



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ DARDANOS İKTİSADİ İŞLETMESİ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	60
ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	81



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇANAKKALE ONSEKİZ MART
ÜNİVERSİTESİ**

2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	57

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Üniversite Teşkilat Yapısı	2
Tablo 2: İdari Personel Sayıları.....	3
Tablo 3: Akademik Personel Sayıları.....	4
Tablo 4: 2021 Yılına İlişkin Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosu	5
Tablo 5: 2021 Mali Yılına İlişkin Bütçe Gelirleri Tablosu	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri Tablosu	6
Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri Tablosu.....	7
Tablo 8: 2021 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu	7
Tablo 9: Geçici Kabulü Yapıldığı Halde İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Aktarılmayan İşler.....	16
Tablo 10: Sınavsız Atama Yapılan Kadrolar	25
Tablo 11: Yasal Gerekçesine Uygun Olmayan 21/b İhaleleri.....	27
Tablo 12: Raporu Zamanında Teslim Edilmeyen Bilimsel Araştırma Projeleri	55

KISALTMALAR

A.Ş	: Anonim Şirket
Ar-Ge	: Araştırma ve Geliştirme
BKMYS	: Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi
ÇOMÜ	: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
Dr.	: Doktor
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
GPS	: Global Positioning System (Küresel Konumlama Sistemi)
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TL	: Türk Lirası
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Üniversitenin Teknopark Şirketindeki Sermaye Payının Mali Tablolarında Eksik Yer Alması
2. Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması
4. Maddi Duran Varlıklara Yönelik Değer Artırıcı Nitelikteki Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirlerinin Nazım Hesaplarda Gösterilmemesi
2. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması
3. Yapım İşleri Kapsamında Hakedişe Dâhil Olarak Alınan Taşınırın Kayıt İşlemlerinin Yapılmaması
4. Harcama Birimleri Arasındaki Taşınır Devirlerinde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması
5. Görevde Yükselme Sınavına Girmeden Fakülte veya Yüksekokul Sekreterlerinin Müdürlük Kadrolarına Atanması
6. Kanuni Şartlar Oluşmadığı Halde Pazarlık Usulü ile İhale Yapılması
7. Yapım İşlerinde Şartları Oluşmadığı Halde İş Artışı Verilmesi ve Bu Kapsamda Yeni Birim Fiyatların Hatalı Belirlenmesi
8. Biga Ağaköy Meslek Yüksekokulu Binası İkmal İnşaatı İşinin Birim Fiyat Teklif Alınmak Suretiyle İhale Edilmesi
9. Doğrudan Teminle Yapılan Yapım İşlerinde Eksiklikler Bulunması
10. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Yasaklılık Sorgulaması Yapılmaması
11. İhale Yoluyla Belirlenen Kira Bedelinden Yersiz Olarak İndirim Yapılması

12. İrtifak Hakkı Tesis Edilen Taşınmazdan Elde Edilmesi Gereken Gelirlere İlişkin Olarak Ön İzin Sözleşmesi ve Resmi Senet Hükümlerinin İşletilmemesi
13. Üniversiteye Tahsisli Taşınmazların Kiralanması İşinden Kaynaklanan Alacakların Takip ve Tahsil Edilmemesi
14. Taşınmazların Kiraya Verilmesinden Kaynaklanan Gelir ve Alacakların Tahakkuk, Tahsil ve Takip Süreçlerinde Birimler Arasında Koordinasyon Bulunmaması
15. Üniversiteye Ait Bazı Gayrimenkullerin İhale Mevzuatına Uyulmadan ve Kira Bedeli Tespit Edilmeden Dardanos İktisadi İşletmesine Tahsis Edilmesi
16. İktisadi İşletmeye Üniversite Bütçesinden Katkıda Bulunulması
17. Döner Sermaye İşletmesi Tarafından Ödenmesi Gereken Giderlerin Üniversite Özel Bütçesinden Ödenmesi
18. Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Verilmesi Gereken Sonuç Raporlarının Zamanında Verilmemesi, Projelerin Kapatılmaması ve Yönergede Yer Alan Yaptırımların Uygulanmaması

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 tüzelkişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversitelerin Devlet tarafından kanunla kurulması öngörülmüştür.

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi 03.07.1992 tarihinde, 3837 sayılı Kanun'un 25'inci maddesi ile kurulmuştur.

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 sayılmakta 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.

Yükseköğretim kurumları için temel mevzuat 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ve 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu'dur. Üniversitelerin faaliyetlerini yürütürken tabi oldukları diğer mevzuat, 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu, 3843 sayılı Yükseköğretim Kurumlarında İkili Öğretim Yapılması Hakkında Kanun, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bu Kanuna Bir Ek Madde Eklenmesi Hakkında Kanundan oluşmaktadır. Buna ek olarak Kurum, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu, 4857 sayılı İş Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu ile diğer ilgili mevzuata tâbidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi akademik ve idari birimlerden oluşmaktadır.

Akademik yapısı Fakülte Dekanlıkları, Yüksekokul Müdürlükleri, Enstitü Müdürlükleri ile Uygulama ve Araştırma Merkezlerinden oluşmaktadır.

Üniversitenin idari yapısında ise; Rektör, Senato, Üniversite Yönetim Kurulu, Rektör Yardımcıları, Genel Sekreterlik, İç Denetim Birimi, Koordinatörlükler, Fakülte, Yüksek Okul ve Meslek Yüksek Okul Sekreterlikleri, Daire Başkanlıkları ile Hukuk Müşavirliği ve Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü bulunmaktadır.

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

Üniversitenin akademik karar organı Senato olup; Üniversite Yönetim Kurulu ise idari faaliyetlerde Rektöre yardımcı olmaktadır.

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi bünyesinde 18 fakülte, 3 yüksekokul, 1 Devlet Konservatuvarı, 1 enstitü, 13 meslek yüksekokulu ve 50 uygulama ve araştırma merkezi bulunmaktadır. Üniversite Terzioğlu Yerleşkesi ile şehir merkezi ve ilçelerdeki yerleşkelerde faaliyet göstermektedir.

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi akademik ve idari birimlerine ilişkin teşkilat şeması aşağıdaki gibidir.

Tablo 1: Üniversite Teşkilat Yapısı

I. İdari Birimler	II. Akademik Birimler
<ul style="list-style-type: none">• Rektör• Rektör Yardımcıları• Yönetim Kurulu• Genel Sekreterlik• İç Denetim Birimi• Hukuk Müşavirliği• Daire Başkanlıkları <p>Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı Personel Daire Başkanlığı Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı</p>	<ul style="list-style-type: none">• Fakülteler <p>Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Biga Uygulamalı Bilimler Fakültesi Çanakkale Uygulamalı Bilimler Fakültesi Deniz Bilimleri ve Teknoloji Fakültesi Diş Hekimliği Fakültesi Eğitim Fakültesi Fen-Edebiyat Fakültesi Güzel Sanatlar Fakültesi İlahiyat Fakültesi İletişim Fakültesi Mimarlık ve Tasarım Fakültesi Mühendislik Fakültesi Sağlık Bilimleri Fakültesi Siyasal Bilgiler Fakültesi</p>

<p>Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Bilgi İşlem Daire Başkanlığı</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fakülte, Yüksek Okul ve Meslek Yüksek Okul Sekreterlikleri • Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi • Üniversite Hastanesi Başmüdürlüğü • Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü • Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Koordinatörlüğü 	<p>Spor Bilimleri Fakültesi Tıp Fakültesi Turizm Fakültesi Ziraat Fakültesi</p> <ul style="list-style-type: none"> • Enstitüler: Lisansüstü Eğitim Enstitüsü • Yüksekokullar Gökçeada Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Çan Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Yabancı Diller Yüksekokulu • Konservatuarlar Devlet Konservatuarı • Meslek Yüksekokulları Ayvacık Meslek Yüksekokulu Bayramiç Meslek Yüksekokulu Biga Meslek Yüksekokulu Çan Meslek Yüksekokulu Çanakkale Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Çanakkale Teknik Bilimler Meslek Yüksekokulu Deniz Teknolojileri Meslek Yüksekokulu Ezine Meslek Yüksekokulu Gelibolu Piri Reis Meslek Yüksekokulu Gökçeada Meslek Yüksekokulu Lâpseki Meslek Yüksekokulu Sağlık Hizmetleri Meslek Yüksekokulu Yenice Meslek Yüksekokulu • Uygulama ve Araştırma Merkezleri (50 adet)
--	--

Üniversitede 2021 yılsonu itibariyle akademik ve idari personel sayısı toplam 4293'tür. Bu personelden 1965'i kadrolu akademik personel, 22 yabancı uyruklu sözleşmeli akademik personel, 752 idari personel, 418 sözleşmeli idari personel ve 1136 işçi kadrosunda idari personel bulunmaktadır.

Tablo 2: İdari Personel Sayıları

	Dolu	Boş	Toplam
Genel İdare Hizmetleri Sınıfı	425	227	652
Sağlık Hizmetleri Sınıfı	181	164	345
Teknik Hizmetler Sınıfı	112	41	153

Avukatlık Hizmetleri Sınıfı	5	3	8
Din Hizmetleri Sınıfı	1	1	2
Eğitim Öğretim Hizmetleri Sınıfı	0	0	0
Yardımcı Hizmetler Sınıfı	28	6	34
TOPLAM	752	442	1194

Tablo 3: Akademik Personel Sayıları

Unvan	Kadroların Doluluk Durumu			İstihdam Şekli	
	Dolu	Boş	Toplam	Tam zamanlı	Yarı zamanlı
Profesör	301	61	362	x	
Doçent	245	80	325	x	
Dr. Öğretim Üyesi	521	97	618	x	
Öğretim Görevlisi	428	60	488	x	
Araştırma Görevlisi	470	169	639	x	
TOPLAM	1.965	467	2.432		

Üniversitenin diğer kurum ve kuruluşlarla ilişkisi:

Yükseköğretim Kurulu, Yükseköğretim kurumlarının öğretimini ve bilimsel araştırma faaliyetlerini planlamak düzenlemek, yönetmek, denetlemek, üniversitelere tahsis edilen kaynakların etkili bir biçimde kullanılmasını sağlamak ve öğretim elemanlarının yetiştirilmesi için planlama yapmakla görevlidir.

Yükseköğretim Denetleme Kurulu, Yükseköğretim Kurulu adına üniversiteleri, bağlı birimlerini, öğretim elemanlarını ve bunların faaliyetlerini gözetim ve denetim yetkisine sahiptir.

Üniversitelerce hazırlanan bütçeler, Anayasa'nın 130'uncu maddesi uyarınca Yükseköğretim Kurulu tarafından tetkik edilerek onaylanmakta, T.C. Milli Eğitim Bakanlığına sunulmakta ve merkezi yönetim bütçesinin bağlı olduğu esaslara uygun olarak yürürlüğe konulmaktadır.

1.3. Mali Yapı

“Özel Bütçeli İdare” olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5436 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi ile değiştirilmiş (II) sayılı cetvelinin (A) bölümünde sayılan Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve İleri Teknoloji Enstitüleri içerisinde yer alan Kamu İdaresi, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile verilen hazine yardımı ve özgelirlerini kullanarak giderlerini finanse etmektedir.

2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 539.922.000,00 TL ödenek tahsis edilen Üniversite bütçesine, yıl içinde 89.809.168,32 TL ödenek eklenmesi ile toplam tahsis edilen

ödenek tutarı 629.731.168,32 TL'ye ulaşmıştır. Yılsonu itibarıyla bu tutarın 588.109.909,96 TL'sinin harcanmasıyla toplam ödeneğin kullanılma oranı %93,39 olarak gerçekleşmiştir.

Ekonomik sınıflandırma açısından İdarenin 2021 yılı bütçesinde yer alan ödeneklerin dağılımı ve yılsonu gerçekleştirmeleri aşağıda gösterilmiştir:

Tablo 4: 2021 Yılına İlişkin Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosu

2021 Mali Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu					
Ekonomik Kod	Bütçe Başlangıç Ödeneği (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Toplam Harcanan (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Bütçe Giderleri İçindeki Payı (%)
01-Personel Giderleri	368.692.000,00	407.787.774,00	401.909.353,59	98,56	68,34
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	58.848.000,00	64.096.060,00	63.865.694,09	99,64	10,86
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	30.934.000,00	46.217.814,32	36.723.683,82	79,46	6,24
05-Cari Transferler	15.841.000,00	35.242.520,00	34.773.245,06	98,67	5,91
06-Sermaye Giderleri	65.607.000,00	76.387.000,00	50.837.933,40	66,55	8,64
TOPLAM	539.922.000,00	629.731.168,32	588.109.909,96	93,39	100,00

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %93,39 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar %8,92 oranında aşılmıştır. Bütçe başlangıç ödeneklerine göre sermaye giderleri beklenenin altında gerçekleşirken, diğer giderler beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Bunun dışında, Üniversitede Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı destekleri, Erasmus Değişim Programı, Güney Marmara Kalkınma Ajansı hibe işlemleri olmak üzere 2021 yılı için toplam 10.705.666,72 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

Ekonomik sınıflandırmaya göre 2021 yılı gelir bütçesi tahmin ve gerçekleşme rakamları ise aşağıdadır:

Tablo 5: 2021 Mali Yılına İlişkin Bütçe Gelirleri Tablosu

2021 Mali Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	
--	--

Ekonomik Kodu	Bütçe Başlangıç Tahmini (TL)	Gerçekleşen Tutar (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	19.526.000,00	19.418.437,41	99,45	3,46
04-Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	511.398.000,00	522.525.389,87	102,18	93,12
05-Diğer Gelirler	8.998.000,00	19.191.505,36	213,29	3,42
TOPLAM	539.922.000,00	561.135.332,64	103,93	100,00

Buna göre 2021 yılında gerçekleşen bütçe geliri, bütçe başlangıç tahmin tutarının %103,93 oranında gerçekleşmiştir. Tabloda yer alan gelir kalemlerinin teşebbüs ve mülkiyet gelirleri hariç diğer bütçe gelir gerçekleştirmeleri bütçe başlangıç tahminlerinin üzerinde gerçekleşmiştir.

Üniversitenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri Tablosu

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2010 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	261.492.087,89	309.765.285,69	401.909.353,59	18,46	29,75
SGK Devlet Prim Giderleri	41.070.525,09	49.120.212,35	63.865.694,09	19,60	30,02
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	30.406.970,51	26.511.130,67	36.723.683,82	-12,81	38,52
Faiz Giderleri					
Cari Transferler	11.171.696,79	13.639.467,61	34.773.245,06	22,09	154,95
Sermaye Giderleri	30.298.754,48	33.303.228,87	50.837.933,40	9,92	52,65
Sermaye Transferleri	135.937,50	0,00	0,00	-100,00	
TOPLAM	374.575.972,26	432.339.325,19	588.109.909,96	15,42	36,03

Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri Tablosu

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	19.229.590,29	15.419.357,44	19.662.768,10	-19,81	27,52
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	358.159.666,58	408.473.500,13	522.525.389,87	14,05	27,92
Diğer Gelirler	8.894.956,51	17.798.113,84	19.191.505,36	100,09	7,83
Sermaye Gelirleri					
TOPLAM	386.284.213,38	441.690.971,41	561.379.663,33	14,34	27,10
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	783.290,59	358.297,54	244.330,69	-54,26	-31,81
NET TOPLAM	385.500.922,79	441.332.673,87	561.135.332,64	14,48	27,15

Dönem faaliyet geliri 626.837.037,99 TL, faaliyet gideri ise 596.281.644,26 TL olan Üniversitenin, 2021 yılını 30.311.063,04 TL olumlu faaliyet sonucu ile tamamladığı anlaşılmıştır.

Tablo 8: 2021 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Faaliyet Giderleri	Faaliyet Gelirleri	İndirim, İade, İskonto Toplamı	Net gelir	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu
596.281.644,26	626.837.037,99	244.330,69	626.592.707,30	30.311.063,04

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi merkezi yönetim bütçesi içerisinde yer alan özel bütçeli bir kamu idaresi olmakla birlikte 5018 sayılı Yasa'da tanımlanan bütçe türleri dışında kalan döner sermaye işletmesi bütçesi de kaynakları arasında yer almaktadır.

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi, 2021 yılını 85.392.235,62 TL dönem karı ile kapatmıştır.

Üniversitenin ortağı olduğu Teknokent, 27.05.2011 tarihinde kurulan Çanakkale Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş.'dir. Üniversite, sermayesi 5.000.000,00 TL olan Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş.'ye 1.480.000,00 TL sermaye ile %29,60 oranında ortaktır.

Üniversite bünyesinde özel bütçeden ayrı olarak sosyal tesis işletmesi bulunmakta olup, 2021 yılı faaliyet gelirleri toplamı 3.033.155,74 TL, faaliyet giderleri toplamı 2.988.164,99 TL olarak gerçekleşmiştir. Dönem olumlu faaliyet sonucu 44.990,75 TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanmaktadır. Özel bütçeli bir idare olan Üniversitede tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversitenin muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın Bütünleşik Mali Kontrol Yönetim Sistemi Web Tabanlı Otomasyon Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,

- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli,

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları,

Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda aşağıdaki değerlendirmeler yapılmıştır:

5018 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinde tanımlandığı üzere mali kontrol, kamu kaynaklarının belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak için oluşturulan kontrol sistemi ile kurumsal yapı, yöntem ve süreçleri ifade etmektedir.

İç kontrol sisteminin ne olduğu, amacı, yapısı ve işleyişi 5018 sayılı Kanun’un beşinci kısmında, 55 ile 67’nci maddeler arasında belirlenmiştir. Buna göre, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin yapısını aşağıda belirten unsurlar oluşturmaktadır:

- Harcama birimleri,
- Muhasebe ve malî hizmetler

- Ön malî kontrol
- İç denetim

Temel unsurları bu olan iç kontrolün işleyişi ile ilgili ayrıntılı hükümler, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan rehberlerle belirlenmiştir.

2021 yılı denetimi kapsamında, mezkur mevzuat çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemi aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

Kurum Stratejik Planı ve bu planın yıllık uygulama dilimi olan 2021 yılı Performans Programı ile faaliyet sonuçlarını ve değerlendirmelerini içeren 2021 yılı İdare Faaliyet Raporu mevcuttur.

Üniversitenin 2021-2025 yıllarını kapsayan Stratejik Planı ve 2021 yılı Faaliyet Raporunda, İdarenin misyonu ve vizyonu belirtilmiştir. Bu nedenle personelin tamamının idarenin misyon ve vizyonundan haberdar olduğu kanaatine varılmıştır. Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere idare birimleri ve alt birimlerce yürütülecek görevler yazılı olarak tanımlanmıştır.

Kurumun stratejik planı, performans programı ile faaliyet raporu Kurumun kendi birimleri ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun olarak hazırlanmış ve yayımlanmıştır. Ayrıca bütçe performans hedefleri ve faaliyetler ile ilişkilendirilmiştir.

Üniversite birimlerinin ve birimlerdeki personelin görev yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde ve standart bir formda yazılı olarak oluşturulmuş ve her birimin kendi internet sitesinde yayımlanmıştır. Tüm iş ve işlemler için süreç akış şemaları oluşturulmuştur.

Yetki ve imza devri yönergesi oluşturulmuş ve yetki devirleri ve sınırları yazılı olarak belirlenmiştir. Üniversite, görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesi gözetilmekte ise de personel yetersizliği olan birimlerde bu kural ihlal edilebilmektedir.

Kamu İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğine uygun olarak hazırlanmıştır fakat etkin olmayan kurullar ve değişen ihtiyaçlar nedeniyle eylem planı revize çalışmaları devam etmektedir.

Üniversitenin, etik ilkeleri belirlenmiş ve Üniversitenin internet sayfasında yayımlanmıştır. Etik ilkeler ile ilgili olarak, Personel Daire Başkanlığının eğitim planlaması

mevcuttur.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik uygulamalar mevzuatta belirlenen hususlarla sınırlı tutulmuştur. Üniversitenin personel hareketliliği norm kadro çalışmaları çerçevesinde yürütölmektedir. Akademik personel için Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Öğretim Üyesi Kadrolarına Başvuru, Görev Süresi Uzatımı, Atanma ve Yükseltilme Kriterleri yayımlanmıştır.

Hassas görevlerin tespit edilmesi, bu görevlere ilişkin risklerin ve bu risklerin etkisini azaltmak için gerekli kontrollerin tanımlanması çalışmalarına başlanmış, ancak henüz sonuçlandırılmamıştır.

Personel Daire Başkanlığı, 2018 yılından beri yıllık olarak birimlerden gelen talepler doğrultusunda eğitim planlaması oluşturarak eğitimler vermekle birlikte 2021 yılı içerisinde Covid 19 salgını nedeniyle eğitim çalışmaları yapılamamıştır.

Üniversite stratejik planında stratejik amaçlarına ilişkin riskleri belirlemiş olmakla ve Risk Yönergesi Taslağını hazırlamış olmakla beraber iç kontrol risklerini henüz belirlememiştir.

Ön mali kontrol sistemi, iç kontrol ve ön mali kontrole ilişkin usul ve esaslara uygun olarak kurulmuştur.

Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üreten ve analiz yapma imkânı sunan bilgisayar destekli bir Yönetim Bilgi Sistemi bulunmamaktadır.

Kurumda veri kayıt ve dosyalama sistemi anlamında, Üniversite Bilgi Yönetim Sistemi kullanılmakta olup bu sistem bilgi güvenliği ve yedekleme gerekliliklerini sağlayacak şekilde dizayn edilmiştir. Fiziki belgeler de gerekli kayıt ve dosyalama yöntemlerine göre arşivlerde saklanmaktadır.

Üniversitenin İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu Rektör onayı ile kurulmuştur, ancak eylem planı revize işlemleri ile birlikte yeni bir kurulun görevlendirilmesi düşünülmektedir. Bununla birlikte, İdarenin birimleri iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmemekte, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlamamakta, dolayısıyla da üst yöneticiye bu hususta rapor sunulmamaktadır.

Kurumda üç adet iç denetçi çalışmaktadır. Ancak bu sayı denetim fonksiyonunun etkin

ve verimli çalışabilmesi için yeterli görülmemektedir. İç denetim birimi, iç kontrol sistemi konusunda bir denetim yapmamıştır, ancak denetim yapılan alanlarda iç kontrol sistemi hakkında değerlendirmelerde bulunmaktadır.

Üst yönetici ve harcama birimleri, faaliyet raporlarıyla birlikte iç kontrol güvence beyanını imzalamakta ve yayımlamaktadır.

