
YÖK Üyeliği	30%	Ek Ödeme İnceleme Heyeti/Komisyonu Üyeliği	10%
Üniversitelerarası Kurul Üyeliği	25%	Hastane Enfeksiyon Kontrol Komitesi/Kurulu Üyeliği	10%
YÖK Komisyon/Kurul/Çalışma Grubu Üyeliği	25%	Kalite Kurulları Üyeliği	10%

Üniversite Senatosu Üyeliği	20%	Sağlık Kurulu Üyeliği	10%
Fakülte Kurulu/Fakülte Yönetim Kurulu Üyeliği	20%	Radyasyon Güvenliği Komitesi/Kurulu Üyeliği	10%
Bölüm Başkanlığı	20%	Transplantasyon Koordinasyon Kurulu Üyeliği	10%
Anabilim Dalı Başkanlığı	15%	Transfüzyon Komitesi Üyeliği	10%
Bilim Dalı Başkanlığı	10%	Bilimsel Dosya İnceleme Komisyonu Üyeliği	10%
Satınalma Karar Komisyonu Üyeliği	10%	Asistan Uyum Komitesi/Kurulu Üyeliği	10%
İhale Komisyonu Üyeliği	10%	Gerçekleştirme Görevlisi	10%
Piyasa Fiyat Araştırma Komisyonu Üyeliği	10%	Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisi	10%
Yaklaşık Maliyet Komisyonu Üyeliği	10%	Maaş/Ek Ödeme Mutemetliği	10%
Muayene ve Kabul Komisyonu Üyeliği	10%	Ünite/Birim/Servis Sorumluluğu (Dekanlık/Başhekimlik onaylı sorumluluk yazısı olanlar)	10%
Kontrol Teşkilatı Üyeliği	10%		

Ek Görev cetvelindeki görev tanımlarına bakıldığında bazı görevlerin, yöneticilik görevi gereği ve mesai saatleri içerisinde olduğu açıkça anlaşılmaktadır. Örneğin rektör, rektör yardımcıları, dekanlar ile enstitü ve yüksekokul müdürleri için Üniversite Senatosu Üyeliği, Diğer Faaliyetler kapsamında ek görev değil bizzat yöneticilik görevi gereğidir. Çünkü 2547 sayılı Kanun'un 14 üncü maddesinin (a) fıkrasında Senato'nun, Rektörün başkanlığında, rektör yardımcıları, dekanlar ve her fakülteden fakülte kurullarınca üç yıl için seçilecek birer öğretim üyesi ile rektörlüğe bağlı enstitü ve yüksekokul müdürlerinden teşekkül edeceği belirtilmektedir. Aynı durum Üniversitelerarası Kurul Üyeliği içinde geçerlidir. Çünkü rektör bu kurulun doğal üyesidir. Dolayısıyla Üniversite Senatosu Üyeliği için rektör, rektör yardımcılarına, dekanlar ile enstitü ve yüksekokul müdürlerine; Üniversitelerarası Kurul Üyeliği içinde rektöre ek ödeme yapılmamalıdır. Üniversite Senatosu Üyeliği için adı geçen yöneticiler haricindeki üyelerine 2547 sayılı Kanununu 58/c

kapsamındaki döner sermaye birimlerinde çalışmaları şartı ile ek ödeme yapılabilir. YÖK Üyeliği, YÖK Komisyon/Kurul/Çalışma Grubu Üyeliği gibi görevler rektör ve rektör yardımcıları ile döner sermaye gelirinin elde edildiği birimlerin yöneticileri için yöneticilik görevinin doğal sonucu olmadığı için ek görev kapsamında değerlendirilebilir.

Döner sermaye gelirinin elde edildiği birimlerin dekan ile enstitü ve yüksekokul müdürleri, Fakülte Kurulunun; Dekan ise Fakülte Yönetim Kurulu'nun yöneticilik gereği doğal üyesidir. Dolayısıyla adı geçen yöneticilere söz konusu görevler için ek ödeme yapılmamalıdır.

