Turkish Studies
Volume 14 Issue 1, 2019, p. 593-611
DOI: 10.7827/TurkishStudies.14735
ISSN: 1308-2140
Skopje/MACEDONIA-Ankara/TURKEY

INTERNATIONAL BALKAN UNIVERSITY
EXCELLENCE FOR THE FUTURE
IBU.EDU.MK

Research Article / Araştırma Makalesi

Article Info/Makale Bilgisi

Received/Geliş: Aralık 2018 Accepted/Kabul: Şubat 2019

Referees/Hakemler: Prof. Dr. Hüseyin Ali KUTLU – Prof. Dr. Abdulkadir BİLEN - Dr. Öğr. Üyesi Alper TAZEGÜL

This article was checked by iThenticate.

ÜNİVERSİTE GİDERLERİNİN DEVLET ÜNİVERSİTELERİ ÖZELİNDE KARŞILAŞTIRILMALI OLARAK İNCELENMESİ

Meryem ÖZTÜRK[*]

ÖZET

Yükseköğretim kurumları kâr amacı gütmeyen kurumlar arasında yer almakta olup başlıca finansman kaynaklarını devlet bütçesinden ayrılan ödenekler oluşturmaktadır. Hem kamu hem de bireyler açısından yükseköğretim kurumlarının kamu kaynakları ile finanse edilmesi kıt olan kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını gerektirmektedir. Bu kapsamda çalışmada Sayıştay Başkanlığı tarafından denetim raporları yayınlanan üniversitelerin 2017 yılı giderlerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Sayıştay Başkanlığının resmi web sayfasında 85 üniversitenin denetim raporu yer almakta olup çalışmada 81 üniversitenin giderleri incelenebilmiştir. Üniversitelerin giderlerinin ortalaması 317 milyondur. En düşük gider (47,1 milyon) Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi'nde en yüksek gider (2,4 trilyon) Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde gerçekleşmiştir. En yüksek gidere katlanan 10 üniversitenin 6'sı (İstanbul Üniversitesi, Ankara Üniversitesi, Hacettepe Üniversitesi, Gazi Üniversitesi, İstanbul Teknik Üniversitesi, Ortadoğu Teknik Üniversitesi, Erciyes Üniversitesi) 2017 yılında araştırma üniversitesi olarak ilan edilen üniversitelerden oluşmaktadır.

Üniversitelerin en büyük gider kalemini personel giderleri oluşturmaktadır ve bu giderlerin toplam giderler içindeki payının ortalaması %52,4'tür. Üniversitelerin personel giderlerinin tutar olarak ortalaması ise yaklaşık 157 milyondur. En düşük personel gideri (15,4 milyon) Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi'nde en yüksek personel gideri (675,3 milyon) ise İstanbul Üniversitesi'nde gerçekleşmiştir. Üniversitelerin giderleri içerisinde ikinci büyük gider kalemi amortisman giderleridir. Üniversitelerin amortisman giderlerinin ortalaması 56,2 milyon olup amortisman giderlerinin toplam giderler içindeki payının ortalaması ise %15,1'dir. Amortisman gideri en yüksek olan üniversite

[*] Dr. Öğr. Üyesi, Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi, E-posta: meryemozturk@atauni.edu.tr

Ondokuz Mayıs Üniversitesi en düşük olan üniversite ise İstanbul Üniversitesi'dir.

Anahtar Kelimeler: Türkiye'de Yükseköğretim, Üniversitelerin Finansmanı, Üniversitelerin Giderleri

A COMPARATIVE INVESTIGATION OF THE UNIVERSITY EXPENSES IN THE CASE OF THE STATE UNIVERSITIES

ABSTRACT

Higher education institutions are among the non-profit institutions and the main sources of funding are appropriations allocated from the state budget. In terms of both the public and the individuals, the financing of higher education institutions by public resources requires the efficient and productivity use of public resources, which are scarce. In this context, it is purposed to examine the expenses of the universities in 2017 in which the audit reports are published by the Turkish Court of Accounts. The official website of the Court of Accounts contains the audit reports of 85 universities and the expenses of 81 universities have been examined in the study. The average expenses of universities is 317 million and lowest expense (47.1 million) occurs in Bandırma Onyedi Eylül University while the highest (2.4 trillion) expense occurs in Ondokuz Mayıs University. Six of the ten universities that have the highest expenses (Istanbul University, Ankara University, Hacettepe University, Gazi University, Istanbul Technical University, Middle East Technical University, Erciyes University) are comprised of the universities announced as Research University in 2017.

Personnel expenses constitute the biggest expense item of universities and average of personnel expenses in total expenses is 52.4 percent. The average amount of personnel expenses of universities is 157 million and the lowest personnel expense (15.4 million) occurs in Ankara University of Social Sciences while the highest personnel expense (675.3 million) occurs in Istanbul University. The second major expense item within the expenses of universities is depreciation expenses. The average depreciation expenses of universities are 56.2 million and the average of the depreciation expenses in total expenses is 15.1%. The university with the highest depreciation expense is Ondokuz Mayıs University and the lowest university is Istanbul University.

STRUCTURED ABSTRACT

Introduction

Higher education is an important element in the training of qualified manpower necessary for a country, production of knowledge and community service (Özel, 2014: 125). The main purpose of higher education is to educate the intellectuals who have the ability to think independently and creatively, examine, research, and gain knowledge and skills that are beneficial to themselves and the society. Such an education is only possible with academic, administrative and financially

efficient higher education institutions, which research, produce science, contribute to the production of technology, encourage and support the production of science and conduct research (Özden, 2008: 174). Higher education is provided through state universities and foundation universities in Turkey. As of 2018, the number of state universities is 129, the number of foundation universities is 72 and foundation vocational school is 5 in Turkey.

Higher education is often seen as a public service and expenses of higher education are provided through public resources almost entirely except the United States and a few other countries (Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi, 2007: 17). The financing of higher education institutions by public resources requires effective and efficient use of public resources, which are scarce for both public and individuals. In this context, the purpose of study is to examine the expenses of universities and to determine the rate of expenses items within the total expenses of universities and to compare them with other universities.

Method

In the study, the current situation related to the expenses of the universities, which were audited by the Court of Accounts and published as audit reports, were determined. The audit report of each university was examined separately, and expense items were taken. The main expense accounts were calculated by collecting the sub-accounts of the related expense account of the universities which are not included in the audit reports. The number of students and year of establishment of the universities have been reached from the Higher Education Information Management System webpage. The study included 81 out of 85 universities that issued the audit report. Anadolu University, Bilecik Şeyh Edebali University and the University of Health Sciences were not included in the study since the resolution of their operating results table in the audit reports were low. Selçuk University were not included in the study since a part of their activity report results table were not present.

Findigs and Conclusion

Accounting records and transactions of special budget administrations are performed according to the Central Administration Accounting Regulations. In this context, all of the expense items of Special Budget Administrations are followed in the 630 Expenses account according to the regulation. The expenses of the universities in 2017 have changed between 47.1 million and 2.4 trillion and the average of the expenses of universities is approximately 317 million. While the expenses of 52 universities are below average, the expenses of 29 universities are above average. The two universities with the highest expenses are Ondokuz Mayıs University and Istanbul University respectively. Istanbul University is also the university that has the highest number of students (118,579 students with the exception of open and distance education students). 6 of the 10 universities with the highest expenses (Istanbul University, Ankara University, Hacettepe University, Gazi University, Istanbul Technical University, Middle East Technical University, Erciyes University) consist of the universities announced as Research University in 2017.

The rate of personnel expenses within the expenses of universities varies between 11.1% and 67% and the average is 52.4%. This shows

that half of the expenses have incurred by the average universities consist of salaries, wage increase and compensation, allowances, social benefits, overtime, additional working allowances, awards and bonuses paid to their staff. The average of the personnel expenses of universities are approximately 156.9 million. Ondokuz Mayıs University has the lowest rate of personnel expenses within the total expenses. However, the personnel expenses of Ondokuz Mayıs University are approximately 261.8 million. In Karadeniz Technical University and Ondokuz Mayıs University, which has closely same number of students, personnel expenses are very close to each other. The reason for the low rate of personnel expenses within the whole expenses in Ondokuz Mayıs University are the high depreciation expenses. Muş Alparslan University is the university with the highest rate of personnel expenses within total expenses. Personnel expenses at the university are 48.5 million and the number of students is 8,712. For example, for the universities having nearly the same number of students, in Mardin Artuklu University (number of students is 8,379), the personnel expenses are 49.5 million; and in Bayburt University (number of students is 9,186), personnel expenses are approximately 35.9 million.

The rate of goods and service purchase expenses of the universities in total expenses is 14.9%. Ondokuz Mayıs University is the university that has the lowest rate of goods and services purchase expenses in total expenses. However, since the depreciation expenses are very high in the related university, the rate of expenses other than depreciation expenses in total expenses is very low. The average amount of goods and service purchase expenses of universities is approximately 40.7 million. Ondokuz Mayıs University's goods and service purchase expenses are approximately 53 million.

The rate of the depreciation expenses of the universities in the total expenses is 15.1% and the average amount is 56.2 million. Istanbul University is the least rate of depreciation expenses in total expenses. At the same time, depreciation expenses of the university are also very low in terms of amount. While the average depreciation expenses of universities are 56.2 million, depreciation expenses of Istanbul University are 200 thousand TL. Ondokuz Mayıs University has the highest rate (83.2%) of depreciation expenses in total expenses. Ankara Social Sciences University follows Ondokuz Mayıs University with rate of 71.2%. Depreciation expenses of Ondokuz Mayıs University are approximately 2 trillion. When the university's balance sheet is analyzed, it is seen that the amount of tangible fixed assets is 8.6 trillion and approximately 90% of this amount is composed of fixtures.

