



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ**  
2017 YILI  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

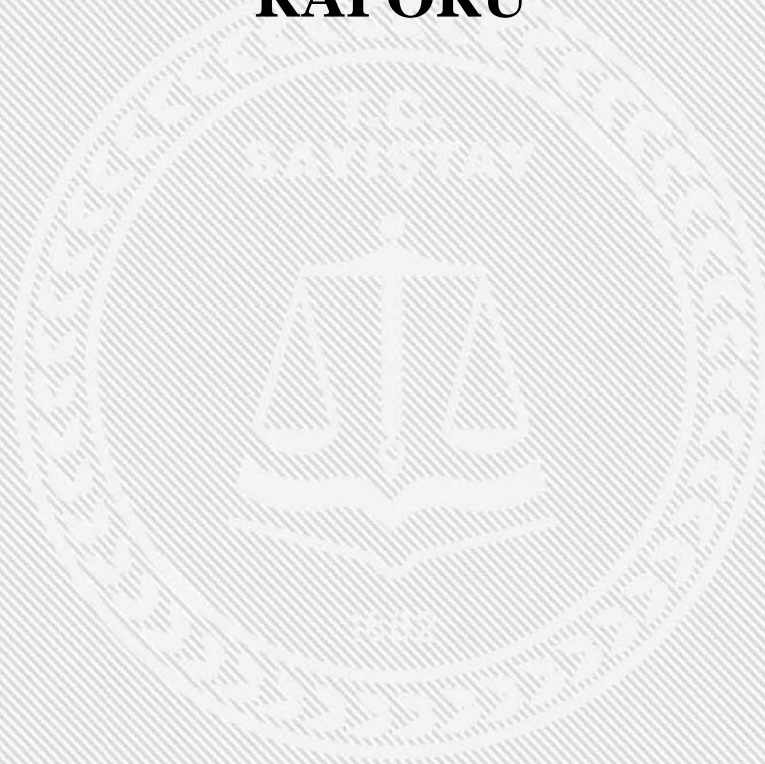


## **İÇERİK**

<b>GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2017 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>12</b>



**GAZIANTEP ÜNİVERSİTESİ**  
**2017 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	2
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	4
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	5
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	6
8.	EKLER.....	8





## 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Gaziantep Üniversitesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli “II sayılı Cetvel” de yer alan bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli bir kuruluştur.

Üniversite bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanır. Özel bütçeli bir idare olan Gaziantep Üniversitesinde tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Üniversite muhasebe işlemlerini Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine tabi olarak yürütmektedir.

Üniversitenin 2017 yılında bütçe ile verilen başlangıç ödeneği 299.240.000,00 TL’dir. Yıl içerisinde 41.937.482,48 TL eklenmiştir. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 341.177.482,48 TL olmuştur. Bu tutarın 317.712.230,36 TL’si harcanmıştır. Bu durumda kullanılabilir bütçe ödeneğine göre bütçe gerçekleşme oranı % 93’dür.

Bütçede 299.240.000,00 TL gelir tahmini yapılmıştır. Bütçe uygulama sonucunda 335.732.505,29 TL gelir elde edilmiştir. Gelir gerçekleşme oranı % 112 olmuştur.

Gaziantep Üniversitesinin 2017 mali tablolarına göre gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 1:2017 Yılı Bütçe Gider Gerçekleşmeleri**

2017 YILI BÜTÇE GİDER GERÇEKLEŞMELERİ (TL)				
AÇIKLAMA	Başlangıç Ödeneği	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Gerçekleşme Oranı ( % )
<b>BÜTÇE GİDERLERİ TOPLAM</b>	299.240.000	341.177.482,48	317.712.230,36	93

**Tablo 2: 2017 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri**

2017 YILI BÜTÇE GELİR GERÇEKLEŞMELERİ(TL)			
AÇIKLAMA	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gelir Toplamı	Gerçekleşme Oranı(%)
<b>BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI</b>	299.240.000	335.732.505,29	112

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu

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

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

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

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

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

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

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

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

## 5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Gelirlerden Alacaklar ve Gelirler Hesabının Doğruyu Yansıtması**

Gaziantep Üniversitesi tarafından taşınmaz kiralamalarına ilişkin yapılan kayıtlarda henüz tahakkuk etmemiş taşınmaz kiralalarının tahakkuk etmiş gibi ve gerçekleşmemiş gelirlerin ise gerçekleşmiş gibi kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabını düzenleyen 51'inci maddesinde Gelirlerden alacaklar hesabının mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 600 Gelirler hesabını açıklayan 393'üncü maddesinde Gelirler hesabının bütçe ile ilgili olsun veya olmasın tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin b bendinde; gerçekleşmemiş gelir veya giderler gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından farklı gösterilemez denilmek suretiyle bir gelirin tahakkuk etmeden faaliyet sonuçları tablosunda gösterilemeyeceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Gaziantep Üniversitesine ait taşınmaz kiralalarında sözleşme bedelinin tamamının kira sözleşmesi imzalandığında 220 veya 120 Gelirlerden Alacaklar hesabı ile 600 Gelirler hesabına kaydedildiği, ödeme yapıldıkça da 120 hesaptan düşüldüğü görülmüştür. Ancak kira sözleşmesinin imzalanması taşınmazı kiralayan müstecirin sözleşme dönemine ait tüm bedeli ödemek zorunda olduğu başka bir deyişle bu gelirin tahakkuk ettiği anlamına gelmemektedir. Kiracı eğer sözleşmede aksine bir hüküm yoksa taşınmazı kullandıkça bedel tahakkuk edecek eğer sözleşmede peşin olarak tahsilat söz konusu edilmiş ise alacağın doğduğu vade de alacak tahakkuk etmiş ve dönem geliri haline gelmiş olacaktır.

Örnek verecek olursak Üniversite tarafından yıllık kirası 120.000 TL olan ve üç yıllığına kiralanan bir taşınmaz için kira sözleşmesinin imzalanması gelirin tahakkuk ettiği anlamına gelmemektedir. Kira alacağının tahakkuk ettiği yani alacağın istenebilir hale geldiği durumda 120 Gelirlerden Alacaklar hesabı ile 600 Gelirler hesabının çalıştırılması uygun olacaktır. Kiralamanın yapıldığı ve sözleşmenin imzalandığı durumda ancak nazım hesapların çalıştırılması uygun olacaktır. Uygulamada ise 120 ve 600 hesaba 360.000 TL'nin tamamı kaydedilmiştir. Bu durum hem 120 hesabın hem de 600 hesabın olması gerekende fazla

gözükmesine neden olmuştur.

Sonuç olarak; 2017 yılı mali tablolarında 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı 5.842.472,00 TL ve 600 Gelirler Hesabı ise 3.276.569,81 TL fazla gözükmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** özetle kiralama sözleşmelerinin tahakkuk anlamına gelip gelmeyeceği kavramının netleştirilmesinin önem arz ettiği ve konu hakkında karışıklığın giderilmesi ve uygulama birliğinin sağlanması açısından, Muhasebat Genel Müdürlüğünce bir duyuru yapılmasının yerinde olacağını belirtmiştir.

**Sonuç olarak** kira alacağının tahakkuk etmesi ancak alacağın talep edilebilir başka bir deyişle tahsil edilebilir hale gelmesi ile mümkündür. Bir kamu taşınmazının kiraya verilerek kira sözleşmesinin imzalanması kira alacağının tahakkuk ettiği anlamına gelmemektedir. Kira alacağının tahakkuk edebilmesi için kiracının taşınmazı kullanması gerekmektedir. Taşınmaz kullanıldıkça gelir tahakkuk edecek ve bu durumda ancak tahakkuk eden tutar 120-220 Gelirlerden alacaklar hesabı ile 600 Gelirler hesabına kaydedilebilir hale gelecektir. İlgili yıl Faaliyet Sonuçları tablosunda bir gelirin yer alması için ancak o yılı ilgilendiren bir tahakkuk işleminin gerçekleşmesi ve gelirin o yıl içinde doğmuş olması gerekir. Kira sözleşmesinde yer alan toplam sözleşme bedelinin tamamının sözleşmenin imzalanmasının akabinde gelir olarak kaydedilmesi, henüz doğmamış bir gelirin Faaliyet Sonuçları tablosunda görünmesine neden olmakta hem de bir kaç yılı kapsayan kiralamalarda gelecek yıllar elde edilecek kira gelirlerinin sanki bu yılın geliri imiş gibi işlem görmesine sebep olmaktadır.