Yükseköğretim Kurulunun yayınladığı Ek Görev Cetvelinde harcama yetkililiği ek görev sayılmamıştır. Çünkü genel sekreter, dekan, başhekim, enstitü ve yüksekokul müdürleri için yöneticisi oldukları harcama biriminde, bu görev yöneticiliğin doğal sonucudur. Ancak gerçekleştirme görevlisi ek görev olarak sayılmıştır ve bu görevi yapanlara 2547 sayılı Kanununu 58/c kapsamındaki döner sermaye birimlerinde çalışmaları şartı ile ek ödeme yapılabilir.

Sonuç olarak 2547 sayılı Kanun'un 58/F kapsamındaki yöneticilere, mesai saatleri içerisinde ve yöneticilik görevinin doğal sonucu olan ek görev cetvelindeki diğer faaliyetler (E puanı) için ek ödeme yapılamayacağı ve konu ile ilgili belirsizliğin ortadan kalkması için Yükseköğretim Kurulu'nun düzenleme yapması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır....” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak 2547 sayılı Kanun'un 58/F kapsamındaki yöneticilere, mesai saatleri içerisinde ve yöneticilik görevinin doğal sonucu olan ek görev cetvelindeki diğer faaliyetler (E puanı) için ek ödeme yapılamayacağı ve konu ile ilgili belirsizliğin ortadan kalkması için Yükseköğretim Kurulunun düzenleme yapması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 4: Yatarak Tedavilerde Hastane Tarafından Temin Edilemeyen İlaçlara Ait Reçetelerin Usulüne Uygun Düzenlenmemesi Sonucu Gelir Kaybına Neden Olunması

Yatarak tedavilerde düzenlenen 2010-2014 yıllarına ait reçetelerin Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliği'nde belirtilen usullerde yapılmaması sonucu Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Tıp Fakültesi Hastanesi sağlık gelirlerinden Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından kesinti yapılması nedeniyle gelir kaybına neden olduğu tespit edilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliği'nin "İlaç" başlıklı Dördüncü Bölümün "Yatarak tedavilerde reçetelerin düzenlenmesi" başlıklı 4.1.2 No'lu maddesinde;

"(1) Yatarak tedavilerde kullanılacak ilaçların hastane tarafından temini zorunludur. (Ek: RG-24/12/2014-29215 / 14-a md. yürürlük: 24/12/2014) (Sağlık Bakanlığı tarafından hastanede kullanılmasına izin verilen yurtdışı ilaçların dışında kalan Yurtdışı İlaçlar hariç)

(2) Yatarak tedavilerde Kurumla sözleşmeli resmi sağlık kurumları tarafından temin edilemeyen ilaçlar için düzenlenen reçetelerde "Eczanemizde Yoktur, Yatan Hasta" ibaresi ve başhekimlik onayının bulunması zorunludur. (Ek: RG-24/12/2014-29215/14-b md. yürürlük: 24/12/2014) Ancak yurtdışı ilaçlar için yatarak tedavilerde Kurumla sözleşmeli resmi ve özel sağlık hizmet sunucuları tarafından düzenlenen reçetelerde "Eczanemizde Yoktur, Yatan Hasta" ibaresi ve başhekimlik onayının bulunması zorunlu değildir.