As a result, all expenses, except for personnel expenses (52.4%), depreciation expenses (15.1%), goods and services purchase expenses (14.9%), is determined to be less than 10% in the universities' expenses.

Keywords: Higher Education in Turkey, Finance of Universities, Expense of Universities

GİRİŞ

Yükseköğretim bir ülkenin ihtiyaç duyduğu nitelikli insan gücünün yetiştirilmesinde, bilginin üretilmesinde ve topluma hizmette önemli bir unsurdur (Özel, 2014: 125). Yükseköğretimin temel amacı, bağımsız ve yaratıcı düşünme yeteneğine sahip, sorgulayan, araştıran, kendine ve topluma yararlı bilgi ve beceri kazanmış aydın kişiler yetiştirmektir. Böyle bir öğretim ancak araştırma yapan, bilim üreten, teknoloji üretimine katkıda bulunan, bilim üretmeyi ve araştırma yapmayı sürekli olarak özendiren ve destekleyen, akademik, idari ve mali yönlerden etkin yükseköğretim kurumları ile mümkün olabilmektedir (Özden, 2008: 174). Birçok ülkede hükümet politikaları ve yapılan bilimsel çalışmalar dünya çapında bilgi ekonomisinde yükseköğretimin ve araştırmanın artan rolüne vurgu yapmaktadır. Yükseköğretimin rolü ulusların ekonomik gelişimini teşvik etmek ve bireyler için fırsat sağlamakla sınırlı kalmamakta aynı zamanda kültürel çeşitliliğin, politik demokrasinin ve ticaretin gelişimini de kapsamaktadır (Marginson, 2010: 6962).

Türkiye'de yükseköğretim hizmetleri devlet üniversiteleri ve vakıf üniversiteleri aracılığıyla sunulmaktadır. Türkiye'de devlet üniversitelerinin sayısı 129, vakıf üniversitelerinin sayısı 72 ve Vakıf Meslek Yüksekokullarının (MYO) sayısı ise 5'tir. Son yıllarda Türkiye'de hem üniversite hem de öğrenci sayısının belirgin bir şekilde artması, gelecek dönemde yükseköğretim hizmetinin kalitesini düşürmeden hizmet sunumunun yapılabilmesi için (Yılmaz ve Kesik, 2010: 125) yeterli düzeyde yatırım ve kaynağa sahip olması gerekmektedir. Yükseköğretime yapılan yatırım, ayrılan kaynaklar hem dünyada hem de Türkiye'de her geçen gün artmakta (Altundemir ve Cibo, 2015: 68) ve günümüz devlet üniversitelerinin büyük çoğunluğu, piyasa ekonomisinin gelişmiş olduğu ülkelerde bile ağırlıklı olarak kamusal kaynaklarla finanse edilmektedir (Demirbaş, 2009: 81). Yükseköğretim hizmetleri çoğunlukla kamu kaynakları ile finanse edildiğinden kaynakların etkin ve verimli kullanımı hem kamu hem de hanehalkı açısından önemli bir mesele haline gelmiştir (Yılmaz ve Kesik, 2010: 125). Ayrıca üniversitelerin ağırlıkla mükelleflerden alınan vergilerle finanse edilmesi, üniversitelere yüklenen toplumsal sorumluluğun da önemli bir göstergesidir (Demirbaş, 2009: 81).

Yükseköğretim genellikle bir kamu hizmeti olarak görülmekte ve yükseköğretim giderleri ABD ve diğer birkaç ülke dışında hemen hemen tümüyle kamusal kaynaklardan karşılanmaktadır. Ancak yükseköğretimde gözlenen ve önümüzdeki yıllarda da devam etmesi öngörülen talep artışı nedeniyle yükseköğretimin sadece kamu kaynakları ile sürdürülebilirliği sorgulanmaya başlanmıştır. Bu bağlamda (Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi, 2007: 17):

- Yükseköğretim giderlerinin, kamu kesimi yanında diğer paydaşlar tarafından da karşılanması,
- Yükseköğretim kurumlarının gelir kaynaklarının çeşitlendirilmesi,
- Kamu kaynaklarının daha verimli dağıtılması ve kullanılması için yeni yöntemler geliştirilmesi

doğrultusunda arayışlara girilmiştir.

Yükseköğretim kurumlarının kaynakları ne kadar çeşitlendirilirse çeşitlendirilsin, giderleri diğer paydaşlar tarafından ne kadar karşılanırsa karşılansın yükseköğretimin finansmanı, doğrudan ve dolaylı yollarla büyük ölçüde kamu kaynaklarına dayanmaya devam edecektir. Bu nedenle kamu kaynaklarının en etkin ve en verimli biçimde kullanılması çok önemlidir (Gürüz, 2003 akt. Baysal vd., 2005: 67-68). Bu doğrultuda çalışmanın amacı, üniversitelerin giderlerini incelemek ve üniversitelerin toplam giderleri içerisinde gider kalemlerinin payını tespit etmek ve diğer üniversitelerle karşılaştırmaktır. Bu kapsamda öncelikle üniversitelerin de dâhil olduğu özel bütçeli idareler ile ilgili genel bilgilere yer verilmiş ardından üniversitelerin finansman kaynakları ve giderleri ele alınmıştır. Daha sonra Sayıştay Başkanlığı tarafından denetlenen ve denetim raporları yayınlanan 81 üniversitenin giderleri ile ilgili durum tespitine yönelik olarak yapılan çalışmanın bulgularına yer verilmiştir.

ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER

Özel bütçeli idareler "ayrı tüzel kişilikleri olan, belli ölçüde özerkliğe sahip, kendi mal varlıkları ve gelir kaynakları olan, kendi nakit yönetimleri bulunan ve kendilerine özgü bütçeleri olan idareler" şeklinde tanımlanabilir (Kesik, 2005: 95). Özel bütçeli idarelerin özellikleri aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Karaarslan, 2008: 22-23):

- Özel bütçeli idareler, belirli kamu hizmetlerini sunmaktadır.
- Özel bütçeli idareler, kendi giderlerini öz gelirleriyle karşılama amacıyla kanunla kurulmuş, kamusal mal ve hizmet üreten kamu hizmeti gören kuruluşlardır.
- Özel bütçeli idarelerin ayrı tüzel kişilikleri olmakla birlikte genel olarak her biri bir bakanlığa bağlıdır.
- Özel bütçeli idareler 5018 sayılı Kanun'un hükümlerine tabidir.
- Öz gelirleri kendi giderlerini karşılamadığında "hazine yardımı" almaktadırlar.
- Özel bütçeli idarelerin bütçeleri Analitik Bütçe Sınıflandırmasına, muhasebeleri ise Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesine uygun yapılmaktadır.

Özel bütçeli idareler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'na (KMYK) tabidir. 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre özel bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenen ve Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli (II) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir.

5018 sayılı kanuna (II) sayılı cetvelde yer alan özel bütçeli idareler A ve B olmak üzere iki grupta toplanmıştır. A grubunda Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri başlığı altında Yükseköğretim Kurulu, Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı, Yükseköğretim Kalite Kurulu, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü ile Devlet Üniversitelerinin tümü; B grubunda ise Özel Bütçeli Diğer İdareler yer almaktadır.

TÜRKİYE'DE YÜKSEKÖĞRETİM

Yetişmiş insan gücü diğer bir ifadeyle beşeri sermaye ülkelerin ekonomik ve sosyal refahının artırılmasında önemli bir konuma sahiptir. Bireylerin yeterli bilgi ve becerilerle donatılarak topluma kazandırılmasında eğitim özellikle yükseköğretim en önemli araçlardan biridir (Uysal ve Aydemir, 2016: 276). 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'na göre yükseköğretim milli eğitim sistemi içinde, ortaöğretime dayalı, en az dört yarıyılı kapsayan her kademedeki eğitim-öğretimin tümüdür. Yükseköğretimde önlisans, lisans ve lisansüstü düzeylerde eğitim verilmektedir. Yükseköğretimin üç temel fonksiyonu bulunmaktadır. Bunlar (Yılmaz ve Kesik, 2010: 128):

- Öğretim: En temel faaliyet olup toplumsal fayda söz konusudur.
- Bilimsel araştırma: Yükseköğretimin misyonu, bilgiyi genişletmek ve yaymaktır.
- Kamu hizmeti: Yükseköğretim kurumları ile toplum arasında kültürel, sosyal ve sportif etkinlikler ile sağlık *vb*. hizmetleri topluma sunmaktır.

Yükseköğretim kurumları, bu fonksiyonların biri ya da tamamı kapsamında faaliyette bulunabilir. Ancak günümüzde bu fonksiyonlar iç içe geçtiğinden bunlar arasında ayrım yapmak zorlaşmıştır. Örneğin bilimsel araştırma kapsamında yürütülen bir faaliyet aynı zamanda kamu hizmeti fonksiyonuna da hizmet edebilir. Diğer taraftan bilimsel araştırma faaliyeti bazı durumlarda kendi içinde öğretim faaliyetini de barındırabilir. Burada önemli olan yükseköğretim hizmeti kapsamında bu

fonksiyonların etkin ve sonuç odaklı bir şekilde nasıl yerine getirildiği, ekonomide ve üretim süreçlerinde nasıl bir katma değer yaratıldığıdır (Yılmaz ve Kesik, 2010: 128).