Bu nedenle; 2017 yılı Bilançosunda 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı 5.842.472,00 TL ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda, 600 Gelirler Hesabı 3.276.569,81 TL fazla gözükmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gaziantep Üniversitesi 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Üniversite Arazisi Üzerinde İrtifak Hakkı Tesisi Suretiyle İnşa Edilen Öğrenci Yurdu İşinde Şartname Ve Sözleşmeye Aykırı Olarak Gelir Tahsilatlarının Yapılmaması**

Üniversitenin mülkiyetinde bulunan 13.414 m2 büyüklüğündeki arazi üzerinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 51/g maddesine göre 30 yıllık irtifak hakkı tesis edilmesi amacıyla ihale yapılmış ve yükleniciye verilmiştir.

İşe ilişkin olarak üniversite ile yüklenici arasında 16.02.2015 tarihinde imzalanan İrtifak(Üst) Hakkı Sözleşmesinin “İrtifak Hakkı Ve Süresi” başlıklı 10’uncu maddesinde aynen;

*“10.6. Üst hakkı kurulan taşınmaz üzerinde bulunan tesisin tamamının veya bir kısmının İşletmeci tarafından üçüncü kişilere kiraya verilmesi halinde; İşletmeciden net kiranın % 2,5’i (yüzde ikibuçuk) oranında, kiracı/kiracılardan ise, tesisin işletilmesinden elde edilecek toplam yıllık net hasıllardan İşletmeciye ödenen yıllık kira bedeli düşüldükten sonra, kalan tutar üzerinden % 2,5 i (yüzde ikibuçuk) oranında ayrıca pay alınır. Kiracılardan alınamayan hasılat payları İşletmeciden alınır.”*

*“10.8. İşin tamamı bitirildikten sonra hak lehtarları kendisinin ya da özel kişi ve kuruluşlarca işletmesi durumunda yatak kapasitesinin % 3 oranında (%3 ün % 15’i bir kişilik geriye kalan odalar ise bir kişilikten fazla olacak) idareye ücretsiz tahsis edilecek işletmeci idareden hiçbir hak talep etmeyecektir”*

Hükmü yer almaktadır.

Yüklenici İdareye verdiği 21.10.2015 tarihli dilekçe ile aynen “ Tarafınızca uygun görüldüğü takdirde; sözleşmemizde ilk etapta 1000 kişilik yapılması planlanan yurt inşaatının kapasitesinin 3300 kişiye çıkarılması, sözleşmenin 10. Maddesi uyarınca işletilmesinin 15 yıl süreyle Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu tarafından kira bedeli karşılığında yapılması planlanmaktadır. Bu durumda sözleşmenin 10.6 maddesinde belirtilen, binanın tamamının özel kişi ve kuruluşlarca işletilmesi durumunda yatak kapasitesinin % 3’ü oranında İdareye tahsis edilecek alanlardan vazgeçilmesi, bunu karşılığında 3300 kişilik kapasitenin tamamından sağlanacak kira bedelinin % 2.5 ‘unun Üniversite’ye ödenmesi”

Şeklinde bir başvuruda bulunmuştur.

Üniversite yönetimi bu başvuru üzerine oluşturduğu komisyon marifetiyle değerlendirmiş ve sonuçta “a) Kredi Yurtlar Kurumuna kiraya verilmesi halinde İşletmeciden net kiranın % 2.5 oranında kiracı/kiracılardan ise tesisin işletilmesinden elde edilecek toplam yıllık net hasılatın işletmeciye ödenen kira bedeli düşüldükten sonra, kalan tutar üzerinden % 2.5’i (yüzde ikibuçuk) oranında pay alınmasına,

b) 10.6 maddesinde belirtilen yatak kapasitesinin % 3 oranında idareye tahsis edilecek alanlardan vazgeçilmesine bunun karşılığında olan yatak kapasitesinin tamamında (3300 kişi) sağlanacak kira bedelinin ve hasılatın % 2.5 u ile sözleşmede belirtilen irtifak hakkının Üniversiteye ödenmesine” şeklinde bir karar vermiş ve üst yönetici Rektör tarafından söz konusu karar onaylanmıştır.

Adı geçen firma tarafından 14.02.2017 tarihinde İdareye gönderilen bir yazı ile Kredi ve Yurtlar Kurumunun kar amacı olmadan hizmet verdiği dolayısıyla hasılatın ödeme yapamayacağından bahisle % 2.5 ‘lik hasılatın payın ödenemeyeceği bildirilmiştir. Oysa hem Şartname de hem de Sözleşme de bu payın kiracılardan alınmaması halinde İşletmeciden alınacağı açıkça belirtilmiştir.

Uygulamada hem hasılat üzerinden alınması gereken % 2.5 lik pay, hem de % 3 öğrenci kontenjanından vazgeçilmesinin karşılığı olarak ayrıca alınması gereken paylar İdare tarafından tahsil edilmemektedir.

Bu durum İhalelerde açıklık ve rekabet unsurlarına aykırılık oluşturduğunda Devlet İhale Kanununa, diğer taraftan ise İdare ile İşletmeci arasında imzalanan sözleşme hükümlerine açıkça aykırıdır.

Geçmiş yıllar alacakları ile birlikte faiziyle hesaplanıp gerekli tahsilatın ivedilikle sağlanması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Hukuk Müşavirliği tarafından işletmeci firmaya, Gaziantep 2. noterliği kanalıyla 19.04.2018 tarih 09421 nolu ihtarname çekilmiş ve 6183 sayılı kanun ile şartname ve sözleşme hükümlerine göre hukuki işlem başlatılmıştır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgumuzda belirttiğimiz hususla ilgili olarak, Üniversite yönetimi, Hukuk Müşavirliği tarafından işletmeci firmaya, Gaziantep 2. noterliği kanalıyla 19.04.2018 tarih 09421 nolu ihtarname çekilmiş olduğunu ve 6183 sayılı Kanun ile şartname ve sözleşme hükümlerine göre hukuki işlem başlatıldığını ifade etmiştir. Konu önemine binaen denetim raporuna alınmıştır.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

2017 YILI BİLANÇO			
AKTİF HESAPLAR N Yılı		PASİF HESAPLAR N Yılı	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>97.691.767,85</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>4.814.840,82</b>
<b>10 HAZIR DEĞERLER</b>	<b>49.136.228,73</b>	<b>33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>963.947,15</b>
100 KASA HESABI	2.396,76	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	262.407,40
102 BANKA HESABI	47.279.493,81	333 EMANETLER HESABI	701.539,75
104 PROJE ÖZEL HESABI	1.854.338,16	<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	<b>3.850.893,67</b>
<b>12 FAALİYET ALACAKLARI</b>	<b>38.541.672,03</b>	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	3.525.399,15
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	38.540.751,03	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	325.369,16
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	921,00	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPIL	125,36
<b>14 DİĞER ALACAKLAR</b>	<b>36.438,34</b>	<b>4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>5.142.298,15</b>
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	36.438,34	<b>43 DİĞER BORÇLAR</b>	<b>292.840,57</b>
<b>15 STOKLAR</b>	<b>2.835.430,78</b>	430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	292.840,57
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	2.835.430,78	<b>47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>	<b>4.849.457,58</b>
<b>16 ÖN ÖDEMELER</b>	<b>7.141.997,97</b>	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	4.849.457,58
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	7.141.997,97	<b>5 ÖZKAYNAKLAR</b>	<b>601.723.110,93</b>
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>	<b>513.988.482,05</b>	<b>50 NET DEĞER</b>	<b>345.330.845,69</b>
<b>22 FAALİYET ALACAKLARI</b>	<b>5.870.115,00</b>	500 NET DEĞER HESABI	345.330.845,69
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	5.842.471,77	<b>57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>193.351.110,52</b>
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	27.643,23	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	193.351.110,52
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>1.021.006,00</b>	<b>59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>63.041.154,72</b>
241 MAL VE HİZMET ÜRETEK KURULUŞLARA YATIRILAN S	996.000,00	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	63.041.154,72
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN S	25.006,00		
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>507.097.361,05</b>		
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	142.263.348,13		
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	23.239.962,37		
252 BİNALAR HESABI	207.416.222,13		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	116.982.162,43		
254 TAŞITLAR HESABI	7.502.942,38		
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	128.186.887,52		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-138.361.189,27		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	19.867.025,36		
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>0,00</b>		
260 HAKLAR HESABI	1.413.769,64		
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HE	15.797,00		
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.429.566,64		
<b>29 DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>	<b>0,00</b>		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURA	4.242.434,27		
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-4.242.434,27		
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>611.680.249,90</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>611.680.249,90</b>