(3) Reçetede yer alan ilaç bedelleri SUT hükümleri doğrultusunda 5 günlük dozu (ancak, sağlık kurumlarında uzun süre yatarak tedavi gören tüberküloz hastalarına, kullanım dozu belgelenmek kaydıyla 1 aylık miktarda tüberküloz ilaçları reçete edilebilir) (Ek: RG-24/12/2014-29215/14-c md. yürürlük: 24/12/2014) (Yurtdışı İlaçlar ve ara ödemede olan ilaçlar hariç) aşmamak kaydıyla karşılanır ve ödenen tutar ilgili sağlık kurumunun alacağından mahsup edilir. Mahsup edilen ilacın/ilaçların sağlık kurumunca ihale ve doğrudan alım yöntemi ile temin edilemediğinin başhekimlik onayı ile belgelendirilmesi halinde mahsup edilen tutar sağlık kurumuna iade edilir. Ancak taniya dayalı işlem kapsamında olan ilaçlar için mahsup edilen tutarlar iade edilmez. Tedavinin devam ettiği durumlarda "doz" bitiminde yeniden reçete yazılması mümkündür.

(4) Ancak, g n birlilik tedavilerde kullanılan ilaçların hastanelerce temini zorunlu olmayıp; hekim tarafından reçetede g n birlilik tedavi kapsamında olduğunun belirtilmesi kaydıyla ilaçlar sözleşmeli eczanelerden temin edilebilecektir.

(5) Taburcu olan hastalara reetelendirilecek ilaçlar, ayakta tedavi kapsamında değerlendirilir. ...” denilmektedir.

Sağlık Uygulama Tebliği’nin 4.1.2 No’lu maddesinin 1 ve 2’inci paragraflarının ilk c mleri 2010 yılından günümüze değişmemiş olup 2014 yılında Aralık ayında ikinci c mler eklenmiştir. Dolayısıyla yatarak tedavilerde düzenlenen reçetelerin hastane tarafından temini zorunlu olup, temin edilemeyen yurtiçi ilaçlar için düzenlenen reçetelerde “Eczanemizde Yoktur, Yatan Hasta” ibaresi ve başhekimlik onayının bulunması zorunludur.

Sağlık Uygulama Tebliği’nin 4.1.2 No’lu maddesinin 3’üncü paragrafına göre yukardaki usule uygun olarak reçete edilen ilaçlar Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından karşılanmakta ve ödenen tutar ilgili sağlık kurumunun alacağından mahsup edilmektedir. Ancak ilaçların sağlık kurumunca ihale ve doğrudan alım yöntemi ile temin edilemediğinin başhekimlik onayı ile belgelendirilmesi halinde mahsup edilen tutar sağlık kurumuna iade edilmektedir. Bu paragraf 2010-2015 yıllarında değişmemiş olup 2015 yılı Aralık ayında yürürlüğe giren değişlikle g n birlilik tedavilerde kullanılan ilaçlarda da aynı usul getirilmiştir. Yine mahsup edilen tutarın eczacı k arı düşülerek iade edilmesi usul  benimsenmiştir.

Sağlık Uygulama Tebliği’ne 22.06.2012 tarihinde eklenen ve 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren “Elektronik reçete uygulaması” başlıklı 4.1.5 No’lu maddesinde;

“... (8) Yatan hastalara düzenlenen e-reçetelerde “Eczanemizde Yoktur, Yatan Hasta” ibaresi aranmaksızın sadece elektronik ortamda başhekimlik tarafından onaylanması yeterli olacaktır. ...” denilmektedir.

Söz konusu hükümler birlikte değerlendirildiğinde manuel reçete ve e-reçete edilen ilaçlarla ilgili başhekimlik onayının bulunması ve ilaçların sağlık kurumunca ihale ve doğrudan alım yöntemi ile temin edilemediğinin başhekimlik onayı ile belgelendirilmesi zorunludur. Sadece e-reçetelerde “Eczanemizde Yoktur, Yatan Hasta” ibaresi aranması zorunlu olmaktan çıkmıştır.