Yükseköğretim hizmeti kapsamında Türkiye'de mevcut üniversite sayısı 206 olup 129'u devlet, 72'si vakıf ve 5'i ise Vakıf MYO'dan oluşmaktadır. Yükseköğretim kurumlarının türlerine göre birim sayıları Tablo 1'de sunulmuştur.

Tablo 1. Yükseköğretim Kurumlarının Türlerine Göre Birim Sayıları

	Üniversite Türü			**Toplam**
	Devlet	**Vakıf**	**Vakıf MYO**	
Üniversite	129	72	5	206
Fakülte	1.337	455	-	1.792
Yüksekokul	358	105	-	463
MYO	886	105	5	996
Enstitü	496	212	-	708
Araştırma Uygulama Merkezi	2.624	615	1	3.240
Bölüm	14.749	3.020	79	17.848
Program	17.466	11.499	458	29.423
Anabilim Dalı	28.661	2.367	-	31.028
Bilim Dalı	7.512	599	-	8.111
Yükseklisans Programı	10.222	2.415	-	12.637
Doktora Programı	5.036	504	-	5.540
Sanatta Yeterlilik Programı	121	15	-	136

Türkiye'de ilk kurulan üniversite İstanbul Üniversitesi olup 1933 yılında kurulmuştur. İstanbul Üniversitesi'ni takiben 1944 yılında İstanbul Teknik Üniversitesi, 1946 yılında Ankara Üniversitesi kurulmuştur. 1982 yılına kadar Türkiye'de kurulan üniversite sayısı 19'dur. 1982 yılında 8, 1987 yılında bir, 1992 yılında 23, 1993'te bir ve 1994'te bir üniversite kurulmuş olup 2006 yılına kadar başka bir üniversite (devlet üniversitesi) kurulmamıştır. 2006 yılına dek Türkiye'de kurulan devlet üniversitesi sayısı 53'tür. 2006 yılında 15, 2007 yılında 17, 2008 ve 2010 yıllarında 8'er üniversitenin kurulmasıyla toplam üniversite sayısı 102'ye çıkmıştır. 2011 yılında bir, 2013 yılında iki, 2015 yılında dört, 2016 ve 2017 yıllarında ikişer, 2018 yılında 16 yeni üniversite kurularak mevcut devlet üniversitesi sayısı 129'a yükselmiştir.

Türkiye'de ilk vakıf üniversitesi İhsan Doğramacı Bilkent Üniversitesi olup 1984 yılında kurulmuştur. İhsan Doğramacı Bilkent Üniversitesi'ni takiben 1992 yılında Koç Üniversitesi, 1994 yılında Başkent Üniversitesi kurulmuştur. 1994 yılında dört, 1997 yılında 8, 1998 ve 1999 yıllarında ikişer, 2001 yılında üç, 2003,2005 ve 2006 yıllarında birer, 2007 ve 2008 yıllarında dörder vakıf üniversitesinin kurulmasıyla 2008 yılı sonunda Türkiye'deki vakıf üniversitesi sayısı 33'e yükselmiştir. 2009 yılında 7, 2010 yılında 6, 2011 yılında 5, 2012 yılında bir, 2013 yılında dört, 2014 yılında bir, 2015 ve 2016 yıllarında dörder, 2017 yılında iki ve 2018 yılında dört vakıf üniversitesinin kurulmasıyla Türkiye'deki mevcut vakıf üniversitesi sayısı 72'ye ulaşmıştır. Türkiye'de mevcut Vakıf MYO'ların sayısı ise 5 olup Vakıf MYO'ların ilki 2008, ikincisi 2009, üçüncüsü 2010, dördüncüsü 2012 ve beşincisi ise 2014 yılında kurulmuştur.

Türkiye'de üniversitelerde 1.792 fakülte mevcut olup fakültelerin %74,6'sı devlet, %25,6'sı vakıf üniversitelerine; 463 yüksekokul mevcut olup yüksekokulların %77,3'ü devlet, %22,7'si vakıf üniversitelerine; 996 MYO mevcut olup MYO'ların %89'u devlet, %11'i vakıf üniversitelerine (vakıf MYO'lar dâhil); 708 ensititü mevcut olup %70'i devlet %30'u vakıf üniversitelerine aittir. Üniversitelere ait diğer birimler ile ilgili bilgiler Tablo1'de görüldüğü gibidir. Türkiye'de üniversitelerde görev yapan akademik personel sayıları ise Tablo 2'de gösterildiği gibidir.

Tablo 2. Türkiye'deki Üniversitelerde Görev Yapan Akademik Personel Sayıları

Üniversite Türü	Prof. Dr.	Doç. Dr.	Dr. Öğr. Üyesi	Öğr. Gör.	Arş. Gör	Toplam
Devlet	21.748	13.053	31.256	28.489	43.547	138.093
Vakıf*	3.963	1.905	7.322	7.070	3.306	23.566
Toplam	**25.711**	**14.958**	**38.578**	**35.559**	**46.853**	**161.659**

* Vakıf MYO'lar dâhil

Üniversitelerde görev yapan akademisyenlerin %85,4 (138.093)'ü devlet üniversitelerinde %14,6 (23.566)'sı vakıf üniversitelerinde görev yapmaktadır. Devlet üniversitelerinde görev yapan akademik personelin %15,7'si Prof. Dr., %9,5'i Doç. Dr., %22,6'sı Dr. Öğr. Üyesi, %20,6'sı Öğr. Gör. ve %31,5'i Arş.Gör.'dür. Vakıf üniversitelerinde görev yapan akademik personelin ise %16,8'i Prof. Dr., %8,1'i Doç. Dr., %31,1'i Dr. Öğr. Üyesi, %30'u Öğr. Gör ve %14'ü Arş. Gör.'dür.

Tablo 3. 2017-2018 Eğitim Öğretim Yılı Yükseköğretim Öğrenci Sayıları

	Devlet	%	Vakıf*	%	Toplam	%
ÖNLİSANS	**2.627.450**	**37,7**	**141.307**	**23,7**	**2.768.757**	**36,6**
Örgün Öğretim	674.353	9,7	101.123	17,0	775.476	10,3
İkinci Öğretim	283.392	4,1	37.553	6,3	320.945	4,2
Uzaktan Öğretim	33.081	0,5	2.631	0,4	35.712	0,5
Açık Öğretim	1.636.624	23,5	-	-	1.636.624	21,6
LİSANS	**3.880.575**	**55,7**	**361.266**	**60,6**	**4.241.841**	**56,1**
Örgün Öğretim	1.474.491	21,2	360.701	60,5	1.835.192	24,3
İkinci Öğretim	428.724	6,2	280	0,0	429.004	5,7
Uzaktan Öğretim	27.768	0,4	285	0,0	28.053	0,4
Açık Öğretim	1.949.592	28,0	-	-	1.949.592	25,8
YÜKSEK LİSANS	**370.295**	**5,3**	**84.378**	**14,1**	**454.673**	**6,0**
Örgün Öğretim	319.840	4,6	72.889	12,2	392.729	5,2
İkinci Öğretim	39.176	0,6	60	0,0	39.236	0,5
Uzaktan Öğretim	11.279	0,2	11.429	1,9	22.708	0,3
DOKTORA	**85.583**	**1,2**	**9.517**	**1,6**	**95.100**	**1,3**
Örgün Öğretim	85.583	1,2	9.517	1,6	95.100	1,3
Toplam	**6.963.903**	**100,0**	**596.468**	**100,0**	**7.560.371**	**100,0**

***** Vakıf MYO'lar dâhil

Yükseköğretim düzeyinde öğrenim gören öğrencilerin %92,1 (6.963.903)'ü devlet (açıköğretim ve uzaktan eğitim öğrencileri dâhil), %7,9'u vakıf (vakıf MYO dâhil) üniversitelerine kayıtlıdır. Öğrencilerin %36,6'sı önlisans düzeyinde, %56,1'i lisans düzeyinde, %6'sı yüksek lisans düzeyinde ve %1,3'ü doktora düzeyinde eğitim görmektedir.

YÜKSEKÖĞRETİMİN FİNANSMANI

Yükseköğretim finansman yöntemleri, kamu kaynaklarından hiç destek almaksızın sadece öğrencilerin ödediği öğrenim ücretleri ile finanse edilen kurumlardan, öğrencilerin beslenme ve barınma giderleri dâhil, yükseköğretim giderlerinin tamamen kamu kaynaklarından karşılandığı kurumlara kadar uzanan geniş bir yelpazeyi kapsamaktadır (Erdem, 2006: 301). Tüm ülkelerde kamu yükseköğretim kurumlarının başlıca gelir kaynağı devlet bütçesinden ayrılan ödeneklerdir. Kamu kaynaklarından sağlanan gelirin oranı genellikle %80'nin üzerindedir. Kamu kaynaklarından sağlanan gelirin en düşük olduğu ülkeler ABD ve Japonya'dır (%59-63). Üniversitenin hizmet sunarak elde ettiği kendi gelirleri arasındaki en büyük pay "üniversite hastanelerinin gelirleri" ne aittir. Üniversitelerin kendi gelirleri açısından en yüksek paya sahip ülkeler %30 ile ABD, Japonya ve Almanya'dır (Gürüz vd., 1994 akt. Erdem, 2013: 101).

