



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



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

ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	20



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ

2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM BULGULARI.....	9
8.	EKLER.....	19

TABLÖLAR LİSTESİ

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

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Önceki Yıllarda Ayrılmış Olan Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Dönem Sonunda Güncellenmemesi
2. Taşınmazlara Ait Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Taşınmazlarda Cins Tashihi İşlemlerinin Tamamlanmaması
2. Vakıf Üniversitelerinden Tahsil Edilemeyen Alacakların Takipli Alacaklarda İzlenmemesi
3. Döner Sermaye İşletmesi Birimlerinin Elektrik ve Isınma Giderlerinin Üniversite Bütçesinden Karşılanması
4. Kesin Kabulden İtibaren Yükleniciye Getirilen 15 Yıllık Sorumluluk Gözetilmeden Bakım Onarım Yapılması
5. Kiracıların Sözleşme ve Mevzuatta Öngörülen Yükümlülüklerden Bazılarını Yerine Getirmemesi
6. Parasal Limitler Dahilindeki Hizmet Alımlarında %10 Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurulunca İzin Verilmediği Halde Alıma Devam Edilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi 1993 yılında 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu'na eklenen ek madde 31 ile kurulmuştur.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Eskişehir Osmangazi Üniversitesinin akademik yapısında rektörlük, senato, fakülte dekanlıkları, yüksekokul, enstitü, uygulama ve araştırma merkez müdürlükleri bulunmakta, idari yapısında ise üniversite yönetim kurulu, genel sekreterlik, daire başkanlıkları, hukuk müşavirliği ve müdürlükler yer almaktadır.

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

Üniversite bünyesinde; 13 fakülte, 1 yüksekokul, 4 enstitü, 5 meslek yüksekokulu ve 40 uygulama ve araştırma merkezi bulunmaktadır.

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

Tablo 1: Akademik Personel Kadro Durumu

Ünvan	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Profesör	401	78	479
Doçent	219	118	337
Doktor öğretim üyesi	362	78	440
Öğretim görevlisi	175	76	251
Araştırma görevlisi	476	249	725
Toplam	1.633	599	2.232

Tablo 2: İdari Personel Kadro Durumu

Hizmet Sınıfı	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı	Toplam Kadro Sayısı
Genel idare	558	390	948
Sağlık	1.188	353	1.541
Avukatlık	4	1	5
Eğitim-öğretim	1	3	4
Teknik	182	76	258
Yardımcı	127	9	218
Sözleşmeli	246	164	410
İşçi	1.387	22	1.409
Toplam	3.693	1.100	4.793

Üniversitede 2023 yılsonu itibarıyla kadrolu akademik, idari (sözleşmeli idari personel dâhil) ve işçi personel toplamı 5.326’dır. Ayrıca Üniversitede 12 yabancı uyruklu akademik personel çalışmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na ekli II sayılı cetvelin, (A) “Özel Bütçeli İdareler” bölümünde yer alan Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, merkezi yönetim bütçe

kanunu ile verilen hazine yardımı ve öz gelirlerini kullanarak giderlerini finanse etmektedir.

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

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Ödenek ve Gerçekleşmesi

Gider Türü	Ödenek (TL)	Gerçekleşme (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
Personel Giderleri	1.631.990.236,00	1.624.140.318,57	99,52
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	229.142.630,00	228.509.194,19	99,72
Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	216.682.114,00	165.901.228,46	76,56
Cari Transferler	142.955.090,00	137.072.244,96	95,88
Sermaye Giderleri	172.129.000,00	77.302.177,88	44,91
Toplam	2.392.899.070,00	2.232.925.164,06	93,31

2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 1.632.847.000,00 TL ödenek tahsis edilen Üniversite bütçesine 15.07.2023 tarih 32249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7456 sayılı Kanunun Geçici 1’inci maddesi uyarınca 760.052.070,00 TL ödenek eklenmiş ve toplam ödenek 2.392.899.070,00 TL’ye ulaşmış olup ödeneğin %93,31’i olan 2.232.925.164,06 TL kullanılmıştır.

2023 yıl sonu itibarıyla bütçe giderleri 2.232.925.164,06 TL olarak gerçekleşmiştir. Bütçenin %93,31’i kullanılmıştır. Personel giderlerinde 1.631.990.236,00 TL ödeneğin 1.624.140.318,57 TL’si, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderlerinde 229.142.630,00 TL ödeneğin 228.509.194,19 TL’si, mal ve hizmet alımı giderlerinde 216.682.114,00 TL ödeneğin 165.901.228,46 TL’si, cari transferlerde 142.955.090,00 TL ödeneğin 137.072.244,96. TL’si, sermaye giderlerinde 172.129.000,00 TL ödeneğin 77.302.177,88 TL’si harcanmıştır.

Üniversite tarafından 2023 yılında; Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu, Erasmus, Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı, Birleşmiş Milletler Nüfus Fonu, Kalkınma Ajansı destekleri ile Avrupa Birliği hibelerinden toplam 57.266.223,71 TL bütçe dışı kaynak kullanılmıştır.

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

Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşmesi

Gelir Türü	Gelir Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	34.053.000,00	52.348.664,77	153,73

Alınan Bağış ve Yardımlar	1.546.014.000,00	2.120.096.019,59	137,13
Sermaye Gelirleri	0	0	-
Diğer Gelirler	52.780.000,00	104.885.458,85	198,72
Toplam	1.632.847.000,00	2.277.330.143,21	139,47
Gelirlerden Ret ve İadeler (-)	0	573.651,48	-
Net Toplam	1.632.847.000,00	2.276.756.491,73	139,43

2023 yılı bütçesine göre tahmin edilen bütçe geliri 1.632.847.000,00 TL olup, 15.07.2023 tarih 32249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7456 sayılı Kanunun Geçici 1’inci maddesi uyarınca Üniversitenin yıl sonunda net bütçe geliri 2.276.756.491,73 TL olarak gerçekleşmiştir.

Dönem faaliyet geliri 2.521.175.397,18 TL, gelirlerden indirim, iade ve iskonto toplamı 573.651,48 TL ve faaliyet gideri 2.347.983.652,45 TL olan Üniversite, 2023 yılını 172.618.093,25 TL olumlu faaliyet sonucu ile tamamlamıştır.

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 85 sıra No’lu Genel Tebliğ uyarınca yapılan enflasyon düzeltmesi işlemleri sonucunda 698 Enflasyon Düzeltmesi Hesabında oluşan bakiye tutarlar 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına aktarılmıştır.

Üniversite özel bütçesi dışında bulunan;

-Döner Sermaye İşletmesinin 2023 yılı gelir toplamı 1.981.199.133,00 TL, gider toplamı 2.325.139.773,75 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem 343.940.640,75 TL zarar ile tamamlanmıştır.

-İktisadi İşletmenin 2023 yılı gelir toplamı 26.069.058,73 TL, gider toplamı 22.229.429,46 TL olarak gerçekleşmiş ve dönem 3.839.629,66 TL kâr ile tamamlanmıştır.

Üniversite, 17.03.2020 tarihinde kurulan ETTOM Teknoloji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi’nin ortağıdır. Adı geçen Şirket’in kuruluş sermayesi 50.000,00 TL olup Üniversitenin %100 oranında ortaklığı bulunmaktadır. Şirket üniversite-sanayi işbirliği kapsamında kontratlı Ar-Ge projeleri yapılmasına yönelik faaliyet göstermektedir. Şirket yönetim kurulu biri başkan yedi üyeden oluşmaktadır. 2023 yıl sonu itibarıyla net kârı 18.747,75 TL olup temettü dağıtımı yapılmamıştır.

