



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ

2016 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2017

İÇERİK

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	44

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	5
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	7
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	10
7.	EKLER.....	38

KISALTMALAR

BAP: Bilimsel Araştırma Projeleri

KBS: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi

MYMY: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

TİF: Taşınır İşlem Fişi

TKYS: Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi

TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu

TABLÖLAR

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Gerçekleşmeleri

Tablo 2: 2016 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri

Tablo 3: 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları

Tablo 4: Ekders Katsayı Göstergeleri

Tablo 5: 2016 Yılı Asgari Geçim İndirimi Miktarları

Tablo 6: Eşyardımı Almaması Gerekenlerin Bütçeye Getireceği Tahmini Yük Miktarı

Tablo7: Yıllar İtibari ile Jeofizik Bölümü Öğrenci Sayısı

Tablo 8: Yıllar İtibari ile Biyomedikal Mühendisliği Bölümü Öğrenci Sayısı

Tablo 9: Yıllar İtibari ile Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö.) Bölümü Öğrenci Sayısı

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

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

Kocaeli Üniversitesi bütçesi, analitik bütçe hazırlama rehberi çerçevesinde hazırlanır. Uygulama sonuçları ve muhasebe işlemleri Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre yapılır. Bu bağlamda bütçe uygulama sonuçlarını göstermek üzere anılan Yönetmeliğin 510 ve 514’üncü maddelerinde sayılan mali tablolar düzenlenmektedir. Muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığının Say2000i saymanlık otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Üniversitenin 2016 yılında bütçe ile verilen toplam ödeneği 325.729.000,00 TL’dir. Yıl içerisinde 115.117.401,64 TL aktarma/ekleme ve 8.160.800,00 TL aktarma/düşme yapılmıştır. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 432.685.601,64 TL olmuştur. Bu tutarın 394.417.824,29 TL’si harcanmış olup bütçe gerçekleşme oranı % 91’dir. Bütçede 325.729.000,00 TL gelir tahmini yapılmış, yıl sonunda ise 354.917.368,48 TL gelir elde edilmiştir. Gelir gerçekleşme oranı %108,96’dır.

Kurumun 2016 Yılı gerçekleşen Faaliyet Gelirleri toplamı 377.564.437,05 TL, Faaliyet Giderleri Toplamı 398.779.664,46 TL dir.

Kocaeli Üniversitesi’nin 2016 mali tablolarına göre gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Gerçekleşmeleri (TL)

Açıklama	Başlangıç Ödeneği	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
Bütçe Giderleri Toplamı	325.729.000,00	432.685.601,64	394.417.824,29	91

Tablo 2: 2016 Yılı Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri (TL)

Açıklama	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gelir Toplamı	Gerçekleşme Oranı (%)
Bütçe Gelirleri Toplamı	325.729.000,00	354.917.368,48	108,96

Tablo 3: 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları (TL)

Açıklama	Faaliyet Gelirleri	Faaliyet Giderleri	Dönem Olumlu/Olumsuz Faaliyet Sonucu
Faaliyet Sonuçları	377.564.437,05	398.779.664,46	-21.215.227,41

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

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

yürütülmüştür.

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kocaeli Üniversitesi'nin 2016 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kurum Tarafından Kullanılan Say2000i Bilişim Sisteminin Kurumun İhtiyaçlarını Karşılama Yetersiz Olması

Kocaeli Üniversitesi 2016 yılı özel bütçesinin incelenmesinde kurum tarafından kullanılan say2000i bilişim sisteminin kurumun bazı ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığı ve güncellenmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından 2000’li yılların başından itibaren genel bütçeli idarelerin, 2006 yılından itibaren de özel bütçeli idarelerin kullanımına sunulan say2000i sisteminin, değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kurumların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği halde bunun yapılamaması nedeniyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir.

Otomasyon sisteminin güncellenmesiyle sıfır hata ile çözülebilecek olan işlemlerin manuel olarak yapılması sonucunda, iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmadığı, yapılan işlemlerin çalışan bireylerin bilgi ve donanımına bağlı olduğu ve çalışanların değişmesi veya donanımında eksiklik bulunması halinde mali işlemlerde hata yapılmasına neden olduğu görülmüştür.