Yapılan incelemelerde 30.04.2015 tarihinde Tıp Fakültesi Hastanesi 2015 yılı sağlık gelirlerinden SGK tarafından yasal faiz dahil 431.623,65 TL 2014 yılı ilaç kesintisi yapıldığı

görülmüştür. Yine 2014 yılı sağlık gelirlerinden Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından yasal faiz dahil 1.367.886,04 TL 2010-2013 yılı ilaç kesintisi yapıldığı tespit edilmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumu kesintilerin nedenini 30.04.2014 ve 30.04.2015 tarihli yazılarında Yatan Hasta Reçetelerinden kaynaklandığını belirtmiştir. Yapılan görüşmelerde kesinti nedeninin yatarak tedavilerde düzenlenen reçetelerde başhekimlik onayının bulunmamasından ve reçete edilen ilaçların sağlık kurumunca ihale ve doğrudan alım yöntemi ile temin edilemediğinin başhekimlik onayı ile belgelendirilmemesinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Tıp Fakültesi Hastanesi Başhekimliğinin 10.01.2011 tarihli B.30.2.GZP.0.H1.00.00/359 sayılı yazısında “ ... Hastaların mağdur olmaması, ihtiyacın zamanında temini açısından fiyat teklifi verilmeyen ilaç ve tıbbi malzemeler için Onay Belgesine ihtiyaç olmayıp, alımın yapılamadığına ilişkin belgenin üst bir yazıyla ilgili birime gönderilmesi gerekmektedir.” denilmektedir. Söz konusu yazının, yukarıda bahsedilen Sağlık Uygulama Tebliği hükümlerine açıkça aykırı olduğu ortadadır. Sağlık Uygulama Tebliği hükümlerine rağmen temin edilemeyen ilaçlarla ilgili başhekimlik onayının bulunması ve ilaçların sağlık kurumunca ihale ve doğrudan alım yöntemi ile temin edilemediğinin başhekimlik onayı ile belgelendirilmesi uygulaması söz konusu yazı ile kaldırılmıştır. Bu uygulama nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Tıp Fakültesi Hastanesi sağlık gelirlerinden yasal faiz dahil toplam 1.799.509,69 TL kesinti yapılmıştır.

Hastanenin işleyişiyle ilgili Sağlık Uygulama Tebliği hükümlerinin takip edilmesi ve uygulamanın bu yönde yapılması ve ilgililer hakkında yasal işlemlerin başlatılması önerilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır....” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak Hastanenin işleyişiyle ilgili Sağlık Uygulama Tebliği hükümlerinin takip edilmesi ve uygulamanın bu yönde yapılması ve ilgililer hakkında yasal işlemlerin başlatılması önerilmektedir.

BULGU 5: 2547 Sayılı Kanunun 58/C Kapsamındaki Döner Sermaye Birimlerinde Çalışan Öğretim Elemanlarına Eğitim-Öğretim Faaliyetleri Cetvelinde Yer Alan Bazı Faaliyetlerle ilgili Mükerrer Ödeme Yapılması

Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Tıp Fakültesi Hastanesi ve Diş Hekimliği Fakültesi birimlerinde çalışan öğretim elemanlarına maaş ve ek ders karşılığı verdiği eğitim-öğretim faaliyetleri için aynı zamanda döner sermaye kapsamında ek ödeme yapılmasının planlandığı tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Çalışma esasları" başlıklı 36' ncı maddesinin 3' üncü fıkrasında; *"Öğretim üyesi, kadrosunun bulunduğu yükseköğretim birimi ile sınırlı olmaksızın ve ihtiyaç bulunması halinde görevli olduğu üniversitede haftada asgari on saat ders vermekle yükümlüdür. Öğretim görevlisi ve okutmanlar ise, haftada asgari on iki saat ders vermekle yükümlüdür."* ve Yükseköğretim Personel Kanunu'nun "Ek Ders Ücreti" başlıklı 11'inci maddesinin 1' inci fıkrasında; *"2547 Sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine göre haftalık okutulması mecburi ders yükü saati dışında, kısmi statüde bulunanlar dahil öğretim elamanlarına görev unvanlarına göre Maliye Bakanlığının görüşü üzerine Yükseköğretim Kurulu tarafından belirlenen mecburi ve isteğe bağlı dersler ve diğer faaliyetler için bu ders ve faaliyetlerin haftalık ders programında yer alması ve fiilen yapılması şartıyla en çok yirmi saate kadar, ikinci öğretimde ise en çok on saate kadar ek ders ücreti ödenir. Ders yüklerinin tamamlanmasında öncelikle normal örgün öğretimde verilen ders ve faaliyetler dikkate alınır."* denilmektedir.