Bilanço Dipnotları:	
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	11.518.627,47
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HI	11.518.627,47
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	40.115.315,63
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	40.115.315,63
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR I	1.864.476,30
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMA	1.864.476,30
962 BİLİMSEL PROJELER HESABI	5.369.331,52
963 BİLİMSEL PROJELER KARŞILIĞI HESABI	5.369.331,52



## FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 38.14

Adı: Trakya Üniversitesi

Yılı:2017

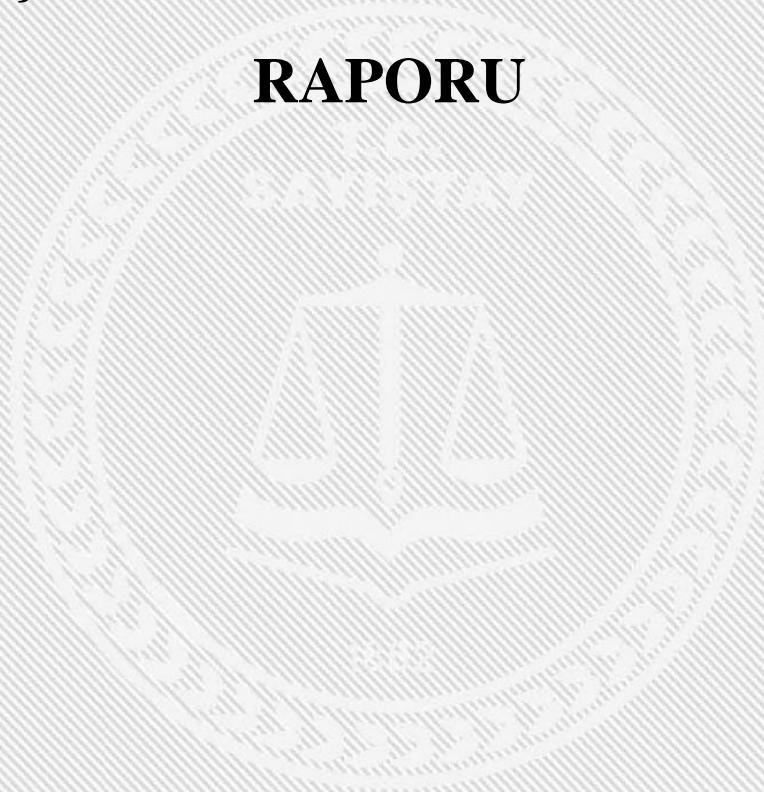
Ekonomik K		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik K		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630		<b>GİDERLER HESABI</b>	<b>354.542.499,39</b>	600		<b>GELİRLER HESABI</b>	<b>374.572.712,12</b>
630	01	<b>PERSONEL GİDERLERİ</b>	<b>173.955.204,51</b>	600	03	<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	<b>42.611.391,49</b>
630	01	01 MEMURLAR	160.185.061,15	600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	39.716.613,26
630	01	02 SÖZLEŞMELİ PERSONEL	10.458.584,07	600	03	06 Kira Gelirleri	2.894.778,23
630	01	04 GEÇİCİ PERSONEL	2.325.880,86	600	04	<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>	<b>282.580.293,60</b>
630	01	05 Diğer Personel	985.678,43	600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	2.733.924,47
630	02	<b>Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri</b>	<b>26.305.026,92</b>	600	04	02 Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan Bağış ve	273.004.000,00
630	02	01 Memurlar	23.918.138,10	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	1.246.775,15
630	02	02 Sözleşmeli Personel	2.029.546,70	600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışlar	4.130.831,04
630	02	04 Geçici Personel	311.145,89	600	04	05 Proje Yardımları	1.464.762,94
630	02	05 Diğer Personel	9.215,92	600	05	<b>Diğer Gelirler</b>	<b>48.485.110,32</b>
630	03	<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	<b>58.149.752,53</b>	600	05	01 Faiz Gelirleri	664.326,95
630	03	02 Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	27.341.599,97	600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	38.406.976,81
630	03	03 Yolluklar	3.312.921,86	600	05	03 Para Cezaları	17.948,51
630	03	04 Görev Giderleri	44.523,20	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	9.395.858,05
630	03	05 Hizmet Alımları	26.161.981,07	600	11	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri</b>	<b>895.916,71</b>
630	03	06 Temsil ve Tanıtma Giderleri	156.975,72	600	11	01 Döviz Mevcudunun Değerlemesinden	32.514,40
630	03	07 Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	998.685,72	600	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	863.402,31
630	03	08	133.064,99	<b>NET GELİR TOPLAMI : 374.572.712,12</b>			
630	05	<b>Cari Transferler</b>	<b>8.886.491,93</b>				
630	05	01 Görev Zararları	3.797.484,22				
630	05	02 Hazine Yardımları	3.834.000,00				
630	05	03 Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	114.989,11				
630	05	04 Hane Halkına Yapılan Transferler	1.129.480,14				
630	05	06 Yurtdışına Yapılan Transferler	10.538,46				
630	11	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri</b>	<b>687.816,36</b>				
630	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	687.816,36				
630	13	<b>Amortisman Giderleri</b>	<b>19.076.126,02</b>				
630	13	02 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Amortisman Giderleri	1.413.769,64				
630	14	<b>İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>	<b>4.290.607,85</b>				
630	14	01 Kırtasiye Malzemeleri	952.993,83				
630	14	02 Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfağa Kullanılan Tüketim Malzeme	34.256,93				
630	14	03 Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri	427.043,77				
630	14	04 Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar	969.885,29				
630	14	05 Temizleme Ekipmanları	302.091,17				
630	14	06 Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiyeye Malzemeleri	365.818,53				
630	14	07 Yiyecek	9.248,50				
630	14	08 İçecek	19.561,66				
630	14	09 Canlı Hayvanlar	0,01				
630	14	10 Zırai Maddeler	23.201,42				
630	14	12 Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri	458.828,61				
630	14	13 Yedek Parçalar	409.589,21				
630	14	15 Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar	50.824,03				
630	14	16 Spor Malzemeleri Grubu	68.187,09				
630	14	17 Basınçlı Ekipmanlar	1.514,69				
630	14	99 Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler	197.563,11				
630	30	<b>Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler</b>	<b>18.912.829,36</b>				
630	30	06 Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	18.912.829,36				
630	99	<b>Diğer Giderler</b>	<b>34.690,95</b>				
630	99	99 Yukarıda Tanımlanamayan Diğer Giderler	34.690,95				
<b>GİDERLER TOPLAMI :</b>			<b>311.531.557,40</b>				
<b>GİDERLER TOPLAMI (A)</b>			<b>311.531.557,40</b>				
<b>GELİRLER TOPLAMI (B)</b>			<b>374.572.712,12</b>				
<b>İNDİRİM İADE İSKONTO TOPLAMI (C)</b>			<b>0,00</b>				
<b>NET GELİR (D= B- C)</b>			<b>374.572.712,12</b>				
<b>FAALİYET SONUCU D - A</b>			<b>63.041.154,72</b>				



**GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ DÖNER  
SERMAYE İŞLETMESİ**

**2017 YILI**

**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM  
RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	12
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	13
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	13
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	13
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	14
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	16
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	16
8.	EKLER.....	28



## 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

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

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

2017 yılı bilançosunda sermayesi 25.006,00 TL olup, toplam aktif büyüklüğü 47.257.705,48 TL dir. Döner sermaye gelir toplamı 303.058.887,40 TL, gider toplam 321.282.282,60 TL olup, gelir tablosunda yılsonu itibariyle tahakkuk eden zarar toplamı 18.223.395,23 TL dir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,

- Gelir tablosu.