Türkiye'de yükseköğretimin finansmanındaki ortak payda, sunulan her düzeydeki yükseköğretimin Anayasa'nın 130. maddesinde ifadesini bulan kamu hizmeti niteliğini taşımasıdır. Devlet üniversiteleri de vakıf üniversiteleri de kanunla kurulmakta, kamu tüzel kişisi özelliğini taşımakta ve kamu yönetim ve denetim organlarının akademik, idari ve mali gözetim ve denetimi altında kamu hizmeti sunmaktadır (Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi, 2007:57). 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu 55. maddesinde "Yükseköğretim üst kuruluşları, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı birimlerin gelir kaynakları; a. Her yıl bütçeye konulacak ödenekler, b. Kurumlarca yapılacak yardımlar, c. Alınacak harç ve ücretler, d. Yayın ve satış gelirleri, e. Taşınır ve taşınmaz malların gelirleri, f. Döner sermaye işletmelerinden elde edilecek karlar, g. Bağışlar, vasiyetler ve diğer gelirlerdir." şeklinde ifade edilmiştir.

YÜKSEKÖĞRETİM GİDERLERİ

Devletin eğitim hizmetlerinin arzında ve finansmanında rol oynaması genelde istenen bir durum olsa da bunun derecesi ve rolü konusunda görüş birliği bulunmamaktadır. Ancak geçmişten günümüze gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede devlet, yükseköğretim hizmetinin sunulmasında önemli rol oynamakta ve yükseköğretim harcamaları devlet bütçeleri içinde önemli yer tutmaktadır (Yılmaz ve Kesik, 2010: 128).

Daha öncede ifade edildiği gibi Devlet üniversitesi bütçeleri 5018 sayılı KMKY'ye göre özel bütçedir ve dolayısıyla devlet üniversiteleri merkezi yönetim bütçesi esaslarına tabidir. Devlet üniversitelerinin merkezi yönetim bütçesi esaslarına tabi olması; "... tüm gelir ve giderlerinin bütçelerinde gösterilmesini, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesinin esas olduğunu, gelir ve gider denkliğini, bütçeyle verilen harcama yetkisinin kanunlarla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılmasını ..." öngörmektedir (Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi, 2007:58). Bu kapsamda bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir. Giderlerin gerçekleştirilmesi harcama yetkilisinin ödeme emri belgesini imzalaması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır (Saraç, 2005: 139).

5018 sayılı kanun bütçelerinin Maliye Bakanlığınca belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanacağını ve uygulanacağını hüküm altına almıştır. Bu çerçevede oluşturulan Analitik Bütçe Sınıflandırması; giderin (kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma), gelirin ve finansmanın sınıflandırması olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Giderin ekonomik sınıflandırılmasıyla devletin, görev ve fonksiyonlarını yerine getirirken yürüttüğü faaliyetlerin milli ekonomiye, piyasalara ve gelir dağılımına etkilerinin planlanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi hedeflenmektedir. Ekonomik sınıflandırma; gelirlerin, harcama ve borç vermenin, finansmanın (gelir-gider farkı) sınıflandırması şeklinde üç bölümden oluşmaktadır (2017-2019 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi: 3-8). Harcama, (borç vermeden farklı olarak) geri ödenmeyen başka bir ifadeyle herhangi bir mali hak yaratmayan veya mevcut bir mali hakkı ortadan kaldırmayan devlet ödemeleri olup mal veya hizmet alımında olduğu gibi bir şey karşılığında yapılabileceği gibi karşılıksız da yapılabilir. Harcamalar cari ya da sermaye nitelikli olabilir. Harcamanın hangi bölüme gider kaydedileceğinin belirlenmesinde temel unsur aşağıda açıklanan cari ve sermaye ayrımında kullanılan kriterler olacaktır (Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber: 2-3).

- Cari Harcama: Analitik bütçe sınıflandırmasında; personel için yapılan ödemeler (sosyal güvenlik dâhil) ile bütçe kanunlarıyla belirlenmiş asgari değeri aşmayan ve/veya normal ömrü bir yıl veya bir yıldan daha uzun olmayan mal ve hizmet alımları ve faiz giderleri "cari giderler", cari nitelikli mal ve hizmet alımlarının finansmanı amacıyla yapılan karşılıksız ödemeler "cari transferler" her ikisinin toplamı ise "toplam cari giderler" olarak ifade edilir.

- Sermaye Harcaması: Sermaye harcamaları, sabit sermaye edinimleri, gayrimenkuller ya da gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan ödemeleri veya bu amaçlarla yapılan karşılıksız ödemeleri kapsar. Analitik bütçe sınıflandırmasında; bütçe kanunları ile belirlenmiş asgari değeri aşan ve normal ömrü bir yıldan daha uzun olan mal ve hizmet alımları "sermaye giderleri", Sermaye nitelikli mal ve hizmet alımlarının finansmanı amacıyla yapılan karşılıksız ödemeler "sermaye transferleri" her ikisinin toplamı ise "toplam sermaye giderleri" olarak ifade edilir.

YÖNTEM

Kıt olan kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli olarak kullanılabilmesi, bu kaynakların yeniden ekonomiye kazandırılabilmesi, kamu mali yönetiminde hesap verilebilirliğin ve mali şeffaflığın sağlanabilmesi, mali ve idari karşılaştırılabilirliğin yapılabilmesi (Sevim vd., 2009: 44) önem arz etmektedir. Bu kapsamda çalışmanın amacı Özel Bütçeli İdareler A grubu içerisinde yer alan üniversitelerin giderlerini analiz etmektir. Üniversitelerin giderlerine Sayıştay Başkanlığı'nın internet sitesinde yer alan üniversitelerin denetim raporlarından (Denetim raporları ve ekleri PDF şeklinde sunulmaktadır.) ulaşılmıştır. Özel bütçeli idareler kapsamında yer alan 85 üniversitenin 81'i çalışmaya dâhil edilmiştir. Anadolu Üniversitesi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi ve Sağlık Bilimleri Üniversitesi'nin denetim raporlarında yer alan faaliyet sonuçları tablosunun çözünürlüğü düşük olduğu (veriler okunamamakta); Selçuk Üniversitesi'nin faaliyet sonuçları tablosunun bir kısmı yer almadığı için çalışmaya dâhil edilememiştir. Çalışma kapsamında 81 üniversitenin denetim raporu ayrı ayrı incelenmiş, gider kalemleri alınmıştır. Ana gider hesaplarının toplamı denetim raporlarında yer almayan üniversitelerin ilgili gider hesabı alt hesapların toplanması suretiyle hesaplanmıştır.

Üniversitelerin öğrenci sayıları ve kuruluş yıllarına Yükseköğretim Bilgi Yönetim Sistemi sayfasından erişilmiştir. Munzur Üniversitesi (eski adı-Tunceli Üniversitesi), Gebze Teknik Üniversitesi (eski adı-Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü) ve Niğde Ömer Halis Demir Üniversite (eski adı-Niğde Üniversitesi)'lerinin kuruluş yılı olarak isimlerinin değiştiği yıl değil eski adları ile kuruldukları yıl alınmıştır.

BULGULAR

Üniversitelerin Giderleri

Özel bütçeli idarelerin muhasebe kayıt ve işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre yapılmaktadır. Bu kapsamda yönetmeliğe göre Özel Bütçeli İdarelerin gider kalemlerinin tümü 630 Giderler hesabında takip edilir. Üniversitelerin giderlerinin toplamı, kuruluş yılları ve öğrenci sayıları Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 4. Üniversitelerin Kuruluş Yılları, 2016-2017 Öğrenci Sayıları, Gider Toplamları

Üniversite	K.Y.	Öğ.S.	Gider T.	Üniversite	K.Y.	Öğ.S.	Gider T.
Abdullah Gül	2010	764	64.825.531	İstanbul Med.	2010	4.159	90.607.762
Adıyaman	2006	20.462	139.171.219	İstanbul Teknik	1944	39.329	587.894.496
Afyon Kocat.	1992	45.429	246.800.422	İzmir Katip Ç.	2010	10.087	142.862.763
Ağrı İbr. Çeç.	2007	10.888	126.903.468	İzmir Y.T.	1992	4.839	92.932.724
Akdeniz	1982	65.895	448.813.498	Kafkas	1992	18.658	149.835.153
Amasya	2006	16.935	112.701.869	Kahram. S.İ.	1992	36.706	215.036.748
Ankara	1946	64.548	927.087.938	Karadeniz Tek.	1955	56.876	403.035.213
Ankara Sos. B.	2013	447	130.059.212	Kırıkkale	1992	37.692	225.567.883
Ankara Y. B.	2010	14.011	176.954.674	Kırklareli	2007	24.706	89.938.868
Ardahan	2008	5.029	142.906.421	Kırşehir Ahi E.	2006	19.169	114.190.974
Atatürk	1957	276.444*	543.017.851	Kocaeli	1992	80.344	371.009.632
Aydın Adn. M.	1992	52.017	289.924.729	Kütahya Duml.	1992	55.748	223.134.129
Band. Onyedi E.	2015	9.885	47.130.975	Manisa C.B.	1992	52.821	278.614.275
Bartın	2008	14.239	86.801.966	Mardin Art.	2007	8.379	152.829.447
Bayburt	2008	9.186	81.697.563	Marmara	1982	81.259	521.905.206
Bingöl	2007	14.105	185.961.563	Mersin	1992	44.849	324.398.899
Boğaziçi	1971	16.653	301.479.080	Mimar S. G.S.	1982	10.259	111.235.098
Bolu Abant İ.B.	1992	30.241	1.045.789.665	Muğla S. K.	1992	42.987	247.473.081
Bursa Teknik	2010	2.501	66.673.024	Munzur	2008	6.733	64.054.743
Bursa Uludağ	1975	68.975	475.289.568	Muş Alpaslan	2007	8.712	72.378.710
Çanak. 18 M.	1992	48.078	282.776.047	Necm. Erbak.	2010	33.776	535.581.345
Çukurova	1973	53.966	459.375.115	Nevşehir H. B.	2007	17.825	94.155.059
Dicle	1973	32.290	352.002.647	Niğde Ö. H. D.	1992	26.427	143.677.135
Dokuz Eylül	1982	73.530	624.969.131	Ondokuz May.	1975	54.350	2.366.375.990
Düzce	2006	27.247	250.280.145	Ordu	2006	20.059	113.755.591
Ege	1955	62.580	737.168.317	Ortadoğu Tekn.	1956	28.779	552.988.882
Erciyes	1978	61.961	527.494.138	Pamukkale	1992	57.169	333.990.541
Erzurum Teknik	2010	3.395	62.160.322	Sakarya	1992	89.580	354.894.204
Eskişehir O.	1993	30.375	312.422.129	Siirt	2007	11.058	75.942.334
Fırat	1975	41.224	335.963.525	Sinop	2007	9.267	85.330.217
Galatasaray	1994	4.659	71.606.207	Sivas Cum.	1974	54.678	320.898.748
Gazi	1982	79.733	802.397.417	Süleyman D.	1992	83.682	401.993.773
Gaziantep	1987	49.632	310.298.546	Tekirdağ N. K.	2006	33.272	183.638.736
Gebze Teknik	1992	6.866	122.781.766	Tokat Gazios.	1992	32.574	212.646.485
Giresun	2006	29.469	133.817.063	Trakya	1982	45.765	354.542.499
Gümüşhane	2008	18.128	234.553.565	Van YYÜ	1982	29.520	321.854.125
Hacettepe	1967	50.825	891.612.287	Yalova	2008	14.184	83.244.485
Harran	1992	22.783	221.540.851	Yıldız Teknik	1982	35.565	286.266.510
Hatay Must. K.	1992	23.961	186.946.065	Yozgat Bozok	2006	15.935	125.647.805
İnönü	1975	41.976	390.972.819	Zonguld. B. E.	1992	32.598	232.965.026
İstanbul	1933	251.773*	1.088.151.707	**Ortalama**			**317.266.733**