Sonuç olarak Kurumun iç kontrol sistemi ile ilgili uyum ve yapılandırma çalışmalarında eksiklikler olduğu anlaşılmakla birlikte iç kontrol revizyon ve geliştirme çalışmalarının devam ettiği görülmüştür. Üniversitede etkin bir kurumsal risk ve iç kontrol risk yönetimi yapılabilmesi için yukarıda açıklanan eksikliklerin, belirtilen mevzuata uygun olarak giderilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi'nin 2021 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: Üniversitenin Teknopark Şirketindeki Sermaye Payının Mali Tablolarında Eksik Yer Alması

Üniversitenin, Çanakkale Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş.'ye sermaye olarak ödediği payın Döner Sermaye Bütçesinden ödendiği ancak bu sermaye katılım payının Üniversitenin özel bütçe hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin düzenlemeler getiren 159'uncu maddesinde; mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabının, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayeler ile bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden, bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yönetici şirket kurucuları" başlıklı 13'üncü maddesinin 5'inci fıkrasında, yönetici şirket ortaklarından; üniversiteler, yüksek teknoloji enstitüleri ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitülerinin yönetici şirkete taahhüt ettikleri sermaye payını döner sermaye gelirlerinden ödeyebilecekleri ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, üniversitelerin sermaye artırımlarına yönelik sermaye taahhütleri döner sermaye bütçesinden ödenebilmekte olup, bu ödemelerin üniversite aracılığı ile yapılması gerekmektedir. Üniversitelerin döner sermayelerinden elde etmiş olduğu bu kaynağı ödeme için kullandıklarında, 241 Mal ve Hizmet Üretilen Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydetmesi ve izlemesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde Çanakkale Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş'ye, 2021 yılı içerisinde Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletme Birimi Bütçesinden yapılan 397.523,00 TL tutarındaki sermaye payı ödemesinin Üniversite özel bütçesinin kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Sonuç olarak Üniversitenin Çanakkale Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş'ye 397.523,00 TL tutarındaki nakdi sermaye aktarımının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmemesi 2021 yılı bilançosunda 397.523,00 TL tutarında hataya sebebiyet vermektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde Çanakkale Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş'ye, Döner Sermaye İşletmesi tarafından Üniversite adına yapılan toplam 397.523,00 TL'lik ödemenin 241 Mal ve Hizmet Üretilen Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilerek Üniversitenin özel bütçesine ait bilançoda yer alması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından gerekli düzeltme kaydının 2022 yılı içerisinde yapıldığı belirtilse de yapılan düzeltme işleminin 2021 yılı mali tablosunda yer alan hataya etkisi yoktur.

BULGU 2: Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi

Üniversite faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı ödemelerinin 260-Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 194'üncü maddesinde; Haklar hesabının, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 195'inci maddesinde ise Haklar Hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; bilgisayar yazılımı vb. harcamalar için 260-Haklar Hesabı kullanılmalı ve söz konusu harcamalar 260-Haklar Hesabının borcuna kaydedilmelidir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kurum tarafından ödemesi yapılan toplam 561.530,12 TL tutarındaki bilgisayar yazılımı harcamasının 260-Haklar Hesabı yerine hatalı olarak 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından tüm birimlere gerekli duyurunun yapılmış olduğu ve bundan sonra belirtilen şekilde işlem yapılacağı ifade edilse de yapılan hatalı uygulamalar Üniversitenin 2021 yılı mali tablolarında toplam 561.530,12 TL tutarında hataya sebebiyet vermiştir.

Üniversite faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı gibi değerlerin 260-Haklar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmaması

Yıl içerisinde geçici kabulü yapılmış olan bazı yapım işlerinin ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadığı ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın işleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği belirtilerek geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; muhasebe kayıtlarının tam açıklama ilkesine de uygun olarak, Kurum hesap planında belirtilen uygun hesaplar/ekonomik kodlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede anılan Yönetmelik hükümlerine göre 2021 yılı içerisinde tamamlanan ve geçici kabulü yapılan yatırımlardan ayrıntısı aşağıdaki tabloda mevcut 5.653.098,99 TL'lik sözleşme bedelli iki ayrı yapım işine ilişkin tutarın, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından, ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılması gerekirken aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Geçici Kabulü Yapıldığı Halde İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Aktarılmayan İşler

İşin Adı	Geçici Kabul Tarihi	Tutar (TL)
Terzioğlu Kampüsü Anayol Hattı Fore Kazık ve İstinat Duvarı Yapılması İş	09.12.2021	4.780.415,10
ÇOMÜ Çocuklar Evi Çatısına 60 kwe Güneş Enerjisi Santrali Yapılması İş	21.12.2021	872.683,89
TOPLAM		5.653.098,99

Sonuç olarak, kamu idaresi tarafından bundan sonra bulguda belirtilen şekilde işlem yapılacağı ifade edilmiş olsa da geçici kabulü yapıpıp tamamlandığı halde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinin, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaması nedeniyle Üniversitenin bilançosunda 5.653.098,99 TL tutarında hataya neden olunmuş, bu durum mali tabloların doğru ve güvenilir veri üretmesini olumsuz etkilemiştir.

BULGU 4: Maddi Duran Varlıklara Yönelik Değer Artırıcı Nitelikteki Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

Üniversite muhasebe kayıtlarında yapılan inceleme sonucu, kuruma ait taşınmazlara yönelik değer artırıcı nitelikteki harcamaların hatalı olarak 630-Giderler Hesabında izlendiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin düzenlemeler getiren “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 170’inci maddesinin (b) bendinde; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplanmasında dikkate alınacağı ve bunlar dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım, onarım ve harcamaların gider olarak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda da belirtildiği üzere değer artırıcı harcama; iktisadi kıymetin veya ilgili duran varlığın geliştirilmesi, ömrünün uzatılması ve kıymetinin artırılması amacıyla yapılan harcamalar olarak tanımlanabilir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına ilişkin Yönetmelik'in “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’inci maddesinde; taşınmazlara yapılan değer artırıcı harcamaların, taşınmazın değerine ekleneceği belirtilmiştir.

47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Payları Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliği'ne göre; taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşan harcamalar, değer artırıcı harcama olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşan bakım, onarım, tamir ya da mahiyetindeki harcamaların, 630-Giderler Hesabında değil ilgili maddi duran varlık hesabına eklenmesi gerekmektedir.

Üniversite taşınmazlarına 2021 yılı içerisinde bakım, onarım ve yenileme amacıyla toplam 8.462.244,61 TL’lik değer artııcı harcama yapılmış olmasına rağmen bu tutarlar maddi duran varlıkların kayıtlı değerine eklenmeyerek doğrudan giderleştirilmiştir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri uyarınca, her ne kadar kamu idaresi tarafından bundan sonra bulguda belirtilen şekilde işlem yapılacağı ifade edilse de Üniversite tarafından çeşitli taşınmazlara yönelik yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlenmesi gerekirken 630-Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle mali tablolarda toplam 8.462.244,61 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirlerinin Nazım Hesaplarda Gösterilmemesi

Üniversitenin kiraya vermiş olduğu taşınmazlardan elde ettiği kira gelirlerini nazım hesaplarda izlemediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin kiraya verilen veya irtifak hakkı tesis edilen maddi duran varlıklarla ilgili düzenlemelerinin bulunduğu 533'üncü maddesine göre; kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, sözleşmenin başında kayıtlı değerleri üzerinden 990-Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edileceği yıllara göre 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.

Dönem sonlarında, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.

Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

Yapılan incelemeye göre 2021 yılı açılış kayıtlarında, cari yılda tahsil edilecek kira ve irtifak hakkı geliri olarak 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına 1.540.542,39 TL borç kaydı yapıldığı fakat yıl içerisinde Üniversitenin kiraladığı taşınmazlardan 1.183.974,96 TL kira geliri ve 370.652,35 TL irtifak hakkı geliri olmak üzere toplam 1.554.627,31 TL tahsilatı olmasına rağmen bu tutarın 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmediği aynı şekilde 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına da borç kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Nazım hesapların kullanılmaması, kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemlerin, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemlerin ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerin izlenmesini güçleştirmektedir.

Bu durum yılsonu bilançosunda, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının olması gerekenden 1.554.627,31 TL fazla gösterilmesine sebebiyet vermiştir.

Sonuç olarak, her ne kadar kamu idaresi tarafından yıl sonunda gerekli kayıtların yapıldığı iddia edilse de muhasebe kayıtlarında idarenin iddiasını kanıtlar herhangi bir işlem bulunmadığı için kiraya verilen taşınmazlardan elde edilen kira gelirlerinin yukarıda açıklanan mevzuat çerçevesinde nazım hesaplarda izlenmesi, dolayısıyla mali tabloların eksiksiz ve doğru bilgi verebilmesinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

Üniversitenin taşınmaz kiralamalarının, bir yıldan fazla süreli kiralama işlemi olmasına ve ilk yıl kira bedelinin tamamının veya üç aylık döneminin peşin alınmasına rağmen dönem ayırıcı hesaplar olan 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına ilişkin açıklamaların yapıldığı 296'ncı maddesinde; gelecek aylara ait gelirler hesabının içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirler ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yine bu hesabın işleyişinin açıklandığı 298'inci maddesinin 1'inci bendinde; peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının bu hesaba; içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya

da ilgili diğer hesaplara borç, diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Mevzuat hükümleri uyarınca kira bedellerinin yıllık peşin tahsil edildiği durumlarda; o yılı ilgilendiren kira gelirlerinin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, gelecek yılı ilgilendiren tutarların ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak 2021 yılında, bir yıllık kiranın tamamının veya üç aylık döneminin tahsil edildiği peşin kira gelirlerinin 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesi, peşin yatırılan kiralardan gelecek aylara ve yıllara isabet eden tutarlarının belirlenmemesi neticesinde muhasebenin temel ilkelerinden olan dönemsellik ilkesi ihlal edilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından taşınmaz kiralamasına konu olan çok sayıda işletmenin yer alması, hesaplarda bir karışıklığa neden olmamak ve kamu zararına sebebiyet vermemek amacıyla taşınmaz kiralalarında peşin tahsil edilen tutarlardan cari yıla isabet eden kısmı için dönemsellik ilkesine ve Yönetmelik'e uygun olarak 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı ifade edilse de açıklanan nedenlerle, kira gelirlerinin tamamı veya üç aylık dönemi Üniversite tarafından peşin olarak tahsil edilen işletmelerin kiralalarının cari yıl ve gelecek yıla isabet eden tutarlarının muhasebenin temel ilkelerinden olan dönemsellik ilkesi ve Yönetmelik'e uygun olarak 380 ve 480 No.lu Hesaplarda takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Yapım İşi Kapsamında Hakedişe Dâhil Olarak Alınan Taşınırların Kayıt İşlemlerinin Yapılmaması

Üniversite tarafından yapım işleri kapsamında hakedişlere dahil olarak alınan ancak binanın bütünleyici unsurlarından olmayan dayanıklı taşınırların kayıt işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklara ilişkin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddesinde, maddi duran varlıklar hakkında; Taşınır Mal Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine göre işlem yapılacağı ve edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 178'inci ve 255 Demirbaşlar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 182'nci

maddelerinde söz konusu hesaplara ilişkin borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı belirtilmiştir.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Taşınırın kaydı” başlıklı 12’nci maddesinde; kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu, her bir kaydın belgeye dayanmasının şart olduğu belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik’in “Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinin birinci fıkrasında da taşınırın, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında, giriş kaydının yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Anılan Yönetmelik’in “Satın alınan taşınırın giriş işlemleri” başlıklı 15’inci maddesinin beşinci fıkrasında da; kamu idarelerince satın alma suretiyle edinilen binalarla birlikte teslim alınan ancak binanın bütünleyici unsurlarından olmayan taşınır kapsamındaki tesisler ile diğer büro makine ve malzemelerinin, varsa belgesinde gösterilen bedeli, böyle bir belge yoksa komisyonca tespit edilen gerçeğe uygun değeri üzerinden envanter işlem seçeneğiyle taşınır kayıtlarına alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri gereğince; yapım işleri kapsamında hakedişlere dâhil olarak elde edilen ancak binanın bütünleyici unsurlarından olmayan taşınır kapsamındaki tesisler ile diğer büro makine ve malzemelerinin, varsa hakedişlerde gösterilen bedeli üzerinden, bedelleri tespit edilemiyorsa değer tespit komisyonunca tespit edilen gerçeğe uygun değerleri üzerinden ilgili taşınır kayıtlarına alınmalıdır.

Yapılan incelemeler neticesinde Üniversite tarafından yapım işleri kapsamında hakedişlere dahil olarak alınan dayanıklı taşınırın taşınır kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bundan sonra yapılacak yapım işlerinde işe dahil olan ancak binanın bütünleyici unsurlarından olmayan taşınırın, taşınır kayıt sistemine kayıtlarının mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilse de yapım işleri kapsamında hakedişlere dâhil olarak alınan dayanıklı taşınırın mevzuata uygun olarak ilgili hesaplara kayıt işlemlerinin yapılmaması kamu idaresinin bilançosunda yer alan dayanıklı taşınır hesaplarının gerçeği yansıtmamasına sebep olmuştur.

BULGU 4: Harcama Birimleri Arasındaki Taşınır Devirlerinde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması

Tek bir muhasebe birimi bulunan ve özel bütçeli bir kamu idaresi niteliği taşıyan Üniversitenin harcama birimleri arasındaki taşınır devir işlemlerinde, 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına ilişkin olarak düzenlenen 364'üncü maddesine göre; söz konusu hesabın, aynı bütçeli kamu idaresine ait muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri veya birbirlerinden aldıkları para ve kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılması gerekmektedir.

Anılan Yönetmelik'in 365'inci maddesinde; bu hesabın hangi işlemler için kullanılacağı tek tek sayılmış olup, tek bir muhasebe birimi bulunan özel bütçeli kamu idarelerinin söz konusu hesabı kullanmalarına cevaz veren nitelikte bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Aynı Yönetmelik'in bahsi geçen hesabın işleyişine ilişkin hükümler ihtiva eden 366'ncı maddesinde ise; bu hesabın alacak ve borç tarafına yapılacak kayıtların, hangi şartların gerçekleşmesi hâlinde mümkün olduğu açıklanmıştır. Ayrıca aynı maddenin (a) bendinin on beşinci ve (b) bendinin on dördüncü alt bentlerinde ise; dönem sonu itibarıyla hesabın bakiye vermesi halinde bakiyenin, 519-Değer Hareketleri Sonuç Hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının, aynı bütçeli kamu idarelerine ait muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri veya birbirlerinden aldıkları para ve kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılacağı mevzuatın amir hükmüdür.

Dolayısıyla kurum içerisinde farklı harcama birimleri arasında yapılacak taşınır devri vb. işlemlerde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanılmaması, ilgili hesapların harcama birimleri itibarıyla alt kodlara gerekli kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından harcama birimleri arasındaki taşınır devirlerinde, hatalı olarak 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir.

Her ne kadar söz konusu işlemler, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYs) ile ilgili 20.12.2017 tarihli ve 27345 sayılı T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı

Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısına istinaden yapılmış ve 511 no’lu hesap, birimler arası taşınır aktarma işlemleri sırasında BKMYS tarafından otomatik olarak çalıştırılmış olsa da; muhasebe birimleri arasındaki değer hareketlerini (karşılıklı artış ve azalışları) ve bunun neden olduğu mali tablolardaki etkiyi ifade etmek için kullanılan 511 no’lu hesabın, tek bir muhasebe birimi olan ve harcama birimleri arasındaki değer hareketleri nedeniyle mali tablolarında herhangi bir varlık azalışına ya da artışına maruz kalmayan bir kamu idaresi için kullanılması mümkün değildir.

Ayrıca bir yönetmelik hükmünün, hukuk hiyerarşisi açısından yönetmelikten sonra gelen genelge, özelge ve duyuru gibi düzenlemelerle değiştirilmeyeceği ya da farklı bir şekilde uygulanamayacağı da göz ardı edilmemelidir.

Sonuç olarak, harcama birimleri arasındaki taşınır devirlerinde 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanılmasının, muhasebe sistemi tarafından üretilen finansal bilgilerin, gerçeğe ve ihtiyaca uygun özellikler taşımaya engel teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Görevde Yükselme Sınavına Girmeden Fakülte veya Yüksekokul Sekreterlerinin Müdürlük Kadrolarına Atanması

Eşitlik, liyakat ve kariyer ilkeleri çerçevesinde atama yapılması gereken şube müdürlüğü kadrolarına, bu ilkeler gözetilmeksizin ve mevzuatında belirlenen şartlar dikkate alınmaksızın atamalar gerçekleştirildiği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun “Temel ilkeler” başlıklı 3’üncü maddesinde; devlet kamu hizmetleri görevlerine girmenin, sınıflar içinde ilerleme ve yükselmenin liyakat sistemine dayandırılması gerektiği ve bu sistemin eşit imkânlarla uygulanmasında devlet memurlarının güvenliğe sahip kılınması gerektiği düzenlenmiştir.

Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumları Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliği’nde; Yönetmelik’in amacı, liyakat ve kariyer ilkeleri çerçevesinde, hizmet gerekleri ve personel planlaması esas alınarak yükseköğretim üst kuruluşları ile yükseköğretim kurumları memurlarının görevde yükselme ve unvan değişikliğine ilişkin usul ve esasları belirlemek şeklinde tanımlanmıştır.

Şube müdürü kadro unvanı görevde yükselme ve unvan değişikliğine tabi kadro unvanları arasında sayılmıştır. Görevde yükselme suretiyle atanacaklar için alt görevlerde

toplam en az üç yıl hizmeti bulunmak, ilan edilen kadro için bu şartı sağlayan personel bulunmaması durumu hariç olmak üzere, bu hizmet süresinin en az bir yılını kurumda geçirmiş olmak, en az dört yıllık yükseköğrenim mezunu olmak, ilan edilen kadrolar için belirlenen başvuru süresinin son günü itibarıyla, yükseköğretim üst kuruluşları ile yükseköğretim kurumlarında şef, koruma ve güvenlik şefi, uzman, sivil savunma uzmanı, araştırmacı, basın ve halkla ilişkiler müşaviri, müze araştırmacısı, çözümleyici, başhemşire, müdür yardımcısı kadrolarından birinde veya en az lisans düzeyinde öğrenim gerektiren unvan değişikliğine tabi kadrolardan birinde çalışıyor olmak gibi genel ve özel şartlar belirlenmiştir.

Bunun yanında anılan Yönetmelik'in "Görev grupları arasındaki geçişler ve sınavsız atanma" başlıklı 20'nci maddesinde; gruplar arasındaki görevde yükselme ve unvan değişikliği niteliğindeki atamaların görevde yükselme sınavı veya unvan değişikliğine tabi olduğu ancak, kurumda veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında daha önce bulunulan görevler ile bu görevlerle aynı düzey görevlere veya alt görevlere, görevde yükselme sınavı veya unvan değişikliği sınavına tabi tutulmadan atama yapılabileceği de düzenlenmiştir.

Dolayısıyla 657 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri gereğince, devlet memurlarının sınıfları içerisinde ilerlemeleri ve yükselebilmeleri hususlarında eşit imkânlarla sahip olması ve bu konudaki haklarının garanti altına alınmış olması gerekmektedir. Bu amaca dönük olarak yayımlanan Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumları Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliği ile de, üniversitelerde çalışan devlet memurlarının görevde yükselebilmeleri objektif kriterlere bağlanmış ve bu husus "*liyakat ve kariyer ilkeleri çerçevesinde*" ifadesi ile de açıkça ortaya konulmuştur.

Her ne kadar görevde yükselebilmek genel olarak sınav şartına bağlanmış olsa da, Yönetmelik buna bir istisna getirmiş ve müdür kadrosundan daha üst görevlere en az dört yıllık yükseköğrenim mezunu olmak kaydıyla, genel hükümlere göre sınavsız atama yapılabileceği, yine söz konusu üst görevlerde bulunanların sınav şartı aranmaksızın şube müdürlüğü gibi alt görevlere atanabileceği hüküm altına almıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de açıkça anlaşılacağı üzere, asıl olan memurun eşitlik ve liyakat esasları doğrultusunda objektif kriterler dahilinde görevinde yükselebilmesidir.

Ancak Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesinde şube müdürlüğü kadrolarına atamalarda mevzuatta öngörülen şartları bertaraf edebilmek ve bu kadrolara sınavsız atama

yapabilmek için öncesinde kısa süreli fakülte, enstitü ve yüksekokul sekreterliği gibi üst görevlere atamalar yapıldığı görülmüştür. Üstelik bu yöntem istisnai olarak değil asıl atama usulü yerine çok sayıda kullanılmıştır. Söz konusu atamalara ilişkin özet tablo aşağıdaki gibidir:

Tablo 10: Sınavsız Atama Yapılan Kadrolar

Önceki Unvanı	Önceki Unvana Atama Tarihi	Atandığı Unvan	Atama Tarihi
Yüksekokul Sekreteri	02.11.2004	Şube Müdürü	19.01.2012
Yüksekokul Sekreteri	27.07.2012	Şube Müdürü	03.09.2012
Fakülte Sekreteri	21.06.2016	Şube Müdürü	28.09.2020
Fakülte Sekreteri	21.11.2016	Şube Müdürü	18.05.2017
Yüksekokul Sekreteri	23.01.2017	Şube Müdürü	05.10.2020
Yüksekokul Sekreteri	20.04.2007	Şube Müdürü	17.01.2017
Yüksekokul Sekreteri	12.09.2017	Şube Müdürü	05.04.2018
Yüksekokul Sekreteri	03.02.2003	Şube Müdürü	16.01.2012
Yüksekokul Sekreteri	28.11.2014	Şube Müdürü	17.08.2017
Yüksekokul Sekreteri	07.11.2018	Şube Müdürü	15.01.2019

Böylelikle, kısa süreli atamalarla üst görevlere atanan kişiler, Yönetmelik'in söz konusu istisna hükmünden yararlanılarak şube müdürlüğü kadrolarına atanmış, mevzuatla getirilen eşitlik ve liyakat esasları göz ardı edilmiştir.