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

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

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

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

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



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

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

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

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

## **5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

### **BULGU 1: Taşınır Kayıtlarının Gerçeği Yansıtması**

Gaziantep Üniversitesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesinin taşınır kayıtlarında tüketilmediği halde tüketim nedeniyle düşülen ilaçların bulunduğu tespit edilmiştir.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Taşınır Mal Yönetmeliği’nde; ambarın, kamu idarelerine ait taşınırların kullanıma verilmeye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yeri ifade edeceği belirtilmiştir. Tüketim malzemeleri ise belirli bir hizmetin üretilmesinde kullanılan, kullanımı sonucunda tükenen veya bir süre kullanıldıktan sonra ilk özelliklerini kısmen veya tamamen kaybederek bir daha kullanılmayacak duruma gelen, çeşitleri ile kod numaraları Taşınır Kod Listesinin (A) bölümü 150 hesap detayında yer alan malzemeler şeklinde tanımlanmıştır.

İlaçlar taşınır kod listesinin A bölümünde bulunmaktadır. Bu nedenle de 150 hesap kodunda izlenmektedir.

Adı geçen Yönetmelik’in “Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinin ilk fıkrasında taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu

idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde "*Taşınır işlemleri yoğun olan harcama birimlerinde birden fazla taşınır kayıt yetkilisi görevlendirilebilir.*" Denilmiştir.

Tüm bu mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde ilaçların ve medikal malzemelerin satın alındığında taşınır işlem fişi kesilerek ambara girişinin yapılması ve muhasebe hesaplarına kaydedilmesi, tüketime verildiğinde ise taşınır işlem fişi ile ambardan çıkışının yapılması gerekmektedir.

Uygulamada Gaziantep Üniversitesi Şahinbey Uygulama ve Araştırma Hastanesinde herhangi bir şekilde alınan tüm ilaçlar ve medikal malzemeler Hastane ambarına taşınır işlem fişi ile girişi yapılmakta dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmekte daha sonra ise belli dönemlerde Hastane Eczanesine çıkışı yapılmaktadır. Hastane Eczanesine yapılan çıkış tüketim olarak yapılmakta ve muhasebe kayıtlarından da düşülmektedir. Ancak ilacın eczaneye verilmesi henüz tüketildiği anlamına gelmemektedir. Bu aşamadan sonra ilaç takibi ve stok kontrolü Hastane otomasyon sistemi aracılığıyla yapılmakta ancak resmi belgelerde ve muhasebe sisteminde bu kontrolün imkanı kalmamaktadır. Eczane tarafından ilaçlar ya cep depo diye adlandırılan ve özelliği itibariyle ilaç bulunması gereken Ameliyathane bölümüne ya da Onkoloji bölümüne, ya da doğrudan hasta adına çıkılarak tüketime verilmektedir. Bu nedenle aslında henüz tüketilmemiş ilaçlar tüketilmiş gibi kayıtlarda yer almaktadır. 2017 yılı sonu itibariyle Hastane Eczanesinde bulunan ilaçların tutarı 4.305.585,60 TL, Ameliyathane bölümünde bulunan ilaç tutarı 36.743,49 TL ve Onkoloji bölümünde bulunan ilaç tutarı 642.159,67 TL'dir.

Bu durum 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında 4.984.488,76 TL'lik eksiklik bulunduğunu, henüz tüketilmediği halde tüketilmiş gibi görünen ilacın bulunduğunu ve hesabın gerçeği yansıtmadığını göstermektedir. Mevzuat açısından Hastane Eczanesinin, Ameliyathanenin ve Onkoloji bölüm depolarının ambar olarak tanımlanması ve taşınır kayıt yetkilisi atanması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Hastanede yüklü miktarlarda ilaç bulunması gereken Eczane, Onkoloji Hastanesi ve Ameliyathane gibi birimlerde yeni ambarlar tanımlanmıştır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** kamu idaresi cevabında bulgumuz paralelinde Eczane, Onkoloji Hastanesi ve Ameliyathane gibi birimlerde yeni ambarların tanımlanmış olduğunu belirtse de 2017 yılı Bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında Kayıtlı İlaç ve Tıbbi Malzeme Tutarı 4.984.488,76 TL eksik gözükmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gaziantep Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Döner Sermaye Ek Ödemesi Alan Personele Her Ay Aylıkları ile Birlikte 375 sayılı KHK Ek 9'uncu maddesine Göre Ek Ödeme Yapılmayacağı**

375 sayılı KHK'nın; 666 sayılı KHK'nın 1'inci maddesiyle değişik Ek 9'uncu maddesinde aylıklarını 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununa göre almakta olan personele mali haklar kapsamında yapılan her türlü ödemeler dahil almakta oldukları toplam ödeme tutarı dikkate alınmak suretiyle aynı veya benzer kadro ve görevlerde bulunan personel arasındaki ücret dengesini sağlamak amacıyla, en yüksek Devlet memuru aylığına (ek gösterge dahil), ekli (I) sayılı Cetvelde yer alan kadro ve görev unvanlarına karşılık gelen oranların uygulanması suretiyle hesaplanan tutarda ek ödeme yapılacağı hüküm altına alınmış, ek ödemeye hak kazanılmasında ve bu ödemenin yapılmasında aylıklara ilişkin hükümlerin uygulanacağı, bu maddeye göre yapılacak ek ödemenin damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmayacağı ve ilgili mevzuatı uyarınca ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, döner sermaye ödemesi, ikramiye, ücret ve her ne ad altında olursa olsun yapılan benzeri ödemelerin hesabında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Kamu görevlilerinin geneline ve hizmet kollarına yönelik mali ve sosyal haklara ilişkin

---

2016 ve 2017 yıllarını kapsayan 3. dönem toplu sözleşmenin “Üçüncü Bölüm Sağlık ve Sosyal Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme” kısmının “Ek ödemenin aylıklarla birlikte ödenmesi” başlıklı 5’inci maddesinde aynen; “4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Kanununun 58 inci maddesinin (h) fıkrasının üçüncü paragrafı ile 14/4/1982 tarihli ve 2659 sayılı Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası uyarınca yapılacak ek ödemeler her hangi bir katkıya bağlı olmaksızın aylıklara ilişkin hükümler uygulanmak suretiyle her ay aylıklarıyla birlikte ödenir. Bu şekilde yapılan ek ödeme tutarı, anılan maddeler uyarınca yürürlüğe konulan yönetmelik kapsamında aynı aya ilişkin yapılacak ek ödeme tutarından mahsup edilir.”

Denilmektedir.

Toplu Sözleşmenin bu hükmüne istinaden Gaziantep Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından Hastane’de çalışan tüm personele 375 sayılı KHK’nın ek 9’uncu maddesine göre ek ödeme aylıkları ile birlikte ödenmektedir.

Ancak 2016-2017 yıllarını kapsayan 3. Dönem Toplu Sözleşmesinde atıf yapılan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58’inci maddesinin h fıkrası bir paragraftan oluşmakta olup üçüncü paragrafı yoktur. Bu nedenle toplu sözleşmenin ilgili maddesinin hukuken ve fiilen uygulama olanağı bulunmamaktadır.

Bu durumun; aynı ibarenin yıllar itibariyle her toplu sözleşmede aynı şekilde hiçbir değişiklik yapılmadan yer almasından kaynaklandığı düşünülmektedir. Toplu sözleşmede ilgili maddede ne kastedildiğini anlayabilmek için toplu sözleşmelere konulan bu ibarenin konulduğu tarih ile 2547 sayılı Kanunun ilgili dönemdeki mevcut durumunun karşılaştırılması gerekmektedir.