***** Açık ve uzaktan eğitim öğrencileri dâhil (İstanbul Üniversitesi'nin açık ve uzaktan öğretim öğrencileri hariç öğrenci sayısı 118.579, Atatürk Üniversitesi'nin ise Açıköğretim Fakültesi öğrencileri hariç öğrenci sayısı 72.075'dir.)

Giderleri incelenen üniversitelerin 17'si 1980'den önce, 9'u 1980-1990 yılları arasında, 22'si 1992 yılında olmak üzere 24'ü 1990-2000 yılları arasında, 22'si 2006-2008 yılları arasında, 9'u 2010 yılından sonra kurulmuştur. Üniversitelerin katlandıkları giderler 47,1 milyon ile 2,4 trilyon arasında değişmekte olup en düşük gidere Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi en yüksek gidere Ondokuz Mayıs Üniversitesi katlanmıştır. Üniversitelerin giderlerinin ortalaması ise yaklaşık 317 milyondur. 52 üniversitenin giderleri ortalamanın altında iken 29 üniversitenin giderleri ortalamanın üstündedir.

Üniversitelerin Personel Giderleri ve Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri

Personel giderleri memurlar, sözleşmeli personel, işçiler ve geçici personele ait giderleri kapsamaktadır. Üniversitelerin işveren sıfatıyla bünyesinde çalışan personel için Sosyal Güvenlik Kurumlarına ödediği primler ise Sosyal Güvenlik Kurumuna devlet primi giderleri içerisinde takip edilmektedir. Üniversitelerin personel giderleri ve sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderlerinin giderler içindeki payı Tablo 5'te verilmiştir.

Tablo 5. Üniversitelerin Personel Giderleri ve Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payı

Üniversite	PG/T	SGK /T	Top.	Üniversite	PG/T	SGK /T	Top.
Abdullah Gül	26,7	4,0	30,7	İstanbul Medeniyet	50,7	7,3	58,0
Adıyaman	61,7	8,2	70,0	İstanbul Teknik	44,9	6,8	51,8
Afyon Kocatepe	55,7	8,3	64,0	İzmir Katip Çelebi	49,7	7,2	56,9
Ağrı İbrahim Çeçen	33,3	3,7	37,0	İzmir Yüksek T.	61,4	9,2	70,6
Akdeniz	60,2	9,5	69,7	Kafkas	59,4	7,9	67,3
Amasya	47,0	6,2	53,1	Kahramanmaraş S.İ.	64,6	9,5	74,1
Ankara	54,8	9,2	64,0	Karadeniz Teknik	65,4	10,5	75,9
Ankara Sosyal Bilimler	11,9	1,7	13,6	Kırıkkale	56,3	8,5	64,8
Ankara Yıldırım Beyazıt	51,4	7,3	58,7	Kırklareli	63,2	8,1	71,2
Ardahan	20,5	2,4	22,9	Kırşehir Ahi Evran	61,5	8,7	70,1
Atatürk	60,6	8,5	69,0	Kocaeli	57,2	9,0	66,3
Aydın Adnan Menderes	62,6	9,9	72,5	Kütahya Dumlupınar	55,6	8,2	63,8
Bandırma Onyedi Eylül	37,4	5,1	42,5	Manisa C.B.	60,7	9,4	70,1
Bartın	56,3	7,0	63,3	Mardin Artuklu	32,4	4,2	36,6
Bayburt	43,9	4,9	48,8	Marmara	63,7	9,7	73,4
Bingöl	31,2	3,6	34,8	Mersin	56,6	8,9	65,5
Boğaziçi	44,0	6,7	50,6	Mimar Sinan G.S.	64,1	10,2	74,3
Bolu Abant İzzet Baysal	12,3	1,9	14,1	Muğla Sıtkı Koçman	62,6	9,5	72,1
Bursa Teknik	35,4	4,8	40,3	Munzur	62,7	7,2	69,8
Bursa Uludağ	58,4	9,4	67,8	Muş Alpaslan	67,0	7,7	74,7
Çanakkale 18 Mart	55,1	8,4	63,6	Necmettin Erbakan	31,5	4,8	36,3
Çukurova	64,9	10,6	75,5	Nevşehir Hacı Bekt. V.	60,1	7,9	67,9
Dicle	61,0	9,3	70,3	Niğde Ömer Halis D.	58,9	9,0	67,9
Dokuz Eylül	62,2	10,1	72,3	Ondokuz Mayıs	11,1	1,8	12,9
Düzce	42,0	6,1	48,1	Ordu	58,8	8,2	67,0
Ege	55,5	9,5	65,0	Ortadoğu Teknik	49,0	7,3	56,3
Erciyes	49,6	7,4	57,0	Pamukkale	61,0	9,8	70,8
Erzurum Teknik	28,6	3,4	32,0	Sakarya	58,0	8,0	65,9
Eskişehir Osmangazi	60,0	9,7	69,7	Siirt	65,1	7,6	72,7
Fırat	66,2	9,5	75,7	Sinop	50,7	7,1	57,8
Galatasaray	56,2	7,8	63,9	Sivas Cumhuriyet	64,2	9,3	73,6
Gazi	58,1	9,1	67,1	Süleyman Demirel	61,2	9,3	70,5
Gaziantep	56,1	8,5	64,5	Tekirdağ Namık Kemal	53,8	7,9	61,6
Gebze Teknik	46,7	6,6	53,4	Tokat Gaziosmanpaşa	62,3	9,4	71,7
Giresun	61,9	8,5	70,5	Trakya	49,2	7,9	57,1
Gümüşhane	24,1	2,8	26,9	Van YYÜ	63,6	9,0	72,7
Hacettepe	54,9	9,3	64,1	Yalova	51,0	6,5	57,5
Harran	58,4	8,7	67,1	Yıldız Teknik	62,6	9,1	71,7
Hatay Mustafa Kemal	56,6	8,6	65,2	Yozgat Bozok	55,5	7,6	63,1
İnönü	56,6	8,4	65,0	Zonguldak Bülent E.	56,2	8,6	64,7
İstanbul	62,1	11,0	73,1	**Ortalama**	**52,4**	**7,6**	**60,0**

Üniversitelerin giderleri içerisinde personel giderlerinin payı %11,1 ile %67 arasında değişmekte olup ortalama %52,4'tür. Bu ortalama üniversitelerin katlandıkları giderlerin yarısının personellerine ödedikleri maaşlar, zamlar ve tazminatlar, ödenekler, sosyal haklar, fazla mesailer, ek çalışma karşılıkları, ödül ve ikramiyelerden oluşmakta olduğunu göstermektedir. Tutar olarak üniversitelerin personel giderlerinin ortalaması yaklaşık 156,9 milyondur.