Bunun yanı sıra söz konusu istisna bu tür atamalarda sadece sınav şartını ortadan kaldırmaktadır. Bu şekilde ataması yapılacak kişilerin 657 sayılı Kanun ve Yönetmelik'te belirlenen diğer şartları da taşıyor olması gerekmektedir. Ataması yapılan kişilerin 7 tanesi, müdürlük görevinden daha alt görev grubu içerisinde üç yıl süreyle çalışma şartını taşımamaktadırlar. Dolayısıyla, müdürlük sınavına dahi giremeyecek kişilerin istisnai yetki kullanımı nedeni ile şube müdürlüklerine atandıkları görülmektedir. Bu sebeple de, mevzuatın eşitlik ve liyakat esaslarına aykırı olan bu atamalar, aynı zamanda mevzuata da açıkça aykırı olarak gerçekleştirilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilerek söz konusu atamaların Üniversitenin kadro ihtiyaçları doğrultusunda yapılmış olduğu ve bundan sonra yapılacak atamalarda bulgu da yer alan hususlara dikkat edilmeye çalışılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu uygulama, Üniversitenin kanunlarla belirlenmiş amaçlarına ulaşması ve memurların eşitlik ve liyakat esasları dâhilinde görevlerini yerine getirebilmeleri açısından riskler barındırmaktadır. Bu nedenle, şube müdürlüklerine görevde yükselme sınavı yapılarak yeterlilik ve objektiflik kriterlerine göre atama yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Kanuni Şartlar Oluşmadığı Halde Pazarlık Usulü ile İhale Yapılması

Üniversite tarafından yapılan çeşitli hizmet ve yapım işi ihalelerinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu uyarınca şartları bulunmadığı halde pazarlık usulü ile gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde;

"İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.

...

Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. ..." hükmü,

Aynı Kanun'un "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinde;

"Aşağıda belirtilen hallerde pazarlık usulü ile ihale yapılabilir:

...

b) Doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hallerde veyahut idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması.

..." hükmü yer almaktadır.

Kamu İhale Kanunu'nda temel ihale usulleri olarak açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü sayılmış olup, pazarlık usulü istisnai bir ihale usulü olarak öngörülmüştür. Bu istisnai usulün uygulanabilmesi için ise Kanun'da bir takım şartlar belirlenmiştir. 21'inci maddenin (b) bendi de bu istisnai şartlardan bir tanesidir.

Anılan Kanun'un 21/b maddesinde kanun koyucu iki ayrı durumu düzenlemiştir. Birinci durum; “doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen haller” ikinci durum ise “idare tarafından önceden öngörülemez olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması” halidir.

Birinci durumda pazarlık usulünün hangi şartlarda uygulanacağı tek tek sayılmıştır. Her ne kadar ‘idarece belirlenen haller’ denilmek suretiyle idareye geniş bir takdir yetkisi verilmiş olsa da maddede belirtilen hallerin mevcudiyeti halinde bu durumların can ve mal güvenliğini ne şekilde tehlikeye düşüreceği veya yapım tekniğinin ne tür özellikler arz ettiği açıkça belirtilmeli, öne sürülen gerekçeler de kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.

İkinci durumla ilgili olarak ise Kamu İhale Kurulunun vermiş olduğu kararlarda; öngörülemez olay kavramının açıklığa kavuşturulması gerektiği üzerinde durulmuş ve bir durumun 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 21/b maddesi açısından idarece öngörülemez olay içerisine girebilmesi için idarelerin kusurundan kaynaklanan bir durumun olmaması ve ortaya çıkan olayın; ihale yapılmasını gerektiren durumdan önce idare tarafından “öngörülemez”, “olağan dışı”, “anormal” nitelikte ve “idarenin iradesinden bağımsız” olması gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan inceleme sonucunda gerekli şartlar tam olarak oluşmadığı halde pazarlık usulü (21/b) ile ihale edilen işlere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 11: Yasal Gerekçesine Uygun Olmayan 21/b İhaleleri

Sıra No	İşin Adı	İhale Onayında Belirtilen Gerekçe	Sözleşme Bedeli TL (KDV Hariç)
1	Terzioğlu Kampüsü Anayol Hattı Fore Kazık ve İstinat Duvarı Yapılması İş	Yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği	3.919.100,00
2	Anafartalar Yerleşkesi Bale, Tiyatro, Gösteri, Çok Amaçlı Salon Binası ve Çevre Düzenlemesi Yapım İş	Yapım tekniği açısından özellik arz etmesi	49.099.000,00
3	Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi 2021 Yılı (Ekim, Kasım, Aralık Ayları) Öğrenci ve Personeli İçin Malzeme Dahil Taşımali	Açık ihaledeki tüm tekliflerin yaklaşık maliyetin üzerinde olması nedeniyle değerlendirme dışı kalması	4.944.500,00

	Yemek Pişirme ve Sonrası Hizmet Alımı		
4	Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi 2022 Yılı (Ocak-Şubat-Mart Ayları) Öğrenci ve Personeli İçin Malzeme Dahil Taşımali Yemek Pişirme ve Sonrası Hizmet Alımı	Açık ihaledeki geçerli tek teklifin yaklaşık maliyetin üzerinde olması nedeniyle değerlendirme dışı kalması	5.880.000,00

Kamu idaresi tarafından Terzioğlu Kampüsü Anayol Hattı Fore Kazık ve İstinat Duvarı Yapılması İşi'nde ana yolun çökmesinin önüne geçmek ve çökme esnasında oluşabilecek can ve mal kayıplarını önlemek, oluşabilecek heyelan ve toprak kaymalarının biran önce durdurabilmesini sağlamak amacıyla sürenin de hayati öneme sahip olması da göz önüne alınarak pazarlıkla ihale yapıldığı ifade edilmiştir. Fakat söz konusu iş için öncelikle 22.04.2021 tarihinde de bir ihale yapıldığı, bu ihalenin iptal edilerek 30.07.2021 tarihinde tekrar pazarlık usulü ile ihaleye çıkılması idarenin iddialarını geçersiz kılmaktadır. Söz konusu iş idarenin iddia ettiği gibi can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen bir durum olsaydı ilk yapılan ihale iptal edilip üç aydan daha fazla bir süre sonra tekrar ihaleye çıkılmaması gerekirdi.

Anafartalar Yerleşkesi Bale, Tiyatro, Gösteri, Çok Amaçlı Salon Binası ve Çevre Düzenlemesi Yapım İşi'nde ise beş yıla yakın bir süreçtir yatırım programında yer alan projeye çeşitli sebeplerden dolayı başlanılamadığından zorunlu olarak Konservatuar bölümünün yerleşkelerdeki farklı binalarda eğitim ve öğretim faaliyetlerini yürütmeye çalıştığı için işin ivedilikle bitirilmesi gerektiği ve pandemi sürecinin idare için öngörülemez gelişmeler arasında yer aldığı belirtilmiş olsa da belirtilen gerekçelerin hiç biri 4734 sayılı Kanun'un 21/b maddesine göre işin yapılabilmesi için gereken şartlar arasında olmayıp açık teklif usulü ile ihaleden kaçınılmasına olanak sağlamamaktadır.

2021 Yılı (Ekim, Kasım, Aralık Ayları) ve 2022 Yılı (Ocak, Şubat -Mart Ayları) Öğrenci ve Personeli İçin Malzeme Dahil Taşımali Yemek Pişirme ve Sonrası Hizmet Alımları ile ilgili olarak yapılan açık ihalelerde geçerli tekliflerin yaklaşık maliyetin üzerinde olması nedeniyle ihalenin iptal edilmesinin idare tarafından önceden öngörülemeyen olay olarak değerlendirildiği ve eğitim ve öğretim döneminde öğrenciler için beslenme hizmetinin verilebilmesi amacıyla söz konusu işlerin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olduğu gerekçesiyle pazarlıkla ihale yapıldığı ifade edilse de idarelerin 4734 sayılı Kanun kapsamında yaptıkları ihalelerde yaklaşık maliyetin üzerinde teklif gelmesi nedeniyle ihaleyi iptal etmek gibi bir zorunlulukları yoktur. Ülkemizde son yıllarda yaşanan ekonomik gelişmeler ve yaklaşık

maliyetin hesaplanması ve ihale tarihi arasındaki süre nedeniyle ihalelerde idareler tarafından hesaplanan yaklaşık maliyetlerin üzerinde teklifler gelmesi durumunun idareler tarafından öngörülemez olay olarak değerlendirilmesinin zorlama bir yorum olmaktan öteye geçemediği değerlendirilmektedir.

Yukarıdaki tabloda yer verilen gerekçelerin Kanun'da sayılan 21/b gerekçeleri arasında olmadığı açıktır. Her ne kadar ihale ilan sürelerinin uzunluğu, pazarlık ihalelerinde sürecin kolaylığı ve benzeri gerekçelerle Kanunun 21/b maddesi kullanılsa bile, ihaleye girecek yüklenicilerin ilansız şekilde doğrudan seçilmesi ve ihaleye tek istekli bile katılsa sonuçlandırılmasının mümkün olması pazarlıkla ihale yapılmasının esas nedeni olduğu değerlendirilmektedir.

Üniversitenin belirtilen şartlar oluşmadan pazarlık usulüne başvurması, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda sayılan saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine aykırılık oluşturmaktadır.

Sonuç olarak Kamu İhale Kanunu'na göre yapılacak ihalelerde, açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel usul olarak kullanılması; diğer ihale usullerinin ise, Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılması gerekmektedir.

BULGU 7: Yapım İşlerinde Şartları Oluşmadığı Halde İş Artışı Verilmesi ve Bu Kapsamda Yeni Birim Fiyatların Hatalı Belirlenmesi

Üniversitenin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre ihalesi yapılan ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na göre sözleşmeye bağlanan yapım işlerinin incelenmesinde;

A) Şartları oluşmadığı halde iş artışı verildiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümlerine paralel olarak Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi" başlıklı 21'nci maddesinde;

"(1) Yapım sözleşmelerinde, öngörülemez durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan işin

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

Şartlarıyla, ... birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işleri sözleşmelerinde ise %20'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

...

(4) İşin yukarıdaki şartlar dahilinde tamamlanamayacağına anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir. Ancak bu durumda, işin tamamının ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi zorunludur. İşin tamamı ifadesinden ilk sözleşme bedeline karşılık gelen iş miktarı anlaşılır.

(5) Sözleşme bedelinin %80'inden daha düşük bedelle tamamlanacağı anlaşılan işlerde, yüklenici işi bitirmek zorundadır. Bu durumda yükleniciye, yapmış olduğu gerçek giderleri ve yüklenici kârına karşılık olarak, sözleşme bedelinin %80'i ile sözleşme fiyatlarıyla yaptığı işin tutarı arasındaki bedel farkının %5'i geçici kabul tarihindeki fiyatlar üzerinden ödenir." hükmü bulunmaktadır.

Bu hükme göre, meydana gelen iş artışının aynı sözleşme kapsamında, aynı yükleniciye yaptırılması için bir temel şart ve bu temel şarta bağlı iki ayrı şartın birlikte gerçekleşmesi gerekir. Temel şart, iş artışının başlangıçta öngörülemeyen durumlar nedeniyle zorunlu olmasıdır. Bu temel şarta bağlı diğer şartlar ise iş artışının sözleşmeye esas proje içinde kalması ve idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmamasıdır.

Öncelikle, öngörülemeyen bir durum nedeniyle iş artışının zorunlu olması halinin teknik gerekçeler ile ortaya konması gerekmektedir. Yapım işinin hazırlık aşamasında bilinmesi mümkün olamadığı için ihale dokümanına yansıtılmayan hususlar, gelişen ve değişen teknolojik şartlar ile birim fiyatlı işlerde proje ve sözleşme kapsamındaki iş kalemlerinin miktarlarında meydana gelen artışlar öngörülemeyen durumlar kapsamına girebilir. Diğer bir ifadeyle, iş artışı kararlarının dayanağı budur.

İş artışının diğer iki şartı ise artışa konu işin sözleşmeye esas proje içinde kalması ve idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmamasıdır. İş artışı kapsamında yapılan imalatların sözleşme kapsamında yapıldığının kabulü

İçin bu imalatların işin mütemmim cüzü veya işin tamamlanması için bu imalatların yapılmasının zorunlu olması gerekir. İş artışının diğer bir şartı olan idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması şartının gerçekleştiğinin kabulü için ise iş artışı kapsamında yapılan imalatların ayrı bir ihale ile yapılması hâlinde idarenin külfete girmesi gerekir. Bu külfet işin gecikmesinin yaratacağı ekonomik kayıplar veya daha pahalıya mal olması vb. şeklinde olabilir. Söz konusu zorunlu şartların varlığının da ihtiyaç duyulan yeni iş kalemleri ile vazgeçilen imalatlara ait iş kalemleri belirlenmek ve bunların miktar ve fiyatları ile mukayeseli keşifleri yapılmak suretiyle ortaya konması gerekmektedir.

Yapılan iş artışlarına ilişkin kararların onay ve eklerinin incelenmesinde, teknik gerekçeler bulunmadan yasal sınırlar dahilinde iş artışlarının peşinen verildiği, ihtiyaç duyulan yeni iş kalemleri ile vazgeçilen imalatlara ait iş kalemlerinin belirlenmediği, bunların miktar ve yeni birim fiyatları üzerinden mukayeseli keşiflerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

B) Sözleşmelerinde ve iş artışları onay ve eklerinde bulunmayan ancak fiilen gerçekleştirildiği hakedişlerden anlaşılan iş kalemlerine ait yeni birim fiyatların, fatura/proforma faturaya dayalı olarak oluşturulduğu ancak faturaların yerel rayiçlere uygun olduğuna ilişkin ticaret ve/veya sanayi odasının onayının alınmadığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22'nci maddesinde, yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre oluşturulan analizlerden birinin kullanılacağı; bu analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler, idarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler, ihaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar ile idarece kabul edilmek şartıyla ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçlerin biri, birkaçı veya tamamının uygulanabileceği vurgulanmıştır.

Oda Muamele Yönetmeliği'nin "Faturaların rayice uygunluğunun onayı" başlıklı 38'inci maddesinde; faturaya konu mal veya hizmetle iştigal eden en az üç işletmeden belgelendirilmek suretiyle alınacak fiyatların ortalaması veya alınan fiyatlardan birbirine en yakın olanların dikkate alınarak faturaların rayice uygunluğunun onayının yapılacağı, onay işleminin fatura asılları üzerine yapılacağı, ancak, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen proforma faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde bu proforma faturaların da onaylanabileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belli olmayan işler için yeni birim fiyat tespiti yapılırken, yeterli ölçüde fiyat araştırması yapılmadığı ve firmalardan alınan fatura/proforma faturaların ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılmadan fiyatların oluşturulduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, tespit edilen mevzuata aykırı husuların giderilmesi için bundan sonra azami özen ve gayret gösterileceği ve bu durumların olabildiğince yaşanmaması için gerekli tedbirlerin alınacağı ifade edilmekle birlikte, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; yapım işlerinde iş artışı verilirken iş artışı karar, onay ve eklerinde teknik gerekçelere yer verilmesi, ihtiyaç duyulan yeni iş kalemleri ile vazgeçilen imalatlara ait iş kalemlerinin belirlenmemesi, bunların miktar ve yeni birim fiyatları üzerinden mukayeseli keşiflerin yapılması, bunlardan yerel rayiçler kullanılarak tespit edilecek olan yeni birim fiyat tespitlerinde, yeterli ölçüde fiyat araştırması yapılarak firmalardan alınan fiyatlardan gerçek piyasa rayiçlerine uygun olup olmadığı konusunda sürecin ticaret ve/veya sanayi odasından alınacak yazılı rayiçlerle netleştirilmesi ile proforma faturaların dikkate alınmaması gerekmektedir.

BULGU 8: Biga Ağaköy Meslek Yüksekokulu Binası İkmal İnşaatı İşinin Birim Fiyat Teklif Alınmak Suretiyle İhale Edilmesi

Üniversitenin yapım işlerinin incelenmesinde; 24.06.2020 yılında sözleşmesi imzalanarak 23.06.2021 tarihinde tamamlanması öngörülen 12.617.000,00 TL sözleşme bedelli Biga Ağaköy Meslek Yüksekokulu Binası İkmal İnşaatı yapım işinin birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihale edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarece uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde;

"Bu Kanun kapsamındaki idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için ihaleye çıkılmadan önce aşağıda belirtilen hususlara uyulması zorunludur:

c) Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz. İhale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif

alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Ancak, doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Bu işlerin uygulama projesi yapılabilen kısımlar için anahtar teslimi götürü bedel, uygulama projesi yapılamayan kısımlarda ise her bir kalem iş için birim fiyat teklif almak suretiyle ihale yapılabilir. ...” hükmü bulunmaktadır.

Buna göre, yapım işlerinde uygulama projelerinin bulunması esas olup bu şekilde anahtar teslim götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Bu husus genel kuraldır.

Kanun koyucu, yapım işlerinde uygulama projelerinin yapılamadığı durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ve birim fiyat teklif almak suretiyle ihaleye çıkılmasını mezkûr hükümde belirtilen şartlarla sınırlandırmış, ancak bina işlerini açıkça hariç tutmuştur.

Dolayısıyla bina işlerinin uygulama projesi üzerinden anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale edilebilmesi dışında bir uygulama mümkün değildir.

Ortada uygulama projesi bulunan ancak herhangi bir gerekçeyle tamamlanamayan ve tasfiye edilen bir bina inşaatının tamamlanması için ‘Bina İkmal İnşaatı’ olarak yeniden ihale edilen söz konusu yapım işinin, özgün nitelikte ve karmaşık olmadığı açıktır. Bu nedenle de işin teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenememiş olması da söz konusu değildir.

Ayrıca, Kanun’un 62’nci maddesinde belirtilen ve İdarece uyulması zorunlu tutulan hususların göz ardı edilmiş olmasının, Kanun’un “Görevlilerin ceza sorumluluğu” başlıklı 60’ıncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında idari ve cezai sonuçları bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında söz konusu yapının kendine has durumundan dolayı istisnai olarak birim fiyat teklif usulü ile ihale edildiği, bundan sonraki ihalelerde bulguda yer alan hususlara dikkat edilmeye çalışılacağı belirtilmiş ise de, mevzuatta açıkça düzenlenmiş ve istisna edilmemiş olan net konularda İdarelerin herhangi bir saikle mevzuata aykırı işlem ve eylemlerde bulunmasının hukuk karşısında koruma göremeyeceği gözden uzak tutulmamalıdır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; yeniden veya ikmalen yaptırılan bina işlerinde uygulama projelerinin bulunması ve anahtar teslim götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunluluğu göz önünde bulundurularak, bina işlerine ilişkin yapım işlerinin hiçbir şekilde birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilmemesi gerekmektedir.

BULGU 9: Doğrudan Teminle Yapılan Yapım İşlerinde Eksiklikler Bulunması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin ile gerçekleştirilen yapım işlerinin incelenmesi sonucunda; yapımı ve teslimi belli bir süreyi gerektiren çeşitli inşaat tadilat ve bakım onarım işleri için yükleniciler ile sözleşme imzalanmadığı ve fiyat araştırmalarının usulüne uygun yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3. maddesinde;

"Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. ..." denilmiştir.

Aynı Tebliğ'in "4734 sayılı Kanununun 22 nci maddesinin (d) bendi gereğince ihtiyaçların temini" başlıklı 22.5.1. maddesinde de;

"... bu bent kapsamında gerçekleştirilecek yapım işlerinde fiyat araştırmasının, Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinde belirlenen yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin esas ve usullere göre yapılması zorunludur." ifadesi bulunmaktadır.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktarların tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinin (ç) bendinde;

"Metraj listelerinin hazırlanması; ihale konusu işe ait proje ve mahal listelerindeki ölçü ve tariflere göre işin bünyesine giren imalatların hangi kısımda ve ne miktarda yapılacağı belirlenmesi amacıyla; anahtar teslimi götürü bedel teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde iş kalemi ve/veya iş grubu, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde ise iş kalemi şeklinde metraj listeleri düzenlenir." düzenlemesine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin ile gerçekleştirilecek

çeşitli inşaat tadilatı ve bakım onarımı gibi belli bir süreyi gerektiren yapım işleri için sözleşme düzenlemesi ve bu işlerde fiyat araştırmasının, Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirtildiği gibi işin bünyesine giren imalatların ne miktarda yapılacağı metraj listeleri ile belirlenmesi sonucunda tespit edilen imalat miktarları üzerinden yapılması gerekmektedir.

Üniversite tarafından 2021 yılı içerisinde doğrudan teminle gerçekleştirilen 57 adet ve toplam 2.401.166,66 TL tutarında belli bir süreyi gerektiren yapım işi için sözleşme imzalanmadığı ve bu işler için yapılan piyasa fiyat araştırmalarında işin bünyesine giren imalatların ne miktarda yapılacağı belirtilmeden sadece imalat kalemlerinin belirtildiği dolayısıyla isteklilerin ne kadar iş yapacağını bilmedikleri halde teklif verdiği sağlıklı fiyat araştırmalarına dayalı işler yapıldığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bundan sonra yapılacak işlerde sözleşme yapılmaya ve metraj listelerinin de yüklenicilere imzalatılmaya başlanacağı ifade edilse de doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilen ve belli bir süreyi gerektiren yapım işlerinin; idare tarafından belirlenen koşullarda ve özelliklerde yapılmasını garanti altına almak, kamu kaynaklarının etkin kullanımını ve işin kontrolünü sağlayabilmek, ilgili işten doğabilecek hukuki anlaşmazlıkların önüne geçmek ayrıca usulüne uygun fiyat araştırmaları ile ihtiyaçları gerçek mahiyetine uygun maliyetle karşılayabilmek için mevzuatın zorunlu kıldığı gibi sözleşme imzalanması ve yapılacak imalat miktarlarının belirlendiği sağlıklı fiyat araştırmaları yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 10: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Yasaklılık Sorgulaması Yapılmaması

Üniversite tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi uyarınca parasal limitler dâhilinde yapılan alımlarda yüklenicilere yasaklılık sorgulamasının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Teyit işlemleri" başlıklı 30.5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyit ettirilmeyeceği; ancak, anılan Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dâhilinde yapılan alımlarda ise, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının

kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmamasının gerektiği düzenlemesi yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen Tebliğ düzenlemesinden de anlaşılacağı üzere; doğrudan temin ile alım yapıldığı takdirde kural olarak, alım yapılacak kişi hakkında yasaklılık teyidi yaptırılmamaktadır. Ancak bunun istisnası, Kanun'un 22/d maddesi ile düzenlenen parasal limitler dâhilinde yapılan alımlardır. İlgili (d) bendi uyarınca alım yapıldığı takdirde, Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) üzerinden yasaklılık teyidi gerçekleştirilmeli, yapılacak sorgulama sonucunda yasaklı olduğu belirlenen gerçek veya tüzel kişilerden alım yapılmamalıdır.

Yapılan incelemede, Üniversite tarafından Kanun'un 22/d maddesi uyarınca gerçekleştirilen alımların tamamında yasaklılık teyidinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bundan sonra Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi kapsamında yapılacak alımlarda belirtilen şekilde işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi kapsamında yapılan alımlarda Kamu İhale Kurumunun internet sayfasından yasaklılık teyidinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: İhale Yoluyla Belirlenen Kira Bedelinden Yersiz Olarak İndirim Yapılması

Üniversiteye tahsisli bulunan taşınmazların kafeterya, büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerinin kiraya verilmesine ilişkin ihale işlemlerinin incelenmesinde; ilgili kanun ve yönetmelikte düzenlenmemiş olduğu halde kira sözleşmelerine 'kira bedelinin peşin ödenmesi durumunda indirim uygulanacağına ilişkin hüküm konularak' ihale yoluyla belirlenen kira bedelinden yersiz olarak indirim yapıldığı görülmüştür.