29.05.2012 tarih ve 2012/1 sayılı Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı’nın Sağlık ve Sosyal Hizmet Koluna İlişkin Hükümleri kapsayan kısmında yer alan 38’inci maddede de aynı hükmün bulunduğu görülmektedir. Bu durumda 29.05.2012 tarihi itibariyle 2547 sayılı Kanununun 58’inci maddesinin h fıkrasının üçüncü paragrafındaki hükme baktığımızda aynen; “(Değişik üçüncü paragraf: 11/10/2011-KHK-666/5 md.) Üniversitelerin (c) ve (f) fıkraları kapsamındaki personeline bu madde uyarınca her ay yapılacak ek ödemenin net tutarı, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca kadro ve görev unvanı veya pozisyon unvanı itibarıyla belirlenmiş olan ek ödemenin net tutarından az olamaz. Bu kapsamda ek ödemeden yararlanan personele, ayrıca 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca ödeme yapılmaz.” Hükmüne havi olduğu görülmektedir.

Bu madde personele döner sermaye katkı payı olarak yapılacak ek ödemenin net tutarının 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine göre yapılacak ek ödemenin net tutarından az olamayacağı ile ilgilidir. Toplu sözleşmede ise bu maddeye göre yapılacak ek ödemenin aylıklara ilişkin hükümler uygulanmak suretiyle her ay aylıklarla birlikte ödeneceği belirtilmekte ve anılan maddeye göre yürürlüğe konulan yönetmelik kapsamında aynı aya ilişkin yapılacak ek ödeme tutarından mahsup edileceği belirtilmektedir. Bu durumda toplu sözleşmede aylıklarla birlikte ödenecek ek ödemedeki kasıt nedir?

Burada iki seçenek vardır. Birincisi bu ödemenin döner sermaye katkı payı ödemesi olmasıdır. Ancak döner sermaye katkı payı ödemeleri 2547 sayılı Kanunun 58'inci maddesinin c bendinde belirtildiği üzere toplanan döner sermaye gelirinden yapılmaktadır. Henüz toplanmayan bir gelirden ödeme yapılması söz konusu olamayacağına göre burada kastedilen 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine göre ödenen ek ödeme olmalıdır. Zira maddenin ilerleyen cümlesinde “anılan maddeye göre yürürlüğe konulan yönetmelik kapsamında aynı aya ilişkin yapılacak ek ödeme tutarından mahsup edileceği” ifadesinde geçen yönetmeliğin Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik olduğu açık olduğundan durum daha net anlaşılmaktadır.

Mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesinde döner sermaye ek ödemesi alan personele bu ödemenin yapılamayacağı belirtilmekte, Toplu Sözleşme'de ise döner sermaye ek ödemesi alan personele maaşlarla birlikte 375 sayılı KHK'nın ek 9'una göre ödeme yapılacağı ancak daha sonra bu ödemenin döner sermaye katkı payından mahsup edileceği açıklanmaktadır.

Bu durumda iki mevzuat hükmü birbiriyle çelişmektedir. Kanun Hükmünde Kararnamedeki hüküm mü yoksa Toplu Sözleşme hükmü mü uygulanmalıdır?

1982 Anayasasının “A. Toplu İş Sözleşmesi ve toplu sözleşme hakkı” başlıklı 53'üncü maddesinde;

*“(Ek fıkra: 12/9/2010-5982/6 md.) Memurlar ve diğer kamu görevlileri, toplu sözleşme yapma hakkına sahiptirler.”*

*“(Ek fıkra: 12/9/2010-5982/6 md.) Toplu sözleşme yapılması sırasında uyuşmazlık çıkması halinde taraflar Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurabilir. Kamu Görevlileri Hakem Kurulu kararları kesindir ve toplu sözleşme hükmündedir.”*

*(Ek fıkra: 12/9/2010-5982/6 md.) Toplu sözleşme hakkının kapsamı, istisnaları, toplu sözleşmeden yararlanacaklar, toplu sözleşmenin yapılma şekli, usulü ve yürürlüğü, toplu sözleşme hükümlerinin emeklilere yansıtılması, Kamu Görevlileri Hakem Kurulunun teşkili, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar kanunla düzenlenir.”* Denilmektedir.

Anayasanın öngördüğü kanuni düzenleme, 4.4.2012 Tarih ve 6289 sayılı Kanun ile 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanununda değişiklik yapılmak suretiyle gerçekleştirilmiştir. Kanunun 28’inci maddesinin birinci paragrafına göre toplu sözleşmenin kapsamı, *“kamu görevlilerinin mali ve sosyal haklarını düzenleyen mevcut mevzuat hükümleri dikkate alınarak kamu görevlilerine uygulanacak katsayı ve göstergeler, aylık ve ücretler, her türlü zam ve tazminatlar, ek ödeme, toplu sözleşme ikramiyesi, fazla çalışma ücreti, harcırah, ikramiye, doğum, ölüm ve aile yardımı ödenekleri, cenaze giderleri, yiyecek ve giyecek yardımları ve diğer mali ve sosyal hakları kapsar.”* Olarak düzenlenmiştir.

Öte yandan 1982 Anayasasının “D. Kamu hizmeti görevlileriyle ilgili hükümler” kısmının 128’inci maddesinin ikinci paragrafında *“Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. (Ek cümle: 7/5/2010 -5982/12 md.) Ancak, malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır.”* Denilmek suretiyle Kanun koyucu Anayasa’da 2010 yılında yaptığı değişiklikle kamu görevlilerine toplu sözleşme yapma hakkı getirmiş, daha önce kamu görevlilerinin sadece kanunla verilecek hak ve yükümlülüklerin artık toplu sözleşmelerle de verilebileceğini hükme bağlamıştır.

Ancak Anayasa’nın yukarıda zikredilen hükmünden toplu sözleşmeler ile Kanunda belirtilen hükümlere aykırı karar alınabileceği hükmü çıkarılamaz. Zaten 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanununun 28’inci maddesinde *“Toplu Sözleşme; kamu görevlilerinin mali ve sosyal haklarını düzenleyen mevcut mevzuat hükümleri dikkate alınarak kamu görevlilerine uygulanacak katsayı ve göstergeler, aylık ve ücretler, her türlü zam ve tazminatlar, ek ödeme, toplu sözleşme ikramiyesi, fazla çalışma ücreti, harcırah, ikramiye, doğum, ölüm ve aile yardımı ödenekleri, cenaze giderleri, yiyecek ve giyecek yardımları ve diğer mali ve sosyal hakları kapsar.”* Denilmek suretiyle aslında toplu sözleşmenin mevzuatta yer alan hükümlere paralel hükümler getireceği, kanunun yasaklayıcı hükümlerini kaldıramayacağı veya değiştiremeyeceği ilgili maddede açık olarak belirtilmiştir.

Hukuka ve kanuna aykırı olmadığı sürece toplu sözleşme hükümleri tarafları bağlayıcı hükümlerdir. Bu durumda toplu sözleşme hakkı, taraflara kanunun belirlediği sınırlar içinde

karar verme ve düzenleme yapma serbestisi vermekte ve bu hak sayesinde kamu görevlileri mali ve sosyal haklarını iyileştirme ve yeni haklar elde edebilmektedirler. Ancak toplu sözleşme hakkı, kanunun belirlediği sınırlar dışında düzenlemeler yapma, birtakım hak ve yükümlülükleri kaldırma ya da bazı hak ve yükümlülükleri kanuna aykırı olarak koyma hakkını vermemektedir.

Öte yandan Türk Borçlar Kanununun 27/1'ine göre Kanunun emredici hükümlerine aykırı olan sözleşmeler kesin olarak hükümsüzdür.... Sözleşmenin içerdiği hükümlerden bir kısmının hükümsüz olması, diğerlerinin geçerliliğini etkilemez.

.....

Denilmektedir.

Sonuç olarak yukarıda zikredilen mevzuat hükümlerine göre Toplu Sözleşmenin 3'üncü Bölümünün 5'inci maddesinin "4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin (h) fıkrasının üçüncü paragrafı ..... uyarınca yapılacak ek ödemeler her hangi bir katkıya bağlı olmaksızın aylıklara ilişkin hükümler uygulanmak suretiyle her ay aylıklarıyla birlikte ödenir." Hükümü kanuna açıkça aykırılık teşkil ettiğinden ve atıf yapılan paragrafın bulunmaması nedeniyle kesin olarak hükümsüzdür ve uygulama olanağı bulunmamaktadır.