Toplam giderleri içerisinde personel giderleri oran olarak en düşük olan üniversite Ondokuz Mayıs Üniversitesi'dir. Ancak Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin personel giderleri tutar olarak yaklaşık 261,8 milyondur. Öğrenci sayısı açısından yakın sayıda öğrencisi olan Karadeniz Teknik Üniversitesi ile Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin personel giderleri birbirine çok yakındır. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin personel giderlerinin giderler içerisindeki payının düşük olmasının nedeni amortisman giderlerinin çok yüksek oluşudur. Personel giderlerinin giderler içindeki payının çok düşük (%11,9) olduğu başka bir üniversite Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi'dir. Tutar olarak üniversitenin personel giderleri 15,4 milyon civarındadır. Üniversitelerin personel giderlerinin ortalamasının 156,9 milyon civarında olduğu göz önüne alındığında ilgili üniversitenin personel giderlerinin diğer üniversitelere göre çok düşük olduğu anlaşılmaktadır. Ancak burada dikkat edilmesi gereken bir husus üniversitenin 2013 yılında kurulduğu ve öğrenci sayısının çalışmada analiz edilen üniversiteler arasında en az öğrenci sayısına sahip olan üniversite olduğudur. Üniversitenin öğrenci sayısı 2016-2017 eğitim-öğretim yılı itibarıyla 447 olup öğrenci sayısı açısından en yakın öğrenci sayısına sahip üniversite Abdullah Gül Üniversitesi'dir. Abdullah Gül Üniversitesi'nin öğrenci sayısı 764 ve personel giderleri 17,3 milyondur. Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi'nin oran olarak personel giderlerinin toplam giderler içerisindeki payının düşük olmasının nedeni Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde olduğu gibi amortisman giderlerinin toplam giderler içerisindeki payının yüksek oluşudur. Personel giderlerinin giderler içindeki payının düşük olduğu diğer bir üniversite Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi'dir. Üniversitenin personel giderlerinin toplam giderler içindeki payı %12,3 iken tutar olarak personel giderleri 128,3 milyondur. Oran olarak toplam giderler içinde personel giderlerinin düşük olmasının nedeni, değer ve miktar değişim giderlerinin çok yüksek (838 milyon) oluşudur. Üniversitenin öğrenci sayısının (30.241) yakın olduğu bir üniversite olan Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi'nin (öğrenci sayısı 32.598) personel giderleri 130,8 milyondur.

Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payının oran olarak en yüksek olduğu üniversite ise Muş Alparslan Üniversitesi'dir. Üniversitede personel giderleri 48,5 milyon; öğrenci sayısı 8.712'dir. Yakın öğrenci sayılarına sahip örneğin Mardin Artuklu Üniversitesi'nde (öğrenci sayısı 8.379) personel giderleri 49,5 milyon, Bayburt Üniversitesi'nde (öğrenci sayısı 9.186) personel giderleri yaklaşık 35,9 milyondur.

Sosyal Güvenlik Primi Kurumuna Devlet Primi giderlerinin toplam giderler içindeki payının ortalaması %7,6 olup oranın en düşük olduğu üniversiteler sırasıyla Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi, Ondokuz Mayıs Üniversitesi ve Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi; en yüksek ise İstanbul Üniversitesi takiben Çukurova Üniversitesi ve Karadeniz Teknik Üniversitesi'dir.

Üniversitelerin Mal ve Hizmet Alım Giderleri, Amortisman Giderleri ve İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Üniversitelerin mal ve hizmet alım giderleri, üretime yönelik mal ve hizmet alımları, tüketime yönelik mal ve hizmet alımları, yolluklar, görev giderleri, hizmet alımları, temsil ve tanıtma giderleri, menkul mal, gayrimaddi hak alım, bakım ve onarım giderleri, gayrimenkul mal bakım ve onarım giderleri, tedavi ve cenaze giderleri *vb.* oluşmaktadır. Amortisman giderleri, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar amortisman giderleri ve diğer duran varlık amortisman giderlerinden oluşmaktadır. İlk madde ve malzeme giderleri ise kırtasiye malzemeleri, beslenme, gıda amaçlı ve mutfakta kullanılan tüketim malzemeleri, tıbbi ve laboratuvar sarf malzemeleri, yakıtlar, yakıt katkıları ve katkı yağlar, temizleme ekipmanları, giyecek, mefruşat ve tuhafiye malzemeleri, yiyecek, içecek, canlı hayvanlar, zirai maddeler, bakım onarım ve üretim malzemeleri, yedek parçalar, nakil vasıtaları lastikleri, değişim,

bağış ve satış amaçlı yayınlar, spor malzemeleri, basınçlı ekipmanlar ve diğer tüketim amaçlı malzeme giderleri *vb.* toplamından oluşmaktadır. Üniversitelerin mal ve hizmet alım giderleri, amortisman giderleri ve ilk madde ve malzeme giderlerinin toplam giderler içindeki payı Tablo 6'da sunulmuştur.

Tablo 6. Üniversitelerin Mal ve Hizmet Alım Giderleri (MHG), Amortisman Giderleri (AG) ve İlk Madde ve Malzeme Giderleri (İMMG)'nin Toplam Giderler İçindeki Payı

Üniversite	MHG /T	AG /T	İMMG /T	Üniversite	MHG /T	AG /T	İMMG /T
Abdullah Gül	15,5	33,0	1,8	İstanbul Medeniyet	14,6	15,7	0,3
Adıyaman	17,3	5,7	1,4	İstanbul Teknik	18,1	11,8	3,0
Afyon Kocatepe	18,3	10,2	2,0	İzmir Katip Çelebi	15,2	13,8	1,3
Ağrı İbrahim Çeçen	15,6	45,0	0,4	İzmir Y.T.	19,1	1,6	3,2
Akdeniz	12,2	9,9	2,5	Kafkas	19,3	9,9	1,2
Amasya	15,2	26,3	2,6	Kahramanmaraş S.İ.	14,3	2,7	5,0
Ankara	10,1	8,6	1,8	Karadeniz Teknik	11,3	6,3	1,5
Ankara Sosyal Bilimler	9,9	71,2	0,9	Kırıkkale	13,6	10,7	1,6
Ankara Yıldırım Beyazıt	19,0	15,6	1,1	Kırklareli	18,0	3,9	1,9
Ardahan	9,3	65,6	0,6	Kırşehir Ahi Evran	16,0	5,7	3,1
Atatürk	17,4	4,8	1,5	Kocaeli	17,7	8,3	2,4
Aydın Adnan Menderes	14,2	6,4	2,7	Kütahya Dumlupınar	18,3	10,6	1,0
Bandırma Onyedi Eylül	20,1	31,2	1,1	Manisa C.B.	13,0	6,8	2,9
Bartın	16,2	16,0	1,5	Mardin Artuklu	10,5	47,0	1,1
Bayburt	19,0	25,0	0,8	Marmara	17,7	3,1	1,6
Bingöl	10,1	51,0	0,8	Mersin	12,8	9,1	3,5
Boğaziçi	22,8	3,9	2,0	Mimar Sinan G.S.	13,5	3,4	2,3
Bolu Abant İzzet Baysal	2,9	2,0	0,3	Muğla S. K.	14,5	7,5	1,9
Bursa Teknik	14,3	39,7	0,8	Munzur	17,2	5,2	3,1
Bursa Uludağ	17,6	6,5	0,9	Muş Alpaslan	18,1	3,0	1,1
Çanakkale 18 Mart	15,5	7,2	1,6	Necmettin Erbakan	7,4	49,9	0,9
Çukurova	9,9	2,7	2,5	Nevşehir H. B.	20,4	7,0	1,9
Dicle	16,6	3,1	1,7	Niğde Ömer Halis D.	15,0	12,2	1,1
Dokuz Eylül	9,2	8,0	2,7	Ondokuz Mayıs	2,2	83,2	0,4
Düzce	10,7	37,5	1,0	Ordu	20,4	9,0	1,7
Ege	12,7	10,0	4,1	Ortadoğu Teknik	19,8	6,1	4,7
Erciyes	9,9	24,8	1,6	Pamukkale	11,8	6,1	3,7
Erzurum Teknik	14,8	44,6	2,4	Sakarya	19,9	5,4	1,8
Eskişehir Osmangazi	15,3	7,9	1,3	Siirt	20,5	1,9	2,7
Fırat	12,1	5,9	3,1	Sinop	18,2	6,1	0,6
Galatasaray	24,3	4,0	0,9	Sivas Cumhuriyet	14,6	2,6	2,7
Gazi	12,8	7,5	0,9	Süleyman D.	16,2	4,8	2,6
Gaziantep	18,7	6,1	1,4	Tekirdağ Namık Kemal	11,5	9,0	5,8
Gebze Teknik	12,0	7,9	1,2	Tokat Gaziosmanpaşa	9,8	7,5	2,7
Giresun	15,1	3,7	1,6	Trakya	9,8	20,4	1,2
Gümüşhane	9,2	57,2	0,9	Van YYÜ	14,9	6,2	2,3
Hacettepe	14,5	4,0	2,8	Yalova	16,5	20,1	0,0
Harran	13,0	12,6	2,5	Yıldız Teknik	19,7	1,2	1,1
Hatay Mustafa Kemal	14,4	10,9	2,9	Yozgat Bozok	20,6	7,3	1,8
İnönü	11,8	13,7	2,9	Zonguldak Bülent E.	15,2	10,6	5,1
İstanbul	16,0	0,0	1,7	**Ortalama**	**14,9**	**15,1**	**1,9**

Üniversitelerin mal ve hizmet alım giderlerinin toplam giderler içindeki payı ortalama %14,9; amortisman giderlerinin giderler içindeki payının ortalaması %15,1; ilk madde ve malzeme giderlerinin giderler içindeki payı ise %1,9'dur. Mal ve hizmet alım giderlerinin toplam giderler içindeki payı en

düşük olan üniversite Ondokuz Mayıs Üniversitesi'dir. Ancak ilgili üniversitede amortisman giderleri çok yüksek olduğu için amortisman giderleri dışındaki giderlerin toplam giderleri içindeki payı çok düşük oranlardadır. Üniversitelerin mal ve hizmet alım giderlerinin tutar olarak ortalaması yaklaşık 40,7 milyondur. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin mal ve hizmet alım giderleri yaklaşık 53 milyon TL'dir.