Mülkiyeti Maliye Hazinesine ait veya Hazine ile hisseli olup Üniversiteye tahsisli bulunan taşınmazların ticari amaçla kullanılması mümkün olan kafeterya, büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerinin eğitim, sağlık ve sosyal amaçlı olarak kullanılmak üzere işletilmesi veya işlettirilmesine ilişkin olarak Çanakkale Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü ile Üniversite arasında 16.10.2010 tarihinde on yıllık olarak düzenlenen ve 22.02.2021 tarihinde süresi on yıl daha uzatılan Protokol'ün 6'ncı maddesinde, Protokol kapsamındaki bu gibi yerlerin Üniversite tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile bu Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden

çıkartılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak kiraya verileceği hüküm altına alınmıştır.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde ihale ve tahmin edilen (muhammen) bedel kavramları tanımlanmış, ihale bedeli anlamına gelen uygun bedelin, "*tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere, teklif edilen bedellerin en yüksekini*" ifade ettiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "Bedellerin ödenme şekli" başlıklı 13'üncü maddesinde;

"İlk yıl için kira bedelinin dörtte biri ihalenin onaylanmasına ilişkin kararın müşteriye tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde peşin olarak, kalanı üçer aylık dönemler hâlinde üç eşit taksitle, müteakip yıllar kira bedelleri ise, üçer aylık dönemler hâlinde dört eşit taksitle ödenir" denilerek kira bedelinin ödenme şekli belirlenmiştir.

Yönetmelik'in "Yıllık bedel artışları" başlıklı 14'üncü maddesinde ise;

"Bir yıldan uzun süreli kira, irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmelerinde ikinci ve izleyen yıllar bedelleri, Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE – on iki aylık ortalamalara göre yüzde değişim) oranında, ... arttırılır" denilerek kira bedellerinde yıllık artışlarının nasıl hesaplanacağı açıklanmıştır.

Yönetmelik'in "Kesin teminat" başlıklı 48'inci maddesinde de taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müşteriden yüzde altı oranında kesin teminatın ihale bedeli üzerinden alınacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Yönetmelik'in ekinde yer alan kira şartname ve sözleşme tasarılarında da kira bedellerinin ödenme şekli ve bedel artışları Yönetmelik hükümleri çerçevesinde belirlenmiş olup, peşin ödemelerde indirim yapılacağına dair herhangi bir hüküm konulmamıştır.

Bununla birlikte, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Zam ve indirim teklifleri" başlıklı 33'üncü maddesinde; teklifler verildikten sonra bu Kanun'da yazılı haller dışında zam veya indirim tekliflerinin kabul edilmeyeceği açıkça hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, Üniversite tarafından büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile bu Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden çıkartılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre

kiraya verilmesinde, ihalenin, tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yüksekini veren istekli üzerine bırakılacağı, bu kira bedelinin ödenme şekli ile yıllık bedel artışlarında Yönetmelik'in yukarıya alınan 13 ve 14'üncü maddelerine göre işlem yapılacağı ve kesin teminatın da ihale bedeli üzerinden hesaplanacağı açıktır.

Dolayısıyla, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile bu Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden çıkarılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerinin hiçbir maddesinde ihale sonucunda ortaya çıkan ihale bedeli peşin ödendiği takdirde bu bedelden herhangi bir indirim yapılabileceğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede Üniversitenin kafeterya, büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerinin eğitim, sağlık ve sosyal amaçlı olarak kullanılmak üzere işlettirilmesine ilişkin olarak yapmış olduğu kiraya verme ihalelerinde; kira bedelinin bir yıllık peşin ödenmesi halinde ihale bedeli üzerinden %10, iki ve/veya üç yıllık peşin ödenmesi halinde ise ihale bedeli üzerinden %20 indirim uygulanacağı şeklinde işin sözleşmesine hüküm konulduğu, ihalede ortaya çıkan uygun bedel olan ihale bedeli ortaya çıktıktan sonra bunun peşin olarak ödenmesi halinde sözleşmede ihdas edilen indirim hususunun tatbik edildiği tespit edilmiştir.

Bir kere, ihale bedeli ihalede ortaya çıkan bedeldir ve bellidir. İhale bedelinin peşin ödenmesi durumunda bu tutara indirim uygulanarak tahsilat yapılması mevzuatında öngörülüş değildir.

Bu şekilde kira sözleşmelerine konulan indirim uygulaması ile ilgili Kanun ve Yönetmelik'te düzenlenen hususlar fiilen ortadan kaldırılmakta ve mevzuatın öngörmediği sonuçlar ortaya çıkmaktadır.

İlk olarak, 'tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yüksekisi' olarak tanımlanan uygun bedel/ihale bedeli, yapılan indirim uygulaması ile fiilen tahmin edilen bedelin altına düşmüş olmaktadır. Bu haliyle indirim uygulaması neticesinde Kanun ve Yönetmelik'in belirlediği ihale bedelinden İdare aleyhine vazgeçilmiş olmaktadır.

İkinci olarak, peşin ödemelerde yapılan indirim uygulaması neticesinde ilk yıl ve diğer yıllar kira bedeli ile KDV'si indirim oranı kadar eksik tahakkuk ve tahsil edilmektedir.

Üçüncü olarak, yapılan indirim uygulaması neticesinde Yönetmelik'in kira bedelindeki yıllık artışlara ilişkin hükmü fiilen ortadan kaldırılmış olmakta ve kira bedelinde uygulanması gereken yıllık artış tutarları da KDV'si ile birlikte fiilen eksik tahsil edilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesine göre; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde ise kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Kamu idaresi cevabında, kesin teminat tutarının ihale bedeli üzerinden hesaplandığı ve tahsil edildiği belirtilmiştir. Gerçekten de, İdare işe ilişkin damga vergisi ve kesin teminat tutarını ihale bedeli üzerinden hesaplamakta ve tahsil etmekte olup, bu hususlarda ihale bedeli ödemesininin peşin yapılıp yapılmayacağına bakmamaktadır. Ancak, esasen mevzuatına göre sadece kesin teminat ve damga vergisi açısından değil, ihale bedelinden doğan KDV'nin ve ihale bedeline uygulanması gereken yıllık artışların da, ihale bedeli üzerinden hesaplanması ve tahsil edilmesi gerekmektedir. İhale bedelinin peşin ödenmesi durumunda, ihale bedeline mevzuatında öngörülmeleyen indirim uygulanmasının söz konusu olmaması gerekmektedir.

Bu çerçevede, İdare tarafından yıllık artış oranlarının da ihale bedeli üzerinden hesaplandığı ifade edilmiş ise de, ödeme peşin yapıldığında ihale bedeline mevzuatında öngörülmemiş olan indirim oranlarının uygulanması neticesinde söz konusu bedel artışları fiilen eksik tahsil edilmiş olmaktadır.

Aynı şekilde, KDV'nin de yatırılan bedel üzerinden hesaplanıp tahsil edildiği ifade edilmiş ise de, ödeme peşin yapıldığında ihale bedeline mevzuatında öngörülmemiş olan indirim oranlarının uygulanması neticesinde söz konusu KDV tutarı fiilen eksik tahsil edilmiş olmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; Üniversitenin kafeterya, büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerinin kiraya verilmesi ihalelerinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile bu Kanun'un 74'üncü maddesine istinaden çıkarılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerinin hiçbir maddesinde ihale sonucunda ortaya çıkan ihale bedeli peşin ödendiği takdirde bu bedelden herhangi bir indirim

yapılabileceğine ilişkin bir hüküm bulunmadığı halde sözleşmeye bu hususa ilişkin hüküm konularak ihale bedelinden indirim yapılması mümkün değildir.

Söz konusu uygulamanın Üniversite aleyhine ortaya çıkarmış olduğu sonuçların telafi edilmesi için eksik kalan tahakkuk ve tahsilatların yapılması gerekmektedir.

BULGU 12: İrtifak Hakkı Tesis Edilen Taşınmazdan Elde Edilmesi Gereken Gelirlere İlişkin Olarak Ön İzin Sözleşmesi ve Resmi Senet Hükümlerinin İşletilmemesi

Mülkiyeti Üniversiteye ait olan Çanakkale İli, Sarıcaeli Köyü, 1210 Parsel (Yeni 219 Ada 1 Parsel) numaralı taşınmaz üzerinde 39 yıllığına tesis edilen “Özel Eğitim ve/veya Öğrenim Tesisi Bağımsız ve Sürekli Nitelikli Üst Hakkı Dahil İrtifak Hakkı” ihalesinin incelenmesinde, irtifak hakkı tesis edilen taşınmazdan elde edilmesi gereken gelirlere ilişkin olarak Ön İzin Sözleşmesi ve Resmi Senet hükümlerinin işletilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8’inci maddesine göre; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Kanun’un “Üst yöneticiler” başlıklı 11’inci maddesinde; üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesinden ve kullanımını sağlamak, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinden sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun’un “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 38’inci maddesinde ise kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımını sağlamak amacıyla taşınmazdan elde edilmesi gereken gelirlerinin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin mevzuat hükümlerine uygun şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede;

1) İrtifak hakkı tesis edilen işletmenin, tapuda tescil yapılmadan önce taşınmaz üzerinde inşaat işlerini başlatarak fiili bir kullanımda bulunduğu halde, Ön İzin Sözleşmesi'nin 4'üncü maddesinde yer alan “*Fiili kullanım olması halinde bu alana isabet eden ön izin bedeli, irtifak hakkı ihale bedelidir*” hükmü gereğince alınması gereken 200.000,00 TL + KDV tutarının tahakkuk ve tahsil edilmediği,

2) Yıllık irtifak hakkı bedeline ilişkin olarak 10.09.2021 tarihinde Sözleşme'nin ikinci yılı sona ermiş olduğu halde Resmi Senet'in 6'ncı maddesi gereğince en geç 25.09.2021 tarihinde peşin ödenmesi gereken üçüncü yıl irtifak hakkı bedeli olarak hesaplanan 411.473,67 TL + KDV tutarının yıl sonu itibariyle tahakkuk ve tahsil edilmediği,

3) Resmi Senet'in 6'ncı maddesinin (B) bendinde yer alan “*İrtifak hakkı kurulan İdare taşınmazı üzerinde, yapılacak tesisin bizzat hak lehdarınca işletilmesi halinde, bu tesisin işletilmesinden elde edilen toplam yıllık hasılatın yüzde biri (%1) + KDV oranında pay alınır...*” hükmü gereğince işletmenin 2019 ve 2020 hasılat paylarını gösteren onaylı mali tablolarının Üniversite tarafından talep edilmediği ve hasılat paylarının hesaplanmadığı ve dolayısıyla bu tutarların tahakkuk ve tahsil edilmediği,

4) Resmi Senet'in 6'ncı maddesi (C) bendinde yer alan “*... Vadesinde ödenmeyen irtifak hakkı bedelleri ile hasılat payları ve diğer alacaklara 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununun 51'inci maddesine göre belirlenen oranda gecikme faizi uygulanır*” hükmü gereğince en geç 25.09.2020 tarihinde peşin yatırılması gereken ancak geç yatırılan ikinci yıl irtifak hakkı bedeli için gecikme cezasının tahakkuk ve tahsil edilmediği,

tespit edilmiştir.

11.09.2019 tarihinde tapuya tescil edilen Resmi Senet'te “*İrtifak hakkı bedelinin veya hasılat paylarının iki yıl üst üste vadesinden itibaren 60 gün içinde yatırılmaması halinde irtifak hakkı iptal ve tapudan terkin edilir*” hükmü bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, tahsil edilmemiş olan tutarların tamamının bulgumuz üzerine tahsilatının sağlandığı bildirilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve ortaya konan tespitler çerçevesinde; irtifak hakkı tesis edilen taşınmazdan irtifak hakkı süresi boyunca her yıl tahsil edilmesi gereken irtifak

bedeli ve hasılat paylarının tahakkuk ve tahsil işlemlerinin bundan sonra zamanında ve eksiksiz olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 13: Üniversiteye Tahsisli Taşınmazların Kiralanması İşinden Kaynaklanan Alacakların Takip ve Tahsil Edilmemesi

Üniversiteye tahsisli taşınmazların kiraya verilmesine ilişkin ihale ve sözleşme işlemlerinin incelenmesinde; ‘Terzioğlu Yerleşkesi Saat Kulesi yanında bulunan Kafeterya, Restoran, Dinlenme ve Aktivite Alanı’ yerinin kiralanması işinden kaynaklanan alacakların takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

İşin 09.04.2018 tarihinde imzalanan Sözleşmesi’nin 5’inci maddesinde ‘yıllık kira tutarının %45’inin yapılan yatırımlara mahsup edilmesi’ öngörülmüş iken;

2018 Yılı Denetim Raporunda ‘taşınmazın kiralanmasında yatırım yapma şartının konulamayacağı ve işletmeci tarafından yapılan yatırımların kira bedelinden mahsup edilmesinin 2886 ve 4734 sayılı Kanun hükümlerine aykırılık teşkil ettiği, kaynakların etkili ve verimli kullanılabilmesi için demirbaş ve tefrişat sağlama sorumluluğunun işletmeciye ait olmasından dolayı herhangi bir mahsuplaşma yapılmadan gecikmiş kira borçlarının tahsili yoluna gidilmesi gerektiği’ hususu raporlanmış,

Bu çerçevede Üniversite tarafından işletmeciye mahsuplaşma işleminin yapılmayacağı ve birikmiş kira borçlarını ödemesi gerektiği, aksi taktirde borçların tahsili için hukuki yollara başvurulacağı bildirilmiş,

İşletmeci 28.02.2020 tarihinde Üniversiteye başvurarak mahsuplaşma ya da başka bir ad altında herhangi bir hak ve alacak talep etmeyeceğini ve bahse konu işyerine yaptığı sökülemez yatırımları Üniversiteye terk ettiğini beyan ederek sözleşmesinin feshedilmesini ve sözleşmeden kaynaklı borçlarını 659 sayılı KHK uyarınca yapılacak olan faiz indirimi sonrasında 60 ay vade ile ödemeyi talep etmiş,

Bunun üzerine işin sözleşmesinin feshedilmesi ile işletmenin 28.02.2020 tarihi itibarıyla oluşan 620.180,00 TL kira, 71.537,40 TL KDV, 117.375,58 TL ortak gider ve 153.566,86 TL yasal faizden ibaret olan toplam 962.659,84 TL borcuna ilişkin uyuşmazlığın 659 sayılı KHK’nın 11/2’nci maddesi uyarınca 153.566,86 TL yasal faizinin silinerek kalan 809.092,98 TL olan güncel borcun 60 ay eşit taksit ile ödenmesi hususu 10.03.2020 tarih ve E.2000046642 sayılı Rektörlük Olur’u ile kararlaştırılmıştır.

Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin 659 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin "Adli uyuşmazlıkların sulh yoluyla halli, uzlaşma ve vazgeçme yetkileri" başlıklı 11'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre; "*idarelerin, herhangi bir sözleşmeye dayanıp dayanmadığına, yargıya intikal edip etmediğine bakılmaksızın gerçek veya tüzel kişilerle aralarında çıkan her türlü hukuki uyuşmazlığın sulh yoluyla halline, her türlü dava açılmasından veya icra takibine başlanılmasından ... vazgeçmeye, ... sözleşmede belirtilmeyen sebeplerle sözleşmelerin değiştirilmesinde veya sona erdirilmesinde maddi ve hukuki sebeplerle kamu menfaati görülmesi halinde, buna dair onay veya anlaşmaları imzalamaya, vazgeçilen veya tanınan ya da terkin edilen hak ve menfaatin değeri dikkate alınmak suretiyle;*

(a) Tutara ilişkin olmayanlar ile 1.000.000 Türk Lirasına (2.824.611,00 TL) kadar olanlarda (1.000.000 Türk Lirası dahil) hukuk biriminin görüşü alınarak, ilgili harcama yetkilisinin teklifi üzerine üst yönetici" yetkili kılınmış olup, üst yöneticinin bu yetkisini sınırlarını açıkça belirlemek suretiyle alt kademelere devredebileceği hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda, 10.03.2020 tarih ve E.2000046642 sayılı Rektörlük Olur'unun söz konusu uyuşmazlığın sulh yolu ile çözümlenmesine ilişkin olduğu anlaşılmaktadır.

Bununla birlikte, 659 sayılı KHK'nın "Adli uyuşmazlıklarda sulhün usul ve esasları" başlıklı 10'uncu maddesinde;

"(1) Sulh anlaşması, anlaşma tutanağında belirtilen tutar kadar bir hakkın tanınması, menfaatin terki, bir şeyin verilmesi, yapılması ya da yapılmaması konusunda anlaşmalar veya sözleşme değişikliklerini kapsar...

(2) Maddi ve hukuki nedenlerle kamu menfaati görülmesi halinde, 11 inci maddedeki yetkiler çerçevesinde asıl alacak ve fer'ilerinden kısmen ya da tamamen vazgeçilebilir.

(3) Bu Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde yapılan sulh anlaşmalarına ilişkin tutanak ilam hükmünde olup ilamların icrasına dair genel hükümlere göre infaz olunur. Ancak vadeye bağlanmamış alacaklarda tutanağın imzalandığı tarihten itibaren iki aylık sürenin dolmasından, vadeye bağlanmış alacaklarda ise vadenin dolmasından önce tutanak icraya konulamaz. Sulh anlaşması hükümleri yerine getirilmediği takdirde alacak muaccel olur ve sulhe konu edilen hak veya alacaklar, alacağın muaccel olduğu tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanan faizi ile birlikte takip ve tahsil edilir." hükümleri bulunmaktadır.

Buna göre, üst yönetici veya üst yöneticinin bu yetkisini sınırları açıkça belirlenmiş bir şekilde devretmiş olduğu daire başkanı ile işletmeci arasında; bir sulh anlaşması yapılması ve anlaşma tutanağında işin sözleşmesinin feshedilmiş olduğu, İdarenin vazgeçtiği alacak tutarı ile işletmecinin ödemesi gereken borç miktarı ve bunun ödenme tarihlerinin belirlenmesi gerekmektedir.

Sulh müessesesinin esaslı unsuru olan anlaşma tutanağının ilam hükmünde olduğu ve ilamların icrasına dair genel hükümlere göre infaz olunacağı, bununla birlikte sulh anlaşması hükümleri yerine getirilmediği takdirde sulhe konu edilen alacağın muaccel olacağı ve bu tarihten itibaren 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanan faizi ile birlikte takip ve tahsil edileceği yukarıda belirtilen madde hükmü gereğidir.

Yapılan incelemede ortada İdare ve İşletmeci arasında düzenlenmiş bir sulh anlaşması tutanağı bulunmadığı, bununla birlikte taşınmazın yeniden ihale edilerek 31.03.2020 tarihinde imzalanan sözleşme ile başka bir işletmeciye kiraya verildiği, yeni işletmecinin eski işletmeciye ait olan 809.902,98 TL borca 31.03.2020 tarihinde noter onaylı kefaletname ile müteselsil kefil olduğu tespit edilmiştir.

Dolayısıyla ortada İşletmeci ile İdare arasında düzenlenmiş herhangi bir sulh anlaşma tutanağı bulunmadığından, söz konusu uyuşmazlık 659 sayılı KHK hükümlerine göre sulh yolu ile çözümlenebilmiş değildir.

Bununla birlikte, 27.04.2020 tarih ve E.2000061343 sayılı Rektörlük Olur'u ile Covid-19 salgını nedeniyle mevcut borç müteselsil kefil olan yeni işletmeci lehine ötelenmiş, 14.10.2020 tarihinde 60 ayı geçmeyecek şekilde ve 01.01.2021 tarihinden başlamak üzere bir ödeme planı müteselsil kefil tarafından İdareye sunulmuş olmasına rağmen 31.12.2021 tarihi itibarıyla söz konusu borca ilişkin herhangi bir ödeme yapılmamıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesine göre; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde ise kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; sözleşme ilişkisinin ve 28.02.2020 tarihi itibariyle işletmeciye ait olan toplam 962.659,84 TL borcun yasal faizi indirilerek 659 sayılı KHK hükümlerine göre sulh yoluyla çözümlenmesine dair bir iradenin ortaya çıktığı, ancak mevzuatında belirlenen usul ve esaslar takip edilmeyerek ortada işletmeci ile İdare arasında 'ilam hükmünde ve icrasına dair genel hükümlere göre infaz edilecek bir sulh anlaşma tutanağı' bulunmadığından dolayı sulh müessesesinin tesis edilemediği açıktır.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımını sağlamak amacıyla bir kamu geliri olan taşınmaz kira gelirlerinin tahsil ve takip işlemlerinin ilgili mevzuat hükümlerine uygun şekilde yürütülmesi, tahsil edilemeyen kira gelirleriyle ilgili olarak mevzuatta öngörülen işlemlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

Bulgumuz üzerine Kamu idaresi cevabında sadece kefil üzerine ilamsız icra takibi başlatıldığı ifade edilmiş olup, İdarenin kamu alacağının garanti altına alınması ve tahsilatının sağlanması için yeterli ve gerekli işlemleri yapmadığı anlaşılmaktadır.

Sonuç itibariyle, 28.02.2020 tarihi itibariyle işletmeciye ait olan toplam 962.659,84 TL borcun bu tarihte muaccel olduğu ve bu tutarın mevzuatına göre gecikme zam ve faizleri ile birlikte bir an önce tahsil edilebilmesi için ilk işletmecinin borcun tamamından, müteselsil kefilin ise kefil olduğu tutardan sorumlu tutulmak suretiyle müteselsilen takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Taşınmazların Kiraya Verilmesinden Kaynaklanan Gelir ve Alacakların Tahakkuk, Tahsil ve Takip Süreçlerinde Birimler Arasında Koordinasyon Bulunmaması

Üniversiteye tahsisli taşınmazların kiraya verilmesine ilişkin ihale ve sözleşme işlemlerinin incelenmesinde; bunlardan kaynaklanan gelir ve alacakların tahakkuk, tahsil ve takip süreçlerinde birimler arasında koordinasyon bulunmadığı görülmüştür.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişi ile tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasını düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Muhasebe sistemi" başlıklı 49'uncu maddesinde; kamu idarelerine ait varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde kamu hesaplarının belirli bir düzen içinde tutulmasını, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanmasını amaçlayan bir sistem öngörülmektedir.