Denetim ekibimiz tarafından yapılan incelemede özellikle aşağıda maddeler halinde verilen hususlarda say2000i sisteminde güncelleştirme yapılmasının gerek üniversitelerde gerekse de bu bilişim sistemini kullanan kurumlarda iş ve işlemlerin daha hızlı, hatasız ve etkin bir şekilde yürütmesine katkıda bulunacağı kanaatine varılmıştır.

a) Kümülatif Gelir Vergisi Matrahının Döner Sermaye İşletmesi ile Otomatik Olarak Birleşmesinin Sağlanması;

160 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği’nin “1. Genel ve Katma Bütçeli İdareler ile Döner Sermayeden Ödenen Ücretlerin Vergilendirilmesi” başlıklı bölümünde;

“193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61. maddesinde; "İşverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para

ile temsil edilebilen menfaatler" ücret olarak tanımlanmış, 62. maddede ise "İşverenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir." hükmüne yer verilmiştir. Öte yandan, ücretlerin ne şekilde vergilendirileceği 31/1/1981 gün ve 17237 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Buna göre, bir hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde, her bir işverenin ödediği ücretler, ayrı ayrı vergilendirilmektedir. Dolayısıyla vergi tarifesi, her bir işverenin ödediği ücrete, diğer işveren veya işverenlerin ödediği ücretle ilgilendirilmeksizin ayrı ayrı uygulanmaktadır. Ancak, söz konusu ücretlerin gayrisafi tutarları toplamının, Gelir Vergisi Kanununun 86. maddesinde belirtilen haddi aşması halinde, bu ücretlerin yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bu konuda 18/3/1986 gün ve 19051 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 149 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır:

Öte yandan, döner sermaye işletmeleri, 3046 sayılı Kanunun 40. ve 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 58. maddeleri uyarınca Bakanlıklar ile bağlı kuruluşlar ve üniversiteler bünyesinde kurulabilmektedir.

Döner sermaye işletmelerinin bağlı olduğu kurumlardan ayrı bütçe ve muhasebe sistemleri ve ayrıca, tahakkuk birimleri bulunmaktadır. Ayrıca, bazı kuruluşlar bünyesinde birden fazla döner sermaye işletmesi kurulması da mümkün bulunabilmektedir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, bugüne kadar yapılan uygulamada bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversiteler bünyesinde kurulan döner sermaye işletmeleri, bağlı oldukları kurumlardan ayrı bir işveren olarak kabul edilmiştir. Bu nedenle, ayrı işverenler olarak kabul edilen döner sermaye işletmeleri tarafından ödenen ücretler, döner sermaye işletmelerinin bağlı olduğu kurumlar tarafından ödenen ücretlerle ilgilendirilmeksizin, ayrı ayrı vergilendirilmiştir.

Ancak, bu konuda verilen ve müstakâr hâl alan Danıştay kararlarında, döner sermaye işletmeleri, bünyesinde bulunduğu kurumdan ayrı bir işveren olarak kabul edilmemiştir.

Müstakâr hâl alan Danıştay kararları karşısında; bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversiteler ile bu kuruluşlar bünyesindeki döner sermaye işletmelerinin, 1/1/1990 tarihinden geçerli olmak üzere, tek işveren olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Bu çerçevede;

a) Bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversitelerde bulunan tahakkuk birimlerinin, bu kuruluşlar bünyesinde kurulmuş olan döner sermaye işletmelerindeki tahakkuk birimleri ile koordineli olarak çalışmaları,

b) Bu kuruluşlar tarafından bir ay içinde yapılan ücret ödemeleri ile döner sermaye işletmeleri tarafından yapılan ücret ödemelerinin toplanarak, 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan esaslar çerçevesinde vergilendirilmesi,

gerekmektedir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 104. maddesinde, yıllık gelir vergisinin, vergiye tabi gelirlerin yıllık toplamından 31. maddedeki indirimler düşüldükten sonra 103. maddedeki nispetler uygulanmak suretiyle hesaplanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ve 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre, aynı işveren tarafından aynı vergilendirme dönemi içinde yapılan ücret ödemelerinin toplamı, yürürlükte olan gelir vergisi tarifesinin aynı gelir dilimi içinde kaldığı sürece, bu dilime ait vergi nispeti bu gelir dilimini aşması halinde ise aşan kısmın vergisi bir üst dilime ait vergi nispeti esas alınarak hesaplanacaktır.”