Üniversitelerin amortisman giderlerinin toplam giderleri içindeki payının oran olarak ortalaması %15,1; tutar olarak ortalaması 56,2 milyondur. Toplam giderler içinde amortisman giderlerinin payı en az olan üniversite İstanbul Üniversitesi'dir. Aynı zamanda üniversitenin amortisman giderleri tutar olarak da çok düşüktür. Üniversitelerin amortisman giderlerinin ortalaması 56,2 milyon iken İstanbul Üniversitesi'nin amortisman giderleri 200 bin TL'dir. Amortisman giderlerinin toplam giderler içindeki payı en fazla (%83,2) olan üniversite ise Ondokuz Mayıs Üniversitesi'dir. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin %71,2 ile Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi takip etmektedir. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin amortisman giderleri tutar olarak yaklaşık 2 trilyondur. Üniversitenin bilançosu incelendiğinde maddi duran varlıklarının 8,6 trilyon olduğu bu tutarın yaklaşık %90'lık kısmını demirbaşların oluşturduğu görülmüştür.

Üniversitelerin ilk madde malzeme giderlerinin giderler içindeki payı en fazla %5,8 ortalama ise %1,9'dur. Tutar olarak ortalama 6 milyon civarındadır. En düşük ilk madde ve malzeme gideri 13 bin TL ile Yalova Üniversitesi'nde en yüksek 30,2 milyon TL ile Ege Üniversitesi'nde yapılmıştır.

Üniversitelerin PG, SGKDPG, MHG, AG, İMMG Dışında Kalan Giderleri

Cari transferler, görev zararları, hazine yardımları, kâr amacı gütmeyen kuruluşlara yapılan transferler, hane halkına yapılan transferler, yurtdışına yapılan transfer *vb.*; sermaye transferleri yurtiçi transferleri, diğer sermaye transferlerden; değer ve miktar değişimi giderleri döviz mevcudunun değerlemesinden oluşan olumsuz kur farkları, diğer döviz mevcudundan kaynaklanan *vb.*; gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderler, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler *vb.*; karşılık giderleri, kıdem tazminatı karşılıkları *vb.*; silinen alacaklardan kaynaklanan giderler kişilerden alacaklardan silinenler *vb.*; kamu idaresine bedelsiz olarak devredilen varlıklardan kaynaklanan giderler, genel bütçe kamu idarelerine, özel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine, düzenleme ve denetleme kurumlarına *vb.* bedelsiz olarak devredilen mali olmayan varlıklardan kaynaklanan giderlerden; proje kapsamında yapılan cari giderler, menkul ve gayrimenkul sermaye üretim giderleri, menkul malların büyük onarım giderleri, gayrimenkul büyük onarım giderleri *vb.* giderlerden; diğer giderler, sayılan gruplardaki giderlere girmeyen diğer giderlerden oluşmaktadır.

Tablo 6. Üniversitelerin Cari Transferleri, Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderleri ve Diğer Giderleri

Üniversite	CT /T	PKYCG /T	DG* /T	Üniversite	CT /T	PKYCG /T	DG* /T
Abdullah Gül	1,6	14,5	2,9	İstanbul Medeniyet	1,5	6,2	3,8
Adıyaman	1,5	3,6	0,5	İstanbul Teknik	1,1	5,2	9,1
Afyon Kocatepe	2,5	0,9	2,1	İzmir Katip Çelebi	1,0	8,8	3,0
Ağrı İbrahim Çeçen	0,5	0,8	0,8	İzmir Y.T.	2,6	2,0	1,0
Akdeniz	2,5	2,3	0,9	Kafkas	2,2	0,0	0,1
Amasya	1,2	0,7	0,8	Kahramanmaraş S.İ.	2,4	-	1,6
Ankara	2,4	12,6	0,5	Karadeniz Teknik	2,3	0,5	2,2
Ankara Sosyal Bilimler	0,2	1,3	2,9	Kırıkkale	2,6	5,9	0,9
Ankara Yıldırım Beyazıt	2,2	2,4	1,0	Kırklareli	1,7	2,4	0,8
Ardahan	0,5	0,8	0,3	Kırşehir Ahi Evran	3,0	1,4	0,7
Atatürk	3,2	0,2	3,8	Kocaeli	1,5	3,5	0,3
Aydın Adnan Mender.	2,3	1,0	0,9	Kütahya Dumlupınar	2,1	2,3	1,9
Bandırma Onyedi Eylül	1,9	2,7	0,6	Manisa C.B.	2,7	3,1	1,3
Bartın	1,4	1,3	0,3	Mardin Artuklu	1,1	3,3	0,4
Bayburt	1,1	2,7	2,6	Marmara	1,8	1,1	1,3
Bingöl	0,8	0,9	1,6	Mersin	2,5	1,1	5,5
Boğaziçi	1,8	13,9	5,0	Mimar Sinan G.S.	3,2	0,8	2,5
Bolu Abant İzzet Baysal	0,6	0,1	80,0	Muğla S. K.	2,1	1,1	0,7
Bursa Teknik	1,3	1,0	2,5	Munzur	1,2	3,4	0,1
Bursa Uludağ	2,7	3,8	0,8	Muş Alpaslan	1,2	1,6	0,3
Çanakkale 18 Mart	1,9	2,7	7,5	Necmettin Erbakan	1,3	0,6	3,6
Çukurova	2,9	1,7	4,9	Nevşehir H. B.	1,4	0,8	0,6
Dicle	2,5	5,6	0,2	Niğde Ömer Halis D.	2,2	-	1,5
Dokuz Eylül	2,3	5,0	0,4	Ondokuz Mayıs	0,5	0,6	0,2
Düzce	2,0	0,6	0,0	Ordu	1,6	-	0,3
Ege	2,8	3,8	1,6	Ortadoğu Teknik	2,6	8,3	2,3
Erciyes	2,4	0,6	3,8	Pamukkale	3,1	4,3	0,2
Erzurum Teknik	0,9	-	5,4	Sakarya	1,8	3,8	1,4
Eskişehir Osmangazi	1,9	3,7	0,1	Siirt	1,2	0,5	0,4
Fırat	2,0	1,0	0,1	Sinop	1,8	12,0	3,5
Galatasaray	4,5	1,3	1,2	Sivas Cumhuriyet	2,2	4,1	0,2
Gazi	2,4	2,1	7,1	Süleyman D.	2,7	2,5	0,8
Gaziantep	2,9	6,1	0,2	Tekirdağ Namık K.	1,8	2,2	8,1
Gebze Teknik	1,9	8,7	14,9	Tokat Gaziosmanpaşa	2,0	5,7	0,5
Giresun	1,4	1,1	6,7	Trakya	2,4	0,7	8,5
Gümüşhane	0,6	0,0	5,2	Van YYÜ	2,1	0,3	1,4
Hacettepe	2,6	8,1	3,9	Yalova	1,6	4,1	0,1
Harran	3,4	0,0	1,4	Yıldız Teknik	2,8	3,2	0,4
Hatay Mustafa Kemal	3,4	1,5	1,7	Yozgat Bozok	2,0	4,8	0,5
İnönü	2,6	3,6	0,4	Zonguldak Bülent E.	2,4	1,4	0,5
İstanbul	2,7	0,7	5,7	**Ortalama**	**2,0**	**3,0**	**3,2**

***** Sermaye transferleri, değer ve miktar değişimi giderleri, gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderler, karşılık giderleri, silinen alacaklardan kaynaklanan giderler, kamu idaresine bedelsiz devredilen varlıklardan kaynaklanan giderlerin tutarları genel olarak diğer kalemlere oranla düşük olduğu için diğer giderlere ilave edilmiştir.

Üniversitelerin cari transferlerinin toplam giderleri içerisindeki payı en düşük %0,2 en yüksek %4,5; proje kapsamında yapılan cari giderler en az Kahramanmaraş Üniversitesi'nde (Ordu Üniversitesi, Niğde Ömer Halis Demir Üniversitesi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi ve Erzurum Teknik Üniversitesinde proje kapsamında yapılan cari gider bulunmamaktadır.) en çok %14,5

ile Abdullah Gül Üniversitesi'nde; diğer giderler şeklinde yapılan gider toplamının toplam giderleri içindeki payı en az %0,03 ile Düzce Üniversitesi'nde en fazla ise %80 ile Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi'nde gerçekleşmiştir. Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi'nde diğer giderlerinin gider toplamı içindeki payının yüksek oluşunun nedeni, değer ve miktar değişim giderlerinin yaklaşık 835 milyon oluşudur.

Üniversitelerin toplam giderleri içerisinde cari transferlerinin payının ortalaması ise %2,0; proje kapsamında yapılan cari giderlerinin ortalaması %3,0 ve diğer giderler şeklinde gruplanan giderlerin ortalaması ise %3,2'dir.

SONUÇ

Kuruluş amacı ne olursa olsun ve faaliyet gösterdiği sektör hangisi olursa olsun tüm işletmelerin/örgütlerin/kurum ve kuruluşların kaynaklarının nerelerde tüketildiğinin tespit edilmesi önemlidir. Özellikle kamu kaynakları ile finanse edilen kurumlarda kaynakların sınırlı olduğu göz önüne alındığında bu durum daha da önem kazanmaktadır. Türkiye'de yükseköğretim hizmetleri de büyük ölçüde kamu kaynakları ile karşılanmaktadır. YÖK'ün yayınlandığı Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi adlı kitapta yer alan 1995-2005 yılları arası verilere göre (Türkiye'de 1995 yılında 53 devlet, 3 vakıf üniversitesi; 2005 yılında 53 devlet, 24 vakıf üniversitesi bulunmaktaydı.) Türkiye'de yükseköğretim hizmetleri %52-%69 arasında değişen oranlarla devlet bütçesinden karşılanmıştır.