2547 sayılı Kanun'un 36' ncı ve 2914 sayılı Kanun'un 11' inci maddesi birlikte değerlendirildiğinde, öğretim üyesinin haftada 10 saat, öğretim görevlisi ve okutmanların ise haftada 12 saat maaş karşılığı zorunlu ders verme yükümlülüğü vardır. Ayrıca öğretim üyesi, öğretim görevlisi ve okutmanlara; birinci öğretimde en fazla 20 saate, ikinci öğretimde ise en çok 10 saate kadar ek ders ücreti ödenir. Yani öğretim üyesi ayda 40 saat zorunlu maaş karşılığı ders, 80 saate kadar birinci öğretim ve 40 saate kadar ikinci öğretim ek ders ücreti almaktadır. Bu ders saatlerinden fazla ders verilmesi durumunda herhangi bir ödemede bulunulmamaktadır.

Ders Yükü Tespiti ve Ek Ders Ücreti Ödemelerinde Uyulacak Esasların 2'nci maddesine göre öğretim elemanın eğitim - öğretim faaliyetleri teorik dersler ve diğer

faaliyetler olmak üzere iki grupta toplanır. Teorik Dersler; haftalık ders programında yer alan, günü, saati ve yeri belirlenmiş, öğrenciye hitap eden, öğretim elemanının aktif olarak katıldığı eğitim - öğretim faaliyetleri olup, her ders saati bir ders yüküne eş değerdir. Diğer Faaliyetler; teorik dersler dışındaki tüm eğitim- öğretim faaliyetlerini kapsar. Bu faaliyetler, haftalık ders programında günü, yeri, saati belirlenmiş, öğrenciye hitap eden, öğrencilerin aktif olarak katıldığı uygulamalı dersler ile teorik derslerin uygulamalarının ve laboratuvar, tıbbi ve cerrahi klinik uygulamaları, seminer ve diğer benzeri faaliyetlerin her ders saati bir ders yüküdür. Yine, bitirme ödevi, bitirme projesi, diploma projesi, proje ve staj raporu değerlendirme ve benzeri eğitim, öğretim faaliyetlerini yöneten öğretim elemanları, öğrenci sayısına bakılmaksızın toplam 2 saat /hafta uygulamalı ders yükü yüklenmiş sayılır. Lisansüstü eğitimde (yüksek lisans, doktora, tıpta uzmanlık, sanatta yeterlik) tez danışmanlığı, her bir öğrenci için, 1 saat/ hafta ders yüküdür. 2547 Sayılı Kanununun 36 ıncı ve 2914 Sayılı Kanununun 11 inci maddesine göre açıklanan faaliyetlere ilişkin ders yükleri karşılığında maaş ve ek ders ücreti alınmaktadır. Yapılan incelemelerde maaş ve ek ders ücreti alınan bu eğitim öğretim faaliyetleri için döner sermayeden ek ödeme yapılmasının planlandığı görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in "Dağıtım Esasları" başlıklı 5' inci maddesinin 4' üncü fıkrasında; *"(C) Eğitim-öğretim faaliyeti puanı; döner sermaye kapsamında yapılmayan eğitim-öğretim faaliyetleri için Yükseköğretim Kurulu tarafından hazırlanan "Eğitim-Öğretim Faaliyetleri Cetveli"nde yer alan puanlar toplamıdır. Eğitim-öğretim faaliyetleri, kalite verimlilik unsurları dikkate alınarak puanlanır. Bu puanın hesaplanmasında kullanılacak cetvelde, genel ve bireysel memnuniyet anketleri, ulusal ve uluslararası eğitim değerlendirme ölçütleri, kurumun belirleyeceği usule uygun olarak ders notlarının basılı veya elektronik ortamda bulundurulması, örnek sınav sorularının ve cevaplarının elektronik ortamda yayınlanması gibi kalite unsurlarına yer verilir."*

