

# Kamu İhale Kanunu Kapsamında Devlet Üniversiteleri Sayıştay Denetim Raporlarının İncelenmesi

## Review of the Court of Accounts Audit Reports of State Universities within the Scope of the Public Procurement Law

Meral Erol Fidan 

Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Bilecik, Türkiye

### Özet

Türkiye’de kamu hukukuna tâbi olan kurum ve kuruluşlarının harcamaları için yapacakları ihaleler 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına alınmıştır. Yapılan kamu harcamalarının hesap verilebilirliğini sağlamak, mevzuata uygun olup olmadığını denetlemek, yolsuzluğu engellemek ve varsa tespit edilmesi açısından denetleme görevi Sayıştay kapsamındadır. Yüksek Öğretim Kurumları diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi gelir-gider, uygunluk ve performansları açısından Sayıştay denetiminden geçmektedir. Ayrıca Maliye Bakanlığı tarafından da iç kontrol sistemi (COSO modeli) “Kamu İç Kontrol Standartları” tebliği yayımlanmış ve kamu kurumlarının uyum sağlaması talep edilmiştir. Bu çalışmanın amacı 2022 ve 2023 yıllarında Sayıştay tarafından denetlenen Özel Bütçeli Kuruluşlar-A kategorisinde yer alan devlet üniversitelerinde tespit edilen denetim bulgularının 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu ve Kamu İç Kontrol Standartları kapsamında incelenmesidir. Çalışmada üniversitelerin Sayıştay raporları Nvivo15 nitel veri analiz programı ile analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında, 2022 yılında; iç kontrol birimi olan üniversitelerin Sayıştay raporlarında iç kontrol birimi olmayanlara kıyasla daha fazla bulgu olduğu tespit edilmiştir. 2022 yılında ise iç kontrol birimi olan ve olmayan üniversitelerde birbirine yakın oranda bulgu olduğu tespit edilmiştir. 2022 ve 2023 yılları Sayıştay raporlarında özellikle Kanun’un “doğrudan temin” maddesine ilgili bulgu sayısının daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, Sayıştay Denetimi, Kamu İhale Kanunu, Yükseköğretim, Devlet Üniversiteleri

### Abstract

In Türkiye, the tenders to be made by institutions and organizations subject to public law for their expenditures are included in the scope of the Public Procurement Law No. 4734. The Court of Accounts has the duty to ensure the accountability of public expenditures, to check whether they comply with the legislation, to prevent corruption and to detect any. Higher Education Institutions, like other public institutions and organizations, are subject to the Court of Accounts audit in terms of income-expenditure, compliance and performance. In addition, the Ministry of Finance has published the “Public Internal Control Standards” circular on the internal control system (COSO model) and requested public institutions to comply. The aim of this study is to examine the audit findings detected in state universities in the Special Budget Institutions-A category audited by the Court of Accounts in 2022 and 2023 within the scope of the Public Procurement Law No. 4734 and Public Internal Control Standards. In the study, the Court of Accounts reports of the universities were analyzed with the Nvivo15 qualitative data analysis program. As a result of the research, within the scope of the Public Procurement Law No. 4734; It was determined that there were more findings in the Court of Accounts reports of universities with internal control units compared to those without internal control units in 2022. In 2022, it was determined that there were similar rates of findings in universities with and without internal control units. It has been determined that the number of findings related to the provisions on direct procurement is higher in the Court of Accounts reports for 2022 and 2023.

**Keywords:** Audit, Court of Accounts Audit, Public Procurement Law, Higher Education, State Universities

### İletişim / Correspondence:

Prof.Dr. Meral Erol Fidan  
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi,  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,  
İşletme Bölümü, Bilecik / Türkiye  
e-posta: meral.fidan@bilecik.edu.tr

Yükseköğretim Dergisi / TÜBA Higher Education Research/Review (TÜBA-HER), 16(1), 135-158. © 2026 TÜBA  
Geliş tarihi / Received: Mart / March 17, 2025; Kabul tarihi / Accepted: Ağustos / August 21, 2025

Bu makalenin atfı künyesi / How to cite this article: Erol Fidan, M. (2026). Kamu ihale kanunu kapsamında devlet üniversiteleri sayıştay denetim raporlarının incelenmesi. *Yükseköğretim Dergisi*, 16(1), 135-158. <https://doi.org/10.53478/yuksekogretim.1659689>

ORCID: M. Erol Fidan: 0000-0002-3954-676X

**D**evletin kamu görevlerini yerine getirebilmek için yaptığı harcamalara kamu harcaması denir. Devlet kamu harcamalarını kendi hazırladığı mevzuata göre belirlediği yöntem ve usullerle yapmak zorundadır. Kamuya bağlı idarelerin yapmayı hedefledikleri harcamalar birçok mevzuat, yöntem ve ilkeye tabidir. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu bunların başında gelmektedir.

Türkiye’de 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun yürürlüğe girmesiyle; kamu hukukuna tâbi olan, kamu denetimi altında olan veya kamu kaynaklarını kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmeleri için gerekli olan kamusal alımlarını için düzenleyecekleri ihaleler bu Kanun kapsamına alınmıştır. Kanun’da kamuya bağlı idarelerin kamuya ait kaynakları kullanırken uygulayacakları ihalelerde seçmeleri gereken yöntemler ve dikkat edecekleri temel ilkeler belirtilmektedir.

Kamu İhale Kanunu’nda, kamu idarelerince yapılacak mal veya hizmet alımlarında ve yapım işleriyle ilgili ihalelerde uygulanması gereken ihale usulleri olarak; açık ihale usulü, belli istekliler arasında ihale usulünü temel usul ve pazarlık usulünü de ilgili Kanun’da belirtilen özel hâllerde kullanılabilir olan usul olarak belirtilmiştir. Bununla birlikte Kanunun 22. ve 23. maddelerinde düzenlenen “doğrudan temin” “tasarım yarışmaları” ve ayrıca Kanunun 48-52 maddeleri arasında belirtilen “danışmanlık hizmeti alımları” temel usullerden sayılmadıkları belirtilmektedir. Kamu İhale Kanunu ile Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına dair 5812 sayılı Kanun ile kamu ihale düzenimize “dinamik alım sistemi” ve “elektronik eksiltme” sistemi getirilmiş ayrıca “çerçeve anlaşmalar” ve “elektronik kamu alımları platformu (EKAP)” da ilgili Kanun ile mevzuata getirilen yenilikler arasında yer almıştır (Kamu İhale Kanunu, 2002).

4734 sayılı Kanun’un hazırlanma sürecinde UNCITRAL Model Kanunu temel kaynak olarak kullanılmış, bunun yanında Avrupa Topluluğu Kamu İhale Direktiflerinin, Dünya Bankası’nın ihale prosedürlerinin ve Dünya Ticaret Örgütü’nün ihale hükümlerinin de bazı prensipleri esas alınmıştır.

4734 sayılı İhale Kanunu, kamu idarelerinin almak istedikleri mal, hizmet veya yapım işlerini istedikleri özelliklere sahip olacak şekilde en uygun fiyat ve kalitede sorunsuz bir şekilde alabilmeleri için oluşturulmuştur. Kamu alımları, ülke ekonomisinde önemli bir paya sahiptir ve kamu kaynaklarının en ekonomik şekilde, verimli ve etkili olarak kullanılmasının sağlanması, kamuoyu denetiminde uygun rekabet şartları ve şeffaflık sağlanarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Kamu İhale Kanunu’nun temel ilkeleri olarak kamuoyu denetimi, saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, ihtiyaçların uygun şartlarda karşılanabilmesi ve kaynakların verimli şekilde kullanılmasıdır. Ayrıca Kamu İhale Kurulu, kamu idarelerinin uygulamalarını yönlendirmek göreviyle birlikte; verdiği kararlara itirazın şikâyetlerde bulunan şikâyetçilerin iddialarına bağlı olmaksızın mevzuata uygunluk açısından incelenme yapma görevi de bulunmaktadır.

■ Tablo 1’de 4734 Sayılı Kanun kapsamında Özel Bütçeli Kuruluşlar-A kapsamına giren devlet üniversiteleri ve diğer Yüksek Öğretim kurumu idarelerinde yapılan ihalelerin 2022 ve 2023 yıllarına göre dağılım sonuçları Kamu İhale Kurumu’nun yayınladığı kamu alımları izleme raporlarından elde edilen bilgilerle oluşturulmuştur. 2022 yılında ihale yapan kamu idaresi sayısı 1.276 adet iken 2023 yılında 3.721’e yükselmiştir. 2022 yılında gerçekleşen ihale sayısı 15.663, 2023 yılında gerçekleşen ihale sayısı 24.421’tür. Gerçekleşen ihale sayısında yaklaşık %56’lık artış olmuştur. Kamu alım tutarlarında da göre yaklaşık %269’luk artış olduğu hesaplanmaktadır. Doğrudan temin yöntemiyle gerçekleşen tutar 2022 yılında (40.450.050 TL) iken 2023 yılında (86.591.275 TL) olup % 114’lük bir artış gösterdiği görülmektedir. Bu artışın pandemi dönemi nedeniyle 2022 yılında yapılamamış, sonrasında 2023 yılında gerçekleştirilmiş kamu alımlarından kaynaklanabileceği söylenebilir.

■ Tablo 2’de Kamu İhale Kurumu’nun yayınladığı bilgilere göre 4734 Sayılı Kanun kapsamında, 2022 ve 2023 yıllarında yapılan ihalelerin türlerine göre miktar dağılımları verilmektedir. Mal, hizmet ve yapım işi alımlarının gerçekleşen ihale miktarı sayısında azalma olduğu görülmektedir.

■ Tablo 3’te Kamu İhale Kurumu’nun yayınladığı bilgilere göre 4734 Sayılı Kanun kapsamında 2022 ve 2023 yıllarında yapılan ihalelerin usullerine göre dağılımları verilmektedir. Alım miktarı olarak incelendiğinde 2023 yılında sadece belli istekliler arasında ihale usulü şeklinde alım miktarının dışında diğer ihale usullerinde miktar olarak azalma olduğu görülmektedir. TL tutarı olarak incelendiğinde ise 2023 yılında alım tutarlarının 2022 yılına göre %140 artış gösterdiği görülmektedir.

Uluslararası Sayıştaylar Birliği (The International Organisation of Supreme Audit Institutions- INTOSAI) tarafından hazırlanan ve COSO modelini esas alan “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” 2004 yılında yayınlanmıştır ve Türkiye’de 5018 Sayılı Kamu Mali ve Kontrol Kanunu COSO’yu dikkate alan Kamu İç Kontrol Sistemini benimsemiştir. COSO modelinde iç kontrol sistemi bileşenleri şöyledir: kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletişim ve izleme. COSO sisteminin, kamu kurumlarında üst yönetimin önderliğinde bir eylem planı hazırlanarak kurulması ve sonrasında izleme bileşeni kapsamında sürekli değerlendirilerek zayıf ve riskli yönlerin tespit edilmesi ve düzeltme çalışmalarının yapılması gerekmektedir.

5018 Sayılı Kanun’un 55. Maddesinde “iç kontrol; kurumun amaç, belirlenmiş olan politika ve mevzuata uyacak şekilde faaliyetlerinde etkili, verimli ve ekonomik olmasını, varlık ve kaynaklarını korumasını, muhasebe işlemlerinin tam ve mali bilgilerinin güvenilir üretilmesini sağlayacak şekilde ilgili kamu idaresinin oluşturduğu yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayıcı diğer tüm kontroller bütününe denir” (Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003).



Kamuya ait kaynaklarının kullanılmasıyla ilgili faaliyetler ve bu faaliyetler sonucunda oluşan mali tabloların denetlenmesi ülkemizde Sayıştay tarafından yapılmakta olup, denetimler sonrasında düzenlenen raporlar da düzenli aralıklarla yayınlanmaktadır. Devlet üniversitelerinin mali raporları da aynı şekilde denetim sürecinden geçmektedir. Üniversitelerin faaliyetlerinde etkinlik ve verimliliklerini artırmak ve bu faaliyetlerinde üniversitelerin kendi stratejilere uygun olmasını sağlamak amaçlarıyla oluşturulan iç kontrol sistemleri üniversitelerde kurumsallaşmanın başarıları için önemlidir.

## Literatür

Sayıştay raporlarının incelendiği yerli ve yabancı kaynaklara aşağıda geniş bir şekilde yer verilmektedir.

Staykov ve Hadzhieva (2014) çalışmalarında Güneydoğu Bulgaristan'daki tek bir devlet üniversitesini ele alıp iç kontrol yapısı değerlendirilmiştir. Çalışmada devlet üniversitesinin bünyesinde iç kontrol sistemini nasıl oluşturdukları ve iç kontrol sisteminin önemi açıklanmıştır.

Öz (2015), tez çalışmasının amacı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla birlikte devlet üniversitelerinde de uygulanacak iç denetim çalışmalarının etkinliğini araştırmaktır. Anket uygulanan iç denetçiler çalıştıkları üniversitede iç denetim alt yapısının bulunduğunu, fiziki imkanlar ve birimin bağımsız büncesinin bulunduğunu ancak üniversite yönetiminin desteği olmadan iç denetimin düzgün gerçekleştirilemeyecek olduğunu belirttikleri ve yönetimin tutumuyla iç denetim birimi işleyişi arasında kuvvetli-pozitif yönü bir ilişki tespit edilmiştir.