Bu nedenle Gaziantep Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi tarafından personele 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine göre ödenen ek ödemenin aylıklarla birlikte ödenmesinin hukuki dayanağı bulunmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "bilindiği üzere, sorguda bahsedilen mevzuat düzenlemeleri sağlık çalışanlarının mali haklarının iyileştirilmesi ve diğer kamu çalışanlarıyla aralarındaki eşitsizliğin giderilmesi gibi sebeplerle uygulamaya konulmuştur. Çalışanlar lehine iyi niyetle yapılan düzenlemelerin teknik hatalar veya çelişkiler içermesi çalışanları özlük ve mali haklarının kısıtlanması anlamına gelmeyeceği gibi, uygulayıcı kurumlar tarafından düzeltilecek bir durum da değildir. Mevzuat düzenlemelerindeki teknik hata ve çelişkilerin yetkili merciler tarafından düzeltilebileceği malumlarımızdır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** kamu idaresi cevabında çalışanlar lehine iyi niyetle yapılan düzenlemelerin teknik hatalar veya çelişkiler içermesinin çalışanların özlük ve mali haklarının kısıtlanması anlamına gelmeyeceğini belirtmiştir. Ancak öncelikle yasal düzenlemelerin herkesi bağlayıcı olduğu ve kapsadığı açıktır. Yasalar lafzı ve ruhuyla bir bütündür. Bir yasadaki teknik hata ne olursa olsun yasalastığı veya yürürlüğe girdiği lafzıyla uygulanmak zorundadır. Eğer yapılan düzenlemeyle murad edilen arasında çelişkiler bulunuyorsa bu

---

Gaziantep Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2017 Yılı Sayıştay Düzenlilik Denetim 20 Raporu

durumda mevzuatı yeni bir düzenleme ile arzu edilen konuma getirmek bir kanun devletinin olmazsa olmazı olmalıdır.

Diğer taraftan yapılan düzenlemelerin çalışanlar lehine olduğu konusu da tartışmalıdır. Çalışanlara bir nevi peşin olarak yapılan ek ödemelerin brüt tutar üzerinden hesaplanarak yapılması, çalışanların gelir vergisi matrahlarını artırıcı bir duruma yol açmakta, bu durumda alacakları döner sermaye katkı paylarından kesilen gelir vergisi tutarı matrah dilimleri arttığı için yüksek olabilmektedir.

Bu nedenle Toplu Sözleşmenin 3'üncü Bölümünün 5'inci maddesi ile döner sermaye alan personele her hangi bir katkıya bağlı olmaksızın aylıklara ilişkin hükümler uygulanmak suretiyle her ay aylıklarla birlikte ek ödeme yapılmasına imkan sağlanması bu ödeme daha sonra mahsup edilse dahi madde hükmünün kanuna açıkça aykırılık teşkil etmesi ve toplu sözleşmede atıf yapılan paragrafın ilgili yasada bulunmaması nedeniyle kesin olarak hükümsüz olduğundan uygulama olanağı bulunmamaktadır.

## **BULGU 2: 375 Sayılı KHK'nın Ek 9'uncu Maddesine Göre Ödenen Ek Ödemelerin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması**

Gaziantep Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinde 375 sayılı KHK'nın Ek 9'uncu maddesine göre yapılan ödemelerin net tutar üzerinden brüt tutarlarının hesaplandığı ve ayın 15'inde ödendiği daha sonra 2547 sayılı Kanunun 58/c ve f bentlerine göre yapılan ödemelerden hesaplanan bu brüt tutarların mahsup edilmesi sonucu yapılan kesintilerde hata yapıldığı görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın 666 sayılı KHK'nın 1'inci maddesiyle değişik Ek 9'uncu maddesinde aylıklarını 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununa göre almakta olan personele mali haklar kapsamında yapılan her türlü ödemeler dahil almakta oldukları toplam ödeme tutarı dikkate alınmak suretiyle aynı veya benzer kadro ve görevlerde bulunan personel arasındaki ücret dengesini sağlamak amacıyla, en yüksek Devlet memuru aylığına (ek gösterge dahil), ekli (I) sayılı Cetvelde yer alan kadro ve görev unvanlarına karşılık gelen oranların uygulanması suretiyle hesaplanan tutarda ek ödeme yapılacağı hüküm altına alınmış, ek ödemeye hak kazanılmasında ve bu ödemenin yapılmasında aylıklara ilişkin hükümlerin uygulanacağı, bu maddeye göre yapılacak ek ödemenin damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmayacağı ve ilgili mevzuatı uyarınca ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, döner sermaye ödemesi, ikramiye, ücret ve her ne ad altında olursa



olsun yapılan benzeri ödemelerin hesabında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Aynı zamanda ilgili personelden 2547 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin (c) ve (f) fıkraları kapsamında döner sermayeden ek ödeme alan personele, söz konusu mevzuat hükümlerine göre ödeme yapılmaya devam olunacağı ve bunlara bu maddeye göre ayrıca ek ödeme yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan 2547 sayılı Kanunun 58'inci maddesinin i bendinin üçüncü paragrafında üniversitelerin (c) ve (f) fıkraları kapsamındaki personeline bu madde uyarınca her ay yapılacak ek ödemenin net tutarının, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca kadro ve görev unvanı veya pozisyon unvanı itibarıyla belirlenmiş olan ek ödemenin net tutarından az olamayacağı, bu kapsamda ek ödemedен yararlanılan personele, ayrıca 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca ödeme yapılmayacağı belirtilmiştir.

375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine istinaden 01/01/2012 tarihli ve 28160 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 161 sayılı Devlet Memurları Genel Tebliğinin A/2'nci maddesinin b bendine göre tıp ve diş hekimliği fakülteleri ile sağlık uygulama ve araştırma merkezlerinde görev yapan personele hiçbir suretle ek 9'uncu maddenin birinci fıkrasında belirtilen ek ödemenin yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Aynı tebliğin 5'inci maddesinde ek ödemeye hak kazanılmasında ve bu ödemenin yapılmasında aylıklara ilişkin hükümlerin uygulanacağı ve bu ödemenin damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmayacağı belirtilmiştir.

Kamu görevlilerinin geneline ve hizmet kollarına yönelik mali ve sosyal haklara ilişkin 2016 ve 2017 yıllarını kapsayan 3. dönem toplu sözleşmenin "*Üçüncü Bölüm Sağlık ve Sosyal Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme*" kısmının "*Ek ödemenin aylıklarla birlikte ödenmesi*" başlıklı 5'inci maddesinde aynen; "*4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin (h) fıkrasının üçüncü paragrafı ile 14/4/1982 tarihli ve 2659 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası uyarınca yapılacak ek ödemeler her hangi bir katkıya bağlı olmaksızın aylıklara ilişkin hükümler uygulanmak suretiyle her ay aylıklarıyla birlikte ödenir. Bu şekilde yapılan ek ödeme tutarı, anılan maddeler uyarınca yürürlüğe konulan yönetmelik kapsamında aynı aya ilişkin yapılacak ek ödeme tutarından mahsup edilir.*"

Denilmektedir.

Yukarıdaki madde hükümlerinden anlaşılacağı üzere Toplu Sözleşme ile döner sermaye

ek ödemesi alan personele her ay 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine göre yapılacak ek ödemenin aylıklarla birlikte ödenmesi kararlaştırılmıştır.