İnsan ve toplum hayatında önemli bir yere sahip olan yükseköğretim hizmetleri için yapılan harcamalar, yeni açılan üniversiteler ve dolayısıyla artan öğrenci sayıları nedeniyle giderek daha da artacaktır. Bu kapsamda kâr amaçsız örgütler arasında yer alan üniversitelerin giderlerini topluca incelemenin ve giderleri belirli çerçevede analiz etmenin amaçlandığı çalışmada 81 üniversitenin denetim raporları ayrı ayrı incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda üniversitelerin giderlerinin 47,1 milyon ile 2,4 milyar arasında değiştiği ortalama olarak ise 317 milyon olduğu tespit edilmiştir. Öğrenci sayısı 10.000'e kadar olan 15 üniversitede toplam giderler 47,1 milyon ile 152,8 milyon arasında; öğrenci sayısı 10.000-20.000 arasında olan 15 üniversitede toplam giderler 75,9 milyon ile 301,5 milyon arasında; 20.000-40.000 arasında olan 21 üniversitede 89,9 milyon ile 1 milyar arasında; 40.000-60.000 arasında olan 17 üniversitede toplam giderler 223,1 milyon ile 2,4 milyar arasında; 60.000'den fazla olan 13 üniversitede 354,9 milyon ile 1,1 milyar arasında değişmektedir. En yüksek gidere katlanan 10 üniversitenin 6'sı (İstanbul Üniversitesi, Ankara Üniversitesi, Hacettepe Üniversitesi, Gazi Üniversitesi, İstanbul Teknik Üniversitesi, Ortadoğu Teknik Üniversitesi, Erciyes Üniversitesi) 2017 yılında Araştırma Üniversitesi olarak ilan edilen üniversitelerden oluşmaktadır. En yüksek giderin gerçekleştiği iki üniversite sırasıyla Ondokuz Mayıs Üniversitesi ve İstanbul Üniversitesi'dir. İstanbul Üniversitesi aynı zamanda incelenen üniversiteler içerisinde en yüksek öğrenci sayısına (açık ve uzaktan eğitim öğrencileri hariç öğrenci sayısı 118.579'dur.) sahip üniversitedir.

Üniversitelerin gider toplamları içerisinde personel giderlerinin ortalaması %52,4; Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet primi giderlerinin ortalaması %7,6; mal ve hizmet alım giderlerinin ortalaması %14,9; cari transferlerin ortalaması %2; sermaye transferlerinin %0,3; değer ve miktar değişimi giderlerinin %1,5; gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderler ortalaması; %0,2; amortisman giderlerinin ortalaması %15,1; ilk madde ve malzeme giderlerinin ortalaması %1,9; karşılık giderlerinin ortalaması %0,2; silinen alacaklardan kaynaklanan giderlerin ortalaması %0,03; kamu idaresine bedelsiz olarak devredilen varlıklardan kaynaklanan giderlerinin ortalaması %0,4; proje kapsamında yapılan cari giderlerin ortalaması %3 ve diğer giderlerin ortalaması ise %0,5'tir. Üniversitelerin giderleri içerisinde personel giderleri, amortisman giderleri ve mal ve hizmet alım giderleri dışında kalan giderlerinin ortalaması %10'nun altındadır.

Üniversitelerin toplam giderleri içerisindeki payının ortalaması en yüksek (%52,4) olan gider kalemi personel giderleridir. Yılmaz ve Kesik (2010) İngiltere, ABD, Danimarka ve Fransa'da bulunan 7 üniversitenin harcamalarını inceledikleri çalışmalarında harcamalar içerisinde belirgin olan kalemin

personel giderleri olduğunu; ortalama %50'ler civarında olan personel giderlerinin bazı üniversitelerde %60'ların üstüne çıktığını tespit etmişlerdir. Üniversitelerin personel giderlerinin tutar olarak ortalaması ise 156,9 milyondur. Personel giderleri en düşük olan iki üniversite öğrenci sayısı açısından da en az öğrenciye sahip olan üniversitelerdir. Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi en düşük personel gideri olan 3. sıradaki üniversitedir. Öğrenci sayısı (9.885) açısından ise ilgili üniversite 15. sıradadır. Yakın öğrenci sayılarına sahip olan Bayburt Üniversitesi'nde (öğrenci sayısı 9.186) personel giderleri 35,9 milyon; Sinop Üniversitesi'nde (öğrenci sayısı 9.267) personel giderleri 43,2 milyondur. Üniversitelerin amacı sadece eğitim ve öğretim değildir. Bu nedenle giderleri özellikle personel giderlerini yalnızca öğrenci sayıları ile ilişkilendirerek yorumlamak doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Ancak üniversitelerin fonksiyonları arasında genel olarak eğitim-öğretim ilk sırada yer aldığından öğrenci sayıları ile giderler arasında yorum yapmak en azından fikir sahibi olunmasını sağlayacaktır.

Personel giderlerinden sonra giderler içinde en yüksek paya sahip olan gider kalemi amortisman giderleridir. Üniversitelerin toplam giderler içerisindeki payı ortalama %15,1 olan amortisman giderlerinin tutar olarak ortalaması 56,2 milyondur. Giderleri içerisinde en yüksek (yaklaşık 2 milyar) amortisman gideri ortalamasına sahip üniversite Ondokuz Mayıs Üniversitesi, en düşük (264 bin) olan üniversite İstanbul Üniversitesi'dir. Üniversitelerin giderleri içerisinde ortalama olarak en yüksek paya sahip üçüncü gider kalemi, mal ve hizmet alımlarına ait giderler olup ortalama %14,9'dur. Tutar olarak ortalama 40,7 milyon olan mal ve hizmet alım giderleri en düşük (9,2 milyon) Erzurum Teknik Üniversitesi'nde en yüksek (174,3 milyon) İstanbul Üniversitesi'nde gerçekleşmiştir.

KAYNAKÇA

2017-2019 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 15.10.2018 tarihinde http://www.bumko.gov.tr/TR,44/butce-cagrisi-ve-butce-hazirlama-rehberi.html adresinden erişildi.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu, 15.10.2018 tarihinde http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin /1.5.2547.pdf adresinden erişildi.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 11.01.2018 tarihinde http://www.mevzuat.gov.tr /MevzuatMetin/1.5.5018.pdf adresinden erişildi.

Altundemir, M. E., & Cibo, H. (2016). Yükseköğretimin finansmanı konusunda üniversitelerin görüşleri: YÖK yasa tasarısı çerçevesinde. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, *1*(3), 67-86.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 10.10.2018 tarihinde https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10213,11ekorehberpdf.pdf adresinden erişildi.

Baysal, M. E., Alçılar, B., Çerçioğlu, H., & Toklu, B. (2005). Türkiye'deki devlet üniversitelerinin 2004 yılı performanslarının, veri zarflama analizi yöntemiyle belirlenip buna göre 2005 yılı bütçe tahsislerinin yapılması. *Sakarya Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, *9*(1), 67-73.

Demirbaş, T. (2009). Devlet üniversitelerine ödenek tahsisinde yeni bir yaklaşım: performansa bağlı ödenek tahsisi. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 52, 79-105.

Erdem, A. R. (2006). Dünyadaki yükseköğretimin değişimi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15, 299-314.

Erdem, A. R. (2013). Üniversite özerkliği: Mali, akademik ve yönetsel açıdan yaklaşım. *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*, *3*(2), 97-107.

Karaarslan, E. (2008). Kamu sektörüne dâhil kamu idarelerinin tasnifi ve bu birimlerin hukuki-mali yapıları, 15.10.2018 tarihinde http://bekad.org/imgs/files/Kamu%20Sekt%C3%B6r%C3%BCne%20Dahil%20Kamu%20%C4%B0darelerinin%20Tasnifi.pdf adresinden erişildi.

Kesik, A. (2005). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bağlamında ve AB sürecinde Türk kamu iç mali kontrol sistemi. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (9), 94-114.

Marginson, S. (2010). Higher education in the global knowledge economy. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, *2*(5), 6962-6980.

Özden, Ü. H. (2008). Veri zarflama analizi (VZA) ile Türkiye'deki vakıf üniversitelerinin etkinliğinin ölçülmesi. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, 37*(2), 167-185.

Özel Bütçeli İdareler A-2017 Denetim Raporları, 05.10.2018 tarihinde https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=12357 adresinden erişildi.

Özel, G. (2014). Devlet üniversitelerinin etkinlik analizi: Türkiye örneği. *Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, *29*(3), 124-136.

Saraç, O. (2005). Kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile yapılan düzenlemelerin değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, *148*, 122-163.

Sevim, Ş., Bozdoğan, T., & Toprakkaya, A. (2009). Uluslararası kamu sektörü muhasebe standartları perspektifinden düzenlenen devlet muhasebesi standartları ve standartların uygulanmasına ilişkin bazı öneriler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 42, 43-57.

Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi (2007). Ankara: Meteksan

Uysal, D., & Aydemir, E. E. (2016). Türkiye'de yükseköğretim kavramı ve yükseköğretimin istihdam ve ekonomiye etkisinin analizi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 35, 275-284.

Yılmaz, H., & Kesik, A. (2010). Yüksek öğretimde yönetsel yapı ve mali konular: Türkiye'de yüksek öğretimde yönetsel etkinliği artırmaya yönelik bir model önerisi. *Maliye Dergisi*, *158*(1), 124-163.

Yükseköğretim Bilgi Yönetim Sistemi, 01.11.2018 tarihinde https://istatistik.yok.gov.tr/ adresinden erişildi.