Ayam (2015), çalışmasının amacı, Gana'daki üniversitelerin gelir döngüsü iç kontrol sistemlerinin etkinlik düzeyini, COSO kontrol çerçevesini kullanarak değerlendirmek, Gana'daki üniversitelerde kontrolleri kolaylaştırmak ve iyileştirmek için bir temel sağlamak olarak belirtilmiştir. Çalışmada, üniversiteler ve üniversite kolejlerinden örneklenen katılımcılardan bir anket aracı aracılığıyla toplanan veriler kullanılmıştır. COSO'nun beş bileşeninin de yerinde olduğunu ve etkili bir şekilde çalıştığını gösterdiği belirtilmiştir.

Draguşin ve ark. (2016), çalışmalarında Romanya'daki devlet üniversiteleri kapsamında iç denetimin muhasebe sistemi üzerindeki etkisine ilişkin muhasebe temsilcileri üzerinde bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. İç denetimin muhasebe ve finansal faaliyetle ilgili makul güvence sağlamayı başarma derecesi, iç denetim bölümlerine tahsis edilen personelin güvence ve yeterliliği, denetim raporlarının sıklığı ve gerçeği yansıtırma derecesi başta olmak üzere elde edilen verilerin analizi sonucunda; devlet üniversitelerinde muhasebe sisteminin iç denetimi ve güvenilirliğinin yüksek önem arz ettiği belirtilmiştir.

Demirbaş ve Engin (2017), devlet üniversitelerinin faaliyet raporları vasıtasıyla paydaşlarına hesap verebilirlik düzeylerini ölçmek amacıyla 2015 yılı Sayıştay denetiminden geçmiş 59 devlet üniversitesinin performans denetim raporları incelenmiştir. Bulgulara göre, en önemli sorun olarak yıllık raporların gerekli biçim ve içerik yükümlülüklerine uygun olarak hazırlanmamış olması belirtilmiştir.

Balcı (2017) çalışmasında Tıp Fakültesine sahip 2014-2015 dönemlerinde 27 üniversitenin Sayıştay raporları 8 değişken kapsamında TOPSIS yöntemini ile incelenmiştir. Atatürk Üniversite Hastanesi en üst seviyedeki performansa sahip olan 3 hastanenin arasında, Hacettepe Üniversite Hastanesi de en alt seviyedeki performansa sahip olan 3 hastanenin arasında olduğu tespit edilmiştir.

Wadesango ve Mhaka (2017), çalışmalarında Zimbabve devlet üniversitelerinde kurumsal risk yönetimi ve iç denetim fonksiyonunun finansal raporlama kalitesi üzerindeki etkisi incelenmiştir. Dokuz devlet üniversitesinden bir veri kümesi kullanılarak elde edilen bulgular, kurumsal risk yönetimi ile üniversitelerin finansal raporlama kalitesi arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu ve iç denetim fonksiyonu ile üniversitelerin finansal raporlama kalitesi arasında pozitif bir ilişki olduğunu çalışmada belirtilmiştir. Kaliteli iç denetim sonuçlarının kurumsal yönetim sistemlerini iyileştirdiği belirtilmektedir.

Nitim ve ark. (2017), İngiltere'de Yükseköğretim Kurumları yönetim yapıları, yönetsel özellikler ve İngiltere Yükseköğretim Kurumlarındaki açıklama düzeyi arasındaki ilişkiyi inceleyen ilk çalışma olduğu belirtilen çalışmada; kamu hesap verebilirliği ve şeffaflık endeksi kapsamında 130 İngiltere Yükseköğretim Kurumunun yıllık raporlarında gönüllü açıklamaların kapsamını ölçmek amaçlanmıştır. Üniversiteler tarafından yapılan gönüllü açıklamaların özellikle öğretim/araştırma sonuçlarının açıklanması açısından nispeten düşük oranda (%44) olduğu belirtilmiştir. Ayrıca denetim komitesi kalitesi, yönetim kurulu çeşitliliği, vali bağımsızlığı ve bir yönetim komitesinin varlığının açıklama düzeyiyle ilişkili olduğunu görülmüştür. Yönetici ve yönetim değişkenleri arasındaki etkileşimin gönüllü açıklamaların düzeyini artırdığı belirtilmiştir. Önemli fon kesintilerine, düzenleyici reformlara ve rekabet zorluklarına rağmen, İngiltere Yükseköğretim Kurumları tarafından yapılan gönüllü açıklama düzeyi düşük kalmaya devam ettiği çalışmada belirtilen önemli sonuçlardır.

Kılıçaslan ve ark. (2018), çalışmalarında 2015 yılında Sayıştay denetiminden geçmiş üniversitelerle ilgili tespit edilip raporlanan bulgularının 2016 yılında Sayıştay tarafından yapılan denetim raporlarında ne kadarlık kısmının üniversite yönetimince telafi edildiği incelenmiştir. Araştırma kapsamında 2015 yılında yüz dört ve 2016'da yetmiş üç üniversitenin Sayıştay denetim raporları doküman inceleme yöntemi ile incelenmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre,

merkezi yönetim bütçesinden üniversitelere önemli miktarda kaynak kullandırılmakla birlikte üniversitelerdeki mali işlemlerin düzenlilik denetimi kapsamında birtakım hatalar ve eksiklikler içerdiği tespit edilmiştir.

Kalkan ve Tepeli (2018) çalışmalarında Yükseköğretim Kalite Güvencesi Yönetmeliği kapsamında devlet üniversitelerindeki iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin durumu ile bunların işleyişleriyle bağlantılı olabilecek sorunların Sayıştay denetim raporları kapsamında tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışma kapsamında 2018 yılında devlet üniversite raporlarında bahsedilen iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin incelenmesi sonucunda üniversitelerin tamamına yakınında eksikliklerinin giderilebilmesi adına eylem planları hazırlandığı, tamamına yakınında iç kontrol sisteminin kurulmakla birlikte izleme faaliyetlerinin eksik olduğu tespit edilmiştir.

Küçükaycan ve Ağdeniz (2019), çalışmalarında Türkiye'deki kamu üniversiteleri Sayıştay performans denetim sonuçlarının incelenmesi amacıyla 2018 yılında üniversite akademik performans sıralamasında yer alan 102 üniversite içinden performans denetimleri yapılan otuz sekizinin 2017 yılı performans denetim raporları analiz edilmiştir. İncelemede Sayıştay tarafından yayımlanan performans denetimi rehberinde yer alan kriterler baz alınmış olup, analiz sonucunda performans bilgisinin içeriği ve raporlama gereklilikleri kriterini karşılamayan üniversiteler olduğu belirtilmiştir.

Natawibaw ve ark. (2019), çalışmalarında Malang'da bir devlet üniversitesinin mali rapor sunumunun ve mali raporlara erişilebilirliğinin mali yönetimin şeffaflığı ve hesap verebilirliği üzerindeki etkisini analiz etmeyi amaçlamaktadır. 252 anketten elde edilen verilerin analizi sonucunda mali raporların sunumunun ve mali raporlara erişilebilirliğin mali yönetimde şeffaflık ve erişilebilirlik üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğunu gösterdiği belirtilmiştir.

Alptekin (2019), çalışmasında yükseköğretim kurumları denetiminde yapım işleri ile ilgili doğrudan temin uygulamasında ve denetimi sırasında karşılaşılan sorunlar tespit edilerek, çözüm önerileri üretilmeye çalışılmıştır. Yapılan inceleme sonucunda üniversitelerde yapım işlerinde doğrudan temin yöntemine ihtiyaç olduğu fakat yöntemin uygulamada ve denetim sürecinde sorunlara sebep olduğu kısımlar tespit edilmiş ve çözüm olarak mevzuatın tekrar düzenlenmesi ve denetimde özerklik sağlanmış teşkilatlar kurulması önerileri belirtilmiştir.

Irvine ve Ryan (2019), çalışmalarında Avustralya hükümeti tarafından finanse edilen devlet üniversitelerinde bütçe kemer sıkma önlemleri uygulama girişimleri bağlamında, üniversitelerin mali sağlığını değerlendirmek amacıyla 39 kamu üniversitesinden alınan 7 yıllık mali verileri incelenerek gelir açısından ilk ve son 10'daki üniversiteler arasındaki farkları analiz etmişlerdir. Üniversitelerin mali sürdürülebilirlik alanlarında savunmasızlık belirtileri gös-

terdikleri, en iyi 10 ve en kötü 10 üniversite arasındaki fark olarak finansal sürdürülebilirliğin güçlü bir öngörücüsü olan gelir çeşitliliği alanının önemli olduğu belirtilmiştir.

Altunay (2020) çalışmasında 2018 yılı üniversite Sayıştay raporları Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Bağlı Ortaklıkları İçin İç Kontrol Sistemi baz alınarak incelenmiştir. Kontrol ortamı standardı açısından incelenen üniversitelerin yaklaşık tamamının eylem planı hazırladığı, risk değerlendirme standardı açısından üçte birinin iç ve dış risk tanımlamalarını yaptığı, kontrol faaliyetleri standardı açısından beşte birinin kontrol faaliyetlerini gerçekleştirdiği, bilgi ve iletişim standardı açısından dörtte birinin yeterli düzeyde olduğunun açıklandığı, izleme standardı açısından da yaklaşık üçte ikisinde iç denetim biriminin olduğu tespit edilmiştir.

Raga ve ark. (2020), çalışmalarının amacı iyi üniversite yönetişimi kapsamında üniversitelerde iç denetim biriminin rolünün ve kurumsal bağlılığın etkisini belirlemektir. Araştırma kapsamına Endonezya'daki 23 devlet üniversitesi dahil edilmiştir. Endonezya Cumhuriyeti Denetleme Kurulu'nun üniversitelerle ilgili olarak 2015 yılı mali tablolarında kayıtların kötüye kullanılması bulgularının tespit edilmesinin nedenleri incelenmiştir. Bunun nedeni olarak devlet üniversitelerinde sıklıkla meydana gelen üniversite yönetim performansının düşük kalitede olması, şeffaflık ve hesap verebilirliğin eksikliği olarak gösterilmektedir.

DeSimone ve Rich (2020), kamuya açık verileri kullanarak Amerika Birleşik Devletleri kolejleri ve üniversitelerinde iç denetim işlevlerinin durumunu ve kullanımını yönlendiren unsurları ve iç denetim işlevlerinin finansal raporlama kalitesini nasıl etkilediğini incelemek amacıyla yapılan çalışmada kamu fonu alan kurumların, daha fazla kayıt ve bağış alanların ve bir hastane ve denetim komitesi bulunanların iç denetim işlevlerini sürdürme olasılığının daha yüksek olduğu sonucunu belirtmişlerdir.

Demirbaş (2021), çalışmasında 2012-2018 yılları arasında Sayıştay tarafından yayınlanmış üniversite düzenlilik raporlarını INTOSAI uluslararası denetim standartları kapsamında içerik analizi yöntemiyle incelemiştir. Bu raporların %50,7 sine şartlı rapor, %49,3'üne ise olumlu rapor verilmesi gerektiği halde Sayıştay'ın raporlarında şartlı rapor verdiği üniversite olmadığı belirtilmektedir. Ayrıca denetim bulgularından bazılarının hile özelliği gösterdiği halde bulguların hata ve hile bulgusu ayrımına tabi tutulmadığı belirtilmektedir.

Aydın (2021), çalışmasında, İç Denetim Koordinasyon Kurulu internet sayfasındaki rapor ve verilerin taranması yoluyla üniversitelerin iç denetim birimleriyle ilgili elde ettiği bilgilerin incelenmesi ile devlet üniversitelerinde iç kontrol kadrolarının durumu ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Sonuç olarak Kanuna göre üniversitelere iç denetçi atamasının kurumun üst yöneticisi inisiyatifine bırakılmasından kaynaklı sıkıntılar olduğu belirtilmiştir.



Atabay ve ark. (2021) çalışmalarında, devlet üniversitelerinin Sayıştay denetim raporlarında muhasebe bilimi açısından yaptıkları hatalarla ilgili bulgular incelenmiştir. En fazla muhasebe hatası olarak; maddi ve mali duran varlıklar, ile gider hesapları ile nazım hesaplar gruplarıyla ilgili hatalar olduğu belirtilmektedir. Hataların genellikle mevzuat hakkında ilgili personellerin bilgi eksikliklerinden, kontrol ve takip süreçlerini yeterli düzeyde yapamamasından, birimler arasında iletişim eksikliğinden kaynaklandığı belirtilmiştir.

Şimşek ve Gökçen (2022), çalışmalarının amacı kamu üniversitelerini iç denetim faaliyetleri kapsamında incelemek olup, üniversitelerin iç denetim yönerge bilgisi, iç denetçi sayısı, iç denetim mevzuatı ve üniversitelerin çalışma süreleri açısından analiz edilmiştir. İncelenen 2021 yılı üniversite raporlarına göre üniversitelerin çalışma-hizmet süreleriyle iç denetim link bilgileri, yönerge bilgileri, iç denetçi sayısı, iç denetim mevzuatlarına göre aralarında istatistiki anlamlı farklılık olduğunun tespit edildiği belirtilmiştir.

Genç ve ark. (2023), çalışmalarında 2016-2020 yılları arasında Sayıştay tarafından denetlenen Karadeniz Bölgesindeki devlet üniversiteleri içerik analizi yaparak değerlendirmiştir. Çalışmada denetim görüşleri açısından tüm raporlarda olumlu görüş ile açıklama paragraflı olumlu görüş verildiği tespit edilmiştir. Düzenlilik denetimleri açısından üniversitelerin iç işleyişlerinden kaynaklandığı görülen genel hataların ve eksikliklerin olduğu tespit edilmiştir. İncelenen üniversitelerde etkili bir iç kontrol sistemi kurulmasına ihtiyaç olduğu belirtilmiştir.