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, çalışanlara yapılan ve para ve/veya para ile ifade edilebilen ve kanunda istisna edildiği açıkça belirtilmeyen her türlü ödemeler maaş kapsamında gelir vergisine tabidir ve bu ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103 üncü maddesinde belirtilen oranlarda vergi kesintisi yapılarak vergi dairesine yatırılması gerekmektedir. Bu ödemelerin döner sermayeden katkı payı, ek ders veya temel maaş adı altında ödenmesi vergilendirme açısından herhangi bir farklılık doğurmamaktadır.

Ayrıca, üniversite bünyesinde bulunan ve tüzel kişiliği olsun veya olmasın bu üniversitenin bünyesi altında faaliyet gösteren tüm kurum ve kuruluşların tek bir işveren gibi değerlendirilmesi ve gelir vergisi matrahlarının da tüm birimlerden gelir vergisine tabi olan ödemelerin toplanarak kümülatif olarak hesap edilmesi gerekmektedir.

160 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği 1990 yılından beri yürürlükte olmasına ve de say2000i sistemi özel bütçeli kurumlarda 2006 yılından itibaren uygulanmaya başlamasına

rağmen mevzuatta öngörülen bu matrah birleştirmesinin hala manuel olarak yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu matrah birleştirmesi manuel bir şekilde yapıldığından, genellikle bireylere bağlı kalmakta, yeni personel ataması veya personel değişimi gibi nedenlerle kişilerin değişmesi durumunda yine aynı hataların yapılma riskini taşımaktadır. Ayrıca, döner sermaye işletmesinden özel bütçeye katkı payı, özel bütçeden ise döner sermayeye ek ders matrahlarının geç gönderilmesi ve/veya gönderildiği birimde geç girilmesi durumunda özellikle say2000i sisteminde geriye dönük matrah hesaplaması yapılamadığından eksik ve/veya zamanında girilmeyen matrah nedeniyle vergi kayıpları yaşanabilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, döner sermaye ve özel bütçe matrahlarının ortak havuzda birleşmesinin sağlanarak gelir vergisinin doğru bir şekilde hesaplanması ve bunun için say2000i ve DMİS sistemlerinin mevcut mevzuata uygun bir şekilde çalışabilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasının, kaynakların etkili ekonomik ve verimli olarak kullanılması, muhasebeleştirilmesi ve raporlanması açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

b) Geliştirme Ödeneğinin Doğru Bir Şekilde Hesaplanabilmesi İçin Gerekli Olan Güncelleştirmeler:

2005/8681 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile diğer yükseköğretim kurumlarına göre sosyo-ekonomik açıdan daha az gelişmiş yerlerde öğretim yapan ve/veya yeterli sayıda öğretim elemanı sağlanamayan yükseköğretim kurumlarında görevli öğretim elemanlarına; almakta oldukları aylık gösterge ve ek gösterge toplamının memur aylık katsayısı ile çarpımı suretiyle hesaplanacak tutara, ekli cetvelde yükseköğretim kurumlarının bulunduğu yerleşim yerlerine göre belirlenen oranların uygulanması sonucu bulunacak miktarda geliştirme ödeneği ödeneceği hükme bağlanmış ve bu ödenekten damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmayacağı aynı kararnamede belirtilmiştir.

Kararnamenin 6 ncı maddesinde geliştirme ödeneğinden yararlanabilmek için görevin ilgili yükseköğretim kurumlarında fiilen yapılmasının şart olduğu belirtilmiş ancak;