Bu çerçevede "*karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulup yürütülecek bir muhasebe sistemi*" ile bu sistem içerisindeki kamu hesaplarının "*idarenin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması*" gerekmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesine göre; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Kanun'un 11'inci maddesine göre; üst yöneticiler idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve kanunlar ile Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumludur ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler.

Üniversitenin kullanımında bulunan taşınmazlara ait tapuda kayıtlı tüm bilgiler, taşınmaz üzerinde bulunan bina ve tesisler, bu tesislerin türleri ve tesislerde bulunan bölümlere

ve kiralanabilir alanların yüzölçümlerine ait detaylı bilgiler Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığında bulunmaktadır.

Kiralanmış alanlarda kullanılan elektrik, su ve ısınma gibi ortak giderlere ilişkin sayaçların okunması görev ve sorumluluğu 'bünyesinde halihazırda kiraya verilmiş taşınmaz bulunan harcama birimleri' ile ayrıca Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığına tevdi edilmiş olup, bu bilgiler İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığına havale edilmektedir.

Söz konusu taşınmazların kiraya verilmesi, bunlardan sözleşmesi devam eden ve biten işletmelerin sözleşme uygulamalarından kaynaklı kira, elektrik, su ve ısınma gibi ortak giderler, faiz, zam, ceza ve diğer çeşitli borçlarına ilişkin bilgiler ise İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığının uhdesindedir.

Üniversiteye tahsisli taşınmazlar ve bunların kiraya verilmesine ilişkin ihale ve sözleşmelerin uygulanması sürecinde yukarıda bahsi geçen birimlerin uhdesindeki her türlü bilgi ve işlemlerden kaynaklanan, 'İdarenin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin, belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilmesi' sorumluluğu da Kanun'a göre Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı üzerindedir.

Yapılan incelemede; Üniversiteye tahsisli taşınmazların kiralanmasına ilişkin ihale ve sözleşme uygulamalarından kaynaklanan gelirlerin tahakkuk, tahsil ve takip süreçlerine ilişkin olarak Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ve Hukuk Müşavirliğinden elde edilen verilerin birbiriyle tutarlı olmadığı tespit edilmiştir.

Kiralanabilir alanların yüzölçümlerine ilişkin Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığından alınan verilere göre, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca ihalesi yapılarak kiralanmış yerler ile işletmeciler tarafından fiilen kullanılan yerlerin yüzölçümleri arasında farklılıklar bulunmaktadır. Nitekim, Terzioğlu Yerleşkesinde kiralanmış kafeterya, büfe, kantin ve çay ocağı gibi yerlerin sözleşmelerinde kiralanmış alan yüzölçümleri ile bu yerlerin fiilen fiziki olarak yerinde tekrar yapılan ölçümlerden elde edilen verilerden, işletmecilerin fiilen kullandıkları alanların daha büyük olduğu görülmüştür. Bu durum, hem ihalelerden önce kiralanabilir alanlara ilişkin olarak Yapı İşleri Daire Başkanlığınca sahada fiilen çalışma yapılmamasından hem de sözleşmelerin uygulanması sürecinde İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca sahada gözlemlenen ilave kullanım alanlarına ilişkin gerekli iş ve işlemlerin

yapılmamasından kaynaklanmakta olup, sonucunda da Üniversitenin gelir kaybına sebep olmaktadır.

Geçmiş yıllardan tahsil edilmemiş bulunan kira alacaklarına ilişkin sözleşmelerinde bulunan yaptırımlara dair iş ve işlemler İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığınca gereği gibi yapılmamaktadır. Bunların tutar ve ödeme vadelerine ilişkin bilgiler ile ortak giderlerin hesaplanmasında Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı ile İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı arasında işletilen sürecin sonunda hesaplanan tutar ve ödeme vadelerine ilişkin bilgiler Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına iletilmemektedir. Bu durum sözleşmesi devam eden ve/veya biten işletmelerin sözleşme uygulamalarından kaynaklanan kira ile elektrik, su ve ısınma gibi ortak giderlere ilişkin İdare alacaklarının hiç veya gereği gibi tahakkuk ettirilmemesine neden olmaktadır. Tahakkuk sürecindeki eksiklikler nedeniyle, vadesi geçtikten sonra Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı nezdindeki hesaplara intikal eden alacaklara ilişkin faiz, zam ve ceza gibi tutarlar hiç veya gereği gibi tahsil edilmemektedir. Bunlardan hiç ödenmemiş olanlara ilişkin takip işlemleri de hiç veya gereği gibi yapılmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, söz konusu aksaklıkların Kira Takip Programından kaynaklandığı ve programda gerekli güncellemeler yapılarak birimler arası koordinasyonun da sağlanacağı, bu suretle takip/tahsil süreçlerinin gereği gibi işletileceği ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; Üniversiteye tahsisli taşınmazların kiralanmasına ilişkin ihale ve sözleşme uygulamalarından kaynaklanan gelirlerin tahakkuk, tahsil ve takip süreçlerinde Üniversitenin farklı birimlerinin görev ve sorumlulukları göz önünde bulundurularak birimlerin koordinasyon içerisinde hareket etmelerini sağlayacak bir sistemin kurulması ve işletilmesi, bu bağlamda kamu gelirlerinin tahakkuk, tahsil ve takip işlemlerinin zamanında ve eksiksiz bir şekilde yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 15: Üniversiteye Ait Bazı Gayrimenkullerin İhale Mevzuatına Uyulmadan ve Kira Bedeli Tespit Edilmeden Dardanos İktisadi İşletmesine Tahsis Edilmesi

Üniversiteye ait otel, restoran, market, piknik alanı, plaj, spor salonu ve anaokulunun ihale yapılmaksızın Üniversite İktisadi İşletmesine tahsis edildiği ve iktisadi işletmeden kira alınmadığı görülmüştür.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 55'nci maddesinde, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı birimlerin gelir kaynakları arasında, taşınmaz malların gelirleri de sayılmıştır.

5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun; "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde; *"Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır."* hükmü getirilerek her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Mali hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinin (e) bendinde; *"İlgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek"* denilerek idare gelirlerinin izlenmesinin mali hizmetler birimi tarafından yapılacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla, üniversite taşınmazlarından kiraya verilenlerin gelirlerinin Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından takip edilmesi gerekmektedir.

Üniversite taşınmazlarının kiralanmasına yönelik piyasa rayiç bedelinin belirlenmesi ve ihaleye ilişkin işlemler 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde düzenlenmiştir. Mezkûr Kanun'un "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

Bu hükümlere göre Üniversitenin gayrimenkullerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda belirtilen ihale usulleri kullanılarak kiraya verilmesi, bu kiralamar neticesinde tahsil edilen kira tutarlarının da Üniversitenin bütçesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Üniversiteye ait iktisadi işletme vergi boyutuyla ele alındığında; işletmenin Üniversiteden ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olduğu, kurumlar vergisi mükellefi olduğu, kendine ait hakları ve borçları olduğu görülmektedir.

Öte yandan 13.01.2021 tarih ve 31363 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in (Sayı: 2021-1) 7'nci maddesinin birinci fıkrasında *"Kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve"*

kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmaması esastır.” ve 4’üncü fıkrasında “Kuruma ve/veya mensuplarına yardım ve hizmet amacıyla kurulmuş olan fon, vakıf, dernek ve benzeri kuruluşlar eliyle işletilen tesislere kurum bütçesinden doğrudan veya dolaylı olarak katkıda bulunulmayacaktır.” denilmektedir.

Kamu idaresi tarafından her ne kadar Dardanos İktisadi İşletmesinin kendi gelir ve gideri ve vergi yükümlülüğü olsa da Üniversitenin ayrılmaz bir parçası olduğu, Üniversitenin kendi bünyesindeki bir işletmeye taşınmaz kiralamasının hayatın olağan akışına uygun bir durum olmadığı ifade edilse de Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’in amir hükmüne göre faaliyet alanı, Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’de (Sayı: 2021-1) belirtilen ve bunlara benzer sosyal tesisleri işletmek olarak belirlenen, kendisine ait gelirleri ve giderleri olan, vergi, harç vb. mali yükümlülükleri olan Dardanos İktisadi İşletmesine, taşınmazların ihale yapılmadan bedelsiz olarak tahsis edilmesi şeklinde, Üniversite bütçesinden dolaylı da olsa herhangi bir katkı sağlanması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle Üniversitenin mülkiyetindeki taşınmazların kiraya verilmesinde, ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması amacıyla 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nda belirtilen usuller dahilinde ihaleye çıkılması gerekmektedir.

BULGU 16: İktisadi İşletmeye Üniversite Bütçesinden Katkıda Bulunulması

Üniversiteye ait Dardanos İktisadi İşletmesine mevzuata aykırı olarak giderleri Üniversite bütçesinden karşılanmak üzere yakıt bedeli dâhil taşıt desteğinde bulunduğu görülmüştür.

2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu’nun “Mali kontrole ilişkin hükümler” başlıklı 8’inci maddesinin yedinci fıkrasında; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, çocuk bakımevi, kreş, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin giderlerinin, münhasıran bu tesislerin işletilmesinden elde edilen gelirlerden karşılanacağı hüküm altına alınmıştır.

1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin “Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğü” başlıklı 220/A maddesinin (j) bendinde; kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, çocuk bakımevi, kreş, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerden yararlanacak olanlardan alınacak bedelleri belirlemek, bu yerlerden elde edilen gelirlerin kullanımına ilişkin usul ve esaslar ile bunlara

ilişkin düzenlemeleri yapmak yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğüne verilmiştir.

Her yıl Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliği'nin 7'nci maddesinde aynen "*Kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmaması esastır.*" denilmiştir.

Belirtilen bu hükümlerden kamu kurumlarının idaresinde bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin işletme giderlerinin ilgili kurumlarının bütçelerinden karşılanmasının mümkün olmadığı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde Üniversite tarafından yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine aykırı olarak Üniversiteye ait 2 adet resmi aracın yakıt giderleri de Üniversite bütçesinden karşılanmak üzere İktisadi İşletmeye tahsis edildiği tespit edilmiştir.

Bunlara ilaveten 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun; "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde; "*Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.*" hükmü getirilerek her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Bu hükümlere göre faaliyet alanı, Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'de (Sayı: 2021-1) belirtilen ve bunlara benzer sosyal tesisleri işletmek olarak belirlenen, kendisine ait gelirleri ve giderleri olan, vergi, harç vb. mali yükümlülükleri olan Dardanos İktisadi İşletmesine, 2 adet resmi aracın yakıt giderleri de Üniversite bütçesinden karşılanmak üzere tahsis edilmesi şeklinde, Üniversite bütçesinden herhangi bir katkı sağlanması mümkün değildir.

Kamu idaresi tarafından üniversite rektörlüğüne alınan onaylar ile taşıtların tahsis edildiği ve taşıtların genel olarak resmi işler için kullanıldığı ifade edilse de söz konusu tahsisli taşıtlardan başka taşıtı olmayan Dardanos İktisadi İşletmesi bütün ticari faaliyetleri için de bu

taşıtları kullanmakta olup bu durum mevzuata aykırı olarak iktisadi işletmenin taşıt ve akaryakıt gibi bir kısım işletme giderlerinin Üniversite bütçesinden karşılanmasına yol açmaktadır.

Açıklanan nedenlerle her türlü kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu oldukları göz önünde bulundurularak Üniversite bütçesinden iktisadi işletmeye herhangi bir katkıda bulunulmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 17: Döner Sermaye İşletmesi Tarafından Ödenmesi Gereken Giderlerin Üniversite Özel Bütçesinden Ödenmesi

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sürekli Eğitim Merkezinin Döner Sermaye İşletmesi tarafından karşılanması gereken cari giderlerinin üniversite bütçesinden ödendiği görülmüştür.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Döner sermaye" başlıklı 58'inci maddesinin (b) bendine göre; döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın sürekli eğitim merkezi için asgari %30'unun 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 hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'na dayanılarak hazırlanan 2021-2023 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinin "Genel İlkeler" başlıklı 8'inci maddesine göre; döner sermaye gelirleri ile bütçe kaynakları birlikte kullanılarak yürütülen hizmetlerde, döner sermayeler aracılığı ile karşılanabilecek ihtiyaçlar için bütçeden ödenek talebinde bulunulmayacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; Üniversite Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde yer alan birimlerin cari giderlerinin döner sermaye işletmesi gelirlerinden karşılanması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde bir döner sermaye işletme birimi olan ve 2021 yılında toplam 612.166,92 TL geliri bulunan Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sürekli Eğitim Merkezinin 2021 yılı içerisinde 46.967,27 TL tutarında doğalgaz, 6.298,56 TL su ve 79.351,78 TL elektrik olmak üzere toplam 132.617,61 TL cari giderinin Üniversite bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bundan sonra Sürekli Eğitim Merkezinin bulunduğu binanın tüm cari giderlerinin döner sermaye işletmesi gelirlerinden karşılanacağı ifade edilmiş olsa da belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, Üniversite döner sermaye işletmesi bünyesinde bulunan tüm işletmelerin cari giderlerinin döner sermaye işletmesi gelirlerinden karşılanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 18: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Verilmesi Gereken Sonuç Raporlarının Zamanında Verilmemesi, Projelerin Kapatılmaması ve Yönergede Yer Alan Yaptırımların Uygulanmaması

Üniversite bünyesinde yürütülen bilimsel araştırma projeleri üzerinde yeterli gözetimin kurulmadığı; sonuç raporlarını teslim etmeyen projelere mevzuatta öngörülen yaptırımların uygulanmadığı ve bu proje yürütücülerine mevzuata aykırı şekilde yeni proje verildiği görülmüştür.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 4'üncü maddesinde; "*yüksek düzeyde bilimsel çalışma ve araştırma yapmak*" yükseköğretim kurumlarının amaçları arasında sayılmıştır.

Aynı Kanun'un "Rektör" başlıklı 13'üncü maddesinde; rektörün bilimsel ve idari gözetim ve denetimin yapılmasında ve bu görevlerin alt birimlere aktarılmasında, takip ve kontrol edilmesinde ve sonuçlarının alınmasında birinci derecede yetkili ve sorumlu olduğu belirtilmiştir.

26.11.2016 tarih ve 29900 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik'in "Proje raporları" başlıklı 8'inci maddesinde; kabul edilen bir projenin yürütücüsünün komisyona altı ayda bir geçmiş dönemdeki çalışmalarla ilgili bilgilerin yer aldığı ara rapor sunacağı, komisyonun ise projenin türüne ve özelliğine göre ara rapor sunma sürelerini ve koşullarını değiştirebileceği ve proje yürütücüsünün, protokolde belirtilen bitiş tarihini izleyen en geç üç ay içerisinde, araştırma sonuçlarını içeren proje sonuç raporunu komisyon tarafından belirlenen formata uygun olarak sunacağı, lisansüstü tez projeleri için, ilgili birimlerce onaylanmış tezlerin de sonuç raporu olarak kabul edilebileceği, sonuç raporunun komisyon tarafından değerlendirilerek projenin başarılı sayılıp sayılmayacağına karar verileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Proje süresi ve bütçesi" başlıklı 9'uncu maddesinde; projelerin komisyon tarafından onaylanan çalışma takvimine ve bütçe planına uygun olarak yürütülmesinin esas olduğu; ancak, gerekli hallerde proje yürütücüsünün talebi, komisyonunun kararı ile projeler için ek süre, ilave bütçe verilebileceği; bilimsel araştırma projelerinin ek süreler dâhil en çok otuz altı ay içerisinde tamamlanacağı, tez projeleri için verilen sürelerin, yetkili birimler tarafından tezler için verilen yasal ek süreleri kapsayacak şekilde uzatılabileceği; ancak tez projeleri için sağlanacak mali desteklerin, ilgili lisansüstü eğitim ve öğretim mevzuatında belirlenen normal öğrenim süreleri ile sınırlı olduğu belirtilmiştir.

Buna göre; yürütülen bilimsel araştırma projeleri için altı ayda bir (komisyon farklı bir zaman dilimi belirlemişse belirlenen zaman dilimi sonunda) ara raporun, komisyona sunulması; projelerin, en geç otuz altı ay içinde bitirilmesi ve bitiş tarihinden itibaren üç ay içerisinde sonuç raporlarının hazırlanması ve komisyona teslim edilmesi gerekmektedir.

Bilimsel araştırma projelerinin yönetim çerçevesi, Üniversite Senatosu tarafından kabul edilen Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi ile belirlenmiştir. Bu çerçevede, bilimsel araştırma projeleri ile ilgili önerilerin değerlendirilmesi, proje uygulamalarının izlenmesi ve denetlenmesi ve gerektiğinde projelerin iptal edilmesi görevleri Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonuna verilmiştir.

Söz konusu Yönerge'nin "Yaptırımlar" başlıklı 24'üncü maddesinde; proje sonuç raporunu süresi içinde sunmayan proje yürütücülerinin otomasyon sistemi tarafından bloke edilerek, yürütmekte olduğu tüm projelere ait işlemlerin rapor teslim edilinceye kadar durdurulacağı ve bloke tarihinden itibaren BAP Komisyonunca kabul edilen mücbir sebep olmaksızın bir ay içerisinde sonuç raporunun verilmemesi durumunda bu madde kapsamında proje ekibine yaptırım uygulanarak projenin iptal edileceği belirlenmiştir.

Mevzuatta yer alan düzenlemeler çerçevesinde, yükseköğretim kurumlarına bilimsel çalışma ve araştırma yapma görevi verilmiş, bilimsel araştırma projeleri bu hedefe ulaşmak amacıyla yürütülen çalışmalar olarak tanımlanmış ve projelerin yürütülmesi için kamu kaynaklarının ne şekilde kullanılacağı belirlenmiştir. İlgili mevzuatla söz konusu bilimsel çalışmalar üzerinde kurulacak denetim mekanizmaları da belirlenmiş, rektörler bilimsel gözetim ve denetimden birinci derecede sorumlu tutulmuş, bilimsel araştırma projelerinin yürütülmesi ve denetlenmesi amacıyla da Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu oluşturulmuştur.

Üniversitenin iç mevzuatında, proje sonuç raporunun BAP Komisyonunca kabul edilen mücbir sebep olmaksızın bir aydan fazla gecikmesi projelerin iptaline sebep olan haller arasında sayılmıştır.

Yapılan incelemelerde, sonuç raporları zamanında teslim edilmeyen, halen devam etmekte olan ve Yönergede öngörülen müeyyideler uygulanmayan projeler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 12: Raporu Zamanında Teslim Edilmeyen Bilimsel Araştırma Projeleri

Proje ID No	Proje Bütçesi	Rapor Teslim Tarihi
1584	4.000,00	01.01.2012
3134	5.583,47	22.02.2021
2966	17.784,46	07.07.2021
2937	25.000,00	19.07.2021
3270	6.291,24	15.08.2021
3230	1.947,00	15.09.2021
3084	16.393,00	24.10.2021

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından yönergede projelerle ilgili yaptırımların çok açık olarak yer almasına rağmen mecbur kalınmadıkça uygulanmadığı ve projelerin iptal edilmesinden önce projelerin tamamlanması ve yayına dönüşmesinin amaçlandığını ifade edilse de bilimsel araştırma projelerinin suistimal edilmemesi için Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu tarafından mevzuatta öngörüldüğü şekilde izlenmesi, raporlarının takip edilmesi ve değerlendirilmesi ve projeler çerçevesindeki raporlama yükümlülüklerini yerine getirmeyen akademisyenlere ilişkin mevzuattaki hükümlerin uygulanması 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>

8. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Verilmesi Gereken Ara ve Sonuç Raporlarının Zamanında Verilmemesi, Projelerin Kapatılmaması ve Yönergede Bulunan Mali Yaptırımların Uygulanmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus bu Raporun Diğer Bulgular bölümünde 18 numaralı bulguda yer almaktadır.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇANAKKALE ONSEKİZ MART
ÜNİVERSİTESİ DARDANOS İKTİSADİ
İŞLETMESİ**

2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	60
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	61
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	62
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	62
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	63
6. DENETİM BULGULARI.....	63
7. EKLER.....	79

KISALTMALAR

ÇOMÜ	: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
KGK	: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulamaları Genel Tebliđleri
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TL	: Türk Lirası
TMS	: Türkiye Muhasebe Standardı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İşletme Bünyesinde İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması
2. İşletmenin Faaliyetlerinin Gerçek Mahiyetine Uygun, Sağlıklı ve Güvenilir Bir Biçimde Muhasebeleştirilmemesi
3. Ödeme ve Tahsilatlarda İşlemlerin Nakit Olarak Gerçekleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Sosyal Tesislerin Bakım ve Onarımı İçin Kaynak Ayrılmaması
2. İlk Madde ve Malzeme ile Ticari Mal Alımlarının Kamu İhale Kanunu'na Tabi Olarak Yapılmaması
3. Kredi Kartı Tahsilatlarının Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Dardanos İktisadi İşletmesi 2009 yılında kurulmuş olup, Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığına bağlı olarak faaliyet yürütmektedir.

İşletme muhasebe kayıt ve işlemlerinde; saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması; işlemlerinin kayıt altına alınması, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş ilkeleri çerçevesinde, yönetimin ve diğer ilgili kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması ve raporlanmasına ilişkin esas ve usullerin belirlenmesi amacıyla 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller'e tabidir.

Dardanos İktisadi İşletmesi; yemek, konaklama ve diğer hizmet bedellerinin tespitinde ve elde edilen gelirlerin kullanımında T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ hükümlerine uygun hareket etmektedir.

Üniversite Senatosunun 02.09.2009 tarih ve 09 sayılı toplantısında Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Tesis İşletmesi Yönergesi yürürlüğe konulmuştur.

İktisadi İşletme konaklama, restaurant, büfe, plaj, piknik alanı işletmeciliği, spor salonu ve bunlara bağlı diğer faaliyetleri yürütmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Üst Yöneticisinin yönetim ve tasarrufu çerçevesinde faaliyet gösteren ve İşletme Müdürüne bağlı olan Dardanos Yerleşkesi İktisadi İşletmesinde, işçi statüsü ile istihdam edilen ve giderleri sosyal tesis bütçesinden karşılanan toplam 21 kişi çalışmaktadır. Ayrıca üniversite kadrosunda istihdam edilen 1 müdür, 1 müdür yardımcısı ve 6 işçi bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Dardanos İktisadi İşletmesinin 2021 yılı gelir tablosuna göre dönem toplam geliri 3.033.155,74 TL, dönem toplam gideri ise 2.988.164,99 TL olarak gerçekleşmiştir. İşletme 2021 dönemini 44.990,75 TL net karla tamamlamıştır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller ile T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan ve yayımlanan tebliğlere göre işlemlerini kayıt altına alan, muhasebeleştirilen ve mali tablolarını hazırlayıp raporlayan sosyal tesislerden kurumlar vergisi mükellefi olanlar, Esas ve Usuller'in muhasebe işlemlerinin raporlanmasına ve hesapların konsolidasyonuna ilişkin hükümlerine tabidir.