Bu maddeye istinaden Gaziantep Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi tarafından ilgili ek ödeme, aylıklarla birlikte ancak net tutar brüt tutara getirilerek ödenmektedir. Hâlbuki 375 sayılı KHK da bu ödemenin net olarak ödeneceği ve damga vergisi hariç herhangi bir kesintiye tabi tutulmayacağı belirtilmiştir. Maliye Bakanlığının Tebliğinde de hesaplamalar net tutar üzerinden yapılmaktadır. Ancak ilgili işletme bu ödemeyi 375 sayılı KHK ek 9'daki bir ödeme gibi değil de döner sermaye katkı payı ödemesiymiş gibi ele almakta ve gelir vergisine tabi tutmaktadır. Ancak toplu sözleşme hükmünden anlaşılacağı üzere bu ödeme 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesinde belirtilen ek ödemedir ve gelir vergisine tabi değildir. Bu nedenle eğer bu ödeme sözleşmeye uygun olarak ödenecekse aylıklarla birlikte net bir şekilde ödenmelidir. Bu şekilde KHK da belirtildiği üzere hiçbir kesintiye tabi olmadan ödeme yapılmış olacaktır.

Aşağıdaki tablolarda döner sermaye ek ödemesi alan bir Sağlık Teknikerine 2017 yılı Mart ayı için 375 sayılı KHK'ya göre hesaplanan ek ödemenin brüt ve net tutar üzerinden ayrı ayrı hesaplanarak ödenmesi sonucunda nasıl bir işlem gerçekleştiği örnek olarak verilmektedir.

Ek Ödeme Tutarı (damga vergisi hariç)  $912,55 \times 115 = 1.049,43$  TL

Net Ele Geçen: Damga vergisi kesildikten sonra= 1.041,47 TL

Mart ayı Döner Sermaye Katkı Payı: 2.000,00 TL

<b>Tablo 1: 375 sayılı KHK ya ilişkin ek ödemenin brüte çevrilerek (gelir vergisi dahil edilerek) ödenmesi</b>						
Ödeme Şekli	Brüt	Mahsup	Gelir Vergisi % 15	Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ele Geçen
<b>375 KHK Ek Ödeme</b>	1.236,30	-	185,445	9,38	194,83	1.041,47
<b>Döner Sermaye Ek Ödemesi</b>	2.000,00	2.000,00- 1.236,30= 763,70	$763,70 \times 0,15 =$ 114,55	$763,70 \times 0,00759$ = 5,80	$114,55 + 5,80$ = 120,35	$763,70 - 120,35 =$ 643,35
<b>Toplam</b>					<b>315,18</b>	<b>1.684,82</b>

Tablo 1'de şu anda Gaziantep Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinde yapılan uygulamaya yer verilmiştir. 375 sayılı KHK'nın ek 9'uncu maddesine göre yapılan ek ödeme net tutardan brüt tutara getirilmekte ve ödeme yapılmaktadır. Daha sonra döner sermaye ek ödemesinden bu tutar mahsup edilmektedir. Tablodan da görüleceği üzere toplam kesinti 315,18 TL, ödenen net tutar 1.684,82 TL olarak gerçekleşmektedir.

**Tablo 2: 375 sayılı KHK ya ilişkin ek ödemenin net tutar üzerinden (damga vergisi dahil) yapılması**

Ödeme Şekli	Brüt	Mahsup	Gelir Vergisi % 15	Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ele Geçen
<b>375 KHK Ek Ödeme</b>	1.049,44	-	-	7,97	7,97	1.041,47
<b>Döner Sermaye Ek Ödemesi</b>	2.000,00	-	2000*0,15=300	2000*0,00759 = 15,18	300+15,18= 315,18	2000-315,18- 1.041,47 (Mahsup)= 643,35
<b>Toplam</b>					<b>322,06</b>	<b>1.684,82</b>

Tablo 2’de 375 sayılı KHK’nın ek 9’uncu maddesine göre yapılan ek ödemenin net tutar üzerinden personele ödendiğinde nasıl bir hesaplama yapılacağı görülmektedir. Bu durumda personelin eline geçen tutar bir önceki durumla aynı olmakla birlikte kesinti tutarı 7,97 TL daha yüksek gerçekleşmektedir. Yani döner sermaye bütçesinden bu tutar kadar fazla vergi ödenmektedir. İlgili işletme 375 sayılı KHK’daki ek ödemeyi brüte çevirerek ödediği için düşük vergi hesaplamakta ve devlete ödemektedir.

Aynı personelin ek ödemedden daha düşük döner sermaye katkı ödemesi aldığı durum için örnek verirsek;

Ek Ödeme Tutarı (damga vergisi hariç)  $912,55 \times \%115 = 1.049,43$  TL

Net Ele Geçen: Damga vergisi kesildikten sonra= 1.041,47 TL

Mart ayı Döner Sermaye Katkı Payı: 1.000,00 TL

**Tablo 3: 375 sayılı KHK ya ilişkin ek ödemenin brüte çevrilerek (gelir vergisi dahil edilerek) ödenmesi**

Ödeme Şekli	Brüt	Mahsup	Gelir Vergisi % 15	Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ele Geçen
<b>375 KHK Ek Ödeme</b>	1.236,30	-	185,45	9,38	194,83	1.041,47
<b>Döner Sermaye Ek Ödemesi</b>	1.000,00	1.000,00<1.236,30	-	-	-	-
<b>Toplam</b>					<b>194,83</b>	<b>1.041,47</b>

Tablo 3’de Mart ayında personele ek ödeme olarak tahakkuk eden brüt 1.236,30 TL döner sermaye katkı payı olarak aynı ayda tahakkuk eden 1.000 TL den fazla olduğu için döner sermaye katkı payı mahsubu yapılmamış ve katkı payı ödenmemiştir. Personele net 1.041,47 TL ödenmiş, kesinti toplamı ise 194,83 TL olmuştur. Gaziantep Üniversitesi ek ödemeleri bu örnekteki gibi gerçekleştirmektedir.

Tablo 4: 375 sayılı KHK ya ilişkin ek ödemenin net tutar üzerinden yapılması						
Ödeme Şekli	Brüt	Mahsup	Gelir Vergisi % 15	Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ele Geçen
375 KHK Ek Ödeme	1.049,44	-	-	7,97	7,97	1.041,47
Döner Sermaye Ek Ödemesi	1.000,00					842,41<1.041,47
<b>Toplam</b>					<b>7,97</b>	<b>1.041,47</b>

Tablo 4’de Mart ayında personele net tutar üzerinden ek ödeme yapıldığında 1.041,47 TL ödenecek, aynı ay için hesaplanan döner sermaye ek ödemesinin neti bu tutardan düşük olduğu için döner sermaye ek ödemesi ödenmeyecektir. Personele net 1.041,47 TL ödenecek, kesinti toplamı ise 7,97 TL olacaktır. Yani bu örnekte döner sermaye bütçesinden 186,86 TL daha az tutarda para çıkmaktadır.

Sonuç olarak Gaziantep Üniversitesi Hastanesi tarafından mevzuata aykırı ek ödeme hesaplaması yapılmakta ve personele doğru ödeme yapılmakla birlikte hazineye ödenen veya ödenmesi gereken tutarlarda hatalar bulunmaktadır.

Aynı zamanda döner sermaye katkı payı hiç hesaplanmayan (raporlu, izinli vb.) personele 375 sayılı KHK’nın ek 9’uncu maddesine göre yapılacak ek ödemelerin personelin maaşlarının ödendiği bütçelerden yapılması ilgili KHK’da belirtilmektedir. Bu nedenle yukarıda zikredilen personelin ek ödemelerinin aylıkları hangi bütçeden ödeniyor ise o bütçeden yapılması uygun olacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** kamu idaresi cevabında Ek ödemeye ilişkin rapor doğrultusunda işlem yapılmaya başlanıldığı belirtilmekle birlikte 2017 yılı içinde personele doğru ödeme yapılmış ancak Hazine’ye ödenen veya ödenmesi gereken tutarlarda hatalar bulunmaktadır. Bulguya konu husus diğer üniversitelerde de yaygın şekilde bulunduğundan önemine istinaden denetim raporuna alınmıştır. .

"Ek ödemeye ilişkin mevzuat yeniden incelenerek rapor doğrultusunda işlem yapılmaya başlanılmıştır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** kamu idaresi cevabında ek ödemeye ilişkin rapor doğrultusunda işlem yapılmaya başlanıldığı belirtilmekle birlikte 2017 yılı içinde personele doğru ödeme yapılmakla beraber Hazine’ye ödenen veya ödenmesi gereken tutarlarda hatalar bulunmaktadır. Bulguya konu husus diğer üniversitelerde de yaygın şekilde bulunduğundan önemine istinaden denetim raporuna alınmıştır. .