- a) Yıllık izin süresince,
- b) Bir takvim yılında toplam 15 günü aşmayan mazeret izni süresince,

c) Hastalık izni kullanılması, tedavi kurum veya kuruluşlarında yatmak suretiyle tedavi görülmesi ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 20 nci maddesine göre refakatçi izni verilmesi hallerinde (ancak, bu bent uyarınca ödenecek geliştirme ödeneğinin toplam süresi, her ne suretle olursa olsun bir takvim yılı içinde 30 günü geçemez),

d) 2547 sayılı Kanunun 39 uncu maddesi ile mevzuatı uyarınca yurt içi veya yurt dışında geçici görevlendirme sebebiyle ayrılmalarda 15 güne kadar olan süreler için (ancak, bu bent uyarınca ödenecek geliştirme ödeneğinin toplam süresi, her ne suretle olursa olsun bir takvim yılı içinde 30 günü geçemez),

fiilen çalışma şartının aranmayacağı belirtilmiştir. Aynı kararnamenin 7 nci maddesinde ise geliştirme ödeneğinin;

a) 2547 sayılı Kanunun 33 üncü maddesine göre lisansüstü eğitim-öğretim için yurt dışına gönderilenlere,

b) 2547 sayılı Kanunun 38 inci maddesine göre görevlendirilenlere,

c) Özel kanunlardaki hükümlere dayanılarak yükseköğretim kurumları dışında görevlendirilenlere,

d) Kısmi statüde çalışanlara,

ödenmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere geliştirme ödeneğinin ödenebilmesi öğretim görevlilerinin mekan ve zaman olarak fiilen çalışması şartına bağlı kılınmış, ancak yıllık izin, 15 günü aşmayan mazeret izni ve yıl içinde 30 günü aşmayan sağlık izinlerinde bu ödeneğin ödenebileceği öngörülmüştür. Ancak 6 ncı madde de yer alan süreleri aşan haller ile 7 nci maddede öngörülen hallerde bu ödeneğin ödenemeyeceği belirtilmiştir.

Uygulamada özellikle sağlık, mazeret ve geçici görevlendirmelerde kararnamede belirtilen sürelerin aşılabildiği görülmektedir. Ancak bu durumların takibi manuel bir şekilde yapılabildiğinden geliştirme ödeneğinde hatalı ödemelerin sıklıkla yapıldığı tespit edilmiştir. Say2000i sisteminde personellerin izin, rapor, geçici görevlendirme veya diğer hallerinin takibine ilişkin herhangi bir modül bulunmadığından bu durumların takibi bireysel olarak

kişilerin takdirine bırakılmakta, özellikle kişilerin değişmesi durumunda sıklıkla hata yapılabilmektedir. Ayrıca, personellerin geçici görevli, doğum izni, mazeret izni veya diğer durumları personel daire başkanlığı tarafından yapıldığından, tahakkuk birimlerine geç bildirilebilmekte ve bunun sonucunda da genellikle söz konusu kesintiler gecikmeli olarak yapılmaktadır.

Yukarıda belirtilen durumların say2000i sistemi üzerinden takibinin yapılabilmesi, personelin izin, rapor, geçici görevlendirme ve diğer hallerinin olayın gerçekleştiği andan itibaren sisteme girilmesi, bu ödeneğin ödenmemesi ve/veya eksik ödenmesi gereken durumlarda ise sistemin bunu otomatik olarak hesap etmesi için say2000i sisteminde personellerin fiili durumunun takibini sağlayacak bir güncelleştirmenin yapılması gerektiği kanaatine varılmıştır.

c) Zam ve Tazminat Ödemeleri İçin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Zam ve Tazminatlar" başlıklı 152 inci maddesinin I-Zamlar, II-Tazminatlar başlıklı bölümünde devlet memurlarına ödenecek zam ve tazminatlar belirlenmiş ve ortak hükümler başlıklı III. Bölümünde ise;

"III- Ortak Hükümler:

Bu zam ve tazminatların hangi işi yapanlara ve hangi görevlerde bulunanlara ödeneceği, miktarları, ödeme usul ve esasları ilgili kurumların yazılı isteği ve Devlet Personel Başkanlığının görüşü üzerine Maliye Bakanlığınca bütün kurumları kapsayacak şekilde ve 154 üncü madde uyarınca katsayının Bakanlar Kurulunca değiştirilmesi durumu hariç yılda bir defa olmak üzere hazırlanır ve Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulur.

Ancak Milli İstihbarat Teşkilatı fiili kadrosuna dahil bulunanlara ödenecek iş güçlüğü, iş riski, temininde güçlük ve mali sorumluluk zammının miktarları ile özel hizmet tazminatı oranları, ödeme usul ve esasları Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Başbakan tarafından belirlenir.