Ayrıca Üniversite, sermayesi 48.000.000,00 TL olan ATAP Anonim Şirketi’ne 100,00 TL sermaye ile %0,000208 oranında ortaktır. Şirket üniversiteler ile sanayi arasında işbirliğini etkin bir biçimde gerçekleştirecek olan bir teknoloji sistemi kurmak ve işletmek üzerine faaliyet

göstermektedir. Şirket yönetim kurulu biri başkan yedi üyeden oluşmaktadır. 2023 yıl sonu itibarıyla net kârı 9.083.884,39 TL olan Şirket tarafından temettü dağıtımı yapılmamıştır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesi gereğince genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartları, uluslararası standartlara uygun olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde; Sayıştay Başkanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve diğer ilgili kuruluş temsilcilerinin katılımıyla oluşturulacak olan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenmektedir. Dolayısıyla genel yönetim kapsamında olan üniversitelerin muhasebe ve raporlama standartları Kurul tarafından belirlenen kurallara tabidir. Kamu İdaresi ayrıca adı geçen Kanun'un 80'inci maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden Bakanlığın hazırladığı düzenlemelere tabi olup bu kapsamda çıkarılan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ndeki muhasebe ilkeleri ile hesap planını kullanmakta, mali tabloları hazırlamakta ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mali işlemlerini muhasebeleştirmektedir.

Özel bütçeli bir idare olan Üniversitede, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversitenin muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olarak Hazine ve Maliye Bakanlığının Bütünleşik Mali Kontrol Yönetim Sistemi Web Tabanlı Otomasyon Sistemi üzerinden yürütülmektedir.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm

faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kanun uyarınca iç kontrol sistemi; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları sadece personel

iş başladığında yapılan bilgilendirme seviyesinde kaldığından kısmen yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 3 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadroların tamamı doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Önceki Yıllarda Ayrılmış Olan Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Dönem Sonunda Güncellenmemesi

Üniversitede istihdam edilen işçiler için ayrılan ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenen tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde, ilgili mevzuatı gereğince hesaplanarak ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. İlgili Yönetmelik’in 472 No.lu hesabın işleyişini açıklayan 343’üncü maddesinde faaliyet döneminden sonraki yıllarda ödenecek kıdem tazminatları için ayrılan karşılıkların bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği, kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının ise dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Devlet Muhasebesinde karşılık ayırma işlemlerine ilişkin standartları belirleyen 19 No.lu Devlet Muhasebe Standardının 63'üncü maddesinde ise karşılıkların, o anda mevcut en iyi tahmini yansıtmak üzere raporlama tarihinde gözden geçirileceği ve düzeltileceği ifade edilmiştir.

Üniversitede 472 ve 372 No.lu hesaplara ilişkin iş ve işlemlerin incelenmesi sonucunda; önceki yıllarda kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasına rağmen bilançoda 372 ve 472 No.lu hesaplarda kayıtlı tutarların güncel olmadığı, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenen tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının dönem sonunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılmadığı, 2024 yılında ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarının 2.500.000,00 TL olarak hesaplandığı ve bu tutarın 2024 yılı hesaplarında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle 2023 Mali Yılı Bilançosunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 2.500.000,00 TL eksik, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ise aynı tutarla fazla gösterilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında kıdem tazminatı karşılıklarının net olarak hesaplanmasının mümkün olmadığından harcama birimleri tarafından tahmini olarak hesaplandığı ve yıl içinde ödeneceklerin 372 hesaba diğer yıllarda ödenecek kıdem tazminatlarının ise 472 hesaba alındığı ifade edilse de dönem sonunda 472 No.lu Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılmamıştır.

Sonuç olarak; 2023 Mali Yılı Bilançosunda 372 ve 472 kıdem tazminatı karşılıkları hesapları doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

BULGU 2: Taşınmazlara Ait Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi

Taşınmazlara ait bakım ve onarım niteliğindeki değer artırıcı harcamaların, ilgili varlığın kayıtlı değerine eklenmediği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubu ile ilgili "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddenin birinci fıkrasının (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.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” konulu 47 sıra No.lu Genel Tebliğ’in “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinin ikinci fıkrasında; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te yer alan taşınmazlar için 34.000,00 TL’yi aşan ve değer artırıcı harcama olarak kabul edilen giderlerin ilgili duran varlığın maliyetine ekleneceği, beşinci fıkrasında ise; bu limitin gerektiğinde Bakanlıkça güncellenerek yılı Kasım ayı sonuna kadar duyurulacağı düzenlenmiştir.

Taşınmazların her biri için öngörülen limit, Bakanlıkça 07.11.2023 tarihinde 114.000,00 TL olarak belirlendiğinden 2023 yılında 114.000,00 TL’yi aşan bakım, onarım, tamir mahiyetindeki harcamalardan değer artırıcı nitelikte olanların 630 Giderler Hesabında gider kaydı yerine ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine eklenmesi gerekmektedir.

Üniversitede 2023 yılında yapılan bakım ve onarım harcamalarından varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini ve sağlanan faydayı artıran 3.066.373,00 TL’nin varlığın kayıtlı değerine eklenmeyerek giderleştirilmesi sonucunda; bilançoda 252 Binalar Hesabında eksik, 630 Giderler Hesabında ise fazla gösterime neden olunmuştur.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini ve sağlanan faydayı artıran harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedilmesine dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; taşınmazlar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedilerek, mali tablolarda bu varlıkların gerçek değerleri ile görünmesinin sağlanması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınmazlarda Cins Tashihi İşlemlerinin Tamamlanmaması

Üniversite taşınmazlarının mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtları birbirinden farklı olmasına rağmen cins tashihi işlemlerinin tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde cins tashihi; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının, mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi, olarak ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda, fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Üniversite taşınmazlarının mevcut kullanım şekilleri ile kayıtlarda belirtilen cinslerinin birbirine uygun olmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında taşınmazlara ilişkin açılan dava süreçlerinin devam ettiği davalar sonuçlandıktan ve uygulama imar planındaki olumsuzluklar Belediyece giderildikten sonra imar planı uygulaması gerçekleştirilmesi imkanının doğacağı ve cins değişikliği işlemlerinin gerçekleştirilebileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlardan mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtları birbirine uygun olmayanların, fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Vakıf Üniversitelerinden Tahsil Edilemeyen Alacakların Takipli Alacaklarda İzlenmemesi

Vakıf üniversitelerinden tahsil edilemeyen özel öğrenci ücretlerinin takipli alacaklarda izlenmediği görülmüştür.

Merkezi Yönetim muhasebe Yönetmeliği'nin 55'inci maddesinde tahsil edilemeyen alacakların takipli alacaklara alınmasına ilişkin işleyiş açıklanmıştır. Buna göre ilgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış olan alacakların takip kayıtları, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile ilgili hesaplara kaydedilerek yapılır.