Atıla ve Kıymık (2023), çalışmasının amacı Sayıştay'ın devlet üniversitelerinde yaptığı düzenlilik denetimleri kapsamında yayınladıkları raporlardan 2012-2021 yılları arasındaki raporlar üniversitelerdeki muhasebe hatalarının nitelik, yaygınlık düzeyi, nedenlerini tespit ederek, çözüm önerileri sunmak olarak belirtilmiştir. En fazla Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda hatalar yapıldığı tespit edilmiştir.

Kuyumcu (2024), devlet üniversiteleri 2023 yılı Sayıştay raporlarında açıklanan muhasebe hatalarının; Uluslararası ve Türkiye Devlet Muhasebe Standartları kapsamında incelenmesi amacıyla gerçekleştirdiği çalışmada devlet üniversiteleri Sayıştay raporlarında; maddi/maddi olmayan duran varlıklar, dönem ayırıcı hesaplar, şüpheli alacaklar ve kıdem tazminatı muhasebe kayıtlarıyla ilgili yanlışlıklar olduğuna dair bulguların öne çıktığı belirtilmektedir.

Kurt ve Bozkurt Yazar (2024), çalışmalarında yüksek öğretim kurumları sayıştay denetimlerinin etkinliğinin ölçülmesi amaçlanmış olup, 2019, 2020, 2021 ve 2022 dönemleri Türkiye'deki her coğrafi bölgeden 14 devlet üniversitesi denetim raporları analiz edilmiştir. Bulgularına göre; denetim raporlarında çoğunlukla olumlu görüş bildirildiği fakat denetim görüşünün dayandığı bulgulara dayanarak şartlı görüş verilmesinin denetimin etkinliğini daha da artıracığı belirtilmektedir.

Yukarıda verilen literatür özetleri değerlendirildiğinde devlet üniversitelerinin Sayıştay denetimleriyle ilgili olarak yapılmış çalışmaların çok az sayıda olduğu görülmektedir. Yapılmış çalışmalarda ise üniversite raporlarının iç kontrol standartları, muhasebe hata ve hileleri kapsamında olduğu ve çoğunluğunun herhangi bir program veya yazılım aracı kullanılmadan, içerik analizi kapsamında doküman incelemesi yapılarak değerlendirildiği görülmektedir.

## Araştırma Veri Seti

Bu çalışmanın veri seti T.C. Sayıştay Başkanlığı Kamu İdareleri Denetim Raporları Özel Bütçeler- A kapsamına giren devlet üniversitelerinin 2022 ve 2023 yıllarında denetimden geçmiş ve yayınlanmış olan raporlarıdır. Çalışma kapsamına sadece 4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamına giren bulgular içeren üniversiteler alınmıştır. Çalışmada incelenen raporlar T.C. Sayıştay Başkanlığı Kamu İdareleri Denetim Raporları Sayıştay Başkanlığı internet sayfasından indirilmiştir. Çalışma kapsamına giren üniversitelerin isimleri çalışmada belirtilmemiştir.

## Metodoloji

Özel Bütçeler-A kapsamına giren devlet üniversitelerinin 2022 ve 2023 yıllarında yayınlanmış raporlarında geçen, 4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamına giren denetim bulguları Nvivo 15.0 programı ile tespit edilmiş ve sadece bu üniversite raporları analize dahil edilmiştir. Kamu İç Kontrol Standartları kapsamında belirlenen değişkenlere göre Nvivo15 programı ile raporlar analiz edilerek, nitel veriler kodlanmış ve nicel verilere dönüştürülmüştür. Daha sonra 2022 ve 2023 dönemleri üniversitelerin Sayıştay raporları bu nicel verilere göre karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Elde edilen verilere göre 4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamında Sayıştay raporlarında tespit edilen bulgular Kamu İç Kontrol Standartları kapsamında belirlediğimiz değişkenlere göre analiz edilerek karşılaştırılmıştır. Ayrıca devlet üniversitelerinin döner sermaye işletmesi sahiplik durumlarına göre üniversitelerin karşılaştırmalı incelemesi yapılmıştır.

Yapılan bu çalışmada Sayıştay raporları Nvivo15 nitel veri analiz programı kullanılarak incelenmiştir. Büyük metin verilerinin kısa sürede ve toplu olarak değerlendirilebilmesini ve elde edilen verilerin farklı değişkenler ile kıyaslama yapılmasını sağlayan bu program ile elde edilen bulgular çalışmanın özgünlüğünü göstermektedir.

## Bulgular

2022 Yılı'nda 104 devlet üniversitesinin Sayıştay Raporları yayınlanmış olup, bunlardan 46 tanesi araştırma kapsamında ele alınmıştır. 43 tane raporda 4734 sayılı kanun ile ilgili bulgu geçtiği ve bu raporlarda 250 kere "4734" kelimesinin tekrar ettiği tespit edilmiştir. 3 raporda ise "4734" kelimesi geçmeyip sadece "doğrudan temin" kelimeleri geçmekte olup araştırma kapsamında değerlendirilmiştir. Raporlarda

4734 kapsamında “doğrudan temin” başlığı geçen üniversite sayısı ise 39 adet olup “doğrudan temin” kelimeleri yan yana 379 kere belirtilmiştir. 2023 yılında 112 üniversitenin Sayıştay Raporları yayınlanmış olup, bunlardan 58 tanesinde 4734 sayılı kanun ile ilgili bulgu geçtiği ve bu raporlarda 317 kere “4734” kelimesinin tekrar ettiği tespit edilmiştir. Bu raporlarda 4734 kapsamında “doğrudan temin” başlığı geçen üniversite sayısı ise 32 adet olup, bu raporlarda “doğrudan temin” kelimeleri yan yana 238 kere belirtilmiştir.

2022 ve 2023 yıllarında Sayıştay raporları yayınlanan devlet üniversitelerinin 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamında giren bulgularının coğrafi bölgeler açısından dağılımları ■ Şekil 1’de görülmektedir.

2022 yılına kıyasla 2023 yılında daha fazla bulgu tespit edildiği ve bu sayının İç Anadolu bölgesindeki üniversitelerde daha fazla artmış olduğu söylenebilir.

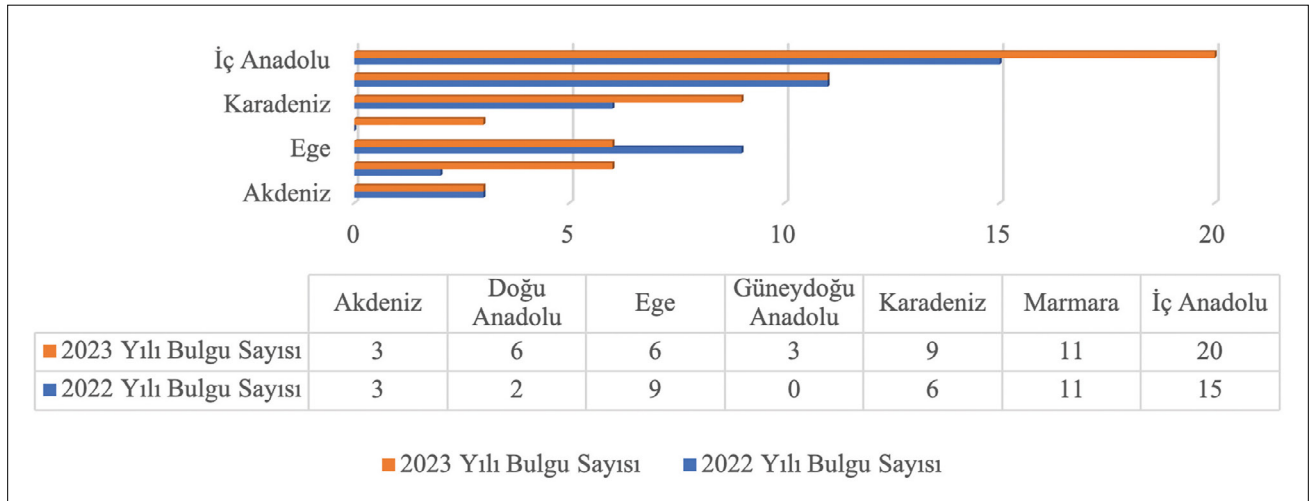
2022 ve 2023 yılları Sayıştay raporları yayınlanan devlet üniversiteleri 2000 yılı öncesinde kurulanlar ve 2000 yılı sonrasında kurulanlar olarak gruplandırılmıştır. 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamında tespit edilen bulgularının üni-

versitelerin kuruluş dönemlerine göre dağılımları ■ Şekil 2’de görülmektedir. Bu dağılıma göre 2000 yılı öncesinde kurulan devlet üniversitelerinde tespit edilen 4734 sayılı İhale Kanunu ile ilgili bulguların 2023 yılında yaklaşık %72 oranda artış gösterdiği hesaplanmaktadır. Bu artış 2000 öncesi kurulan üniversitelerde döner sermaye işletmesi sayısının artmasından kaynaklanabileceği söylenebilir. 2000 yılından sonra kurulmuş olan üniversitelerde ise 2023 yılında %3,5 oranda bir azalış olduğu görülmektedir.

2022 ve 2023 yılları Sayıştay raporları yayınlanan devlet üniversiteleri Tıp Fakültesi olanlar ve olmayanlar olarak gruplandırılmıştır. Bu üniversitelerde 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamında giren bulguların üniversitelerin Tıp Fakültesi mevcudiyetlerine göre dağılımları ■ Şekil 3’te görülmektedir. Tıp Fakültesi olmayan üniversitelerde tespit edilen bulgu sayısı 2023 yılında yaklaşık %43 oranda artış göstermiştir. ■ Şekil 3’teki sonucun ■ Şekil 2’deki sonucu da desteklediği söylenebilir. 2023 yılındaki raporlanan bulgu sayısındaki artış 2000 öncesi kurulan üniversitelerde tıp fakültesi kurulmasıyla birlikte döner sermaye işletmesi sayısının artmasından kaynaklanabileceği söylenebilir.

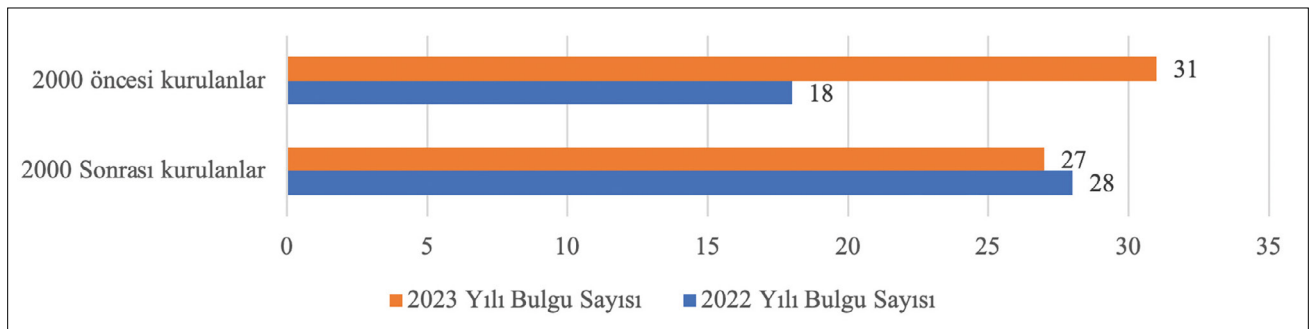
#### ■ Şekil 1

4734 Sayılı Kanun Kapsamında Tespit Edilen Bulguların Coğrafi Bölgelere Göre Dağılımı (2022-2023)



#### ■ Şekil 2

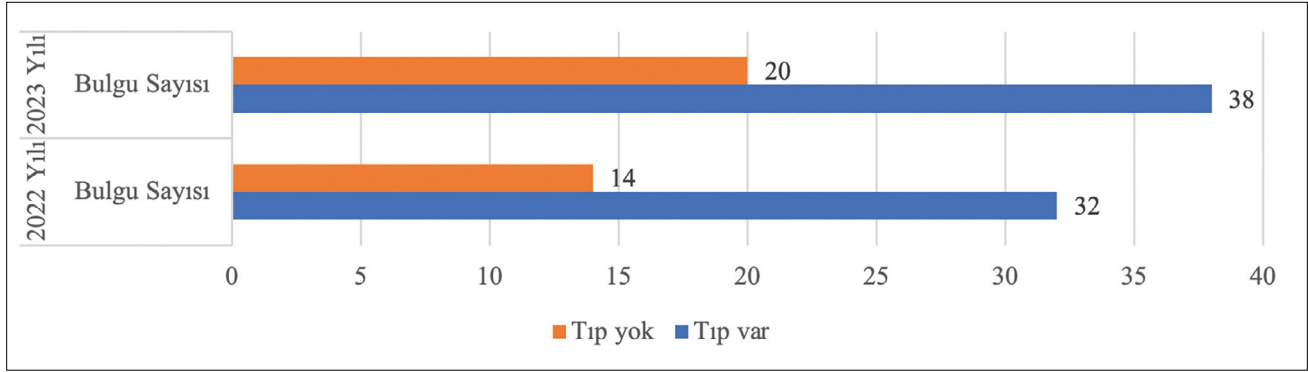
4734 Sayılı Kanun Kapsamında Tespit Edilen Bulguların Üniversitelerin Kuruluş Dönemlerine Göre Dağılımı (2022-2023)