(Değişik: 6/7/1995 - KHK - 562/5 md.) *Bu zam ve tazminatlara hak kazanmada ve bunların ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümler uygulanır. Ancak;*

a) Sağlık kurulu raporu üzerine verilen hastalık izinleri,

b) Kanser, verem ve akıl hastalıkları gibi uzun süreli bir tedaviye ihtiyaç gösteren hastalığa yakalananların kullandığı hastalık izinleri,

c) Hastalıkları sebebiyle resmi yataklı tedavi kurumlarında yatarak tedavi gördükleri tedavi süreleri,

hariç olmak üzere bir takvim yılı içinde kullanılan hastalık izin süreleri toplamının 7 günü aşması halinde, aşan sürelere isabet eden zam ve tazminatlar % 25 eksik ödenir.

Yurt dışına sürekli görevle görevlendirilenlere bu zam ve tazminatlar ödenmez. Ancak bunlardan yurt içine geçici olarak geri çağrılanlardan yurt dışı aylıklarının kesilmesini gerektirecek kadar yurt içinde kalanlara, bu süre içinde zam ve tazminatları ödenir.

Kamu kurum ve kuruluşları (Mahalli İdareler dahil) bu maddede belirtilen zam ve tazminatları; hizmetin gerekleri ve mali imkanlarını dikkate alarak personeline Bakanlar Kurulunca belirlenen oran ve miktarlardan daha düşük bir oran ve miktar üzerinden ödeyebilirler.

Bu maddenin ikinci bölümünde yer alan tazminatlar damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi değildir.”

hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 160 Seri Nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nin “E- Uygulamaya İlişkin Ortak Açıklamalar” bölümünün 5 inci maddesi ise;

“....

5- Kararın 8 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, sağlık kurulu raporu üzerine verilen hastalık izinleri ile kanser, verem, akıl hastalığı, şeker hastalığı ve açık kalp ameliyatı gibi uzun süreli bir tedaviye ihtiyaç gösteren hastalığa yakalananların kullandığı hastalık izinleri ve hastalıkları sebebiyle resmi yataklı tedavi kurumlarında yatarak gördükleri tedavi süreleri ile şeker hastalığı ve açık kalp ameliyatına bağlı olarak görülen tedavi süreleri hariç olmak üzere bir takvim yılı içinde kullanılan hastalık izin süreleri toplamının 7 günü aşması halinde, aşan günlere isabet eden zam ve tazminatlar %25 eksik ödenecektir...

....”

şeklinde düzenlenmiştir.

Buna göre, devlet memurları kanununa tabi olarak çalışan personelin bir yıl içerisinde kanser, verem vb gibi uzun süreli tedavi gören hastalıklar ile sağlık kurulu kararı üzerine verilen raporlar gibi kanunun izin verdiği haller dışında, sağlık raporlarının toplam süresinin 7 günü aşması halinde, bu süreler isabet eden günlerde 152 nci madde kapsamında ödenen zam ve tazminatların % 25 eksik ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, üniversitelerde çalışan personellerin yıllık sağlık raporu süresinin 7 günü aşmasına rağmen 152 nci madde kapsamındaki zam ve tazminatların kesinti yapılmadan ödenmeye devam edildiği tespit edilmektedir. Rapor kesintisi yapılması gerekirken yapılmamasının en önemli nedenlerinden biri personel tarafından genel olarak değişik tarihlerde rapor alınması ve bilişim sistemin yetersizliği nedeniyle bu raporların toplanarak 7 günü aşp aşmadığının otomatik olarak tespit edilememesidir. Aynı şekilde personel ve tahakkuk birimleri ayrı birimler olarak çalıştığı için, personelin raporlu günleri genel olarak tahakkuk birimine gönderilmemekte ve/veya geç gönderilmektedir. Bu koordinasyonsuzluk da kesinti yapılması gereken günlerin doğru bir şekilde hesaplanamamasına veya geç hesaplanmasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak, maaş unsurlarının doğru olarak hesaplanıp ödenebilmesi için say2000i sisteminin personelin rapor izin ve diğer durumlarını takip etmeye yarayacak şekilde güncellenmesi ve personel biriminin ilgili personele ait rapor, izin ve geçici görevlendirme gibi hususları anında sisteme girmesinin gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

d) Ek Ders Ödemelerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesine göre;

“Öğretim üyesi, kadrosunun bulunduğu yükseköğretim birimi ile sınırlı olmaksızın ve ihtiyaç bulunması halinde görevli olduğu üniversitede haftada asgari on saat ders vermeye yükümlüdür. Öğretim görevlisi ve okutmanlar ise, haftada asgari on iki saat ders vermeye yükümlüdür.