Denetimlerde, 667 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında Vakıf üniversitelerine yerleştirilen öğrencilerden özel öğrenci olarak Osmangazi Üniversitesinde eğitim görmüş öğrenciler için ilgili Vakıf Üniversiteleri tarafından yatırılması gereken

ücretlerden eksik tahsil edilen 59.898,00 TL alacak için takip başlatılmadığı ve söz konusu alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, bulguda belirtilen alacaklardan bir kısmının tahsil edildiği, kalanının ise 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alındığı ifade edilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa ilişkin olarak 2024 yılında gerçekleştirilen kayıtların 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak vakıf üniversitelerinden tahsil edilemeyen özel öğrenci ücretleri için takip başlatılarak 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Döner Sermaye İşletmesi Birimlerinin Elektrik ve Isınma Giderlerinin Üniversite Bütçesinden Karşılanması

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi dışındaki döner sermaye işletmesi bünyesinde faaliyet gösteren birimlerin elektrik ve ısınma giderlerinin Üniversite bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Döner sermaye" başlıklı 58'inci maddesinin (a) fıkrasında; yükseköğretim kurumlarında kurulacak döner sermaye işletmesinin başlangıç sermayesine, ilgili yükseköğretim kurumu bütçesinde bu amaç için ödenek öngörülme şartıyla katkı sağlanabileceği hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin (b) fıkrasında; döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın, ziraat ve veteriner fakülteleri, sivil havacılık yüksekokulu, sürekli eğitim merkezleri ile bünyesinde atölye veya laboratuvar bulunan yükseköğretim kurumları için asgari yüzde 30'unun, diğer yükseköğretim kurumları için ise asgari yüzde 15'inin, ilgili yükseköğretim kurumunun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçları ile yönetici payları için kullanılması ile bu oranların yüzde 75'ine kadar artırmaya üniversite yönetim kurulunun yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır. Üniversite özel bütçesinden, döner sermaye işletmesinin başlangıç sermayesine katkı dışında sadece Kanun'un geçici 66'ncı maddesi uyarınca 2015 mali yılı sonuna kadar, yükseköğretim kurumları bütçelerinin "01 – Genel Kamu Hizmetleri" fonksiyonunda öz gelir karşılığı ödenekleştirilen tutarlardan ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarına ilişkin muaccel borçların ödenmesi amacıyla ilgili ekonomik kodlara aktarma yapılmak suretiyle tıp fakültelerine bağlı sağlık

uygulama ve araştırma merkezi döner sermaye birimlerinin bütçesine, aktarma yapılabilmesine cevaz verilmiştir.

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

Üniversitenin kendi bütçesinden döner sermaye işletmesine ait ihtiyaçların temini, bir başka deyişle kaynak aktarımı; döner sermaye işletmesinin başlangıç sermayesine katkıda bulunulmasında ve 2015 mali yılı sonuna kadar tıp fakültesi hastanelerinin ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarına ilişkin muaccel borçlarının ödenmesinde olduğu gibi istisnai bir durum olup, mevzuat hükümleriyle sınırlıdır. Bu nedenle belirtilen istisnalar dışında döner sermaye işletmelerinin kendi giderlerini kendi gelirleriyle karşılaması esastır.

Denetimlerde, 13.02.2019 tarihine kadar Döner Sermaye İşletmesi bünyesindeki tüm birimlerin, bu tarihten sonra ise hastane dışındaki tüm Döner Sermaye İşletmesi birimlerinin elektrik ve doğalgaz giderlerinin Üniversite bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, Rektörlük Makamının 01.04.2024 tarih ve E-19207542-946-2400061853 sayılı olurlarıyla, Türkçe Öğretimi Uygulama Merkezi (TÖMER), Sürekli Eğitim Merkezi (ESOGÜSEM), Diş Hekimliği Fakültesi ve Turizm Fakültesi'nden (ESOGÜ OTEL) belirlenen usul çerçevesinde elektrik ve doğalgaz tüketim bedellerinin tahsili konusunda gerekli yazışmaların yapıldığı ve tahsilatların yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Döner Sermaye İşletmesi kapsamında faaliyet gösteren birimlerin elektrik ve doğalgaz giderlerinde, döner sermaye faaliyetleri ile akademik faaliyetler arasında bir ayırım yapılmasına ve bu ayırma göre döner sermaye faaliyetlerine ait olan giderlerin Döner Sermaye İşletmesi bütçesinden karşılanmasına yönelik çalışmaların tamamlanması gerekir.

BULGU 4: Kesin Kabulden İtibaren Yükleniciye Getirilen 15 Yıllık Sorumluluk Gözetilmeden Bakım Onarım Yapılması

Yüklenicilerin 15 yıllık sorumluluğu kapsamında bulunan binalara bakım onarım yapılmadan önce söz konusu işlerin yüklenicinin sorumluluğu kapsamına girip girmediğinin yazılı olarak tespit edilmediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 30'uncu maddesi ile Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 20'nci ve 25'inci maddeleri gereği; yapım işlerinde yüklenici ve alt yükleniciler, yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de onbeş yıl süreyle müteselsilen sorumlu olup bu zarar ve ziyanın genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilmesi gerekmektedir.

Buna göre 4735 sayılı Kanun kapsamında sözleşmeye bağlanan ve kesin kabulden itibaren 15 yıllık müddeti devam eden kamu binalarında, bakım onarım gideri yapılabilmesi için öncelikle bir teknik heyet oluşturularak söz konusu bakım onarımın kullanım hatası ya da imalat hatasından kaynaklandığının tespit ettirilmesi, kullanım hatasından kaynaklı bakım onarım giderlerinin bütçeden karşılanması; buna karşın yüklenici veya alt yüklenici kusurundan kaynaklanan bakım onarımın yüklenici marifetiyle yaptırılması, sonuç alınamaması durumunda kamu kaynakları ile yüklenici nam ve hesabına yaptırılıp bedelinin yükleniciden sulhen veya dava yoluyla tahsil edilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, kesin kabul tarihinden itibaren 15 yıllık süreçte ihtiyaç duyulan bakım onarımların yüklenicilerin sorumluluğu kapsamına girip girmediğinin tutanak altına alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; yüklenicilerin 15 yıllık sorumluluğu kapsamında bulunan binalara bakım onarım yapılmadan önce söz konusu işlerin yüklenicinin sorumluluğu kapsamına girip girmediğinin yazılı olarak tespit edilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Kiracıların Sözleşme ve Mevzuatta Öngörülen Yükümlülüklerden Bazılarını Yerine Getirmemesi

Üniversite tarafından kiraya verilen işyerlerinde kiracıların sözleşme, şartname veya mevzuatta belirlenmiş bazı yükümlülüklerini yerine getirmediği tespit edilmiştir.

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince müstecirlerin, kiraladıkları işyerlerini “İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı” olarak ruhsatlandırması gerekmektedir. Hijyen Eğitimi Yönetmeliği’ne göre ise işyerlerinde hijyen eğitim belgesi olmayan kişilerin çalıştırılmayacağı hüküm altına alınmıştır. İşyeri Bina ve Eklentilerinde Alınacak Sağlık ve Güvenlik Önlemlerine İlişkin Yönetmelik’te yangınla mücadele kapsamında işyerinde etkili ve yeterli yangın söndürme ekipmanı ile gerektiğinde yangın detektörleri ve alarm sistemlerinin bulundurulması gerektiği, yangın söndürme ekipmanlarının her zaman kullanıma hazır bulundurulması, bu ekipmanların mevzuatın öngördüğü periyotlarda bakımı ve kontrolünün yapılması gerektiği düzenlenmiştir. İdare ile müstecirler arasında düzenlenen sözleşmelerin alınması gereken önlemler başlıklı 9’uncu maddesinde ise kiracıların; yangın, su baskını, sabotaj gibi risklere karşı işyerini sigorta ettirmekle yükümlü olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan denetimlerde kiraya verilen;

- 9 işyerinde çalışma ruhsatının bulunmadığı,
- 5 işyerinde çalışanların hijyen eğitim sertifikasının bulunmadığı,
- 13 işyerinde yangın, su baskını, hırsızlık gibi risklere karşı sigorta yaptırılmadığı,
- 1 işyerinde yangın söndürme cihazının eksik olduğu,
- 1 işyerinde ilk yardım çantası bulunmadığı,
- 1 işyerinde çalışanların sigorta bildirimlerinin bulunmadığı,
- 1 işyerinde vergi levhasının bulunmadığı

tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, bulguya istinaden, tespit edilen eksikliklerin tamamlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Üniversite tarafından kiraya verilen işyerlerinde rutin denetimler yapılarak kiracıların sözleşme, şartname veya mevzuatta belirlenmiş yükümlülüklerini yerine getirmesi sağlanmalıdır.