**BULGU 3: Mavera Kongre ve Sanat Merkezi ile Rektörlük (Sporium-Spor Merkezi) Birimlerinin Döner Sermaye İşletmesi Olarak Faaliyet Göstermesi**

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 kurulabilir..." denilmektedir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesine dayanılarak çıkarılan "Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmeliğin" "Kuruluş" başlıklı 1'inci maddesinde aynen; "*Bu Yönetmelik, üniversitelerin eğitim, öğretim, araştırma ve uygulama birimleri ile yükseköğretim üst kuruluşlarında kendi faaliyet alanları kapsamında bulunmak ve Maliye Bakanlığının olumlu görüşü alınmak suretiyle 2547 sayılı Kanunun 58 inci maddesi ve bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde kurulacak döner sermaye işletmelerinin kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları kapsar*" denilmekte aynı Yönetmelik'in "Faaliyet Alanları" başlıklı 3'üncü maddesinde aynen;

"*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,*

d) *Faaliyet alanları ile sınırlı olarak mal ve hizmet üretiminde bulunmak amaçlarından biri veya birkaçına yönelik faaliyette bulunması gerekir.*

*Döner sermaye işletmeleri, çalışmalarını sırasında eğitim ve öğretim ile bunlara katkıda bulunan uygulamayı ön planda tutar.*" Denilerek döner sermaye işletmesinin kurulmasında gereken kapsam ve şartların neler olması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun Sosyal Hizmetler bölümü "Faaliyetin düzenlenmesi" başlıklı 47'nci maddesinin ilk fıkrasında; "*Yükseköğretim kurumları, Yükseköğretim Kurulunun yapacağı plan ve programlar uyarınca, öğrencilerin beden ve ruh sağlığının korunması, barınma, beslenme, çalışma, dinlenme ve boş zamanlarını*

*değerlendirme gibi sosyal ihtiyaçlarını karşılamak ve bu amaçla bütçe imkanları nispetinde okuma salonları, yataklı sağlık merkezleri, mediko - sosyal merkezleri, öğrenci kantin ve lokantaları açmak, toplantı, sinema ve tiyatro salonları, spor salon ve sahaları, kamp yerleri sağlamakla ve bunlardan öğrencilerin en iyi şekilde yararlanmaları için gerekli önlemleri almakla görevlidirler. “ denilerek Üniversitelerin hangi alanlarda sosyal tesis kurabileceğinin genel çerçevesi çizilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde yer alan Maveria Kongre ve Sanat Merkezi ile Rektörlük Sporium-spor merkezi faaliyetlerinin döner sermaye işletmelerinin faaliyet alanları kapsamında değerlendirilemeyeceği bu nedenle buralarda herhangi bir döner sermaye işletmesi kurmanın mümkün olmadığı tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Diğer üniversitelerdeki uygulamalar da dahil olmak üzere gerekli araştırmalar yapılmaktadır. Araştırma sonucunda bahsedilen iki merkez için yapılacak düzenleme tarafınıza ayrıca bildirilecektir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporunda izlemeye alınan bulgu konusu Maveria Kongre ve Sanat Merkezi ile Rektörlük Sporium-spor merkezi faaliyetlerinin döner sermaye işletmelerinin faaliyet alanları kapsamında değerlendirilemeyeceği hususu ile ilgili olarak 2017 yılında Üniversite tarafından herhangi bir işlem tesis edilmemiş ve uygulama devam ettirilmiştir. Mezkur yerlerin bulguda belirtildiği üzere döner sermaye işletme faaliyet alanında değerlendirilmesi mümkün olmadığından özel bütçe içinde takip edilmesi gerekmektedir.

**8. EKLER****EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI**

2017 Yılı Bilanço			
Aktif	TUTAR	Pasif	TUTAR
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>47.257.705,48</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>105.541.953,35</b>
<b>10 HAZIR DEĞERLER</b>	<b>7.834.161,23</b>	<b>30 MALİ BORÇLAR</b>	<b>1.428.381,91</b>
100 KASA HESABI	0	303 İŞLETMELER ARASI MALİ BORÇLAR HESABI	1.428.381,91
102 BANKALAR HESABI	7.859.273,89	<b>32 TİCARİ BORÇLAR</b>	<b>73.401.854,47</b>
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESAB	-25.112,66	320 SATICILAR HESABI	72.959.697,28
105 DÖVİZ HESABI	0	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	442.157,19
103 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	0	<b>33 DİĞER BORÇLAR</b>	<b>1.258.545,18</b>
<b>12 TİCARİ ALACAKLAR</b>	<b>13.418.830,53</b>	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	709.910,30
120 ALICILAR HESABI	12.981.736,34	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	548.634,88
123 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	437.094,19	<b>34 ALINAN AVANSLAR</b>	<b>21.570.224,21</b>
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HESABI	15.685,34	349 ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	21.570.224,21
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI HESABI (-)	-15.685,34	<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	<b>7.882.947,58</b>
<b>13 DİĞER ALACAKLAR</b>	<b>1.474.534,79</b>	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	4.158.047,44
134 İŞLETMELER ARASI MALİ BORÇLARDAN ALACAKLAR	1.428.381,91	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HE	23.932,84
135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	778,15	362 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLE	1.432.920,75
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	45.374,73	363 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE KATKI PAYLARI HI	2.135.736,40
<b>15 STOKLAR</b>	<b>23.397.090,46</b>	369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	132.310,15
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	23.397.090,46	<b>39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI</b>	<b>0,00</b>
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	0	391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00
<b>18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLA</b>	<b>1.133.088,47</b>	397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABI	0,00
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	1.133.088,47	<b>4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>191.488,70</b>
<b>19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>0</b>	<b>47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>	<b>191.488,70</b>
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	191.488,70
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0	<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>	<b>-40.189.362,14</b>
195 İŞ AVANSLARI HESABI	0	<b>50 ÖDENMİŞ SERMAYE</b>	<b>25.006,00</b>
196 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0	500 SERMAYE HESABI	25.006,00
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>	<b>62.979,22</b>	<b>57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</b>	<b>2.885.080,81</b>
<b>22 TİCARİ ALACAKLAR</b>	<b>62.979,22</b>	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI	2.885.080,81
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	62.979,22	<b>58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI</b>	<b>-43.099.448,95</b>
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>0</b>	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-43.099.448,95
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	0	<b>59 DÖNEM NET KARI ZARARI</b>	<b>0,00</b>
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	0	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-18.223.395,21
<b>Genel Toplam</b>	<b>47.320.684,70</b>	<b>Genel Toplam</b>	<b>47.320.684,70</b>

**İdare:(Tüm Sütun Değerleri) İşletme:(Tüm Sütun Değerleri)**  
**Birim:(Tüm Sütun Değerleri) Tarih Aralığı: 01/01/2017,31/12/2017**  
**Gelir Tablosu**

	BAKİYE
60 BRÜT SATIŞLAR	298.316.667,74
600 YURTIÇI SATIŞLAR HESABI	288.117.106,14
602 DİĞER GELİRLER	10.199.561,60
61 SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	5.474.250,49
610 SATIŞTAN İADELER HESABI (-)	5.474.250,49
NET SATIŞLAR	292.842.417,25
62 SATIŞLARIN MALİYETİ(-)	271.148.603,11
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI (-)	271.148.603,11
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	21.693.814,14
63 FAALİYET GİDERLERİ(-)	44.643.739,02
630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI (-)	3.854,24
631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HESABI (-)	4.845,00
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	44.635.039,78
FAALİYET KARI ZARARI	-22.949.924,88
64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	4.732.395,93
642 FAİZ GELİRLERİ HESABI	191.696,39
646 KAMBİYO KARLARI HESABI	5,45
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HESABI	4.540.694,09
65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)	15.685,54
654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI (-)	15.685,34
656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-)	0,20
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	-18.233.214,49
67 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	9.823,74
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HESABI	9.823,74
68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	4,46
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR HESABI (-)	4,46
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-18.223.395,21
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-18.223.395,21