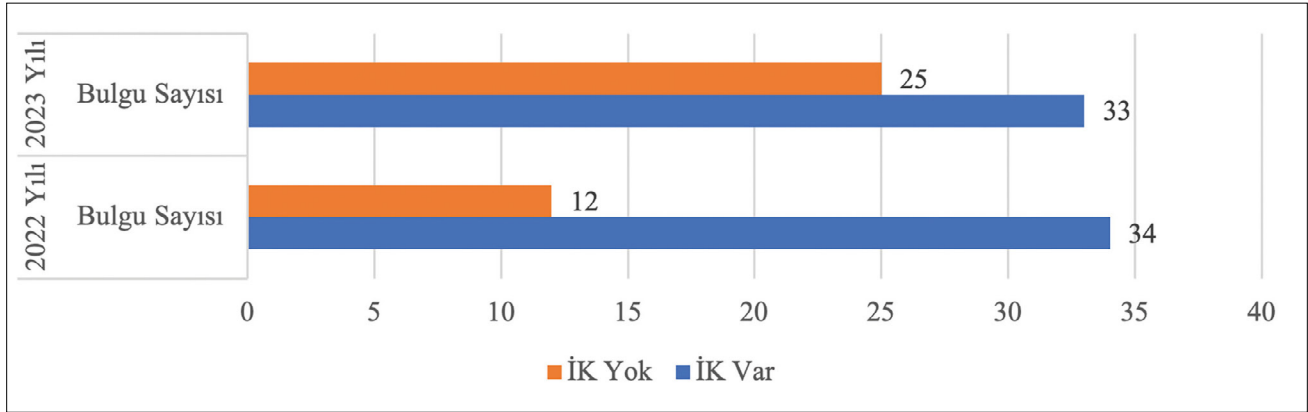
### ■ Şekil 3

4734 Sayılı Kanun Kapsamında Tespit Edilen Bulguların Üniversitelerdeki Tıp Fakültesi Mevcudiyetine Göre Dağılımı (2022-2023)



### ■ Şekil 4

4734 Sayılı Kanun Kapsamında Bulgularının İç Kontrol Birimi Varlığına Göre Dağılımı (2022-2023)



2022 ve 2023 yılları Sayıştay raporları yayınlanan devlet üniversiteleri; bünyelerinde iç kontrol birimi kurulmuş olanlar ve olmayanlar olarak tespit edilerek gruplandırılmıştır. 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamına giren bulguların üniversitelerin iç kontrol birimleri mevcudiyetlerine göre dağılımları ■ Şekil 4'te görülmektedir. İç kontrol birimi oluşturmuş olan üniversitelerde tespit edilen bulgu sayısında 2023 yılında yaklaşık %3'lük bir azalma olduğu görülürken bünyelerinde iç kontrol birimi kurmamış olan üniversitelerde 4734 kapsamında tespit edilen bulgu sayısının 2023 yılında yaklaşık %108 oranda artış gösterdiği hesaplanmaktadır. İç kontrol birimi olan üniversitelerde bulgu sayısı az da olsa azalma eğilimi gösterirken, iç kontrol birimi oluşturulmamış olan üniversitelerde artış olması iç kontrol birimlerinin kamu harcamalarında hatalı işlem yapılmasının önüne geçilmesindeki önemini göstermektedir.

## 2022 Yılı Devlet Üniversiteleri Sayıştay Raporları Analizi

2022 yılı Sayıştay raporlarında “Denetim Görüşünün Dayandığı Bulgular” ve “Diğer Bulgular” başlığı altında belirtilen bulgular içinde 4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamında tespit edilen bulguların dağılımları ■ Tablo 4'te görülmektedir. Diğer bulgular başlığı altında ise 39 üniversitede, 25 farklı bulgu başlığı altında, toplam 72 bulgu tespit edilmiştir.

Bu bulgular içinde en fazla “Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgu olduğu görülmektedir.

■ Tablo 5'te 4734 İhale Kanunu kapsamında 2022 yılı üniversite Sayıştay raporlarında “diğer bulgular başlığı” altında yer alan bulguların İç Kontrol Standartları çerçevesinde tespit edilen bulguların dağılımı sayı yoğunluklarına göre Nvivo15 programında renklendirilmiş olarak görülmektedir. Üniversitelerde iç kontrol birimi ve çalışması olanlar “İKB Var” olmayanlar ise “İKB Yok” şeklinde Nvivo15'te kodlanarak nicel bir değişkene dönüştürülmüştür. 46 üniversitenin 34 tanesinde İç Kontrol Birimi (İK B) olduğu, 12 tanesinde ise olmadığı tespit edilmiştir.

“Diğer Bulgular” başlığı altında 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamına giren bulgu sayısının İKB olan üniversitelerde 52, İKB olmayan üniversitelerde ise 20 adet olduğu ■ Tablo 5'te görülmektedir. Hem İKB olan hem de olmayan üniversitelerde en fazla tespit edilen bulgu “Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgu; ikinci sırada ise “Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması” başlıklı bulgu

gelmektedir. İKB olan üniversiteler toplam içinde yaklaşık %74 oranda olup, toplam bulgu sayısının yaklaşık %72'si de bu üniversitelerde tespit edilmiştir.

Kontrol Faaliyeti Standardında; üniversite idaresi tarafından yetkilerin belirlendiği iş akış süreçlerinin hazırlanıp hazırlanmadığı, yetki devirlerinin mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığı, görevler ayrılığı ilkesine uyulup uyulmadığı ve idare tarafından belirlenmiş olan risklerin kabul edilebilir seviyede olup olmadığı belirtilmektedir. Ayrıca üniversitenin ön mali kontrol sistemi ve yönergesinin hazırlanıp hazırlanmadığı da incelenerek bu standart altında Sayıştay denetçisi tarafından tespit edilen durumlar açıklanmaktadır. Çalışmada incelenen üniversite raporları kontrol faaliyeti standartlarına göre “Kontrol Faaliyeti (KF) riski yok”, “KF riski var” ve “KF risk biraz var” şeklinde kodlanmış ve nicel verilere dönüştürülmüştür. “KF riski yok” olarak kodlanan 24 üniversitede 43 bulgu tespit edilirken, “KF riski var” olarak kodlanan 9 üniversitede ise 11 adet bulgu ve “KF riski biraz var” olarak kodlanan 13 üniversitede de 18 adet bulgu tespit edildiği görülmektedir.

Risk Değerlendirme Standardında; Sayıştay üniversiteleri stratejik planlarını zamanında yayınlamış olup olmadıkları ve içeriğinin de mevzuata uygunluğu değerlendirilmektedir. Ayrıca idarenin performans programlarının içerik olarak mevzuata uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı ve zamanında yayınlanıp yayınlanmadığı ile idareler tarafından kurumdaki iç kontrol risklerinin tam ve doğru bir şekilde belirlenip belirlenmediği ve risk değerlendirilmesi yapılıp yapılmadığı da incelenmekte ve bilgi verilmektedir. Bu standarda göre kodlama yapılırken üniversitenin risk değerlendirme standardında belirtilen hususlarla ilgili olarak herhangi bir olumsuz cümle kurulmamışsa “Risk değerlendirme (RD) iyi”, eğer üniversite raporunda ilgili standart açısından tamamen olumsuz ifadeler yer almışsa “RD kötü” eğer ilgili standartla ilgili üniversite raporunda olumlu ve olumsuz herhangi bir ifade belirtilmişse de “RD iyi ve kötü” olarak kodlama yapılmıştır. 2022 yılı raporlarına göre 25 üniversite “RD iyi”, 6 üniversite “RD kötü” ve 15 üniversitede de “RD iyi ve kötü” olarak tespit edilip kodlanmıştır. Sayıştay tarafından “diğer bulgular” başlığı altında belirtilen bulgulardan 39 bulgu “RD iyi” olarak kodlanan üniversitelerde tespit edilmiştir.

Kontrol Ortamı Standardı kapsamında; Sayıştay üniversiteleri denetlerken ilgili kurumun organizasyon yapısında görevlerin, yetki ve sorumlulukların, yetki devirlerinin tam, açık ve yazılı halde belirtilip belirtilmediğini; “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılıp yapılmadığını; kuruma personel alınması, yer değişikliği, görevde yükselme, yeterlilik ve performans değerlendirmesi ile hassas görevlerde uygulanacak prosedürlerle ilgili insan kaynakları politikalarının doğru bir şekilde belirlendiği ve çalışanlara duyurulup duyurulmadığı hususları incelenmektedir. Bu standart kapsamında üniversitelerin raporları “KO iyi”, “KO kötü” ve

“KO iyi ve kötü” olarak kodlanmıştır. ■ Tablo 6’da görüleceği gibi Kontrol Ortamı Standardı açısından 28 üniversitenin raporu “KO iyi” olarak, 6 üniversitenin raporu “KO kötü” olarak ve 12’sinin de “KO iyi ve kötü” olarak kodlanmıştır. Bu standart kapsamında “KO iyi” olarak kodlanan üniversitelerde 39 bulgu; “KO kötü” olarak kodlanan üniversitelerde 10 bulgu ve “KO iyi ve kötü” olarak kodlanan üniversitelerde ise 23 bulgu yazıldığı tespit edilmiştir.

Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında; Sayıştay üniversiteleri denetlerken ilgili kurumun faaliyet raporlarını mevzuata uygun hazırlayıp hazırlamadığı, “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı” olup olmadığı ve ilgili tebliğe uygunluğu açısından incelemektedir. İncelenen üniversite raporları Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında “Bİ olumlu”, “Bİ olumsuz” ve “Bİ olumlu ve olumsuz” şeklinde Nvivo15 programında kodlamaları yapılmıştır. Bilgi ve İletişim Standardı açısından raporda “Bİ olumlu” olarak kodlanan 38 üniversitede 66 adet bulgu, “Bİ olumsuz” olarak kodlanan 6 üniversitede 5 bulgu ve “Bİ olumlu ve olumsuz” olarak kodlanan 2 üniversitede ise 1 bulgu olduğu tespit edilmiştir.

4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamında 2022 yılı Sayıştay raporlarında “Döner Sermaye İşletmeleri Bulguları” ve “Döner Sermaye İşletmeleri Denetim Görüşünün Dayandığı Diğer Bulgular” başlığı altında tespit edilen bulguların başlıklarına göre dağılımları ■ Tablo 6’da görülmektedir. “Döner Sermaye İşletmeleri Denetim Görüşünün Dayandığı Diğer Bulgular” başlığı altında 11 farklı üniversitede toplamda 21 adet bulgu tespit edilmiştir. “Döner Sermaye İşletmeleri Bulguları” başlığı altında ise 1 üniversitede 2 bulgu belirtilmiştir. En fazla tespit edilen bulgu ise “Bazı Alımların Kısımlara Bölünerek Doğrudan Teminle Gerçekleştirilmesi” ve “Doğrudan Temin Kayıt Formunun Doldurulmaması ve Elektronik Kamu Alımları Platformu Üzerinde Kayıt Altına Alınmaması” bulgularıdır.

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2022 Yılı Sayıştay raporlarında “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında yer alan bulguların İç Kontrol Standartları kapsamında dağılımı ■ Tablo 7’de görülmektedir. İzleme Standardı kapsamında “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında “İKB var” olarak kodlanmış 34 üniversitede 20 adet bulgu, “İKB yok” olarak kodlanmış 12 üniversitede ise 1 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. Kontrol Faaliyeti Standardı kapsamında “KF riski yok” olarak kodlanmış 24 üniversitede 7 adet bulgu, “KF riski biraz var” olarak kodlanan 13 üniversitede ise 6 adet bulgu ve “KF riski var” olarak kodlanmış olan 9 üniversitede 8 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. Risk Değerlendirme Standardı kapsamında “RD iyi” olarak kodlanmış 25 üniversitede 10 adet bulgu, “RD iyi ve kötü” olarak kodlanan 15 üniversitede ise 5 adet bulgu ve “RD kötü” olarak kodlanan 6 üniversite 6 adet bulgu tespit edilmiştir. Kontrol Ortamı Standardı kapsamında “KO İyi” olarak kodlanan 28 üniversitede 12 adet bulgu, “KO iyi ve kötü” olarak kodlanan 12 üniversitede 9



adet bulgu tespit edilmiştir. “KO kötü” olarak kodlanan 6 üniversitede ise herhangi bir bulgu tespit edilmemiştir. Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında “Bİ olumlu” olarak kodlanan 38 üniversitede 15 bulgu, “Bİ olumsuz” olarak kodlanan 6 üniversitede 4 bulgu ve “Bİ olumlu ve olumsuz” olarak kodlanan 2 üniversitede 2 adet bulgu tespit edilmiştir.

## 2023 Yılı Devlet Üniversiteleri Sayıştay Raporları Analizi

4734 Sayılı İhale Kanunu kapsamında 2023 yılı Sayıştay raporlarında “Diğer Bulgular” başlığı altında tespit edilen belirtilen bulguların başlıklarına göre dağılımları ■ Tablo 8’de görülmektedir. Toplamda 58 Üniversite raporu incelenmiştir. Bu başlık altında 48 üniversite raporunda, 31 farklı bulgu başlığı, toplamda 71 adet bulgu tespit edilmiştir. En fazla tespit edilen bulgunun “Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınıırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgu olduğu ■ Tablo 8’de görülmektedir.

■ Tablo 9’da 4734 İhale Kanunu kapsamında 2023 yılı üniversite Sayıştay raporlarında “diğer bulgular başlığı” altında yer alan bulguların iç kontrol standartları kapsamında dağılımı sayıları yoğunluklarına göre Nvivo15 programı çapraz sorgu uygulamasından elde edilen tabloda kodlamaların yoğunluklarına göre renklendirilmiştir.