BULGU 6: Parasal Limitler Dahilindeki Hizmet Alımlarında %10 Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurulunca İzin Verilmediği Halde Alıma Devam Edilmesi

Üniversite tarafından gerçekleştirilen hizmet alımlarında, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 21 ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılan harcamaların 2023

yılı toplamı Üniversitenin bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu aşmasına karşın Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadığı halde alıma devam edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hükmü yer almaktadır.

Üniversitenin 2023 yılı bütçesine hizmet alımları için toplam 7.964.222,00 TL ödenek konulmuş olup yıl içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci maddeleri çerçevesinde parasal limitlere tabi toplam 4.576.473,20 TL harcama yapılmıştır. Ancak yapılan alım tutarının, bu alımlar için bütçeye konulan ödeneğin %10'unu aştığı ve Kamu İhale Kurulundan da izin alınmadığı tespit edilmiştir. 23.03.2023 tarihinde 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendine göre Kamu İhale Kurulundan görüş istenilmiş ancak Kurul uygun görüş vermediği halde parasal limite tabi olmaksızın harcama yapılmasına devam edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, harcama birimlerinin karşılanması zorunlu ihtiyaçları nedeniyle yıl sonu itibariyle hizmet alımlarında %10 sınırı üzerinde harcama yapıldığı, bundan sonra yapılacak hizmet alımlarında %10 sınırının aşılmasına dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; parasal limitler dahilinde yapılan mal ve hizmet alımlarında %10 sınırının Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadan aşılması 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: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Taşınmazlarda Cins Tashihiinin Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	Öneri yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazlara Ait Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi	2022	Yerine Getirilmedi	Öneri yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ

2023 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	20
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	24
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	24
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	24
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	25
6. DENETİM BULGULARI.....	25
7. EKLER.....	42

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin ile Yapılan Örnek Alımlar 36

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Alınan Sipariş Avansları Hesabının Niteliğine Uygun Olarak Kullanılmaması
2. Bilgisayar Yazılımları ve Lisans Alımlarının Haklar Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Döner Sermayeden Yapılan Ek Ödemelerin Genel Yönetim Giderleri Hesabı Yerine Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına Kaydedilmesi
4. Hurdaya Ayrılan Taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Kaydedilmemesi
5. İşletme Faaliyetleri Kapsamında Yapılan Alımlar İçin Ödenen KDV'nin İndirim Konusu Yapılmaması
6. Ziraat Fakültesinde Üretilen ve Satışı Yapılan Muhtelif Ürünlerin İlgili Stok Kayıtlarına Alınmaması

B. Diğer Bulgular

1. Hurdaya Ayrılan Taşınırın Satışından Elde Edilen Hasılatın Özel Bütçeye Gelir Kaydedilmesi
2. Genel Yönetim Faaliyetlerinde Kullanılmayan Dayanıklı Taşınırın Özel Bütçeye Devredilmemesi
3. İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin ile Satın Alınması
4. Personele Özel Oda Ücretlerinde İndirim Yapılması
5. Uygulama Projesi ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan Anahtar Teslim Götürü Bedel Teklif Alınmak Suretiyle İhaleye Çıkılması
6. Yapım İşinde Yüklenici Tarafından Yaptırılan İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler) Mevzuatta Belirlenen Koşulların Tamamını İçermemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. Maddesine Göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik kapsamında, 02.09.1999 tarih ve 23814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile kurulmuştur.

Adı geçen Yönetmelik, 06.02.2022 tarih ve 31742 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği ile yürürlükten kaldırılmıştır.

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

1) İşletme çalışmaları sırasında eğitim ve öğretim ile bunlara katkıda bulunan uygulamayı ön planda tutmak ve Üniversitenin esas faaliyetlerini aksatmamak kaydıyla aşağıda belirtilen faaliyetlerde bulunur:

a) 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 hizmetleri vermek, üretim ile ilgili iş ve benzeri hizmetleri yürütmek.

b) Yükseköğretim kurumları dışındaki kuruluşlar ile gerçek ve tüzel kişilere bilimsel görüş vermek, proje hazırlamak, danışmanlık, araştırma, uygulama ve benzeri hizmetleri yapmak, soru hazırlamak, kurs, sınav, eğitim programı ve seminer düzenlemek.

c) Belirli bilimsel sonuçların uygulanmasını sağlamak.

ç) Yataklı-yataksız, sabit, geçici, gezici sağlık tesisleri işletmek, sağlık bilimleri ile ilgili eğitim programları düzenlemek.

d) Fiziksel, kimyasal, biyolojik, mikrobiyolojik, toksikolojik analizler yapmak; çevre kirliliği, insan sağlığı ile ilgili analizler yapmak ve bu konularda raporlar düzenlemek.

e) Faaliyet alanları kapsamında yetiştirilecek veya üretilecek her türlü bitkisel,

hayvansal ve mineral nitelikte ürünlerle ilgili mal ve hizmet üretimi, tarla ve bahçe bitkilerinin muayenesi ve gerektiğinde bunların tedavisi, plan, proje, teknik tarım araçlarının deneyleri, prototip yapımı ve benzeri işler ile bunlara ilişkin hususları düzenleyen raporlar, tarımsal sorunlara çözüm getirecek uygulamalara yönelik araştırmalar, elde edilen sonuçların yaygın ve etkin kullanımının sağlanması yönündeki faaliyetleri yürütmek ve Rektörün izni alınmak koşuluyla bu yolla elde edilen ürünleri pazarlamak ve satmak, bu hususta teşhir ve satış yerleri açmak.

f) Eğitim ve öğretim faaliyet alanları ile sınırlı olmak üzere;

1) Danışmanlık, tercüme hizmetleri, plan ve proje uygulama, fizibilite etüdü hazırlama, proses değerlendirmesi ve geliştirmesi, iş değerlendirmesi veya organizasyonu, her türlü analiz, ölçme ve etanolaj hizmetleri ile bakım, onarım, basım, yayın ve üretimle ilgili hizmetleri yapmak.

2) Sportif alanda bireysel ve takım olarak performans değerlendirmesi, psikolojik danışmanlık, diyet analiz ve kontrolü, antrenman planlaması, sporcu sağlığını koruma ve geliştirmeye yönelik hizmetlerde bulunmak.

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

4) Sertifikalı ya da sertifikasız şekilde kurs veya eğitim programları açmak ve kamu kurum ve kuruluşlarının verdikleri yazılı yetkiye veya özel hukuk tüzel kişilerinin taleplerine istinaden sınavlar yapmak.

g) Uluslararası sağlık turizmi ve turist sağlığı kapsamında uluslararası düzeyde sunulan sağlık hizmetlerinin asgari hizmet faaliyetlerini düzenlemek.

ğ) Fakülte veya yüksekokul bünyesindeki Turizm ve Otel İşletmeciliği Bölümü uygulamaları ve faaliyetleri kapsamında uygulama oteli işletmek, yiyecek, içecek, konaklama ve organizasyon hizmetleri vermek ve bu amaç doğrultusunda ilgili tesisleri işletmek.

h) Üniversite-sanayi iş birliği kapsamında çalışmalar yapmak, sanayi kuruluşlarınca üretilen çeşitli malların standartlara uygunluğu konusunda raporlar düzenlemek, analiz ve

ölçümler yapmak, projeler hazırlamak ve uygulamak.