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:

- Yevmiye defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu.

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 Kanun'u, 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

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Dardanos İktisadi İşletmesi'nin 2021 yılına ilişkin geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği 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: İşletme Bünyesinde İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

İşletmenin hesap ve işlemlerinin incelenmesinde işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı bu nedenle de bilançoda 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının yer almadığı, dolayısıyla mali tablolarının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

26.12.1992 tarih ve 21447(M) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde yer alan muhasebenin temel kavramlarından “*ihtiyatlılık kavramı*” gereği şirketlerin karşılaşılabileceği riskler için karşılık ayıracakları açıklanmıştır.

Kıdem tazminatlarının gelecekte bir gider olarak işletmenin karşısına çıkabileceği göz önünde bulundurulduğunda; cari dönemler itibariyle hesaplanması ve karşılık ayırarak mali tablolara aktarılması, işletmelere mevcut durumun doğru yorumlanabilmesi açısından fayda sağlayacaktır. Gelecek dönemlere ilişkin söz konusu yükümlülüğün tespit edilerek karşılık ayrılması sonucu mali tabloların güvenilirliğinin sağlanması ve doğru bilginin ilgililere aktarılması mümkün olacaktır.

Tebliğ'in "V-1 Sıra No'lu Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlığında; *"İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır. Hesapların çalışması hesap planı açıklamalarında belirtildiği gibi gerçekleşir"* denilmektedir.

Tebliğ'in "C-Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde;

"372 Kıdem Tazminatı Karşılığı: Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir. İşleyişi: 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından yukarıda yapılan tanım çerçevesinde yapılan aktarmalar bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir."

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı: Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir. İşleyişi: Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları ilgili gider hesaplarına borç bu hesaba alacak kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesabın borcuna, "37 Borç ve Gider Karşılıkları" grubundaki "372. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir." hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, halihazırda çalışan personelin kıdem tazminatı alacakları için hesaplamalar yapılarak karşılık ayrılması ve bu tutarın 472 hesap kodunda gösterilmesi, yılı içerisinde ödenecek olan ve/veya ödenen kıdem tazminatı tutarlarının da buradan 372 hesap koduna aktararak ödemesinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede;

2021 yılı içerisinde 10.05.2021 tarih ve 494 sayılı yevmiye ile Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderler altında 654 Karşılık Giderleri Hesabına (-) borç, 472 Kıdem Karşılıkları Hesabına alacak olmak üzere 383.076,04 TL tutarında kayıt yapılarak çalışan personelin kıdem tazminatı alacakları için karşılık ayrıldığı,

Ancak, 2021 yılı içerisinde işten ayrılan personel için yapılan 217.854,46 TL tutarında kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin söz konusu 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarıyla ilişkilendirilmeden yapıldığı,

Bununla birlikte, yine 2021 yılı içerisinde 31.12.2021 tarih ve 4052 numaralı yevmiyede 'kıdem tazminatı karşılığı kapatma' açıklamasıyla söz konusu muhasebe kaydının ters kayıtlarla kapatıldığı,

tespit edilmiştir.

Konu 2020 Yılı Denetim Raporunda da tenkit edilmiş, 10.05.2021 tarih ve 494 sayılı yevmiye ile 472 Kıdem Karşılıkları Hesabına 383.076,04 TL tutarında yapılan karşılık ayırma işlemi ile İşletmenin 2021 yılı için bu hususa ilişkin parasal yükümlülüklerinin takip edilmesi sağlanmış ve böylece 2021 yılı tablolarında bu hatanın tekerrür etmesi engellenmiş olmaktadır.

Bu noktadan sonra, 2021 yılı içerisinde işten çıkan personele yapılan 217.854,46 TL tutarındaki kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin yukarıda belirtilen mevzuat hükmüne göre 472 hesabından 372 hesabına aktararak gerçekleştirilmesi gerekirdi.

Bu sayede 472 hesabında bulunacak 165.221,58 TL bakiye ile buna ilaveten 2021 yılı için ayrılacak kıdem tazminatların eklenmesiyle oluşacak tutarın yıl sonu bilançosunda görünmesi sağlanacak ve İşletmenin mali tabloları doğru bilgi üreterek gerçek durumu yansıtmış olacak idi.

Hal böyle iken, 2021 yılı içerisinde işten çıkan personele yapılan 217.854,46 TL tutarındaki kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarıyla ilişkilendirilmeden yapılması mevzuata açıkça aykırıdır.

Öte yandan, 19 numaralı Türkiye Muhasebe Standardında çalışanlara sağlanan faydalar ile ilgili açıklamalara ve bunların muhasebeleştirilmelerine ilişkin hususlar yer almaktadır. Bu standarda göre işletmenin;

* Çalışana, sunduğu hizmet karşılığında gelecekte ödeyeceği faydalara ilişkin bir borcu,

* Sağlanan faydalar karşılığında çalışanın sunduğu hizmetten elde edilen ekonomik faydayı işletme tükettiğinde ise bir gideri,

muhasebeleştirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

TMS 19 'Çalışanlara Sağlanan Faydalar' Standardı, kıdem tazminatını iş ilişkisinin sona ermesinden sonra sağlanan bir fayda olarak tanımlamıştır. Ancak kıdem tazminatı işçinin çalışması karşılığı olduğundan, işçi çalıştıkça yükümlülük doğmaktadır. Gelecekte ödenecek kıdem tazminatı tutarlarının işletme mali tablolarında yer alması gerekmektedir

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın 29.12.2014 tarih 41 sayılı kararının 6'ncı maddesinde "*İlgili bulunduğu hesap dönemi sonu itibarıyla şirketlerin kıdem tazminatı yükümlülükleri tahmin edilir ve bu tahmin nedeniyle cari dönemde*

ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak giderleştirilir” hükmüne yer vererek; bağımsız denetime tabi olup TMS uygulamayan şirketlere Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (“MSUGT”) ile ihtiyari bırakılan kıdem tazminatı karşılığı ayırma uygulamasını zorunlu hale getirmiştir. KGK, ilgili karar ile; Vergi Usul Kanunu’na dayanılarak düzenlenen MSUGT’ların işletmelerin vergisel durumlarına öncelik vermesi sebebiyle “mali tablolarının gerçeğe uygunluk amacından uzaklaşmalarını” engellemeyi hedeflediklerini belirtmiştir.

Kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ile ilgili yukarıda yer verilen düzenlemelerden anlaşılacağı üzere; mali tabloların düzenlenme amacı yalnızca işletmenin ödemekle yükümlü olduğu verginin hesaplanması olarak algılanmamalıdır. Mali tabloların gerçek, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlama amaçları olduğundan, kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının bu amaçlara hizmet edeceği değerlendirilmelidir.

Bu bağlamda, 10.05.2021 tarih ve 494 sayılı yevmiye ile yapılan karşılık ayırma işleminin 31.12.2021 tarih ve 4052 numaralı yevmiye ile ters kayıtla ortadan kaldırılmasının anlaşılabilir bir tarafı bulunmamaktadır.

İşletme tarafından önemsenmeyen veya yalnızca ödeme yapılacağı sırada gündeme gelen kıdem tazminatlarının, İşletme açısından sürekli bir yükümlülük oluşturduğunun farkına varılması, gelecek dönemlerin mali planlamalarına etkinlik kazandıracaktır.

İşletme, ödeme zorunluluğu doğmasa dahi dönemler itibariyle personellerin hak kazandığı kıdem tazminatlarını mali tablolarında göstererek, ticari karını daha doğru hesaplayabilecektir. Finansal durumlarını gerçeğe uygun olarak görebilen işletmeler, gelecekte oluşabilecek yükümlülükler karşısında tedbir alma imkanına sahiptir. Ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarına yer verilerek düzenlenen bilançolar, İşletmenin net durumunu yansıtacaktır.

Mevzuata aykırı yapılan muhasebe işlemleri nedeniyle, 472 hesabında 165.221,58 TL tutarında bakiye bulunmamakta, dolayısıyla bilançonun yükümlülükler kısmı 472 hesabının bakiyesi kadar eksik görünmektedir.

Gerçekte İşletmenin yükümlülüğü olarak ortada duran 472 hesabının bakiyesi 165.221,58 TL’nin mevzuata aykırı muhasebe kayıtlarıyla bilançoya girmemesi neticesinde, 2021 yılı mali tablolarında 44.990,75 TL dönem karı görünen İşletmenin, esasen 120.230,83 TL dönem zararı bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, 2021 yılında işten ayrılan personeller için ödenen toplam 217.854,46 TL tutarındaki kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin, 740-Hizmet Üretim Maliyeti Ana Hesabının 740.01.02 İşçi Ücret ve Giderleri Alt Hesabının 740.01.02.005-Kıdem ve İhbar Tazminatları Alt hesabına borç kaydedilerek giderleştirilmesinin sağlandığı ve 31.12.2021 tarihinde 740-Hizmet Üretim Giderleri Hesabı dönemin gelir tablosuna aktarılırken 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına borç 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına alacak kaydedilerek ödenen kıdem tazminatlarının yılsonu satılan hizmet maliyeti hesaplarına yansıtılarak gelir hesaplarından düşümünün sağlandığı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 3 numaralı bendi gereğince tahakkuk etmiş olsa dahi ödenmeyen kıdem tazminatının indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından 10.05.2021 tarih ve 494 sayılı yevmiye kaydı ile ayrılan kıdem ve ihbar tazminatları toplamı olan 383.076,04 TL den 2021 yılı dönemi içinde işten ayrılan personellere yapılan ödemeler 740.01.02.005-Kıdem ve İhbar Tazminatları Alt hesabına borç kaydedilerek hesaba alınan 217.854,46 TL tutarındaki kıdem ve ihbar ödemelerinden sonra kalan (383.076,04 TL- 217.854,46 TL =) 165.221,58 TL'nin indirim konusu yapılmasının mümkün olmamasından dolayı yevmiye kaydı ilgili hesaplara ters kayıt yapılarak muhasebeleştirildiği ifade edilmiş, tahakkuk etmiş olsa dahi ödenmeyen kıdem tazminatının (165.221,58 TL) indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından 2021 dönemi gelir tablosunda olumlu ya da olumsuz bir farka sebep olmayacağı gösterilmiştir.

İşletmenin gelir tablosu ve vergi kanunları karşısındaki durumu itibariyle söz konusu muhasebe işleminin gelir tablosunda herhangi bir etkisi olmayağı bir yana bırakılırsa, bulgumuzun konusu ve özü tam olarak işletmenin bilançosunda bulunması gereken bir tutarın ters kayıt ile ortadan kaldırılarak bilançodaki kar rakamının gerçek durumu yansıtmamasıdır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; 2021 yılı içerisinde işten çıkan personele yapılan kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarıyla ilişkilendirilmesi ve 'kıdem tazminatı karşılığı kapatma' işleminin geri alınması suretiyle düzeltici muhasebe kayıtları yapılarak İşletmenin mali tablolarının doğru ve güvenilir bilgi vermesinin ve gerçek durumu yansıtmalarının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: İşletmenin Faaliyetlerinin Gerçek Mahiyetine Uygun, Sağlıklı ve Güvenilir Bir Biçimde Muhasebeleştirilmemesi

İşletmenin kayıt ve belgeleri ile hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; faaliyetlerinin gerçek mahiyetine uygun, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

30.12.2005 tarih ve 26039 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller’in “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde bu Esas ve Usullerin amacı; kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen sosyal tesislerin hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması; işlemlerinin kayıt altına alınması, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş ilkeleri çerçevesinde, yönetimin ve diğer ilgili kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması ve raporlanmasına ilişkin esas ve usullerin belirlenmesi olarak tanımlanmıştır.

Yapılan incelemede;

A) 100 Kasa hesabının 05.10.2021 tarihli büyük defter ve muavin defteri kayıtlarında görünen 64.088,92 TL ile fiilen bulunan miktarın teyit edilmesi için, biri muhasebe işlemlerinden sorumlu olan 2 İşletme Müdür Yardımcısı ve Satınalma Sorumlusu nezaretinde yaptırılan kasa sayımında; kasada nakit olarak 49.570,00 TL banknot ve 215,60 TL madeni para olmak üzere toplam 49.785,60 TL tutar ile 247,00 € (Avro) bulunduğu, dolayısıyla kasada bulunması gereken 14.303,32 TL’nin eksik olduğu ve kasada bulunan yabancı paranın 05.10.2021 tarihine kadar İşletmenin muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller’in ikinci bölümünde Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri açıklanmış olup; sosyal tesisin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, sosyal tesisin belirli bir tarihteki mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılması bilanço ilkeleri olarak belirlenmiş ve muhasebe kayıtlarının işlemlerin gerçek mahiyetini yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılacağı hüküm altına alınmıştır.

26.12.1992 tarih ve 21447(M) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde “V-1 Sıra No’lu Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları” başlığında; “*İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır. Hesapların çalışması hesap planı açıklamalarında belirtildiği gibi gerçekleşir*” denilmektedir.

Tebliğ’in “C-Hesap Planı Açıklamaları” bölümünde;

“197. Sayım ve tesellüm noksanları: Sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklar noksanlarıyla, tesellüm sırasında ortaya çıkan noksanların geçici olarak kayıt ve izleneceği hesaptır. İşleyişi: Noksanlığın ortaya çıkması ile hesaba borç, sorumlularından tahsili veya zarar kaydedilmesi halinde ise alacak kaydedilir.” hükümleri bulunmaktadır.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller’in “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde de “*Muhasebe görevlisi: Muhasebe işlemlerinin yürütülmesinden ve kayıtlara alınmasından sorumlu görevliyi, ... ifade eder.*” denilmiştir.

Kasada bulunması gereken 14.303,32 TL’ye ilişkin olarak yapılan incelemeler sırasında; söz konusu eksikliğin geçmiş tarihte restoran ihtiyacı için yapıldığı ileri sürülen mal alımı ve İşletmeye satılmak üzere bırakılan 74 adet logolu çanta bedeli ödemeleri ile İşletmede gündelikçi olarak çalıştırılan işçilere yapılan ödemelerin nakit yapılmasından kaynaklandığı belirtilmiş, hatta bunlara ilişkin olarak tarihli/tarihsiz, imzalı/imzasız tutanaklar, üzerinde miktar, birim fiyat ve müstahsilin imzası bulunmayan bir adet müstahsil makbuzu ile bırakılan çanta bedelinin elden nakit olarak teslim alındığına dair bir adet yazı ibraz edilmiş ise de;

Gündelikçi olarak çalıştırıldığı ve gündeliklerinin elden ödendiği ileri sürülen kişilerin o tarihlerde gerçekten istihdam edildiğine ilişkin olarak ibraz edilen ve üzerinde imza, tarih ve isim gibi eksiklikler bulunması dolayısıyla usulüne uygun düzenlenmemiş olan tutanakları kanıtlayıcı belge olarak nitelendirmek mümkün olmadığı gibi, bu kişilerin istihdam edildiğine dair Sosyal Güvenlik Kurumuna yapılması gereken bildirimlere ilişkin herhangi bir kayıt, bilgi ve belge de bulunamamıştır.

Ayrıca, restoran biriminin ihtiyacı için yapıldığı ileri sürülen ancak vergi mevzuatı çerçevesinde usulüne uygun düzenlenmemiş müstahsil makbuzunu hiçbir şekilde kanıtlayıcı belge olarak nitelendirmek mümkün değildir.

Bunun yanı sıra, İşletmede satılmak üzere bedelinin elden ödendiği ileri sürülen logolu çantaların stoklara girdiğine ve/veya satıldığına dair herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ve belge de bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, İşletmenin istihdam, satın alma ve satış faaliyetleri içerisinde mevzuata uygun yürütülmeyen ve hiçbir şekilde kayıt altına alınmayan işlemler bulunduğu ortadadır.

Kamu idaresi cevabında,

Muhasebeye görevli olan personelin 01.09.2021-13.09.2021 tarihleri arasında başka bir birimde görevlendirilmesi, 14.09.2021 tarihinden itibaren yıllık izinde bulunması ve tesisin personeli arasında muhasebe işlemlerinde görevli başka bir personel bulunmaması nedenleriyle iktisadi işletmenin muhasebe işlemleri askıda kaldığı ve günlük muhasebe işlemlerinin yapılmasının geciktiği ancak bu dönemde muhasebe kayıtlarına zamanında alınmayan z raporlarının sonradan muhasebeleştirildiği, alınan temizlik hizmetine ilişkin yapılan ödemeler gündelikçi çalıştırma tarihinde düzenlenen tutanaklara istinaden gider pusulası düzenlenerek muhasebeleştirildiği ve gider pusulalarına ait stopaj kesintileri ilgili dönem Muhtasar Beyannameleri ile Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne bildirimleri yapıldığı, 74 adet logolu bez çanta alım bedeli için de yine 07.07.2021 tarihinde mal alımı yapılan kişiden imzalı düzenlenen tutanağa istinaden gider pusulası düzenlenerek olup stopaj kesintisinin ilgili dönem Muhtasar Beyannamesinde Çanakkale Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne bildirim yapıldığı ve tüm bu işlemlerin muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmiş ise muhasebe kayıtlarına esas olan tarihli/tarihsiz, imzalı/imzasız tutanaklar, üzerinde miktar, birim fiyat ve müstahsilin imzası bulunmayan bir adet müstahsil makbuzu ile bırakılan çanta bedelinin elden nakit olarak teslim alındığına dair bir adet yazı gibi dayanak belgelerin gerçekliği tartışmalıdır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; İşletmenin hesap ve kayıt düzeninde saydamlık ve hesap verilebilirlik ile hesap ve işlemlerinin muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş ilkeleri çerçevesinde yürütülmesinin sağlanması, faaliyetlerinin mevzuata uygun olarak yürütülmesi gerçek mahiyetlerine uygun, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde ve zamanında muhasebeleştirilmesi, kasa sayımında ortaya çıkan eksikliğin sorumlularıyla ilgili hukuki işlemlerin başlatılması gerekmektedir.

B) İşletme personelinin şahsi banka/kredi kartları ile yapılan mal ve malzeme alımlarının, 100 Kasa hesabından nakit çıkışı yapılarak muhasebeleştirildiği ve muhasebe

fişinin eklerinde muhasebeleştirme tarihinden sonra düzenlenmiş perakende satış fişlerinin bulunduğu tespit edilmiştir.

26.12.1992 tarih ve 21447(M) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin “C-Hesap Planı Açıklamaları” bölümünde;

“196. Personel avansları: Personele, işletme adına yaptırılacak hizmet ve giderleri karşılamak üzere verilen iş avansları, personel ve işçilere maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen avansların izlendiği hesaptır. İşleyişi: Yapılan ödemeler bu hesaba borç; nakden iadeler ile istihkaklardan kesilen tutarlar ve tevdi edilen belgeler tutarı alacak kaydedilir.” hükmü bulunmaktadır.

2021-1 Sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’in “Ortak hususlar” başlıklı 7’nci maddesinde; görevliler nezdinde kurum amirleri tarafından belirlenen miktarın üzerinde nakit bulundurulmaması, avans olarak verilen tutarların en geç 30 gün içinde mahsubunun veya iadesinin sağlanması ile ödeme ve tahsilatın banka vasıtasıyla yapılmasının esas olduğu belirtilmiş, sosyal tesislerle ilgili olarak yapılacak ödeme ve tahsilatlarda bu kurallara uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Usul ve Esaslar ile Tebliğe aykırı olarak uygulamada söz konusu mal ve malzeme alımlarının restoran biriminin günlük ve küçük ihtiyaçları için olduğu, personele bu ihtiyaçlar için nakit para verildiği ve söz konusu satın almaların bu şekilde yapıldığı anlaşılmıştır. Ancak, söz konusu mal ve malzeme alımlarına ilişkin belgelerde personele yapmış oldukları harcamalar için önceden avans veyahut söz konusu harcamaların restoran biriminin ihtiyacı olduğunu tevsik edecek herhangi bir bilgi ve belge de bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında, tesisin ve restoran biriminin, mal ve malzeme alımlarının günlük ve küçük ihtiyaçlarından dolayı personele bu ihtiyaçlar için nakit para verildiği, verilen bu iş avanslarının denetim sürecinde yapılan uyarılara uygun şekilde 195-İş Avansları Hesabında personel adı soyadı alt hesabı açılarak hangi personele avans verildiğinin takibi yapılmak suretiyle kayıt altına alındığı ve ayrıca bu uygulamanın avans tutanağı düzenlenerek devam ettirildiği belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletmenin restoran biriminin ihtiyaç, stok ve tüketim miktarlarının düzenli olarak takip edilmesini sağlayacak bir stok yönetim sistemi kurulması, bu gibi günlük ve küçük ihtiyaçlar hasıl olduğunda personele

avans verilmek suretiyle satın almaların gerçekleştirilmesi ve her halükârda bu işlemlerin doğru ve zamanında kayıt yapılarak usulüne uygun muhasebeleştirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Ödeme ve Tahsilatlarda İşlemlerin Nakit Olarak Gerçekleştirilmesi

İşletmenin hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; 2021 yılında yapılan ödeme ve tahsilatlardan önemli bir kısmının 100-Kasa hesabından nakit olarak gerçekleştirildiği görülmüştür.

2021-1 Sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Ortak hususlar" başlıklı 7'nci maddesinde; görevliler nezdinde kurum amirleri tarafından belirlenen miktarın üzerinde nakit bulundurulmaması, avans olarak verilen tutarların en geç 30 gün içinde mahsubunun veya iadesinin sağlanması ile ödeme ve tahsilatların banka vasıtasıyla yapılmasının esas olduğu belirtilmiş, sosyal tesislerle ilgili olarak yapılacak ödeme ve tahsilatlarda bu kurallara uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi İktisadi İşletmeler ve Sosyal Tesisler Yönetim Kurulu'nun 01.07.2019 tarih ve 191 sayılı toplantısında, ÇÖMÜ Dardanos Yerleşkesi İktisadi İşletmesinde Temmuz 2019 tarihi itibarıyla tesislerden nakit para ile satış uygulamasının kaldırılması bunu yerine mevcut POS makineleri ile kredi kartı ve debit kartlarıyla satış ve hizmetin sunulması kararlaştırmıştır.