Üniversitelerde iç kontrol birimi ve çalışması olanlar “İKB Var” olmayanlar ise “İKB Yok” şeklinde Nvivo15’te kodlanarak nicel değişkenlere dönüştürülmüştür. 58 üniversitenin 33 tanesinde İç Kontrol (İK) birimi olduğu, 25 tanesinde ise olmadığı tespit edilmiştir. “Diğer Bulgular” başlığı altında bulgu sayısı İKB olan üniversitelerde 26, İKB olmayan üniversitelerde ise 22 adet olarak ■ Tablo 9’da görülmektedir. Hem İKB olan hem de olmayan üniversitelerde en fazla tespit edilen bulgu “DB22: Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınıırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgudur. “DB9: Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması” başlıklı bulgu ise İKB olmayan üniversitelerde İKB olanlara göre daha fazla sayıda olduğu tespit edilmiştir.

Kontrol Faaliyeti Standardında; üniversite idaresi tarafından yetkilerin belirlendiği iş akış süreçlerinin hazırlanıp hazırlanmadığı, Yetki devirlerinin mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığı, görevler ayrılığı ilkesine uyulup uyulmadığı ve idare tarafından belirlenmiş olan risklerin kabul edilebilir seviyede olup olmadığı belirtilmektedir. Çalışmada incelenen üniversite raporları kontrol faaliyeti standartlarına göre “Kontrol Faaliyeti (KF) riski yok” ve “KF riski biraz var” şeklinde tespit edilerek kodlanmış ve nicel veri haline dönüştürülmüştür. “KF riski yok” olarak kodlanan üniversitelerde 44 bulgu tespit edilirken “KF riski biraz var” olarak kodlanan üniversitelerde ise 27 adet bulgunun tespit edildiği görülmektedir.

Risk Değerlendirme Standardına göre Sayıştay üniversiteleri stratejik planlarını zamanında yayınlamış olup olmadıkları ve içeriğinin de mevzuata uygunluğu açısından değerlendirilmektedir. Ayrıca idarenin performans programlarının içerik olarak mevzuata uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı, idareler tarafından kurumdaki iç kontrol risklerinin tam ve doğru bir şekilde belirlenip belirlenmediği, risk değerlendirilmesi yapılıp yapılmadığı da incelenmekte ve raporlarda bu hususlarla ilgili bilgi verilmektedir. Bu standarda göre; üniversitenin risk değerlendirme standardında herhangi bir olumsuz cümle kurulmuşsa “RD iyi”, eğer ilgili standartla ilgili üniversite raporunda olumlu ifadeyle birlikte olumsuz herhangi bir ifade de belirtilmişse “RD iyi ve kötü” olarak kodlama yapılmıştır. 2023 yılı raporlarına göre 29 üniversite “RD iyi”, 29 üniversite de “RD iyi ve kötü” olarak tespit edilip kodlanmıştır. Sayıştay tarafından “diğer bulgular” başlığı altında belirtilen bulgulardan 36 tanesi “RD iyi” olarak kodlanan üniversitelerde tespit edilmiştir.

Kontrol Ortamı Standardı kapsamında Sayıştay üniversiteleri denetlerken ilgili kurumun organizasyon yapısında görevlerin, yetki ve sorumlulukların, yetki devirlerinin tam, açık ve yazılı halde belirtilip belirtilmediğini; “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılıp yapılmadığını; kuruma personel alınması, yer değişikliği, görevde yükselme, yeterlilik ve performans değerlendirmesi ile hassas görevlerde uygulanacak prosedürlerle ilgili insan kaynakları politikalarının doğru bir şekilde belirlendiği ve çalışanlara duyurulup duyurulmadığı hususlarını incelemektedir. Bu standart kapsamında üniversitelerin raporları “KO iyi” ve “KO iyi ve kötü” olarak kodlanmıştır. ■ Tablo 10’da görüleceği gibi Kontrol Ortamı (KO) Standardı açısından 29 üniversitenin raporu “KO iyi” olarak, 28’i de “KO iyi ve kötü” olarak kodlanmıştır. Bu standart kapsamında “iyi” olarak kodlanan üniversitelerde 29 bulgu; “KO iyi ve kötü” olarak kodlanan üniversitelerde ise 40 bulgu belirtildiği tespit edilmiştir. Kontrol Ortamı Standardı açısından standart içeriğinde eksiklikleri olan üniversitelerde daha fazla bulgu tespit edildiği görülmektedir.

Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında Sayıştay üniversiteleri denetlerken ilgili kurumun faaliyet raporlarını mevzuata uygun hazırlayıp hazırlamadığı, “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı” olup olmadığı ve ilgili tebliğe uygunluğu açısından incelemektedir. İncelenen üniversite raporları Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında “olumlu” ve “olumlu ve olumsuz” şeklinde Nvivo15 programında kodlamaları yapılmıştır. Bilgi ve İletişim Standardı açısından raporda “olumlu” olarak kodlanan 51 üniversitede 60 adet bulgu, “olumlu ve olumsuz” olarak kodlanan 7 üniversitede ise 11 bulgu tespit edilmiştir.

Sayıştay tarafından denetlenen üniversitelerin denetim raporlarında “Döner Sermaye İşletmesi Diğer Bulgular” başlığı altında belirtilen bulgular ■ Tablo 10’da görülmektedir. Toplamda 17 farklı bulgu başlığı 15 farklı üniversitede 29 adet olarak tespit edilmiştir.

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2023 Yılı üniversite Sayıştay raporlarında “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında yer alan bulguların iç kontrol standartları durumlarına göre dağılımı ■ Tablo 11’de görülmektedir.

İzleme Standardı kapsamında “İKB var” olarak kodlanmış 33 üniversitede “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında 21 adet bulgu tespit edildiği; “İKB yok” olarak kodlanmış 25 üniversitede ise 7 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. İç kontrol birimi oluşturulmamış, döner sermaye işletmesi bulunan üniversitelerde 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamında daha az bulgu tespit edildiği görülmektedir.

Kontrol Faaliyeti Standardı kapsamında “KF riski yok” olarak kodlanmış 32 üniversitede “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında 11 adet bulgu tespit edildiği; “KF riski biraz var” olarak kodlanan 25 üniversitede ise 16 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir.

Risk Değerlendirme Standardı kapsamında “RD iyi” olarak kodlanmış 29 üniversitede “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında 12 adet bulgu tespit edildiği; “RD iyi ve kötü” olarak kodlanan 29 üniversitede ise 16 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. Risk Değerlendirme Standardı açısından istenilen kriterleri tam sağlayamamış üniversitelerde bulgu sayısının biraz daha fazla tespit edildiği görülmektedir.

Kontrol Ortamı Standardı kapsamında “KO iyi” olarak kodlanmış 29 üniversitede “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında 12 adet bulgu tespit edildiği; “KO iyi ve kötü” olarak kodlanan 28 üniversitede ise 16 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. Bilgi ve İletişim Standardı kapsamında “olumlu” olarak kodlanmış 51 üniversitede “döner sermaye işletmeleri diğer bulgular” başlığı altında 23 adet bulgu tespit edildiği; “olumlu ve olumsuz” olarak kodlanan 7 üniversitede ise 5 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir.

## Sonuç

Türkiye’de kamusal mal ve hizmet alımlarının günümüzdeki işleyiş süreçlerine bakıldığında 2002 yılında gerçekleştirilen kamu ihale reformuyla yürürlüğe giren 4734 sayılı Kanunun dönüm noktası oluşturduğu söylenebilir. Yeni mevzuatla Avrupa Birliği’nin kamusal alımlarıyla ilgili mevzuatına daha fazla benzeşen düzenlemeler yapılmıştır. Bununla birlikte daha sonraki yıllarda 4734 sayılı Kanunda yapılan bazı istisnalar ve kamu alımlarının bazılarında 4734 sayılı Kanun dışına çıkarılmasına izin verilmesi Türkiye’nin Avrupa Birliği ilerleme raporlarında eleştirilere sebep olmuştur.

Yapılan çalışmada 4734 sayılı Kanun kapsamında Sayıştay tarafından denetlenen devlet üniversitelerinin 2022 ve 2023 yıllarında yayınlanan Sayıştay raporları bir nitel veri analiz programı olan Nvivo15 ile analiz edilmiştir. Bu Kanun çerçevesinde üniversitelerde yapılan ve/veya yapılması gereken kamu alımları ile ilgili olarak Sayıştay tara-

findan gerçekleştirilen denetimler sonrasında tespit edilen ve raporlanan denetim bulgularının Maliye Bakanlığı İç Kontrol Standartları açısından durumu karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiştir.

2022 yılında 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında üniversitelerin Sayıştay raporlarında “Diğer bulgular” başlığı altında 39 üniversitede, 25 farklı bulgu başlığında toplam 72 adet bulgu tespit edilmiştir. “Döner Sermaye İşletmeleri Denetim Görüşünün Dayandığı Diğer Bulgular” başlığı altında 11 üniversitede toplam 21 adet bulgu tespit edilmiştir. “Döner Sermaye İşletmeleri Bulguları” başlığı altında ise 1 üniversitede 2 bulgu belirtilmiştir. 2022 yılında hem iç kontrol birimi olan hem de olmayan üniversitelerde en fazla tespit edilen bulgu “Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınıırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgu olarak tespit edilmiştir.

2022 yılı raporlarında “Döner Sermaye İşletmeleri Diğer Bulgular” başlığı altında “İKB var” olarak kodlanmış 34 üniversitede “20 adet bulgu tespit edildiği; “İKB yok” olarak kodlanmış 12 üniversitede ise 1 adet bulgu olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında iç denetim birimi olan üniversitelerde iç denetim birimi olmayan üniversitelere kıyasla daha fazla bulgu tespit edildiği söylenebilir. Bu sonuca göre üniversitelerde iç kontrol birimi varlığı açısından Atıla ve Kıymık, (2023) çalışmasıyla paralel sonuçlar elde edildiği görülmüştür.

2023 yılında 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında; 48 üniversitenin Sayıştay raporunda “Denetim görüşünün dayandığı bulgular” başlığı altında, 31 farklı bulgu başlığında toplamda 71 adet bulgu tespit edilmiştir. Hem İKB olan hem de olmayan üniversitelerde Sayıştayca en çok tespit edilen bulgu “Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınıırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması” başlıklı bulgudur. “Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması” başlıklı bulgu ise İKB birimi olmayan üniversitelerde İKB olanlara göre daha fazla sayıda olduğu tespit edilmiştir. Döner sermaye işletmesi bulunan fakat iç kontrol birimi olmayan üniversitelerde 4734 sayılı İhale Kanunu kapsamına giren daha az bulgu tespit edilmiştir. Çalışmadaki bu sonucun aksine yabancı literatürde DeSimone ve Rich (2020)’in Amerika’da yaptığı araştırma sonucunda bir hastane ve denetim komitesi bulunan üniversitelerin iç denetim işlevlerini sürdürme olasılığının daha yüksek olduğu sonucunu belirttikleri görülmüştür.

4734 sayılı İhale Kanunu kapsamında yer alan “doğrudan temin” maddesi kurum alımlarında bürokratik işlemlerinin az olması ve zaman kısıtı nedenleriyle özellikle Kanundaki diğer ihale usullerine kıyasla tercih sebebi haline gelmiştir. Bir ihale usulü sayılmasa da kamu harcamalarında sayıca sıkça kullanılan “doğrudan temin” maddesi kapsamında



yapılan alımlarda tespit edilen bulgu sayısını azaltabilmek için bu maddenin ilgili Kanundaki sınırlarının netleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca Kanunda belirtilen usul ve esaslara uymayan alımlarla ilgili caydırıcı cezaların uygulanması gerekmektedir. Çalışmada “doğrudan temin” maddesiyle ilgili tespit edilen bu durum ile Ateşgözü ve Saklan (2022) çalışmasıyla paralel sonuçlar elde edildiği görülmüştür.

Çalışmada üniversitelerin Sayıştay raporlarında 2022 ve 2023 yıllarında üniversitelerin yaklaşık yarısının İç Kontrol Sistemi Standardı kapsamında iç ve dış risk tanımlarının eksik olduğu tespit edilmiştir. Bu oranın (Kalkan & Tepeli, 2018) çalışmada üçte bir olarak tespit edildiği görülmüştür. Üniversitelerin iç-dış risk değerlendirmesi açısından gerileme gösterdiği söylenebilir. Çalışmada üniversitelerin 2022-2023 yıllarında İç Kontrol Sistemi Standardı kapsamında bilgi ve iletişim sistemleri yeterliliği açısından değerlendirdiğinde yaklaşık dörtte bir oranda üniversitenin yetersiz oldukları tespit edilirken (Altunay, 2020; Kalkan & Tepeli, 2018) çalışmalarında 2018 raporları için dörtte üç oranda olduğu belirtilmiştir. Üniversitelerin bilgi iletişim standardı açısından olumlu yönde gelişim gösterdiği söylenebilir. Üniversitelerde etkili bir iç kontrol sistemi kurulmasına ihtiyaç olduğu açıktır.

## Extended Abstract

### Review of the Court of Accounts Audit Reports of State Universities within the Scope of the Public Procurement Law

**In** Türkiye, the tenders to be made by institutions and organizations subject to public law for their expenditures are included in the scope of the Public Procurement Law No. 4734. The Court of Accounts has the duty to ensure the accountability of public expenditures, to check whether they comply with the legislation, to prevent corruption and to detect any. Higher Education Institutions, like other public institutions and organizations, are subject to the Court of Accounts audit in terms of income-expenditure, compliance and performance. In addition, the Ministry of Finance has published the “Public Internal Control Standards” circular on the internal control system (COSO model) and requested public institutions to comply.