1) Pedagojik formasyon, yabancı dil, yabancılara Türkçe öğretimi, bilgi işlem, yazılım ve donanım, bilirkişilik, arabuluculuk eğitimi gibi konularda eğitim hizmetleri faaliyetlerinde bulunmak.

i) Eğitim ve öğretim faaliyet alanları ile sınırlı olmak üzere, bu maddede sayılanlar dışında kalan her türlü mal ve hizmet üretiminde bulunmak.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Rektörlüğe bağlı çalışan Döner Sermaye İşletmesi; İşletme Müdürlüğü ve Saymanlık Müdürlüğü şeklinde teşkilatlanmış olup gelir getirici birim sayısı 20’dir.

İşletme Müdürlüğünde; işletme müdürü, 1 şef, 10 idari memur ve 6 sürekli işçi hizmet vermekte olup bunlardan 4’ünün kadrosu özel bütçededir.

Saymanlık Müdürlüğünde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı personeli saymanlık müdürü, 1 saymanlık müdür yardımcısı, 6 uzman, 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.

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

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

Başlangıç bütçesinde 1.101.826.314,00 TL gelir öngörülmüş olup gider bütçesi de aynı tutarda hazırlanmıştır. Yıl içerisinde ek bütçelerle bütçe tahminleri güncellenmiş olup gider ve gelir bütçeleri 2.344.605.464,00 TL'ye yükselmiştir.

İşletmenin 2023 yılında 2.249.569.320,98 TL bütçe giderine karşılık 2.014.965.772,64 TL bütçe geliri elde ettiği anlaşılmıştır.

İşletmenin gelir tablosunda 1.981.199.133,00 TL gelir, 2.325.139.773,75 TL gider gerçekleşmiş olup, dönem 343.940.640,75 TL zararla kapanmıştır.

1.981.199.133,00 TL tutarındaki gelirlerin; 1.959.929.021,38 TL'si net satışlar hasılatından, 17.274.502,02 TL'si diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlardan, 3.995.609,60 TL'si olağandışı gelir ve kârlardan oluşmuştur.

2.325.139.773,75 TL tutarındaki giderlerin; 2.043.221.704,67 TL'si satışların maliyetiyle, 122.218.315,18 TL'si faaliyet giderleriyle, 159.576.646,88 TL'si diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlarla, 123.107,02 TL'si olağandışı gider ve zararlarla ilgilidir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

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

Adı geçen Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hâllerde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ve bu Kanun'a dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin genel esasları kıyasen uygulanmaktadır.

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

diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp sonuçlandırılmıştır:

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Alınan Sipariş Avansları Hesabının Niteliğine Uygun Olarak Kullanılmaması

Alınan Sipariş Avansları Hesabının niteliğine uygun olarak kullanılmadığı, emanet hesabı olarak kullanıldığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabının niteliğinin düzenlendiği 276'ncı maddesinde, bu hesabın işletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in hesabın işleyişini düzenleyen 277'nci maddesinin birinci fıkrasının a-1 bendinde; alınan avansların bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedileceği, b-1 bendinde ise alınan sipariş avansına konu mal teslim edildiğinde veya öngörülen hizmet yapıldığında alınan avans tutarının bu hesaba, yapılan tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, mal veya hizmetin satış bedelinin "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in yukarıda yer verilen hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, sağlık hizmeti verilmeden önce hastalardan tahsil edilen avansların hizmet sunulduktan sonra faturalandırılarak mahsubunun yapılması gerekmektedir.

İlgili Döner Sermaye Saymanlığı Cari Kartlarının ve 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabının ayrıntılarının incelenmesi sonucunda; bankaya yatırılan ve kaynağı belli olmayan tutarların 340 No.lu hesaba kaydedildiği, ilerleyen zaman diliminde konusuna göre bu hesaptan çıkışının yapılarak ilgili hesaplara alındığı, bu anlamda hesabın emanet hesabı gibi kullanıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak; Alınan Sipariş Avansları Hesabında kayıtlı olup önceki dönemlerden devreden tutarların kaynağının belirlenip ilgili hesaplara aktarılması işlemlerinin tamamlanması, kaynağı tespit edilemeyenler için zamanaşımı açısından inceleme yapılması ve adı geçen hesabın niteliğine uygun olarak kullanımının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Bilgisayar Yazılımları ve Lisans Alımlarının Haklar Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Giderleştirilmesi

Döner Sermaye İşletmesi bütçesinden hastane faaliyetlerinde kullanılmak üzere temin edilen bazı bilgisayar yazılımları ve lisans alımlarının 260 Haklar Hesabında takip edilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 222'nci maddesinde, bu hesabın bedeli karşılığı edinilen imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve ünvan gibi hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 223'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a)-1 bendinde; hakların maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hükmüne yer verilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" konulu 47 Sıra No.lu Genel Tebliğ'in "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında; tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olarak belirlendiği, diğer bir ifadeyle varlıkların hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; hastane tarafından 2023 yılı içerisinde toplam 212.031,85 TL tutarındaki bilgisayar yazılımı ve lisans alımlarının Haklar Hesabına kaydedilmeden 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı kullanılmak suretiyle doğrudan giderleştirildiği görülmüştür. Aynı husus 2022 yılı raporunda da yer almaktadır. İşletmenin 2023 yılı bilançosunda 260 Haklar Hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 2022 yılında giderleştirilen 1.121.506,84 TL ve 2023 yılında giderleştirilen 212.031,85 TL olmak üzere toplam 1.333.538,69 TL eksik gösterilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmıyş, 260 Haklar hesabında takip edilmesi gereken bilgisayar yazılımları, patent, lisans alımlarının bundan böyle ilgili hesaba alınacağı ve konu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; yazılım, patent, lisans alımlarının 260 Haklar Hesabında takip edilmesi ve yıl sonunda bu hesaptaki tutarın tamamına amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 3: Döner Sermayeden Yapılan Ek Ödemelerin Genel Yönetim Giderleri Hesabı Yerine Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına Kaydedilmesi

Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğünün bütçesinden yapılan ek ödemelerin 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlendiği ve dönem sonunda bu hesapların kapatılarak gelir tablosuna yansıtıldığı hesaplardan olan 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı ile 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabında hatalı gösterildiği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının niteliğini açıklayan 496'ncı maddesinde bu hesabın, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının niteliğini açıklayan 517'nci maddesinde ise 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 bu hesabın kullanılacağı düzenlenmiştir.

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının işleyişi Yönetmelik'in 518'inci maddesinde yer almakta olup birinci fıkranın a-3 bendinde; 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, yıl sonunda 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 ödemedir. Bu yüzden yapılan ödemelerin genel yönetim anlamında değerlendirilerek 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Üniversite Döner Sermaye İşletmesinde 2023 yılı içerisinde gerçekleştirilen 371.370.278,22 TL ek ödemeye ilişkin tutarın, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; Hazine ve Maliye Bakanlığı (Muhasebat Genel Müdürlüğü) tarafından 2012 yılında yayınlanan Döner sermaye Hesapları Uygulama Rehberi'ne göre kayıt yapıldığı ifade edilmekle birlikte, bulguda belirtildiği üzere Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedilmesi gereken giderlerin niteliği açıklanmış olup, personele yapılan ek ödeme tutarının 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle Kamu idaresinin muhasebe işlemlerini yürürlükte olan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; İşletme tarafından personele yapılan ek ödeme tutarının 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedilmesi sebebiyle, İşletmenin gelir tablosunda 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı ile 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabında gösterilen tutarlar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 4: Hurdaya Ayrılan Taşınırların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Kaydedilmemesi

Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından 2023 yılında hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların ilgili varlık hesabından düşülmediği ve 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 249'uncu maddesinde; çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ile maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izleneceği, 250'nci maddesinde ise işletmede kullanımdan kaldırılan maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri ile bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilmekle birlikte birikmiş amortismanlarının da 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, 2023 yılında İdare tarafından 470.000,44 TL tutarında taşınırın hurdaya ayrıldığı, ancak bu taşınırların ilgili varlık hesaplarından düşülmediği ve 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür. Bu nedenle hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların ilgili duran

varlık hesapları 470.000,44 TL tutarında fazla, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ise aynı tutarda eksik gösterilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından 2023 yılında hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırın hurdalarının (özel bütçe-döner bütçesi) karışık olarak istiflendiği, gerekli ayırma işlemi yapılarak, satış işlemi sonucunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın tasfiyesi cihetine gidileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırın ilgili varlık hesabından düşülmesi ve 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: İşletme Faaliyetleri Kapsamında Yapılan Alımlar İçin Ödenen KDV'nin İndirim Konusu Yapılmaması

Üniversitenin döner sermaye işletmelerinin büyük bölümünde, bunlara yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydedilmeyerek indirim konusu yapılmadığı tespit edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasının 1'inci bendinin (g) alt bendinde; genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Vergi indirimi" başlıklı 29'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, 2'inci fıkrasında ise; bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamının, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolunacağı ve iade edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 156'ncı maddesinde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliği düzenlenmiş olup, indirilecek katma değer vergisi hesabının, her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen katma değer vergisi ile satılan mal ve hizmetlerin iade ve iskontolarına ilişkin katma değer vergilerinin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan Yönetmelik'in 157'inci maddesinde ise hesabın işleyişi açıklanmıştır. Buna göre; işletmenin mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak ödedikleri katma değer vergisi bu hesaba, mal ve hizmet bedeli ilgili hesaplara borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir. Ay sonlarında, bu hesabın borç kalanının hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanından fazla olması hâlinde; bu hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına, aradaki fark 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir. Ay sonlarında, bu hesabın borç kalanının hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanından az olması hâlinde ise bu hesabın borç kalanı bu hesaba, varsa devreden katma değer vergisi hesabının borç kalanı 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına, ödenecek vergi doğması hâlinde 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

Denetimlerde Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde faaliyet gösteren döner sermaye işletmelerinden yalnızca Fen Fakültesi, Merkez Araştırma Laboratuvarı Uygulama ve Araştırma Merkezi ile Mühendislik Mimarlık Fakültesi döner sermaye işletmelerinde ödenen katma değer vergisinin 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydedildiği, diğer birimlerde ödenen katma değer vergisinin 191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilmeyerek indirim konusu edilmediği görülmüştür. Örneğin, ESOGÜ Turizm Fakültesi Eğitim ve Uygulama Oteli Döner Sermaye İşletmesi tarafından yapılan teslim ve hizmetler için düzenlenen faturalarda tahsil edilen KDV'nin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesabına kaydedilerek ilgili döneme ilişkin beyanname ile vergi dairesine beyan edildiği ve ödendiği, ancak söz konusu faaliyetlerin yürütülmesi için işletmeye yapılan teslim ve hizmetlere ilişkin satıcıları tarafından düzenlenen faturalarda yer alan KDV tutarlarının satıcılara ödenmekle birlikte 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydedilmeyerek indirim konusu yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, ticari kapsama giren KDV tutarlarının 191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilerek indirim konusu yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Osmangazi Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde faaliyet gösteren döner sermaye işletmelerinin döner sermayeye gelir getiren ve faaliyetlerinin yürütülmesi için gerekli olan işlemlerle ilgili yaptığı satın almalar sonucunda işletmeye yapılan teslim ve hizmet faturalarında yer alan KDV tutarının ilgili mevzuatı kapsamında indirim konusu yapılmak üzere 191 İndirilecek KDV Hesabında izlenmesi gerekir.

BULGU 6: Ziraat Fakültesinde Üretilen ve Satışı Yapılan Muhtelif Ürünlerin İlgili Stok Kayıtlarına Alınmaması

Üniversitenin Ziraat Fakültesinde satılmak üzere üretilen nohut, buğday, bal, zeytin, kasaplık tavuk, kasaplık bıldırcın, bitkisel yağ, nar, kiraz, tavuk yumurtası, bıldırcın yumurtası, yonca gibi ürünlerin stok kayıtlarına alınmadan satışının yapıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 152 Mamuller Hesabına ilişkin düzenlemeler içeren "Hesabın niteliği" başlıklı 131'inci maddesinde, bu hesabın üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hâle gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için kullanılacağı hükmü bulunmaktadır.

"Hesabın işleyişi" başlıklı 132'nci maddesinde ise üretimi tamamlanan yarı mamullerin maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına alacak kaydedileceği; maliyet dönemi sonlarında yarı mamul hesabına alınmadan doğrudan mamule dönüştürülen giderlerin bu hesaba borç, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesaplarının mamulün üretimiyle ilgili olanlarına alacak kaydedileceği; satılan mamullerin bir taraftan maliyet bedelleri ile 152 No.lu hesaba alacak, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan yapılan tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, satış bedelinin 60 Brüt Satışlar grubunun ilgili hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin de 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Denetimlerde; satılmak üzere üretilen nohut, buğday, bal, zeytin, kasaplık tavuk, kasaplık bıldırcın, bitkisel yağ, nar, kiraz, tavuk yumurtası, bıldırcın yumurtası, yonca gibi ürünlerin stok kayıtlarına alınmadan doğrudan satışının yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu mamullerin üretim sürecinde 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı ve 152 Mamuller Hesabı kullanılmadığı için bu hesaplar Döner Sermaye İşletmesinin 2023 yılı bilançosuna tam ve doğru olarak yansımamıştır.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, söz konusu ürünlerin maliyet hesaplarına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; satılmak üzere üretimi yapılan mamullerin, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde, maliyet hesapları dâhil ilgili hesaplarda kayıt altına alınması, izlenmesi ve mali tablolara eksiksiz ve doğru yansımalarının sağlanması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Hurdaya Ayrılan Taşınırın Satışından Elde Edilen Hasılatın Özel Bütçeye Gelir Kaydedilmesi

Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırın özel bütçe hurda deposunda ve özel bütçe - döner sermaye ayırımı yapılmadan muhafaza edildiği ve bu nedenle hurdaların satışından elde edilen gelirin tamamının özel bütçeye gelir kaydedildiği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 249'uncu maddesinde; çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ile maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izleneceği, 250'nci maddesinde; bu varlıkların satılması halinde kayıtlı değerleri ile 294 no.lu hesaba ve bu değerler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârların 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararların ise 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde; hastane döner sermaye işletme birimi tarafından hurdaya ayrılan dayanıklı taşınır için özel bütçeden ayrı bir hurda deposunun bulunmadığı, depoda hurdaların özel bütçe – döner sermaye ayırımı yapılmadan karışık bir şekilde muhafaza edildiği, döner

sermaye birimine ait hurdaların ayrıştırılmaması nedeniyle satışı gerçekleştirilen hurdalardan elde edilen gelirin tamamının hastane özel bütçesine aktarıldığı ve satılan hurdaların döner sermaye işletmesi muhasebe kayıtlarından düşülmediği görülmüştür. Bu nedenle döner sermaye işletmesinin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı satılan hurdaların değeri kadar fazla görünmektedir.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların hurdalarının özel bütçe hurdaları ile karışık istiflenmesinin önüne geçilerek gerekli düzenleme yapıp, satış sonucunda elde edilen gelirin döner sermaye bütçesine kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, döner sermaye birimleri tarafından hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların özel bütçe tarafından hurdaya ayrılan malzemelerden ayrıştırılabilecek şekilde muhafaza edilmesi ve bu sayede döner sermaye ait hurdalardan elde edilen satış bedelinin döner sermaye hesabına gelir kaydedilerek satılan hurdaların kayıtlı değerlerinin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabından düşülmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Genel Yönetim Faaliyetlerinde Kullanılmayan Dayanıklı Taşınırların Özel Bütçeye Devredilmemesi

Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Merkezi Döner Sermaye İşletmesi tarafından döner sermaye gelirleri ile alınan ve genel yönetim faaliyetlerinde kullanılmayan araç gereç ve diğer demirbaş eşyanın özel bütçe taşınır birimine devredilmediği tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmeliğin “Taşınır İşlemleri” başlıklı 13’üncü maddesinde; döner sermaye işletmesinin, genel yönetim faaliyetlerinde kullanılanlar hariç, döner sermaye gelirleri ile alınan araç gereç ve diğer demirbaş eşyayı (canlı demirbaş hariç) en geç satın alındığı ay sonu itibarıyla gelirin elde edildiği yükseköğretim kurumu taşınır birimine devredeceği hüküm altına alınmıştır. Ancak yapılan denetimlerde, döner sermaye gelirleri ile alınan ve genel yönetim faaliyetlerinde kullanılmayan araç gereç ve canlı demirbaş dışındaki diğer demirbaş eşyaya ilişkin 2023 yılında anılan Yönetmelik hükmü kapsamında herhangi bir devir işleminin gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, genel yönetim kapsamında kullanılmayan dayanıklı taşınırların özel bütçeye aktarılması için çalışma başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda belirtilen Yönetmelik hükmü gereğince döner sermaye gelirleri ile alınan ve genel yönetim faaliyetlerinde kullanılmayan araç gereç ve canlı demirbaşlar dışındaki diğer demirbaş eşyanın en geç satın alındığı ay sonu itibariyle özel bütçe taşınır birimine devredilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin ile Satın Alınması

Temel ihale usulleri ile karşılanması gereken ihtiyaçlardan bir kısmının, her yıl Kamu İhale Kurumunca belirlenmiş olan parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulü ile karşılandığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5'inci maddesinde idarelerin; ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Maddede ayrıca, bu Kanun uyarınca yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği belirtilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinde ise ilan yapma, teminat alma, ihale komisyonu kurma ve yeterlik kurallarını arama koşullarına bağlı olmaksızın ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak doğrudan temin usulü ile alım yapılabilecek haller sınırlı olarak sayılmıştır. Maddenin birinci fıkrasının (d) bendine göre ise her yıl Kamu İhale Kurumunca belirlenen parasal limitlerin altında kalan ihtiyaçların doğrudan temin usulü ile alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak yukarıda da açıklandığı üzere temel ihale usulleri ile karşılanması gereken ihtiyaçların maddenin birinci fıkrasının (d) bendi için belirlenmiş olan parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek doğrudan temin usulü ile karşılanması Kanun'un 5'inci maddesinde sayılan ilkelere uygun düşmemektedir.

Yapılan denetimlerde, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından yapılan alımların bazılarının kısımlara bölünerek yapıldığı görülmüştür. Söz konusu alımlardan bir kısmına örnek mahiyetinde aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 1: Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin ile Yapılan Örnek Alımlar

Harcama Kodu	İşin Adı	Alımın Gerçekleştiği Tarih	Satın Alma Tutarı (TL)
03.2.6.01	Terapotik Aferez Laboratuvarı İçin 3 Kalem Malzeme Alımı	17.02.2023	363.304,50
03.2.6.01	Terapotik Aferez Laboratuvarı İçin 3 Kalem Malzeme Alımı	17.02.2023	363.304,50
03.7.3.02	Biyomedikal İçin 2 Kalem Malzeme Alımı	20.02.2023	380.000,00
03.7.3.02	Biyomedikal İçin 2 Kalem Malzeme Alımı	20.02.2023	380.000,00
03.2.6.02	Göz Hastalıkları Pol. İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	16.02.2023	244.770,00
03.2.6.02	Göz Hastalıkları Pol. İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	16.02.2023	244.770,00
03.2.6.02	Göz Hastalıkları Pol. İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	16.02.2023	244.770,00
03.2.6.02	Göz Hastalıkları Pol. İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	16.02.2023	244.770,00
03.7.1.01	Biyomedikal İçin 5 Kalem Malzeme Alımı	9.03.2023	217.920,00
03.7.3.02	Biyomedikal İçin 5 Kalem Malzeme Alımı	9.03.2023	217.920,00
03.7.1.02	Biyomedikal İçin 2 Kalem Malzeme Alımı	23.03.2023	425.500,00
03.8.1.03	Biyomedikal İçin 2 Kalem Malzeme Alımı	23.03.2023	425.500,00
03.7.1.01	Biyomedikal İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	5.04.2023	224.000,00
03.7.1.01	Biyomedikal İçin 4 Kalem Malzeme Alımı	5.04.2023	224.000,00
03.2.6.02	Tıbbi Malzeme Deposu İçin 8 Kalem Malzeme Alımı	10.04.2023	338.710,00
03.2.6.02	Tıbbi Malzeme Deposu İçin 8 Kalem Malzeme Alımı	10.04.2023	338.710,00
03.2.6.02	Tıbbi Malzeme Deposu İçin 8 Kalem Malzeme Alımı	10.04.2023	338.710,00
03.2.6.02	Tıbbi Malzeme Deposu İçin 8 Kalem Malzeme Alımı	10.04.2023	338.710,00
03.2.6.01	Biyokimya İçin 16 Kalem Malzeme Alımı	24.04.2023	357.599,30
03.2.6.01	Biyokimya İçin 16 Kalem Malzeme Alımı	24.04.2023	357.599,30
03.2.6.01	Biyokimya İçin 16 Kalem Malzeme Alımı	24.04.2023	357.599,30
03.2.6.01	Biyokimya İçin 16 Kalem Malzeme Alımı	24.04.2023	357.599,30

Kamu İdaresi cevabında sağlık hizmeti verme gücünü yaşadığı acil durumlarda zaruri olarak doğrudan temin tercih edildiği ifade edilse de 4734 sayılı Kanun'da acil durumlarda hangi yöntemle alım yapılacağı düzenlenmiş olup acil durum dahi olsa ihtiyaçların parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulü ile alınması öngörülmemiştir.

Sonuç olarak; ihtiyaçların parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulü ile karşılanmaması, temel ihale usulleri ile alımların gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Personele Özel Oda Ücretlerinde İndirim Yapılması

Hastane Yönetim Kurulu kararı ile hastanede yatarak tedavi gören personele mevzuatta yer almadığı halde oda türlerine göre indirimli tarife belirlendiği tespit edilmiştir.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında yer aldığı üzere özel bütçeli idarelere bağlı döner sermayeli kuruluşlar tarafından üretilen mal ve hizmet bedellerinde, işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç, herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmamaktadır. Ancak 24.02.1968 tarihli ve 1005 sayılı İstiklal Madalyası Verilmiş Bulunanlara Vatani Hizmet Tertibinden Şeref Aylığı Bağlanması Hakkında Kanun, 3.11.1980 tarihli ve 2330 sayılı Nakdi Tazminat ve Aylık Bağlanması Hakkında Kanun ve 12.4.1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu'nun ücretsiz veya indirimli tarife uygulanması ile ilgili diğer hükümleri saklı olup Cumhurbaşkanı, muaf tutulacak kişi veya kurumları tespit etmeye yetkilidir.