Yapılan incelemede, 100-Kasa hesabının 397.535,98 TL borç ve 392.894,53 TL alacak toplamı tutarı 790.430,51 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu tutardan, kasa varlığında birikip de banka hesabına gönderilen 238.525,88 TL tutar düşüldüğünde, İşletmenin 100 Kasa hesabından nakit olarak gerçekleştirdiği ödeme ve tahsilatın toplam tutarı 551.904,63 TL olarak görünmektedir. Kasadan yapılan sadece tahsilat tutarı İşletmenin yurtiçi satışlarının yaklaşık %13'üne tekabül etmektedir.

İşletme tarafından nakit işlemlerin zorunlu olarak yapıldığı durumlar belirtilmiş, bulguya istinaden yeni bir yönetim kurulu kararı ile sadece belirli durumlarda nakit işlemlerin yapılabileceği ve bu işlemlerin sadece resepsiyondan gerçekleştirileceği, bununla birlikte küçük de olsa firmalara nakit yerine artık banka havalesi ile ödeme yapılacağı ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, İşletmenin ödeme ve tahsilatlarının kasadan yapılması uygulamasının sınırlandırılması, nakit işlemlerin yurtiçi

satış tutarına oranının mümkün olduğunca azaltılması ve banka vasıtasıyla da yapılabilecek ödemelerin nakit olarak yapılmamasının sağlanması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Sosyal Tesislerin Bakım ve Onarımı İçin Kaynak Ayrılmaması

İşletmenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda, elde edilen gelirlerinden sosyal tesislerin bakım ve onarım giderleri için kaynak ayrılmadığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 2017-6 numaralı Kamu Sosyal Tesislerinin İşletilmesine İlişkin Tebliğ'in "Tesislerin işletilmesi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde;

"Sosyal tesislerin bakım ve onarımlarının yaptırılabilmesini sağlamak amacıyla, bu tesislerden yıl içinde elde edilen gelirlerin brüt tutarının % 5'inden az olmamak üzere ayrılacak tutarlar ayrı bir hesapta tutularak söz konusu ihtiyaçlar için harcanır. Bu hesaptan yapılacak harcamalarda, hizmetin sunumu açısından ihtiyaç duyulan döşeme ve demirbaş alımlarında Başbakanlık ve/veya Bakanlıkça çıkarılmış veya çıkarılacak olan tasarruf genelgesi, talimat ve tebliğlere uyulur" denilerek, brüt gelirlerin en az %5'inin tesisin bakım ve onarımında kullanılmasını teminen ayrı bir hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İşletmenin 2021 yılı içinde elde ettiği gelirin brüt tutarının 3.010.487,85 TL olduğu, ancak bu tutardan bakım ve onarım harcamaları için herhangi bir pay ayrılmadığı tespit edilmiştir.

İşletme tarafından bulguya istinaden sosyal tesisin bakım ve onarım giderleri için kaynak ayrılacağı ifade edilmiş olmakla birlikte, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; İşletmenin 2021 yılı içinde elde ettiği gelirin brüt tutarı olan 3.010.487,85 TL'nin sosyal tesislerin muhtemel bakım onarımlarında kullanılmak üzere en az %5'i oranında kaynak ayrılması ve bunun ayrı bir hesapta izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İlk Madde ve Malzeme ile Ticari Mal Alımlarının Kamu İhale Kanunu'na Tabi Olarak Yapılmaması

İşletmenin hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; market, restoran ve konaklama hizmetlerinin üretilmesi için ihtiyaç duyulan ilk madde ve malzeme ile ticari mal alımlarının Kamu İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinin (a) bendinde özel bütçeli idarelerin bu Kanuna tabi olduğu belirtildikten sonra (d) bendinde ise diğerleriyle beraber özel bütçeli idarelerin de doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerin de bu Kanuna tabi oldukları ifade edilmiştir.

Dolayısıyla özel bütçeli idare olan Üniversitenin, sermayesinin tamamına sahip olarak kurmuş olduğu İşletme de bu Kanuna tabi olup, her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işleri ihalelerini bu Kanun hükümlerine göre yürütmelidir.

Aynı zamanda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılan başvuru üzerine Kamu İhale Kurulu tarafından alınan 12 /9/2010 tarihli ve 2009/DK.D 139 sayılı Karara göre de sosyal tesisler Kamu İhale Kanunu kapsamında bulunmaktadır.

Öte yandan, üniversite bünyesindeki sosyal tesis iktisadi işletmelerinin Kamu İhale Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (g) bendi kapsamında olduğuna ilişkin yaklaşımın isabetli olmadığı değerlendirilmektedir. Bu bent hükümleri, daha ziyade kamu iktisadi teşebbüsleri ile kamu kurum ve kuruluşlarının belli bir amaçla kurulmuş ve sermayesinin yarısından fazlasına sahip olduğu kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerini kapsamaktadır. Bu tür işletmelerin ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları mal ve hizmet alımlarının yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli belli bir tutarı aşmayan mal ve hizmet alımları Kanun'dan istisna edilmiştir. Söz konusu istisna tutarının 2021 yılı için 18.619.202,00 TL gibi yüksek bir meblağ olduğu göz önüne alındığında bu tutarın bir üniversite sosyal tesisinin mal ve hizmet ihtiyaçlarının çok üzerinde olduğu açıktır. Bu istisna maddesi belli bir mal ve hizmet üretmek amacıyla kurulmuş bir kamu şirketinin, o mal ve hizmeti üretmek için ihtiyaç duyduğu hammadde ve malzemenin temininde uygulanacak bir düzenlemedir. Ayrıca bu tür kamu şirketlerinin her türlü mal ve hizmet alımı değil, sadece ana faaliyeti ve esas amacı gerçekleştirmek için ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetleri kapsamaktadır. Nitekim Kamu İhale

Kanunu'nun Geçici 4'üncü maddesinde, bu Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendi kapsamındaki mal ve hizmetlerin, ilgili kuruluşların talebi üzerine Kamu İhale Kurumu tarafından belirleneceği düzenlenmiştir.

Bahsi geçen tüm bu düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde üniversite bünyesindeki sosyal tesis iktisadi işletmesinin bu istisna maddesi kapsamında olmadığı daha açık bir biçimde anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklandığı üzere üniversite bünyesindeki sosyal tesis iktisadi işletmelerini de kapsamına alan 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde uygulanacak ihale usulleri belirlenmiş, bunlardan açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulü olduğu ancak belirli şartların gerçekleşmesi halinde pazarlık usulü ile ihale yapılabileceği düzenlenmiştir. Bununla birlikte, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendinde, tutarı maddede belirtilen eşik değeri aşmayan ihtiyaçların doğrudan temin ile karşılanmasına imkân verilmiştir. İşletme, 2021 yılı içinde yaklaşık 1,1 milyon TL tutarında market, restoran ve konaklama hizmetlerinin üretilmesi için ihtiyaç duyulan ilk madde ve malzeme ile ticari mal alımında bulunmuştur. Bu tutar, İşletme için birbirine benzer, süreklilik arz eden, çoğunluğu önceden öngörülebilir ve yıl boyunca alım tutarı yaklaşık olarak belirlenebilecek olan mal ve hizmetleri kapsamaktadır. İşletmenin bu durumu göz önünde bulundurularak, alımların başta açık ihale olmak üzere Kamu İhale Kanunu'ndaki usullere göre yapılması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, 4734 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesinde; ihtiyaç duyulan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin "*İdareler ihtiyaç olarak açık ihale veya belli istekliler arasında ihale usulünü uygulamak kaydıyla çerçeve anlaşmalar yapabilir*" denilerek çerçeve anlaşma uygulamasına yer verilmiştir.

Çerçeve anlaşmalar ile idarelerin sürekli olarak ihtiyaç duydukları ancak belli aralıklarla temin etmeyi planladıkları mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin temininde, her alımda ihale yapmak yerine bu ihtiyaçların çerçeve anlaşmaya taraf olan isteklilerden daha hızlı şekilde ve daha az maliyetle temin edilebilmesi ile stok maliyetlerinin düşürülmesine imkân tanınmış olmaktadır. Çerçeve anlaşma ihalesine konu olabilecek mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ise Çerçeve Anlaşma İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

İşletmenin faaliyetlerinde ihtiyaç duyulan/kullanılan ve niteliği gereği belli aralıklarla sürekli biçimde temin edilmesi gereken mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde her defasında

ihale yapmanın zorlukları ve maliyetleri ele alındığında, bunların çerçeve anlaşma yapmak suretiyle temin edilebileceği değerlendirilmektedir. Bu yöntem, söz konusu ihtiyaçların temininin bir yandan 4734 sayılı Kanun çerçevesinde gerçekleşmesini sağlamakta, bir yandan da tesis işletmeciliğinin doğasından kaynaklanan daha hızlı alım yapma ihtiyacının karşılanmasına imkân vermektedir. Zira çerçeve anlaşma yöntemi ile bir veya birden fazla idare ile bir veya birden fazla istekli arasında belirli bir zaman aralığında gerçekleştirilecek alımların özellikle fiyat ve mümkün olan hallerde miktarların tespiti yapılabilmekte, anlaşmayla belirlenen süre içinde alımlar hızlı bir biçimde gerçekleştirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında, Kamu İhale Kurulu tarafından alınan 12 /9/2010 tarihli ve 2009/DK.D 139 sayılı Karara göre ayrı tüzel kişilikleri bulunmayan sosyal tesislerin Kamu İhale Kanunu kapsamında bulunduğu bahisle İşletmenin söz konusu alımlarda 4734 sayılı Kanuna tabi olmadığı ifade edilmiş ise de, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; İşletmenin market, restoran ve konaklama hizmetlerinin üretilmesi için ihtiyaç duyulan ilk madde ve malzeme ile ticari mal alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda yer alan hükümler çerçevesinde, süreklilik arz eden ihtiyaçların rekabetin sağlandığı ortamda en uygun şekilde ve en uygun fiyata gerçekleşeceği kabulünden hareketle Kanun'da yer alan Çerçeve Anlaşma kapsamında yapılmasının da faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Kredi Kartı Tahsilatlarının Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

İşletmenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda; kredi kartı tahsilatlarının 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller'in "10 Hazır Değerler" başlıklı 27'nci maddesinde;

"108 Diğer Hazır Değerler Hesabı: Bu hesap, hazır değerler hesap grubunda sayılan hesaplar içerisinde tanımlanmayan ve niteliği itibarıyla bu grupta izlenmesi gereken diğer değerler ile kasa ihtiyacı için vezne görevlisi adına düzenlenen çek tutarları ile bunlardan tahsil edilip kasa varlığına dahil edilen tutarlar ve kasa fazlası paraların bankaya gönderilmesi için kullanılır.

109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı: Bu hesap, banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için

kullanılır. Bakanlığın döner sermayeli işletmelerin banka kredi kartlarıyla yapacakları tahsilata ilişkin düzenlemesi, sosyal tesislerin banka kredi kartlarıyla yapacakları tahsilatlarda da uygulanır.” hükümleri bulunmaktadır.

1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde, muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, mali tablolar ilkeleri, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması ve tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişi konularında düzenlemeler yapılmış ve bu düzenlemeler, Tebliğ ekini oluşturmuştur.

Bu Tebliğ’e göre hesap ve işlemlerin doğru kodlarda takip edilmesi, muhasebe ilkeleri gereği olup; kredi kartı tahsilatları ile ilgili işlemlerin, Esas ve Usuller’de belirtilen 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı ile muhasebeleştirilmesi söz konusu alacakların banka hesaplarına alınması neticesinde 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabına alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydının yapılması gerekmektedir.

Uygulamada ise bu işlemler, 109 no’lu hesap yerine 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı kullanılmak suretiyle muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmiştir. Bu nedenle mali tablolarda, 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabında eksik ve 108-Diğer Hazır Değerler Hesabında hatalı kayıt bulunmaktadır.

Kamu idaresi de bulguya katılmış olup, bulgu üzerine 2022 yılından itibaren ilgili hesabın kullanılacağını belirtmiş ise de bu uygulama ile 2021 yılı mali tablolarında hataya sebebiyet verilmiştir.

Bu itibarla; mevcut uygulamanın, mevzuata aykırı olduğu ve kredi kartı tahsilatlarına ilişkin işlemlerin, yukarıda belirtilen Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller ile Tebliğ hükümlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

7. EKLER

EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İşçilerin Kıdem Tazminatları İçin Karşılık Ayrılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus bu Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 1 numaralı bulguda yer almaktadır.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇANAKKALE ONSEKİZ MART
ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE
İŞLETMESİ**

2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	81
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	83
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	84
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	84
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	84
6.	DENETİM BULGULARI.....	85
7.	EKLER.....	102

KISALTMALAR

Ar-Ge	: Araştırma ve Geliştirme
DMİS	: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TL	: Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi
2. Döner Sermayeden Yapılan Ek Ödemelerin Genel Yönetim Giderleri Hesabı Yerine Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına Kaydedilmesi
3. Döner Sermaye İşletmesi Bünyesinde İstihdam Edilen İşçiler için Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Soruşturma Sonucunda Tespit Edilen Kamu Zararının Muhasebe Kaydına Alınmaması, Takip ve Tahsilat İşlemlerinin Başlatılmaması
2. Döner Sermaye Ek Ödeme Dağıtımlarına Üniversite Yönetim Kurulu Yerine Geliri Elde Eden Birimlerin Yönetim Kurullarının Karar Vermesi
3. Döner Sermaye İşletmesi Bünyesinde Faaliyeti Olmayan Birimlerin Bulunması
4. Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Alımlara İlişkin Bilgilerin Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kayıt Edilmemesi
5. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Yasaklılık Sorgulaması Yapılmaması
6. Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortalarının Yaptırılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, 12.01.2003 tarih ve 24991 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği kapsamında kurulmuştur.

Söz konusu Yönetmelik'in "İşletmenin faaliyet alanları" başlıklı 4'üncü maddesiyle, İşletme faaliyet alanına giren iş ve hizmetler;

a) Yükseköğretim kurumları dışındaki kuruluşlar ile gerçek ve tüzel kişiler tarafından talep edilecek konularda; bilimsel görüş vermek, proje hazırlamak, araştırma ve benzeri hizmetleri yapmak, kurslar açmak, seminer, konferans ve sempozyum düzenlemek,

b) Danışmanlık, plan, deney, model deneyleri, bilgi işlem organizasyonu, iş değerlendirilmesi, analiz, ölçme, muayene, teknik kontrol, kalite kontrolü, standartlara uygunluğun tetkiki, teknik bakım, ekspertiz, ölçü ayarı yapmak ve bu hizmetlere ilişkin raporları düzenlemek,

c) Klinik, poliklinik, ameliyathane, laboratuvar ve atölyelerde, insan, hayvan, bitki ve her türlü madde, malzeme üzerinde yapılacak her çeşit muayene, analiz, deney, tahlil, ameliyat, ölçme, tetkik, tedavi, hemşirelik, hasta bakıcılık, bakım, üretim ile ilgili iş ve benzeri hizmetler yapmak ve bu amaçla yataklı, yataksız, sabit, geçici, gezici sağlık tesisleri, uygulama eczanesi, ilaç üreticilerinin çeşitli nedenlerle imha etmek istedikleri ilaçları, kimyasalları ilgili mevzuat hükümlerine göre imha etmek,

ç) Mevcut fiziksel kapasiteyi değerlendirerek, hizmet birimlerinin faaliyet alanı ile sınırlı olmak üzere, mal ve hizmet üretmek ve Yönetim Kurulunun izni alınmak koşuluyla üretilen mal ve hizmetleri pazarlamak, satmak, satış yerleri açmak ve işletmek,

d) Her türlü basım ve yayım hizmetlerini yerine getirmek,

e) Yabancı dil, yabancılara Türkçe öğretimi, pedagojik formasyon, bilgi işlem, yazılım ve donanım, bilirkişilik ve arabuluculuk eğitimi gibi konularda eğitim hizmetleri faaliyetlerinde bulunmak,

f) Üniversite sanayi işbirliği kapsamında çalışmalar yapmak, sanayi kuruluşlarınca üretilen çeşitli malların standartlara uygunluğu konusunda raporlar düzenlemek, analiz ve ölçümler yapmak, projeler hazırlamak veya uygulamak,

olarak belirlenmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Rektörlüğe bağlı bir birim olarak yapılanan Döner Sermaye İşletmesi, İşletme Müdürlüğü ve Saymanlık Müdürlüğü olarak teşkilatlandırılmıştır. İşletme Müdürlüğü bünyesinde 1 işletme müdür vekili, 1 şef vekili, 4 bilgisayar işletmeni, 1 büro personeli, 1 satış destek personeli, 1 teknik personel ve 1 atölye destek personeli hizmet vermektedir. İşletmenin Saymanlık Müdürlüğünde, T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı personeli 1 saymanlık müdürü, 1 müdür yardımcısı, 2 defterdarlık uzmanı ve 4 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. Dolayısıyla, 5018 sayılı Kanun'un bütçe ile ilgili hükümlerine tabi olmayan İşletme bütçesi, adı geçen Yönetmelik'in 4'üncü maddesine göre hazırlanmakta olup; Kamu İdaresinin üst yöneticisi olan Rektör tarafından onaylanarak yürürlüğe girmektedir.

Başlangıç bütçesi 225.704.000,00 TL olarak tahmin edilen İşletmenin 2021 yılı bütçe gideri 182.447.268,02 TL, bütçe geliri ise 249.834.576,85 TL olarak gerçekleşmiştir.

2021 yılı bilançosuna göre İşletmenin sermayesi 5.000,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü ise 65.647.626,09 TL'dir.

2021 yılı gelir tablosuna göre gelir toplamı 264.925.766,34 TL, gider toplamı 179.533.530,72 TL olan Döner Sermaye İşletmesi, yıl sonu itibarıyla dönemi 85.392.235,62 TL net karla tamamlamıştır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi muhasebe ve raporlama

işlemlerini, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan hükümlere göre T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından kurulan ve yönetilen Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Sistemi üzerinden yürütmektedir. İşletme, Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hâllerde 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin genel esaslarını, kıyasen uygulamakta olup; T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan diğer düzenlemelere de tabidir.

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,

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 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

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nin 2021 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: Haklar Hesabında İzlenmesi Gereken Tutarların Doğrudan Giderleştirilmesi

Üniversite Hastanesi faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı gibi değerlerin 260-Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği, bu varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; "Gelir tablosu ilkeleri" başlıklı 35'inci maddesinde;

"...

(c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılır."

Aynı Yönetmelik'in "Amortisman ve tükenme payı uygulaması" başlıklı 49'uncu maddesinde;

"(...)Muhasebe sistemine dâhil 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 belirlenir."

Anılan Yönetmelik'in "Hesabın niteliği" başlıklı 222'nci maddesinde;

"Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 223'üncü maddesinde ise;

"(1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Haklar, maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Yararlanma süresi belli olanlar sürenin bitiminde, yararlanma süresi belli olmayanlar 5 inci yılın sonunda bu hesaba alacak, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Yararlanma hakkı devredildiğinde kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, devir bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir."

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin düzenlemeler getiren "Hesabın niteliği" başlıklı 226'ncı maddesinde; *"Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır"* denilmektedir.

Diğer yandan, Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde amortisman uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı Tebliğ'de düzenlenmiştir.

İlgili Tebliğ'in 3'üncü maddesinde 260-Haklar Hesabı ve 267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabının amortismanına tabi olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Tebliğ'in 6'ncı maddesinde;

“ ... (2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir...” denilerek, maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; bilgisayar yazılımı, bilgisayar programlarının güncellenmesi, nitelikli elektronik sertifika, elektronik ortamda lisans hakkı ve benzeri harcamalar için 260-Haklar Hesabı kullanılmalıdır.

Yapılan inceleme neticesinde, Üniversite Hastanesi tarafından alımı yapılan 339.965,69 TL tutarındaki bilgisayar yazılımının 260-Haklar Hesabı yerine hatalı olarak 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında muhasebeleştirildiği ayrıca bu varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak İşletme tarafından bundan sonra ihtiyaca istinaden yapılacak olan yazılım ve lisans alımlarında 260-Haklar Hesabının kullanılacağı belirtilmiş olsa da 2021 yılında yapılan hatalı uygulamalar mali tablolarda toplam 339.965,69 TL tutarında hataya sebebiyet vermiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde Döner Sermaye İşletmesi tarafından gerçekleştirilen yazılım ve lisans alımlarının 260-Haklar Hesabına alınarak takibinin yapılması, yılsonunda maddi olmayan duran varlıklar hesaplarındaki tutarın tamamına amortisman ayrılmak suretiyle giderleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Döner Sermayeden Yapılan Ek Ödemelerin Genel Yönetim Giderleri Hesabı Yerine Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına Kaydedilmesi

Üniversite Döner Sermaye İşletmesi tarafından personele yapılan ek ödemelerin 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 Hesabının niteliğini açıklayan 496'ncı maddesinde; Hizmet üretim maliyeti hesabının, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabının niteliğini açıklayan 517'nci maddesinde ise; Genel yönetim giderleri hesabının, 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.

770-Genel Yönetim Giderleri Hesabının işleyişi Yönetmelik'in 518'inci maddesinde yer almış olup madde hükmünde; personele her ne ad altında olursa olsun katkı payı olarak yapılan ödemelerin bu hesaba borç, kesintilerin ilgili hesaplara, ödenmesi gereken tutarın da 363-Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Gelir Tablosu Hesaplarına İlişkin İşlemler" başlıklı Onuncu Bölümünde de, işletmenin esas faaliyetleri ile ilgili olarak sağlanan hasılat ile işletmenin esas faaliyetleri dışında kalan tüm gelir ve giderlerini tasnifli bir şekilde izlemesi ve dönemin kesin sonuçlarını belirlemesi için kullanacağı gelir tablosu hesapları düzenlenmiştir. Bu bölümde, yılsonunda 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı ve 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına, 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı ile 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına aktarılmasına ilişkin hesap kayıtları yer almaktadır.

Döner Sermaye İşletmesi tarafından personele yapılan ek ödemeler, işletme tarafından üretilen mal veya hizmet ile doğrudan ilişkisi olmayan bir faaliyettir. Bu yüzden yapılan ödemelerin genel yönetim anlamında değerlendirilerek 770-Genel Yönetim Giderleri hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Üniversite Döner Sermaye İşletmesi mali tablolarının incelenmesi neticesinde 2021 yılı içerisinde gerçekleştirilen 36.570.194,64 TL'lik ek ödemeye ilişkin tutarın 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak İşletme tarafından 2022 Ocak ayı itibarıyla ek ödemelerin 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmeye başlandığı ifade edilse de 2021 yılında personele yapılan ek ödeme tutarının 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740-Hizmet Üretim

Maliyeti hesabına kaydedilmesi sebebiyle, Kurum hesaplarında 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı ile bu hesaplara bağlı 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 gerçek durumu yansıtmamıştır.