The purpose of this study is to examine the findings detected in the state universities in the Special Budget Institutions-A category audited by the Court of Accounts in 2022 and 2023 within the scope of the Public Procurement Law No. 4734 and the Public Internal Control Standards. In the study, the Court of Accounts reports of the universities were analyzed with the Nvivo15 qualitative data analysis program. As a result of the research, within the scope of the Public Procurement Law No. 4734, in 2022; It was determined that there were more findings in the Court of Accounts reports of universities with internal control units compared to those without internal control units. In 2022, it was determined that there were similar findings in universities with and without internal control units. In the 2022 and 2023 reports, it was determined that the number of findings was higher, especially in the articles of the Law related to the “direct procurement method”.

#### Literature Review

In studies examining the court of account reports of state universities; it is stated that audit reports mostly give positive opinions, but in fact, a qualified opinion should be given in these reports (Kurt & Bozkurt Yazar, 2024; Demirbaş, 2021). It has been stated that internal and external risk definitions are incomplete in state universities and that the information and communication systems of the universities are not sufficient. It has been determined that although the internal control system is established in almost all universities, monitoring activities are inadequate (Kalkan & Tepeli, 2018; Wadesango & Mhaka, 2017). In the reviewed studies, it was stated that internal audit and internal control activities are of high importance in state universities (Şimşek & Gökçen 2022; Aydın, 2021; Raga, Suharman, & Sari, 2020; Kalkan & Tepeli, 2018; Wadesango & Mhaka, 2017; Draguşin, Domnişoru, &

Mihai, 2016; Öz, 2015). It has been stated that the preparation of accounting transactions and financial reports of the state university in accordance with the valid standards and their easy accessibility mean that the financial management is accountable (Atila & Kıymık, 2023; Atabay et al., 2021; DeSimone & Rich, 2020; Demirbaş & Engin, 2017; Wadesango & Mhaka, 2017; Draguşin, Domnişoru & Mihai, 2016; Natawibawa et al., 2019).

When similar literature on the subject is evaluated, it is seen that the findings published in the Court of Accounts audit reports are evaluated with content analysis within the scope of internal control standards or accounting errors and frauds within the specified periods. In this study, Court of Accounts reports were examined using the Nvivo qualitative data analysis program and it is seen that larger data can be evaluated in a shorter time and different perspectives can be brought to the research by using different variables.

#### Method

In the study, the open data reports published for the years 2022 and 2023 of the state universities within the scope of the Court of Accounts audit were included in the evaluation. In the study, universities containing findings within the scope of the Tender Law No. 4734 were identified with the Nvivo15 program and included in the evaluation. Within the scope of this law, university reports were examined according to the variables determined within the scope of Public Internal Control Standards, and quantitative data were obtained from qualitative data in the Nvivo15 program and examined comparatively.

#### Findings

In 2022, a total of 72 findings were identified under the heading of “Other findings” in 39 universities, under 25 different finding headings. Among these findings, the most was found to be the finding titled “Not Obtaining Permission from the Public Procurement Authority for Procurement of Goods and Services Within Monetary Limits and for the Part Exceeding the 10% Limit of Construction”. A total of 21 findings were identified under the heading of “Other Findings on Which the Audit Opinion of Revolving Funds is Based” in 11 universities. It was determined that 20 findings were identified in 34 universities coded as “İKB exists” under the heading of “Other Findings of Revolving Funds”; and 1 finding was identified in 12 universities coded as “İKB does not exist”.



In 2023, within the scope of the Public Procurement Law No. 4734; under the title of “Findings on which the audit opinion is based”, a total of 71 findings were identified in 31 different finding titles in 48 university reports. It was determined that the most identified finding was the finding titled “No Permission from the Public Procurement Authority for Procurement of Goods and Services Within Monetary Limits and for the Part Exceeding the 10% Limit of Construction”. Under the title of “Other Findings on Revolving Fund Enterprises”, a total of 29 findings were identified in 15 different universities, 17 different finding titles. Under the title of “Other Findings on Revolving Fund Enterprises”, it was determined that 21 findings were identified in 33 universities coded as “İKB exists”; and 7 findings were identified in 25 universities coded as “İKB does not exist”. It is observed that fewer findings were identified within the scope of the Tender Law No. 4734 in universities with revolving fund enterprises where an internal control unit has not been established.

## Discussion

The direct procurement article within the scope of the Tender Law No. 4734 has become a preferred choice, especially compared to other tender methods, due to the lack of bureaucratic procedures and time constraints in institutional procurements. One of the most important problems encountered in this article is the violation practices related to the division of procurement works into parts. Since the direct procurement article is resorted to in order not to apply the tender procedures that should be applied and the application of direct procurement, although it is not appropriate, causes situations contrary to 4734, the Law has prohibited this situation.

The study found that approximately half of the universities had incomplete internal and external risk definitions in 2022 and 2023. In the study examining their reports in 2018 (Kalkan & Tepeli, 2018), this rate was determined as one third. It can be said that universities have regressed in terms of internal-external risk assessment. When the study evaluated the universities in terms of information and communication systems adequacy in 2022-2023, it was determined that they were inadequate at a rate of approximately one quarter, while in the study (Kalkan & Tepeli, 2018; Altunay, 2020), this rate was stated as three quarters for the 2018 reports. It can be said that universities have shown positive development in terms of information communication standards. It is stated in the studies conducted that there are general errors and deficiencies that are primarily caused by the internal operations of universities (Genç et al., 2023; Kalkan & Tepeli, 2018; Öz, 2015) and that there is a need to establish an effective internal control system. In terms of the existence of internal control units in universities, it was observed that the research findings were parallel to the study of Atila and Kıymık (2023). In the study of (Demirbaş, 2021), which evaluated the uni-

versity reports published by the Court of Accounts within the scope of INTOSAI international auditing standards, it was stated that approximately 51% of the reports should be given a conditional report in terms of International Auditing Standards.

## Conclusion and Recommendations

The Court of Accounts must comply with INTOSAI standards in the disclosure of audit opinions. When the reports of the audited universities are evaluated, it is seen that the number of audit findings has increased over the years and there are reports that require a qualified opinion. It can be suggested to researchers that different studies can be created in the field of auditing by using Nvivo or other similar qualitative data analysis programs in the reports of other institutions that have been audited by the Court of Accounts, by conducting more comprehensive content or statistical analyses.

## Kaynakça

- Alptekin, O. (2019). Yapım işlerinde doğrudan temin yöntemi: Yükseköğretim kurumlarında durum analizi. *Business & Management Studies: An International Journal*, 7(5), 3071-3089. <http://dx.doi.org/10.15295/bmij.v7i5.1309>
- Altunay, M. A. (2020). Kamu üniversitelerinin iç kontrol ve iç denetim sorunları: Sayıştay denetim raporları üzerine bir inceleme. A. Alagöz & S. Çil Koçyiğit (Ed.), *Denetimde seçme konular 6: İç denetim iç kontrol sektörel uygulamalar* (s. 22-119) içinde. Gazi Kitabevi.
- Atabay, E., Kavak, S., & Başar, A. B. (2021). Üniversitelerde Sayıştay denetimi, muhasebesel bulgular ve nedenlerine ilişkin görüşler. *Legal Mali Hukuk Dergisi*, 17(200), 2031-2078.
- Ateşoğlu, E., & Saklan, A. (2022). Yargısal ve idari kararlar ışığında kamu ihale hukukunda doğrudan temin ve "işlerin kısımlara bölünmesi yasağı". *International Journal of Public Finance*, 7(1), 27-50. <https://doi.org/10.30927/ijpf.1022621>
- Atila, S., & Kıymık, H. (2023). Sayıştay denetim raporları bağlamında yükseköğretim kurumlarında muhasebe uygulamalarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyum düzeyinin araştırılması. *Sayıştay Dergisi*, 34(131), 637-667. <https://doi.org/10.52836/sayistay.1362460>
- Ayam, J. R. A. (2015). An analysis of revenue cycle internal controls in Ghanaian universities. *Case Studies in Business and Management*, 2(2), 1-17. <http://dx.doi.org/10.5296/csbm.v2i2.7320>
- Aydın, M. (2021). Devlet üniversitelerinde iç denetim müessesesinin nihai durumu. A. Orhan & S. Koç (Ed.), *European Congress on Economic Issues (ECOEI VII) Proceedings Book* (s. 262) içinde. ECOEI Publication.
- Balci, N. (2017). Financial performance analysis with TOPSIS technique: A case study of public university hospitals in Turkey. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 15(1), 155-176. <http://dx.doi.org/10.11611/yead.373456>
- Demirbaş, M. (2022). T.C. Sayıştay denetim bulguları doğrultusunda denetim (düzenlilik) raporlarının içerik açısından incelenmesi: 2013-2018 devlet üniversiteleri. *Yükseköğretim Dergisi*, 12(2), 257-268. <https://doi.org/10.2399/yod.21.710476>
- Demirbaş, T., & Engin, R. (2017). Accountability through the annual reports of state universities in Turkey. *International Journal of Social Inquiry*, 10(2), 59-92.
- DeSimone, S., & Rich, K. (2020). Determinants and consequences of internal audit functions within colleges and universities. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1143-1166. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2019-2444>
- Dr guşin, C. P., Domnişoru, S., & Mihai, M. (2016). Empirical research concerning the impact of the public internal audit on the accounting system and its reliability in Romanian universities. *Studies in Business and Economics*, 11(3), 163-177. <https://intapi.sciendo.com/pdf/10.1515/sbe-2016-0043>.
- Genç, M., Yanık, A., & Özen, M. (2023). Üniversitelerin denetim raporlarında yer alan bulguların analizi: Karadeniz Bölgesi örneği. *Üniversite Araştırmaları Dergisi*, 6(1), 23-36. <https://doi.org/10.32329/uad.1172324>
- Irvine, H., & Ryan, C. (2019). The financial health of Australian universities: Policy implications in a changing environment. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(5), 1500-1531. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2018-3391>
- Kalkan, A., & Tepeli, M. (2020). Kamu üniversitelerinde iç kontrol ve kalite uygulamaları: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi örneği. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Dergisi*, 2(2), 13-27.
- Kamu İhale Kanunu (22 Ocak 2002). *Resmî Gazete* (Sayı: 24648). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.4734.pdf>
- Kamu İhale Kurumu. (2022). *2022 yıl sonu kamu alımları izleme raporu*. [https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/2022\\_yil\\_sonu\\_kamu\\_alimlari\\_izleme\\_raporu.pdf](https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/2022_yil_sonu_kamu_alimlari_izleme_raporu.pdf)
- Kamu İhale Kurumu. (2023). *2023 yıl sonu kamu alımları izleme raporu*. [https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/2023\\_yil\\_sonu\\_kamu\\_alimlari\\_izleme\\_raporu.pdf](https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/2023_yil_sonu_kamu_alimlari_izleme_raporu.pdf)
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (24 Aralık 2003). *Resmî Gazete* (Sayı: 25326). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.5018.pdf>
- Kılıçaslan, A. Telek, C. Şit. A. ve Telek, A. (2018). *Türkiye'de Kamu Kaynaklarının Kullanımında Sayıştay Denetimi Etkisi: Üniversiteler Örneği*. 1. Uluslararası Ekonomi ve İşletme Sempozyumu (ECONBUSS), 25-27 Ekim 2018, 9-20. Gaziantep.
- Kurt, G., & Bozkurt Yazar, B. (2024). Yüksek öğretim kurumlarında Sayıştay denetimlerinin etkinliğinin ölçülmesi ve değerlendirilmesi. *İşletme Akademisi Dergisi*, 5(3), 202-223. <https://doi.org/10.26677/TR1010.2024.1457>
- Kuyumcu, O. (2024). Uluslararası ve ulusal muhasebe standartları açısından sayıştay denetim bulguları: Yükseköğretim kurumları örneği. *Sayıştay Dergisi*, 35(135), , 601-633. <https://doi.org/10.52836/sayistay.1571678>.
- Küçükaycan, D. ve Ağdeniz, Ş. (2019). Devlet üniversitelerinin performans denetim sonuçlarında raporlanan bulguların analizi. *Maliye Araştırmaları*, 3, 292-306.
- Natawibawa, I. W. Y., Mulya, I. M. O., & Yoh, W. H. (2019). Transparency and accountability as determinants in the financial management of universities: A study on state universities in Malang City. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 5(1), 57-72.
- Ntim, C. G., Soobaroyen, T., & Broad, M. J. (2017). Governance structures, voluntary disclosures and public accountability: The case of UK higher education institutions. *Accounting, auditing & accountability journal*, 30(1), 65-118.
- Öz, M. (2015). *Üniversitelerde iç denetimin etkinliğinin artırılmasına yönelik bir alan araştırması* [Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Raga, R. A., Suharman, H., & Sari, P. Y. (2020). The role internal supervision unit auditor and organizational commitments toward good university governance in public service agency state universities. *Jurnal Organisasi dan Manajemen*, 16(1), 47-58. [https://www.researchgate.net/profile/Ridha-Raga-2/publication/385825416\\_Article\\_Info/links/6736d2f837496239b-2c00f22/Article-Info.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Ridha-Raga-2/publication/385825416_Article_Info/links/6736d2f837496239b-2c00f22/Article-Info.pdf)
- Sayıştay Başkanlığı. (2023). *Özel bütçeli idareler denetim raporları*. Sayıştay Başkanlığı. <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/7-ozel-butceli-idareler---a?page=9>
- Staykov, T., & Hadzhieva, P. (2014, July). Challenges before Bulgarian state universities for development of financial management and control systems in spending public funds. In *Proceedings of International Academic Conferences* (No. 0301950). International Institute of Social and Economic Sciences. <https://iises.net/pro>



ceedings/11th-international-academic-conference-reykjavik/  
table-of-content/detail?cid=3&iid=51&rid=1950