4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrası hükmünden istisna kapsamında yararlanacakların tespitine dair yayımlanan 2002/3654 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre; şehit ve gazi, dul ve yetimleri, özürlüler, öğrenciler ve 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Güçsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanun kapsamındaki kişiler, 4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrası hükmünden muaftır.

Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik'in "Fiyatların tespiti" başlıklı 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında da yukarıda yer verilen 4736 sayılı Kanun'a atıfta bulunulmuş ve döner sermaye işletmesine bağlı birimler tarafından üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmayacağı bir kez daha vurgulanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşıldığı üzere 1005, 2330 ve 3713 sayılı Kanunlar ile getirilen istisnalar ve Cumhurbaşkanı tarafından belirlenecek kişi veya kurumlar dışında, kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde, işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç, herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanması mümkün değildir.

Denetimlerde; Hastane Yönetim Kurulu kararı ile personelden tahsil edilecek özel olda ücretlerinin indirimli olarak belirlendiği tespit edilmiştir. Ancak yukarıda da açıklandığı üzere hizmet üreten Üniversite hastanesinde yatan tüm hastalardan alınacak özel oda ücreti aynı olup personele indirim yapılması mümkün değildir.

Kamu İdaresi bulguya katıldığını belirtmiş olup personele özel oda ücretlerinde indirim yapılması konusu ile ilgili hastane yönetim kurulunca 21.12.2023 tarih ve 302 sayılı karar ile kurum personelinden tam ücret alınmasına ilişkin düzenleme yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla; 2023 yıl süresince personele yapılmış olan indirim ve benzer uygulamalara gidilmemesi, üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmaması gerekmektedir.

BULGU 5: Uygulama Projesi ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan Anahtar Teslim Götürü Bedel Teklif Alınmak Suretiyle İhaleye Çıkılması

2023/351570 ihale kayıt numaralı “Hastanemiz Poliklinikler, Çocuk Acil, Pataloji Birimleri Tuvalet Tadilatı İş'i'nin anahtar teslim götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale edilmesine rağmen uygulama projesi ve buna ilişkin mahal listesinin hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 4'üncü maddesinde anahtar teslimi götürü bedel sözleşme; uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için yüklenicinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden yapılan sözleşme olarak tanımlanmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı, uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılmasının zorunlu olduğu, 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 çıkılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre anahtar teslimi götürü bedel sözleşmenin uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak yapılması zorunludur. Ancak yapılan incelemede, ihale konusu yapım işi için uygulama projesi ve bu projeye ilişkin mahal listeleri hazırlanmadan anahtar teslim götürü bedel teklif alındığı tespit edilmiştir. İşin uygulama projesi ve mahal listelerinin bulunmaması nedeniyle teknik şartnamede unutulmuş

yer verilmeyen granit tezgah ve lavabo tazgah altı profil kalemlerinin yüklenici tarafından sözleşme kapsamında yapılmadığı ve eksik kalan söz konusu imalat için doğrudan teminle aynı yükleniciden alım yapıldığı görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından bulguda yer alan tespite katılmış, bundan sonraki ihalelerde gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak uygulama projesi ve mahal listesi olmadan yapım işinin anahtar teslim götürü bedel üzerinden ihale edilmesi yukarıda belirtilen Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 4'üncü ve 4734 sayılı Kanun'un 62'nci madde hükümlerine uygun düşmemektedir.

BULGU 6: Yapım İşinde Yüklenici Tarafından Yaptırılan İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler) Mevzuatta Belirlenen Koşulların Tamamını İçermemesi

2023/351570 ihale kayıt numaralı "Hastanemiz Poliklinikleri, Çocuk Acil, Patoloji Birimleri Tuvalet Tadilatı İşİ" kapsamında yüklenici tarafından yaptırılan inşaat sigorta poliçesinin (Bütün Riskler) Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde belirlenen koşulların tamamını içermediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 9'uncu maddesinde yapım işlerinde iş ve işyerinin sigortalanaacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu sigortanın mahiyeti ise Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde düzenlenmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında yüklenicinin; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı "inşaat sigortası (bütün riskler)", geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise yürürlükteki İnşaat Sigortası (Bütün Riskler) Genel Şartları çerçevesinde kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorunda olduğu, ikinci fıkrasında sigortaya esas alınacak bedellerin, işin kendisi için sözleşme bedeli, her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedeller olduğu, ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu

olduğu, üçüncü fıkrasında idarenin sigorta poliçesinde işveren sıfatıyla, yüklenicinin ise işi gerçekleştiren sıfatıyla yer alması, alt yüklenicilerin vereceği zararların da teminat kapsamı dahilinde olduğunun belirtilmesi gerektiği, dördüncü fıkrasında işin devamı sırasında işyerinde yapılacak çalışmalar nedeniyle, işçiler ile çevre halkının kazaya uğramalarını, zarar görmelerini ve işlerde zarar ve hasar meydana gelmesini önleyici tedbirlerin alınmasından da yüklenicinin sorumlu olduğu ve bu kapsamda yüklenicinin yaptığı işlerden dolayı üçüncü kişilerin kendilerine veya mallarına zarar verilmesi ihtimaline karşı mali mesuliyet sigortası yaptırmakla da yükümlü olduğu, beşinci fıkrasında ise sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

İdare tarafından gerçekleştirilen yapım işine ilişkin olarak yüklenici tarafından yaptırılan inşaat sigorta poliçesinin incelenmesi neticesinde sigorta poliçesinde;

-İdarenin yazılı izni dışında; genişletilmiş bakım devresi teminatı hariç, poliçenin geçici kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği ve süresinin kısaltılamayacağı, genişletilmiş bakım devresi teminatının ise kesin kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği hükmünün bulunmadığı,

-Alt yüklenicilerin vereceği zararların teminat kapsamına alınmadığı,

- Hırsızlık ve sabotaj risklerinin poliçe kapsamında bulunmadığı,

-Yüklenicinin sigorta primlerini ödediğine dair belgelerin hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere, yüklenicilerin yaptıracağı inşaat sigorta poliçelerinin, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde belirtilen koşulların tamamını içermesi zorunludur.

Kamu İdaresi bulguya katıldığını belirtmiş olup bundan sonraki ihalelerde gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; yapım işleri kapsamında yükleniciler tarafından yaptırılan inşaat sigorta poliçelerinin Yapım İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Personele Özel Oda Ücretlerinde İndirim Yapılması	2022	Yerine Getirilmedi	Personele özel oda ücretlerinde indirim yapılması uygulamasının 2023 yılında da devam ettiği görüldüğünden bulguya alınmıştır.
Alınan Sipariş Avansları Hesabının Niteliğine Uygun Olarak Kullanılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılının ilk yarısında da aynı uygulamaya devam edilmesi ve hesapta kayıtlı tutarların ilgili hesaplara aktarımının tamamlanamaması nedeniyle bulgu konusu yapılmıştır.
Hastanenin Kullanılması İçin Alınan Bilgisayar Yazılımları ve Lisans Alımlarının Haklar Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Hesabına Kaydedilmesi	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılında alınan yazılımların da haklar hesabına kaydedilmediği görüldüğünden bulgu konusu yapılmıştır.
Döner Sermayeden Yapılan Ek Ödemelerin Genel Yönetim Giderleri Hesabı Yerine Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına Kaydedilmesi	2022	Yerine Getirilmedi	Katkı payı olarak yapılan ödemelerin 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlenmeye devam edildiği görüldüğünden

			bulgu konusu yapılmıştır.
--	--	--	---------------------------