Söz konusu Yönetmelik hükmü gereğince Yükseköğretim Genel Kurulunun 20.02.2014 tarihli kararı ile kabul edilen "Eğitim-Öğretim Faaliyet Cetveli " yayınlanmıştır. Cetvelde mükerrer ödemeye neden olan eğitim faaliyetleri listelenmiştir.

EĞİTİM FAALİYETLERİ	AÇIKLAMA	Puan
Mezuniyet öncesi (Lisans) eğitim faaliyetleri	Eğitim programında belirtilmelidir	
Teorik Eğitim (Saat başına puanlanır)	Ayda 20 saat ile sınırlıdır***	80
Laboratuvar Uygulaması (Uygulama sayısına göre puanlanır)	Ayda 20 saat ile sınırlıdır***	50
Klinik Uygulama (Hasta Başı Eğitim)	Ayda 20 saat ile sınırlıdır***	50
Saha Uygulamalarına Katılım (Uygulama başına puanlanır)	Ayda 10 saat ile sınırlıdır***	50
Mezuniyet Sonrası (Yüksek Lisans, Uzmanlık, Doktora) Eğitim Faaliyetleri	Eğitim programında belirtilmelidir	
Teorik Eğitim (Saat başına puanlanır)	Ayda 20 saat ile sınırlıdır***	100
Pratik/laboratuvar Uygulaması (Uygulama sayısına göre puanlanır)	Ayda 10 saat ile sınırlıdır***	80
Multidisipliner vaka konseyine katılım	Ayda 8 saat ile sınırlıdır***	65
Tez Yöneticiliği (Aylık puanlanır)	Tez süresince, en çok 2 yıl	80

***:Toplamı ayda 50 saati geçemez

Eğitim-Öğretim Faaliyet Cetvelindeki eğitim faaliyetleri için öğretim elemanlarına teorik dersler ve diğer faaliyetlerden oluşan ders yükleri için 2547 Sayılı Kanunun 36 ncı ve 2914 Sayılı Kanunun 11 inci maddesine göre maaş ve ek ders ücreti ödenmektedir. Buna rağmen teorik dersler ve diğer faaliyetlerden oluşan ders yükleri için Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5' inci maddesinin 4' üncü fıkrası gereği ek ödeme yapılması planlanmaktadır.

2547 sayılı Kanun'un 36' ncı ve 2914 Sayılı Kanun'un 11' inci maddesine göre maaş ve ek ders ücreti ödenen eğitim faaliyetleri için döner sermayeden ek ödeme yapılamayacağı,

öğretim elemanlarının maaş ve ek ders ücreti ödenmeyen ders yükleri varsa sadece bunlar için döner sermayeden ek ödeme yapılabileceği, konu ile ilgili belirsizliğin ortadan kalkması için YÖK'ün düzenleme yapması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38' inci maddesinde yer alan “...Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır...” şeklindeki düzenlemeye göre 30 gün içerisinde kamu idaresi tarafından denetim raporlarına cevap verilmesi gerekmektedir. Raporumuz 13.04.2016 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen Kamu İdaresi tarafından yasal süresi içerisinde cevap gönderilmemiştir.

Sonuç olarak 2547 sayılı Kanun'un 36'ncı ve 2914 sayılı Kanun'un 11' inci maddesine göre maaş ve ek ders ücreti ödenen eğitim faaliyetleri için döner sermayeden ek ödeme yapılamayacağı, öğretim elemanlarının maaş ve ek ders ücreti ödenmeyen ders yükleri varsa sadece bunlar için döner sermayeden ek ödeme yapılabileceği, konu ile ilgili belirsizliğin ortadan kalkması için YÖK'ün düzenleme yapması gerektiği düşünülmektedir.

7. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları**

BİLANÇO		
AKTİF VARLIKLAR		
		CARİ DÖNEM
1	DÖNEN VARLIKLAR	45.063.949,47
10	HAZIR DEĞERLER	4.703.612,12
102	BANKALAR HESABI	4.703.612,12
12	TİCARİ ALACAKLAR	28.036.501,30
120	ALICILAR HESABI	27.355.971,42
123	BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	664.844,54
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HESABI	15.685,34
13	DİĞER ALACAKLAR	1.918.497,36
134	İŞLETMELEER ARASI MALİ BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI	1.888.676,12
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	29.821,24
15	STOKLAR	10.258.074,28
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	10.208.599,72
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	49.474,56
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	147.264,41
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	147.264,41
2	DURAN VARLIKLAR	45.252,22
22	TİCARİ ALACAKLAR	45.252,22
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	45.252,22
	Toplam :	45.109.201,69

PASİF (VARLIKLAR)		
		CARİ DÖNEM
3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	70.119.071,54
30	MALİ BORÇLAR	2.220.684,80
303	İŞLETMELERARASI MALİ BORÇLAR HESABI	2.220.684,80
32	TİCARİ BORÇLAR	60.529.387,55
320	SATICILAR HESABI	60.183.898,22
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	345.489,33
33	DİĞER BORÇLAR	705.732,13
335	PERSONELE BORÇLAR HESABI	472.594,60
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	233.137,53
36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	6.663.267,06
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	3.583.115,81
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	1.248,21
362	ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HS.	1.108.526,46
363	ÖDENECEK DÖNER SERMAYE KATKI PAYLARI HS.	1.970.100,58
369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	276,00
5	ÖZ KAYNAKLAR	-25.009.869,85
50	ÖDENMİŞ SERMAYE	25.006,00
500	SERMAYE HESABI	25.006,00
58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-11.699.741,43
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-11.699.741,43
59	DÖNEM NET KARI/ZARARI	-13.335.134,42
591	DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-13.335.134,42
	Toplam :	45.109.201,69

GELİR TABLOSU	
	2015
A-BRÜT SATIŞLAR	221.931.972,21
1-Yurt İçi Satışlar	217.753.972,21
2-Yurt Dışı Satışlar	0,00
3-Diğer Gelirler	4.178.000,00
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	4.122.593,52
1-Satıştan İadeler (-)	4.122.593,52
2-Satış İskontoları (-)	0,00
3-Diğer İndirimler (-)	0,00
C-NET SATIŞLAR	217.809.378,69
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	151.493.206,22
1-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	0,00
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0,00
3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	151.493.206,22
4-Diğer satışların Maliyeti (-)	0,00
BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI	66.316.172,47
E-FAALİYET GİDERLERİ (-)	80.356.996,65
1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0,00
2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00
3-Genel Yönetim Giderleri (-)	80.356.996,65
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	-14.039.632,19
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	702.294,23
1-Faiz Gelirleri	0,00
2-Konusu Kalmayan Karşılıklar	0,00
3-Menkul Kıymet Satış Karları	0,00
4-Kambiyo Karları	0,00
5-Reeskont Faiz Gelirleri	0,00

6-Diğer Olağan Gelir ve Karlar	702.294,23
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)	-7.111,03
1- Karşılık Giderleri (-)	0,00
2-Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0,00
3-Kambiyo Zararları (-)	-7.111,03
4-Reeskont Faiz Giderleri (-)	0,00
5-Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	0,00
OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR	-13.344.448,99
H-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	9.314,57
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları	0,00
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	9.314,57
I-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0,00
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-13.335.134,42
J-DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-13.335.134,42

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
<http://www.sayistay.gov.tr>