Şimşek, K., & Ataman Gökçen, B. (2023). AB uyum sürecinde Türkiye’de kamu iç denetim düzenlemeleri: Devlet üniversitelerinde bir araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 68, 173–200. <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1106353>

Wadesango, N., & Mhaka, C. (2017). The effectiveness of enterprise risk management and internal audit function on quality of financial reporting in universities. *Journal of Economics and Behavioral Studies*, 9(4), 230–241. <https://ojs.amhinternational.com/index.php/jebs/article/view/1836/1490>

## Eklentiler ve Tablolar

**Tablo 1**

Özel Bütçeli Kuruluşlar-A Kapsamına Giren Yüksek Öğretim Kurumlarında 4734 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan İhalelerin Yıllara Göre Dağılım Tablosu (2022-2023)

4734 Kapsamında İhaleler	2022	Toplamdaki Payları %	2023	Toplamdaki Payları %
İhale Yapan İdare Sayısı	1.276	0,136	3.721	0,413
<b>Toplam</b>	<b>9.400</b>		<b>9.018</b>	
Sözleşme Sayısı	20.973	0,159	53.618	0,430
<b>Toplam Bütçe</b>	<b>132.248</b>		<b>124.787</b>	
İhale Sayısı	15.663	0,173	24.421	0,298
<b>Toplam Bütçe</b>	<b>90.420</b>		<b>82.063</b>	
Kamu Alım Tutarı (1000 TL)	138.479.896	0,200	510.910.139	0,335
<b>Toplam Bütçe Verileri</b>	<b>692.739.261</b>		<b>1.525.786.348</b>	
Doğrudan Temin Tutarı	40.450.050		86.591.275	

Kaynak: Kamu İhale Kurumu (<https://www.kik.gov.tr/>) 2022 ve 2023 raporlarından düzenlenmiştir.

**Tablo 2**

Özel Bütçeli Kuruluşlar-A Kapsamına Giren Yüksek Öğretim Kurumlarında 4734 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan İhalelerinin Türlerine Göre Miktar Dağılımları Tablosu (2022-2023)

İhale Türü	2022	2023	Fark	Fark %
Mal Alımı	33.742	29.300	-4.442	-0,136
Hizmet Alımı	22.124	20.701	-1.423	-0,064
Yapım İşi	19.265	17.310	-1.955	-0,101
<b>Toplam</b>	<b>75.224</b>	<b>67.409</b>	<b>-7.815</b>	<b>-0,104</b>

**Tablo 3**

Özel Bütçeli Kuruluşlar A Kapsamına Giren Yüksek Öğretim Kurumları Alımlarının 4734 Sayılı Kanun Kapsamında İhale Usullerine Göre Dağılımı (2022-2023)

İhale Usulü	2022 Alım Miktarı	2023 Alım Miktarı	Fark %	2022 Alım Tutarı TL (000)	2023 Alım Tutarı TL (000)	Fark %
Açık İhale	51.244	46.990	-0,08	374.832.176	752.410.385	101
Belli İstekliler Arasında İhale	102	108	0,06	3.435.796	14.427.051	320
Pazarlık Usulü	23.878	20.311	-0,15	184.985.151	584.919.005	216
<b>Toplam</b>	<b>75.224</b>	<b>67.409</b>	<b>-0,10</b>	<b>563.253.124</b>	<b>1.351.756.441</b>	<b>140</b>

Kaynak: Kamu İhale Kurumu (<https://www.kik.gov.tr/>) 2022 ve 2023 raporlarından düzenlenmiştir.



■ Tablo 4

2022 Yılı Sayıştay Raporlarında Denetim Görüşünün Dayandığı Bulgular ve Diğer Bulgular Başlığı Altında Tespit Edilen Bulgular

Kod	2022 Yılı Denetim Görüşünün Dayandığı Bulgular	Üniversite
DGDB1	Hastane İhtiyacının Bilimsel Araştırma Projesi Kapsamına Alınarak	1
DGDB2	Sürekli İşçilerin Kıdem Tazminatlarına İlişkin Ayrılan Karşılıklarının	1
<b>Toplam</b>		<b>2</b>
Kod	2022 Yılı Diğer Bulgular	Üniversite
DB1	Alınan Nakit Teminatların İlgilisine İade veya Hazineye Gelir Aktarımı İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi	1
DB2	Anahtar Teslim Götürü Bedel Yapım İhale Dokümanlarında Ayrıntılı Pursantaj Verilmesi	1
DB3	Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Satın Alınan Taşınırlara Yönelik İşlemlerin Mevzuatında Belirtildiği Şekilde Gerçekleştirilmemesi	1
DB4	Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Yapılan Cihaz Alımlarına İlişkin Teknik Şartnamelerde Rekabeti Engelleyici Hükümler Bulunması	1
DB5	Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Yapılan Alımlarda Yeterli Düzeyde Piyasa Fiyat Araştırması Yapılmaması	1
DB6	Doğrudan Temin Yoluyla Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması	12
DB7	Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımların Bazılarının Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kaydedilmemesi	8
DB8	Doğrudan Temin İşlemlerinde Eksiklikler Bulunması	3
DB9	Parçalara Bölme Şartıyla ve Doğrudan Teminle Yapım İşleri	8
DB10	Harcama Sürecinde Görevlendirilenlerin Görev ve Sorumluluklarını Yerine Getirmemesi	1
DB11	Parasal Limitler Dahilindeki Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım %10 sınırı Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması	15
DB12	Patent İşlemleri Hizmet Alımı Şartnamesinde Hata ve Eksikliklerin Bulunması	1
DB13	Tek Kaynaktan Temin Edilen Mal ve Hizmetlere İlişkin Piyasa Fiyat Araştırması Yapılmaması	2
DB14	Teknik Şartnameye Uygun Olmayan Araçların Çalıştırılması	1
DB15	Teminat Mektuplarının ve Nakit Teminatların Saklanması ve İadesi ile İlgili Mevzuata Riayet Edilmemesi	1
DB16	Uygulamalı Mutfak Gıda İhtiyaçlarının Tek Firmadan Karşılanması	1
DB17	Yapım İşinde Teknik Şartnamede Belirtilmediği Halde Kurum Tarafından Malzeme Temin Edilmesi	1
DB18	Yapım İşinde Ödenek Oranı, Yıllık Ödenek Tutarı ve Süre Şartlarına Uyulmaması	1
DB19	Yapım İşleri ve Hizmet Alımlarında Hakediş Raporu Düzenlenmeden Ödeme Yapılması	2
DB20	İstisna Kapsamına Girmeyen Bir Yapım İşinin Kamu İhale Kanunu'nun İstisna Maddelerine Göre Gerçekleştirilmesi	1
DB21	Yüklenici ile Alt Yükleniciler Arasında İhale Yasaklı Olup Olmadığının Sorgulanmaması	3
DB22	Üniversite Tarafından İhale Edilen İşlerin İhale Süreçlerinde Hatalı Uygulamaların Bulunması	2
DB23	İhale Dokümanında Belirtilen Özelliklerin Tam Olmamasına Rağmen Kabul İşlemlerinin Yapılması	1
DB24	İhalelerde Yaklaşık Maliyetin Üzerindeki Tekliflerin Değerlendirme Dışı Bırakılması	1
DB25	İstisna Hükümlerine Tabi Olmayan Mal ve Hizmetlerin İhalesiz Alınması	2
<b>Toplam Üniversite Raporu Sayısı</b>		<b>39</b>
<b>Toplam Üniversite Bulgu Sayısı</b>		<b>72</b>

**Tablo 5**

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2022 Yılı Üniversite Sayıştay Raporlarında Diğer Bulgu Başlığı Altında Tespit Edilen Bulguların İç Kontrol Standartları Bulgularına Göre Dağılımı

Kodlar**	İzleme Standardı		Kontrol Faaliyeti Standardı			Risk Değerlendirme Standardı			Kontrol Ortamı Standardı			Bilgi İletişim Standardı		
	İK B Var (34)*	İK B Yok (12)*	KF Risk Var (9)*	KF Risk Yok (24)*	KF Risk Biraz Var (13)*	RD İyi (25)*	RD Kötü (6)*	RD İyi ve Kötü (15)*	KO İyi (28)*	KO İyi ve Kötü (12)*	KO Kötü (6)*	Bİ Olumlu (38)*	Bİ Olumsuz (6)*	Bİ Olumlu ve Olumsuz (2)*
DB1	0	1	0	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DB2	1	0	0	1	0	1	0	0	0	1	0	1	0	0
DB3	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DB4	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0
DB5	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	1	0	0
DB6	2	1	0	3	0	2	0	1	2	1	0	3	0	0
DB7	9	3	1	7	4	6	2	4	8	3	1	10	1	1
DB 8	6	2	1	6	1	5	0	3	6	1	1	7	1	0
DB 9	4	4	2	5	1	3	0	5	4	3	1	8	0	0
DB 10	0	1	1	0	0	0	0	1	0	0	1	1	0	0
DB 11	1	0	0	1	0	1	0	0	0	1	0	1	0	0
DB 12	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DB 13	2	0	0	1	1	1	0	1	2	0	0	1	1	0
DB 14	10	5	4	7	4	9	2	4	7	6	2	14	1	0
DB 15	1	0	0	0	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0
DB 16	2	0	0	1	1	2	0	0	1	1	0	2	0	0
DB 17	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0	1	1	0	0
DB 18	1	0	0	1	0	0	0	1	0	1	0	1	0	0
DB 19	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DB 20	2	0	0	2	0	1	0	1	1	1	0	2	0	0
DB 21	1	0	0	0	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0
DB 22	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0
DB 23	0	1	0	1	0	1	0	0	0	1	0	1	0	0
DB 24	2	0	0	2	0	1	0	1	1	1	0	1	1	0
DB 25	2	1	0	2	1	2	0	1	3	0	0	3	0	0
<b>Toplam Bulgu</b>	<b>52</b>	<b>20</b>	<b>11</b>	<b>43</b>	<b>18</b>	<b>39</b>	<b>8</b>	<b>25</b>	<b>39</b>	<b>23</b>	<b>10</b>	<b>66</b>	<b>5</b>	<b>1</b>
<b>Bulgu Tespit Edilen Toplam Üniversite Sayıları</b>	<b>28</b>	<b>11</b>	<b>8</b>	<b>20</b>	<b>11</b>	<b>21</b>	<b>5</b>	<b>13</b>	<b>22</b>	<b>11</b>	<b>6</b>	<b>34</b>	<b>4</b>	<b>1</b>

\*Parantez içindeki rakamlar standartlarla ilgili kodlanmış üniversite sayılarıdır.

\*\* Kodların açılımı Tablo 4'te görülmektedir.

■ **Tablo 6**

2022 Yılı Sayıştay Raporlarında Döner Sermaye İşletmeleri Bulguları ve Döner Sermaye İşletmeleri Denetim Görüşünün Dayandığı Diğer Bulgular Başlığı Altında Tespit Edilen Bulgular

Kodlar	2022 Yılı Döner Sermaye İşletmeleri Bulguları	Üniversite
DSİB1	Alım Süreçlerine Uyulmadan Mal Alımı Yapılması ve Bu Alımların	1
DSİB2	Hastane İşletim Sistemi Üzerinde Yapılan Kayıtlarla Muhasebe	1
Toplam Üniversite Raporu Sayısı		1
Toplam Üniversite Bulgu Sayısı		2
Kodlar	2022 Yılı Döner Sermaye İşletmeleri Diğer Bulguları	Üniversite
DSDB1	4734 sayılı kanun ihale süreçlerinde hata yapılması	2
DSDB2	Alımların tamamının doğrudan teminle yapılması	1
DSDB3	Bazı alımların kısımlara bölünerek doğrudan teminle gerçekleştirilmesi	3
DSDB4	Bazı malzemelerin yıl içerisinde çok farklı fiyatlarla temin edilmesi	1
DSDB5	BİDB görev alanına giren hizmetin döner sermayeden alınması	1
DSDB6	Doğrudan temin kayıt formunun doldurulmaması ve elektronik kamu alımları platformu üzerinde kayıt altına alınmaması	3
DSDB7	Hasta hesabına fatura edilmeyen tıbbi malzemeler bulunması	1
DSDB8	Kamu ihale kanunu'nun 22/f maddesi kapsamına girmeyen alımların bu madde kapsamında yapılması	1
DSDB9	Kamu ihale kurulunun yazılı izni olmadan doğrudan temin %10 limitini aşma	3
DSDB10	Sözleşme süresi dolan hizmet işlerinde hizmet alımına devam edilmesi	1
DSDB11	Tek kaynaktan temin edilen mal ve hizmetlere ilişkin piyasa fiyat araştırması yapılmaması	1
DSDB12	Ulusal Bilgi Bankası kodu aynı olan malzemelerin farklı fiyatlardan temin edilmesi	1
DSDB13	Yerine getirilmesi belli bir süreyi gerektiren doğrudan temin alımlarında sözleşme düzenlenmemesi	2
Toplam Üniversite Raporu Sayısı		11
Toplam Üniversite Bulgu Sayısı		21

**Tablo 7**

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2022 Yılı Üniversite Sayıştay Raporlarında Döner Sermaye İşletmeleri Diğer Bulgular Başlığı Altında Tespit Edilen Bulguların İç Kontrol Standartları Bulgularına Göre Dağılımı

Kodlar **	İzleme Standardı		Kontrol Faaliyeti Standardı			Risk Değerlendirme Standardı			Kontrol Ortamı Standardı			Bilgi İletişim Standardı		
	İKB Var (34)*	İKB Yok (12)*	KF Riski Var (9)*	KF Riski Yok (24)*	KF Riski Biraz Var (13)*	RD İyi (25)*	RD Kötü (6)*	RD İyi ve Kötü (15)*	KO İyi (28)*	KO İyi Kötü (12)*	KO Kötü (6)*	Bİ Olumlu (38*)	Bİ Olumsuz (6)*	Bİ Olumlu Olumsuz (2)*
DSDB1	2	0	1	1	0	0	1	1	0	2	0	2	0	0
DSDB2	0	1	0	0	1	0	1	0	1	0	0	1	0	0
DSDB3	3	0	1	1	1	2	0	1	3	0	0	1	1	1
DSDB4	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0
DSDB5	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DSDB6	3	0	1	2	0	3	0	0	2	1	0	2	1	0
DSDB7	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0
DSDB8	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0	1	0
DSDB9	3	0	1	1	1	1	0	2	2	1	0	1	1	1
DSDB10	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0
DSDB11	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	1	0	0
DSDB12	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0
DSDB13	2	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	2	0	0
Toplam Bulgu	20	1	8	7	6	10	6	5	12	9	0	15	4	2
Bulgu Tespit Edilen Toplam Üni. Sayıları	10	1	3	5	3	7	2	2	8	3	0	8	2	1

\*Parantez içindeki rakamlar standartlarla ilgili kodlanmış üniversite sayılarıdır.