BULGU 3: Döner Sermaye İşletmesi Bünyesinde İstihdam Edilen İşçiler için Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Üniversite Döner Sermaye İşletmesi mali tabloları incelendiğinde; işletme bünyesinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel muhasebe kavramları" başlıklı 29'uncu maddesinde; dönemsellik kavramı, "*işletmelerin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır*" ve ihtiyatlılık kavramı, "*muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır.*" şeklinde tanımlanmıştır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabına ilişkin düzenlemeler getiren "Hesabın niteliği" başlıklı 311'inci maddesinde; Kıdem tazminatı karşılığı hesabının, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabına ilişkin düzenlemeler getiren "Hesabın niteliği" başlıklı 354'üncü maddesinde ise; Kıdem tazminatı karşılığı hesabının, belirlenecek esaslar dâhilinde ayrılan bir yıldan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre İşletme bünyesinde istihdam edilen işçiler için muhasebenin ihtiyatlılık kavramı ve dönemsellik ilkesi gereği 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı ve 770-Genel Yönetim Giderler hesaplarını kullanmak suretiyle kıdem tazminatı karşılığı ayırması ve bu karşılıklardan faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatlarına ait kısımları ise 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabına aktarması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde söz konusu hususun 2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda tenkit edilmesine karşılık 2021 yılı Aralık ayında İşletme bünyesinde istihdam edilen işçiler

İçin kıdem tazminatı karşılığı ayrılarak muhasebeleştirildiği ifade edilse de böyle bir işlemin yapılmadığı ve işletme bünyesinde çalışan toplam 336 adet işçinin 2021 yılı sonu itibarıyla kıdem tazminatına esas ücret ve diğer ödemeler toplamının 18.523.909,45 TL olduğu halde muhasebe kayıtlarına alınmış herhangi bir kıdem tazminatı karşılığı tutarının olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükmü uyarınca İşletme bünyesinde istihdam edilen işçiler için hesaplanan kıdem tazminatı karşılığının muhasebe kayıtlarına alınmaması mali tablolarda 18.523.909,45 TL’lik hataya neden olmuştur.

Sonuç olarak İşletme tarafından Nisan 2022 itibarıyla bütçe imkânları çerçevesinde 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına 1.000.000,00 TL karşılık ayrıldığı ve ilgili hesaba bütçe imkânları çerçevesinde karşılık ayrılmaya devam edileceği belirtilmiş olsa da temel muhasebe kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre İşletmede fiilen çalışmakta olan işçiler için hesaplanan kıdem tazminatının tamamının muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Soruşturma Sonucunda Tespit Edilen Kamu Zararının Muhasebe Kaydına Alınmaması, Takip ve Tahsilat İşlemlerinin Başlatılmaması

Üniversitenin Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesinin hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; idare tarafından açılan soruşturma sonucunda tespit edilen kamu zararının muhasebe kaydına alınmadığı, takip ve tahsil işlemlerinin başlatılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Kamu zararı” başlıklı 71’inci maddesinde;

“Kamu zararı; kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır.

Kamu zararının belirlenmesinde;

- a) İş, mal veya hizmet karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması,*
- b) Mal alınmadan, iş veya hizmet yaptırılmadan ödeme yapılması,*
- c) Transfer niteliğindeki giderlerde, fazla veya yersiz ödemede bulunulması,*
- d) İş, mal veya hizmetin rayiç bedelinden daha yüksek fiyatla alınması veya yaptırılması,*
- e) İdare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması,*
- g) Mevzuatında öngörülmediği halde ödeme yapılması,*

Esas alınır.

Kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, zararın oluştuğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanacak faiziyle birlikte ilgililerden tahsil edilir.

Alınmamış para, mal ve değerleri alınmış; sağlanmamış hizmetleri sağlanmış, yapılmamış inşaat, onarım ve üretimi yapılmış veya bitmiş gibi gösteren gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle kamu kaynağında bir artışa engel veya bir eksilmeye neden olanlar ile bu gibi kanıtlayıcı belgeleri bilerek düzenlemiş, imzalamış veya onaylamış bulunanlar hakkında Türk Ceza Kanunu veya diğer kanunların bu fiillere ilişkin hükümleri uygulanır. Ayrıca, bu fiilleri işleyenlere her türlü aylık, ödenek, zam, tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemelerin iki katı tutarına kadar para cezası verilir.

Kamu zararının, bu zarara neden olan kamu görevlisinden veya diğer gerçek ve tüzel kişilerden tahsiline ilişkin usûl ve esaslar, Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.” hükmü bulunmaktadır.

Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in;

“Kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen zararın değerlendirilmesi” başlıklı 7/A maddesinde;

“(1) Kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen zarara ilişkin hususlar, ilgili harcama yetkilisinin görüşünü de içeren ve harcama birimi tarafından düzenlenen Ek-

l'deki Değerlendirme Formu ile birlikte merkezde üst yöneticinin, ... değerlendirmesine sunulur. Merkezde üst yönetici, ... gerek görmesi halinde hukuk biriminin görüşüne, sorumluların ve/veya ilgililerin bilgisine başvurabilir. Değerlendirme altmış gün içerisinde sonuçlandırılır.

...

(4) Üst yönetici ... tarafından yapılan değerlendirmede, kamu zararının oluştuğuna karar verilmesi halinde Değerlendirme Formu ile zararın tespitine ilişkin belgeler takibe yetkili birime gönderilir.

(5) Tespit edilen zararın, sorumlular ve/veya ilgililerce defaten ödenmesi veya ödeneceğinin yazılı olarak taahhüt edilmesi halinde söz konusu alacak, yukarıdaki fıkralarda belirtilen işlemlere gerek kalmaksızın borç tahakkuk kaydı yaptırılarak tahsil edilir.

(6) Kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen zararın, yapılan değerlendirme sonucunda kamu zararı niteliği taşımamakla birlikte, tahsili gereken bir alacak olduğuna karar verilmesi halinde bu alacak genel hükümlere göre takip ve tahsil edilir.”

“Alacak takip dosyası” başlıklı 8’inci maddesinde;

“(1) Tespit edilerek kamu idarelerine bildirilen kamu zararından doğan alacakların her biri için takibe yetkili birimce alacak takip dosyası açılır.

...

(3) Alacağın tespit, takip ve tahsiline ilişkin bütün belgeler alacak takip dosyasında muhafaza edilir.”

“Kamu zararından doğan alacakların muhasebe kayıtlarına alınması” başlıklı 9’uncu maddesinde;

“(1) ... kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ise 7/A maddesine göre yapılacak değerlendirme sonucuna ilişkin değerlendirme formunun takibe yetkili birime ulaştığı tarihten itibaren beş iş günü içerisinde, takibe yetkili birimce, sorumlular ve ilgililer adına muhasebe kayıtlarına aldırılır. Muhasebe birimine yazılan yazıda faiz başlangıç tarihi de belirtilir.

(2) Muhasebe birimi, ... sorumlular ve ilgililer adına hesaplara kaydeder.

(3) Muhasebe kayıtlarına alınan her bir alacak için bir tahsilat izleme dosyası açılır.

(4) Kamu zararından doğan alacakların muhasebe kayıtlarına alınması ve izlenmesine ilişkin diğer hususlarda, kamu idarelerinin tabi oldukları muhasebe yönetmeliklerinde belirlenen usul ve esaslar uygulanır.” hükümleri yer almaktadır.

Yönetmelik’in 10’uncu maddesinde kamu zararından doğan alacağın tebliği ve takibi, 11’inci maddesinde kamu zararından doğan alacağın güvence altına alınması, kamu zararından doğan alacakların tahsil şekilleri 12’nci ve kamu zararından doğan alacaklarda faiz husus da 18’inci maddesinde ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; 2020 yılında Hastanenin mutemetlik biriminde ortaya çıkan ve Çanakkale Cumhuriyet Başsavcılığınca adli soruşturma açılmış bulunan yolsuzluk ile ilgili olarak hastanenin mutemetlik biriminde görevli personel hakkında Rektörlük tarafından da disiplin soruşturması yapıldığı ve 258.787,72 TL kamu zararı tespit edildiği, ancak kamu zararı tutarının muhasebe kayıtlarına alınmadığı gibi buna ilişkin tahsil ve takip işlemlerinin de başlatılmadığı görülmüştür.

Rektörlük ve/veya Hastane yönetimi tarafından yapılan kontrol, denetim ve incelemeler neticesinde kamu zararı tespit edildiğinde, ilgili harcama yetkilisinin görüşünü de içeren ve harcama birimi tarafından düzenlenen Yönetmelik eki Değerlendirme Formunun üst yönetici tarafından sonuçlandırılması ve bunun üzerine yukarıya alınan Yönetmelik hükümleri çerçevesinde muhasebe kaydına alınarak tahsil ve süreçlerinin başlatılması gerekmektedir.

Bununla birlikte, disiplin ve adli soruşturmaya konu olan olayın mahiyeti göz önünde bulundurularak sağlanmamış hizmetleri sağlanmış gibi gösteren gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle kamu kaynağında bir artışa engel veya bir eksilmeye neden olanlar ile bu gibi kanıtlayıcı belgeleri bilerek düzenlemiş, imzalamış veya onaylamış bulunanlar hakkında her türlü aylık, ödenek, zam, tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemelerin iki katı tutarına kadar para cezası verilmesi, 5018 sayılı Kanununun 71’inci maddesi gereğidir.

Kamu idaresince sadece yasal faizlerin hesaplanarak muhasebe kayıtlarına alınması çalışmalarının başlatıldığı ileri sürülmekte ise de, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde; adli soruşturma ve disiplin soruşturmasına konu edilen olayın mahiyeti ve sorumluların fiilleri göz önünde bulundurularak Kanununun 71’inci maddesinde belirtilen para cezasının uygulanması, tespit edilen kamu zararı tutarının bir an önce muhasebe kayıtlarına alınarak tahsil ve takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

BULGU 2: Döner Sermaye Ek Ödeme Dağıtımlarına Üniversite Yönetim Kurulu Yerine Geliri Elde Eden Birimlerin Yönetim Kurullarının Karar Vermesi

Döner sermaye gelirlerinden öğretim elemanları ve diğer personele dağıtılacak ek ödemeye ilişkin kararların, üniversite yönetim kurulu veya yürütme kurulu yerine döner sermaye gelirini elde eden birimlerin yönetim kurullarınca alındığı görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik'in "Yönetim" başlıklı 9'uncu maddesinde: döner sermaye işletmesinin yönetim kurulunun üniversite yönetim kurulu olduğu ve üniversite yönetim kurulunun yetkilerini uygun gördüğü ölçüde kuracağı yürütme kuruluna devredebileceği ifade edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde: bu Yönetmelikte geçen; "*Dağıtılacak miktar*"ın, ilgili ödeme dönemi için yönetim kurulunun kanuni sınırlar dâhilinde yapılacak kesintilerden sonra dağıtımına karar verdiği miktarı, "*Yönetim kurulu*"nun ise, üniversite ve yüksek teknoloji enstitülerinin yönetim kurullarını ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Genel ilkeler" başlıklı 4'üncü maddesinde de; döner sermaye gelirlerinden öğretim elemanları ve diğer personele dağıtılacak ek ödemelerin, bu Yönetmelikte belirtilen esaslara ve oranlara uygun olarak yetkili kurullara tanınan yetki çerçevesinde birimler veya alt birimler bazında yapılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden, döner sermaye ek ödemelerinde yetkili olan kurulun Üniversite Yönetim Kurulu veya Üniversite Yönetim Kurulunun yetki devri yapabileceği Döner Sermaye Yürütme Kurulu olduğu, bunu dışındaki bir kurulun döner sermaye ek ödemesi yapılması konusunda bir yetkisinin bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Üniversite Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü iş ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; döner sermaye ek ödemesine ilişkin bazı kararların Üniversite Yönetim Kurulu / Döner Sermaye Yürütme Kurulu tarafından alınmadığı, döner sermaye ek ödemesine ilişkin kararların döner sermaye gelirini elde eden birimin yönetim kurullarınca alındığı tespit edilmiştir

Sonuç olarak İşletme tarafından 2022 Ocak ayı itibarıyla döner sermaye ek ödemesine ilişkin kararların Üniversite Yönetim Kurulunun yetki devri yaptığı Döner Sermaye İşletme

Müdürlüğü Yürütme Kuruluna arz edilmeye başlandığı ifade edilse de yetkisiz kurullarca mevzuata aykırı şekilde döner sermaye ek ödemesi kararı alma uygulamasının sonlandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Döner Sermaye İşletmesi Bünyesinde Faaliyeti Olmayan Birimlerin Bulunması

Bazı döner sermaye işletme birimlerinin kuruluşundan bu yana veya belli bir süre sonra herhangi bir faaliyette bulunmadığı 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 belirtilmektedir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik'in "Kuruluş" başlıklı 4'üncü maddesinde; Yükseköğretim kurumlarınca, ilgili yönetim kurulunun önerisi ve Yükseköğretim Kurulunun onayı, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü ve Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının görüşü alınarak döner sermaye işletmesi kurulabileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Faaliyet Alanları" başlıklı 5'inci maddesinde ise;

"Döner sermaye işletmelerinin yükseköğretim kurumlarının esas faaliyetlerini aksatmayacak şekilde çalıştırılması gerekir. Bu işletmelerin;

a) Bilimsel görüş vermek, proje hazırlamak, araştırma, uygulama ve benzeri hizmetler yapmak,

b) Belirli bilimsel sonuçların uygulamasını sağlamak,

c) Üniversite ve ona bağlı kurumlarda hasta muayene ve tedavisi yapmak ve bunlarla ilgili tahlil ve araştırmaları yürütmek,

ç) Yükseköğretim kurumlarının eğitim ve öğretim faaliyet alanları ile sınırlı olarak mal ve hizmet üretiminde bulunmak,

amaçlarından biri veya birkaçına yönelik faaliyette bulunması gerekir.

Döner sermaye işletmeleri, çalışmaları sırasında eğitim ve öğretim ile bunlara katkıda bulunan uygulamayı ön planda tutar.” denilerek döner sermaye işletmelerinin yukarıda sıralanan faaliyetlerden bir veya birkaçına yönelik mal veya hizmet üretiminde bulunması gerektiği açıkça belirtilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik'in faaliyet alanlarını düzenleyen 5'inci maddesinde de belirtildiği gibi döner sermaye işletmelerinin bu maddede sayılan mal ve hizmet üretiminde bulunmak amaçlarından biri veya birkaçına yönelik faaliyette bulunması gerekir.

Yapılan incelemede; Üniversite Yönetim Kurulunun önerisi ve Yükseköğretim Kurulunun onayı ile kurulan Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde 2021 yılı itibarıyla toplam 41 döner sermaye işletme biriminden 36'sinin aktif olduğu geriye kalan 5 işletme biriminin ise herhangi bir faaliyette bulunmadığı görülmüştür. Oysa bu birimler döner sermaye ile ödenek verilen birimlerdir. Her birimin ayrı vergi numarası ile banka hesabı vardır.

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesine bağlı İlahiyat Fakültesi, Ezine Meslek Yüksekokulu, Gelibolu Piri Reis Meslek Yüksekokulu, Gökçeada Meslek Yüksekokulu, Ar-Ge Projeleri birimlerinin 2021 yılı içinde herhangi bir faaliyette bulunmadıkları tespit edilmiştir.

İşletme tarafından Ar-Ge Projeleri biriminin kapatılması, İlahiyat Fakültesi, Ezine Meslek Yüksekokulu, Gelibolu Piri Reis Meslek Yüksekokulu ve Gökçeada Meslek Yüksekokulunun pasife alınması ile ilgili Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Yürütme Kurulu kararı alındığı ve ilgili birimlerin banka hesapları kapatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak açıklanan nedenlerle herhangi bir mal ve hizmet üretiminde bulunmayan söz konusu işletmelerin, bundan sonraki dönemlerde de üretime konu bir faaliyette bulunmaları söz konusu değilse, özellikle yılsonu itibarıyla DMİS üzerindeki gereksiz işlem yükü ve hacminin azaltılması açısından banka hesapları da kapatılarak tasfiye edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Alımlara İlişkin Bilgilerin Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kayıt Edilmemesi

Döner Sermaye İşletmesi tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda EKAP'a kayıt zorunluluğunun tam olarak yerine getirilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun uygulanmasında karşılaşılan tereddütlere açıklık getirilmesi ve bu hususlarda uyulması gerekli esasların belirlenmesi için çıkarılan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesinde;

"Doğrudan temin yoluyla yapılan alımlar, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinde kayıt altına alınır. Bilgilerini tam ve düzenli olarak göndermeyen idarelerin 4734 sayılı Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi çerçevesinde yapacakları başvuruların değerlendirilmesi sırasında bu husus dikkate alınacaktır." denilmektedir.

Bu hüküm gereğince doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak Elektronik Kamu Alımları Platformu üzerinde kayıt altına alınması gerekir. Bu tebliğe uygun olarak, İşletmenin doğrudan temin yoluyla yapılan tüm alımlarının mevzuata öngördüğü şekilde elektronik olarak Elektronik Kamu Alımları Platformu üzerinden Kamu İhale Kurumuna bildirilmemesinin kontrol riski oluşturacağı söz konusu Platforma giriş işlemlerinin düzenli olarak yapılması için Kamu İdaresinin gerekli tedbirleri almasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Döner Sermaye İşletmesince doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen alımlarda yukarıda aktarılan Tebliğ düzenlemesine riayet edilmediği ve söz konusu alımların tamamının EKAP üzerinden kayıt altına alınmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak İşletme tarafından tüm birimlerce doğrudan temin yolu ile yapılan alımların Ocak 2022 tarihi itibarıyla Elektronik Kamu Alımları Platformu üzerinden kayıt altına alınmaya başlandığı ifade edilmiş olup mevzuat hükümlerinin yerine getirilmesi amacıyla, tüm birimlerin doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirdiği alımları istisnasız bir şekilde "Doğrudan Temin Kayıt Formu"nu doldurarak EKAP üzerinden kayıt altına alması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Yasaklılık Sorgulaması Yapılmaması

Döner Sermaye İşletmesi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi uyarınca parasal limitler dâhilindeki alımların tamamında yüklenicilere yasaklılık sorgulamasının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Teyit işlemleri" başlıklı 30.5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyit ettirilmeyeceği; ancak, anılan Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dahilinde yapılan alımlarda ise, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerektiği düzenlemesi yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen Tebliğ düzenlemesinden de anlaşılacağı üzere; doğrudan temin ile alım yapıldığı takdirde kural olarak, alım yapılacak kişi hakkında yasaklılık teyidi yaptırılmamaktadır. Ancak bunun istisnası, Kanun'un 22/d maddesi ile düzenlenen parasal limitler dahilinde yapılan alımlardır. İlgili (d) bendi uyarınca alım yapıldığı takdirde, Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) üzerinden yasaklılık teyidi gerçekleştirilmeli, yapılacak sorgulama sonucunda yasaklı olduğu belirlenen gerçek veya tüzel kişilerden alım yapılmamalıdır.

Yapılan incelemede, Döner Sermaye İşletmesi tarafından Kanun'un 22/d maddesi uyarınca gerçekleştirilen alımların tamamında yasaklılık teyidinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak İşletme tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi uyarınca parasal limitler dâhilindeki alımlarda yasaklılık teyit sorgulaması yapılmaya başlandığı ifade edilmiş olup söz konusu alımlarda istisnasız bir şekilde Kamu İhale Kurumunun internet sayfasından yasaklılık teyidinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortalarının Yaptırılmaması

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

1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'un Ek 12'nci maddesinde; kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabipler, dış tabipleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, tıbbi kötü uygulama nedeniyle kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile kurumlarınca kendilerine yapılacak rüculara karşı sigorta yaptırmak zorunda olduğu, bu sigorta priminin yarısı kendileri tarafından, diğer yarısı döner sermayesi bulunan kurumlarda döner sermayeden, döner sermayesi bulunmayan kurumlarda kurum bütçelerinden ödeneceği, aynı maddenin son fıkrasında zorunlu sigortaları yaptırmayanlara, mülki idare amirince sigortası yaptırılmayan her kişi için beş bin Türk Lirası idari para cezası verileceği belirtilmiş olup, kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabiplerin, dış tabiplerinin ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, tıbbi kötü uygulama nedeniyle kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile kurumlarınca kendilerine yapılacak rüculara karşı sigorta yaptırmak zorunda oldukları yolunda amir hükümlere yer verilmiştir.

21.07.2010 tarihli ve 27648 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasında Kurum Katkısına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ'in "Primlerin Ödenmesi ve Kurum Katkılarının Tahsili ile İadesi" başlıklı 3'üncü maddesinde; kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan tabipler, dış tabipleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, yaptıracakları sigorta sözleşmesinin primlerini sigortacıya veya sigorta acentesine ödedikten sonra, ödedikleri prim tutarının yarısını döner sermayesi bulunan kurumlarda döner sermayeden, döner sermayesi bulunmayan kurumlarda kurum bütçesinden geri alabileceği, geri ödemelerin ise sigortaya ilişkin poliçe veya sigorta şirketi ya da sigorta acentesinin kaşesini taşıyan prim ödeme makbuzunun bir örneğinin ibrazı üzerine ilgili kurum tarafından en geç otuz gün içinde yapılacağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabiplerin, dış tabiplerinin ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, mesleki faaliyetleri sırasında kötü uygulamaları nedeniyle oluşabilecek zararlara karşı sigorta yaptırmaları kanunen zorunlu tutulmuştur.

Yapılan incelemede Üniversitenin Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi ile Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezinde 2021 yılında zorunlu mesleki sigortayı yaptırmakla yükümlü bulunan 446 çalışandan 225'inin tıbbi kötü uygulamaya ilişkin zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırmadığı yahut kurumuna bildirmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak İşletme tarafından mesleğini icra eden tüm hekimlere zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırması ve poliçelerinin mutemetlik birimine teslim edilmesi gerektiği konusunda yazı ile bildirim yapıldığı ifade edilse de yukarıda anılan mevzuat hükümleri uyarınca Üniversitenin Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi ile Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezinde görev yapan tabipler, diş tabipleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların tıbbi kötü uygulama nedeniyle sebep olacakları zararlardan, gerek zarar gören kişilerin gerek kurumlarının ve rücu edilmesi halinde kendilerinin zararlarının en aza indirilmesi için Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının yaptırılması önem arz etmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

7. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna Girilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus bu Raporun Diğer Bulgular bölümünde 4 numaralı bulguda yer almaktadır.
Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortalarının Yapıtırlmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus bu Raporun Diğer Bulgular bölümünde 6 numaralı bulguda yer almaktadır.

Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Hatalı Kullanılması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus bu Raporun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 3 numaralı bulguda yer almaktadır.
--	------	--------------------	--