\*\* Kodların açılımı Tablo 6'da görülmektedir.



■ Tablo 8

2023 Yılı Sayıştay Raporlarında "Diğer Bulgular" Başlığı Altında Tespit Edilen Bulgular

Kodlar	2023 Yılı Diğer Bulgular	Üniversite
DB1	... AŞ ile İmzalanan Protokol'de Arazi Kira Bedellerinden Şirketin	1
DB2	Alt Yüklenici Çalıştırılan Yapım İşlerinde Yasaklılık Sorgulamasının	1
DB3	Araç Kiralama İhalesinde Rekabeti Engelleyici Hükümlere Yer	1
DB4	Bilimsel Araştırma Projesine İlişkin Alımlarda Muayene ve Kabul	1
DB5	Birden Fazla İdarenin Ortak İhtiyaçları İçin İhale Yapılmaması	1
DB6	Dış Hekimliği Fakültesi ve Uygulama Hastanesi Yapım İşi İhalesinde	1
DB7	Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Alımlarda Dikkat Edilmesi	3
DB8	Doğrudan Teminle Alım Yapılan İşlerde Teknik Şartnameye Yer	1
DB9	Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde	7
DB10	Hizmetin İhalesiz Olarak Protokolle Karşlanması	1
DB11	Kesin Kabulden İtibaren Yüklenici ve Alt Yükleniciler İçin Getirilen	2
DB12	Kuruluş Yılı Dönümü Nedeniyle Yaptırılan İTÜ Anıtının Tasarım	1
DB13	Kisimlere Bölünerek Doğrudan Temin Yoluyla Satın Alınması	5
DB14	Mal Alımı İhalelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	2
DB15	Parasal Limitler Dahilindeki Hizmet Alımlarında %10 Sınırını Aşan	21
DB16	Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Yapılması	1
DB17	Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile Yapılan Reklam Anlaşması	1
DB18	Tek Kaynaktan Temin Edilen Mal ve Hizmetlere İlişkin Piyasa Fiyat	6
DB19	Teknik Şartnamede Marka ve Model Belirtilmesi	1
DB20	Teminat Mektubu Geçerlilik Tarihinin İşin Teminat Süresini Kapsamaması	1
DB21	Yapım İşinde Teknik Şartnamede Belirtilmediği Halde Kurum	1
DB22	Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyat Belirlenirken Ticaret ve Sanayi	1
DB23	Yemek Hizmeti Alımı İhalelerinde İdari ve Teknik Şartnamede	1
DB24	Yemek Hizmeti Alımı İhalesi ve Ödemesinde Hata ve Eksikliklerin	1
DB25	İhale Dokümanında Kamu İhale Kanunu'nun Temel İlkelerine Uygun	1
DB26	İhale Yetkilisinin Aynı Zamanda Kontrol Teşkilatı Amiri Olarak	1
DB27	İhalede Düzeltme İlanı Yapılmadan İhale Sürecinin Yürütülmesi	1
DB28	İhalelerde Yaklaşık Maliyetin Üzerindeki Tekliflerin	2
DB29	İhalenin Sonuçlandırılmaması Gerekli Nitelikte	1
DB30	İş Artış ve Azalışlarına İlişkin Mukayeseli Hesaplar Yapılırken Yeni	1
DB31	İş Artışlarında Üst Yöneticinin Onayının Alınmaması	1
Toplam Üniversite Raporu Sayısı		48
Toplam Üniversite Bulgu Sayısı		71

**Tablo 9**

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2023 Yılı Üniversite Sayıştay Raporlarında Diğer Bulgular Başlığında Yer Alan Bulguların İç Kontrol Standartları Bulgularına Göre Dağılımı

Kodlar**	İzleme Standardı		Kontrol Faaliyetleri Standardı		Risk Değerlendirme Standardı		Kontrol Ortamı Standardı		Bilgi İletişim Standardı	
	İKB Var (33)*	İKB Yok (25)*	KF Riski Yok (32)*	KF Riski Biraz Var (25)*	RD İyi (29)*	RD İyi ve Kötü (29)*	KO İyi (29)*	İKO İyi ve Kötü (28)*	Bİ Olumlu (51)*	Bİ Olumsuz (7)*
DB1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DB2	1	0	1	0	1	0	0	1	1	0
DB3	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DB4	1	0	1	0	1	0	0	1	1	0
DB5	0	1	1	0	1	0	0	1	0	1
DB6	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DB7	2	1	2	1	1	2	1	2	3	0
DB8	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DB9	2	5	3	4	3	4	3	4	6	1
DB10	1	0	1	0	1	0	0	1	1	0
DB11	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DB12	1	0	1	0	0	1	0	1	0	1
DB13	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DB14	0	2	1	1	1	1	0	2	1	1
DB15	0	1	1	0	1	0	0	1	1	0
DB16	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DB17	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DB18	1	1	2	0	1	1	0	2	0	2
DB19	4	1	3	2	1	4	4	0	5	0
DB20	1	0	1	0	0	1	1	0	1	0
DB21	0	2	2	0	2	0	1	1	2	0
DB22	11	10	10	11	11	10	10	10	18	3
DB23	0	1	0	1	0	1	1	0	1	0
DB24	1	0	1	0	1	0	0	1	1	0
DB25	3	3	5	1	3	3	1	5	4	2
DB26	0	1	1	0	0	1	0	1	1	0
DB27	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0
DB28	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0
DB29	1	0	1	0	1	0	0	1	1	0
DB30	0	1	0	1	0	1	1	0	1	0
DB31	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
<b>Toplam Bulgu</b>	<b>39</b>	<b>32</b>	<b>44</b>	<b>27</b>	<b>36</b>	<b>35</b>	<b>29</b>	<b>40</b>	<b>60</b>	<b>11</b>
<b>Bulgu Tespit Edilen Toplam Üniversite Sayıları</b>	<b>26</b>	<b>22</b>	<b>27</b>	<b>21</b>	<b>24</b>	<b>24</b>	<b>25</b>	<b>22</b>	<b>43</b>	<b>5</b>

\*Parantez içindeki rakamlar standartlarla ilgili kodlanmış üniversite sayılarıdır.

\*\* Kodların açılımı Tablo 8' de görülmektedir.

■ **Tablo 10**

2023 Yılı Sayıştay Raporlarında Döner Sermaye İşletmesi Diğer Bulgular Başlığı Altında Tespit Edilen Bulgular

Kodlar	Döner Sermaye İşletmesi Diğer Bulgular	Rapor Sayısı
DSDB1	4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü Maddesinin (E) Bendi (2)	1
DSDB2	Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen ve Belli Süre Gerektiren İşlerde	2
DSDB3	Doğrudan Teminle Yapılan Alımlarda Eksiklikler Bulunması	1
DSDB4	Hizmet Alımı İhalesinde Rekabeti Engelleyecek Şekilde Belirlenmesi	1
DSDB5	Kamu İhale Kanunu'nun 22 f Maddesi Kapsamına Girmeyen	1
DSDB6	Kesin Kabulden İtibaren Yüklenici ve Alt Yükleniciler İçin Getirilen	1
DSDB7	Kit Alımı ile Birlikte Kit Karşılığı Geçici olarak Tıbbi Cihaz Temini	1
DSDB8	Kit Karşılığı Kan Gazı Cihaz Aşırı Düşük Teklif	1
DSDB9	Kit Karşılığı Tıbbi Cihaz Temini, Tıbbi Cihaz ve Tıbbi Hizmet Alımı	1
DSDB10	Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yoluyla Karşılanması	3
DSDB11	Mal Alımı İhalelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	1
DSDB12	Parasal Limitler %10 Sınırını Aşan Kısım için Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması	4
DSDB13	Pazarlık Usulü ile Yapılan Hastane Bilgi Yönetim Sistemi Hizmet Alımı	1
DSDB14	Tek Kaynaktan Temin Edilen Mal ve Hizmetlere İlişkin Mevzuatın	2
DSDB15	Tıbbi Cihaz Hizmet Alımlarının	2
DSDB16	Uygulama Projesi ve Mahal Listeleri Hazırlanmadan Anahtar Teslim	1
DSDB17	İhale Usulleriyle Karşılanması Gereken İhtiyaçların Doğrudan Temin	4
Toplam Üniversite Raporu Sayısı		15
Toplam Üniversite Bulgu Sayısı		29

**Tablo 11**

4734 İhale Kanunu Kapsamında 2023 Yılı Üniversite Sayıştay Raporlarında Döner Sermaye İşletmeleri Diğer Bulgular Başlığı Altında Tespit Edilen Bulguların İç Kontrol Standartları Bulgularına Göre Dağılımı

Kodlar**	İzleme Standardı		Kontrol Faaliyetleri Standardı		Risk Değerlendirme Standardı		Kontrol Ortamı Standardı		Bilgi İletişim Standardı	
	İK B Var (33)*	İK B Yok (25)*	KF Riski Yok (32)*	KF Riski Biraz Var (25)*	RD İyi (29)*	RD İyi Kötü (29)*	KO İyi (29)*	KO İyi ve Kötü (28)*	Olumlu (51)*	Olumlu Olumsuz (7)*
DSDB1	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DSDB2	0	2	1	1	1	1	1	1	2	0
DSDB3	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DSDB4	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DSDB5	3	1	1	3	2	2	2	2	3	1
DSDB6	1	0	0	1	1	0	0	1	0	1
DSDB7	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DSDB8	3	0	1	2	1	2	1	2	1	2
DSDB9	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DSDB10	0	1	1	0	0	1	0	1	1	0
DSDB11	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0
DSDB12	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
DSDB13	3	1	0	4	1	3	2	2	3	1
DSDB14	0	1	1	0	0	1	0	1	1	0
DSDB15	1	1	2	0	1	1	1	1	2	0
DSDB16	2	0	1	0	2	0	2	0	2	0
DSDB17	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0
Toplam Bulgu	21	7	11	16	12	16	12	16	23	5
Bulgu Tespit Edilen Toplam Üniversite Sayıları	9	6	7	7	6	9	7	8	13	2

\*Parantez içindeki rakamlar standartlarla ilgili kodlanmış üniversite sayılarıdır.

\*\* Kodların açılımı Tablo 10' da görülmektedir.

Bu makale Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivs 4.0 Unported (CC BY-NC-ND 4.0) Lisansı standartlarında; kaynak olarak gösterilmesi koşuluyla, ticari kullanım amacı ve içerik değişikliği dışında kalan tüm kullanım (çevrimiçi bağlantı verme, kopyalama, baskı alma, herhangi bir fiziksel ortamda çoğaltma ve dağıtma vb.) haklarıyla açık erişim olarak yayımlanmaktadır. / This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivs 4.0 Unported (CC BY-NC-ND 4.0) License, which permits non-commercial reuse, distribution and reproduction in any medium, without any changing, provided the original work is properly cited.

**Yayıncı Notu:** Yayıncı kuruluş olarak Türkiye Bilimler Akademisi (TÜBA) bu makalede ortaya konan görüşlere katılmak zorunda değildir; olası ticari ürün, marka ya da kuruluşlarla ilgili ifadelerin içerikte bulunması yayıncının onayladığı ve güvence verdiği anlamına gelmez. Yayıncının bilimsel ve yasal sorumlulukları yazar(lar)ına aittir. TÜBA, yayımlanan haritalar ve yazarların kurumsal bağlantıları ile ilgili yargı yetkisine ilişkin iddialar konusunda tarafsızdır. / *Publisher's Note: The content of this publication does not necessarily reflect the views or policies of the publisher; nor does any mention of trade names, commercial products, or organizations imply endorsement by Turkish Academy of Sciences (TÜBA). Scientific and legal responsibilities of published manuscript belong to their author(s). TÜBA remains neutral with regard to jurisdictional claims in published maps and institutional affiliations.*