Öğretim elemanlarının, ders dışındaki uygulama, seminer, proje, bitirme ödevi ve tez danışmanlıklarının kaç ders saatine karşılık geldiği; kendi üniversitesi dışındaki devlet veya vakıf üniversitelerine bağlı yükseköğretim kurumlarında haftada verebileceği azami ders saatleri ve uzaktan öğretim programlarında verdikleri derslerin örgün öğretim programlarında verilen kaç ders saatine tekabül ettiği Yükseköğretim Kurulu tarafından belirlenir.

Rektör, rektör yardımcısı, dekan, enstitü ve yüksekokul müdürlerinin ders verme yükümlülüğü yoktur. Başhekimler, dekan yardımcıları, enstitü ve yüksekokul müdür yardımcıları ve bölüm başkanları, bu madde hükümlerine göre haftada asgari beş saat ders vermekle yükümlüdür.”

2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu'nun “*Ek ders ücreti*” başlıklı 11 inci maddesinde ise:

“(Değişik birinci fıkra : 26/6/2001 - 4689/4 md.) 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine göre haftalık okutulması mecburi ders yükü saati dışında, kısmi statüde bulunanlar dahil öğretim elamanlarına görev unvanlarına göre Maliye Bakanlığının görüşü üzerine Yükseköğretim Kurulu tarafından belirlenen mecburi ve isteğe bağlı dersler ve diğer faaliyetler için bu ders ve faaliyetlerin haftalık ders programında yer alması ve fiilen yapılması şartıyla en çok yirmi saate kadar, ikinci öğretimde ise en çok on saate kadar ek ders ücreti ödenir. Ders yüklerinin tamamlanmasında öncelikle normal örgün öğretimde verilen ders ve faaliyetler dikkate alınır.

(Değişik : 26/6/2001 - 4689/4 md.) Öğretim elemanlarının teorik derslerle yaptırıkları uygulama, yönettikleri tez, seminer ve doktora çalışmalarının ve ara sınavların ne ölçüde ders yükünden sayılacağı Yükseköğretim Kurulunca belirlenir. Ara sınavlar için Yükseköğretim Kurulunca öğrenci sayısı gözönünde bulundurulmak suretiyle tespit edilecek ders yükü beş saati, diğer faaliyetler için belirlenecek ders yükü ise bir saati geçemez. Teorik dersler dışındaki faaliyetlerin ders yükünün tamamlanmasından sonraki kısmı ek ders ücretinin hesabında dikkate alınır. Ancak mecburi ders yükünün tamamlanmasında ve ek ders ücretinin hesabında, teorik dersler dışındaki faaliyetlerin haftalık en fazla on saatlik kısmı dikkate alınır, kalan kısmı ise maaş karşılığı sayılır.

(Değişik: 9/4/1990 - KHK - 418/29 md.; İptal: Ana.Mah.nin 5/2/1992 tarih ve

E.1990/22, K.1992/6 Sayılı Kararı ile; Yeniden düzenleme: 18/5/1994-KHK/527/21 md.) Dersi veren öğretim elemanına her ders için ayrı ayrı olmak üzere yarı yıl ve yıl sonu dönemlerinde her 50 öğrenci için 300 gösterge rakamının Devlet Memurları Kanununa göre aylıklar için belirlenen katsayı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarda sınav ücreti ödenir. Öğrenci sayısının hesabında küsurlar tama iblağ edilir ve 500 öğrenciden fazlası dikkate alınmaz. Ara sınavlar ve bütünleme sınavları için sınav ücreti ödenmez.

Yükseköğretim Kurumlarının kadrolarında olmayıp bu unvanları taşıyanlardan ders saati başına görevlendirilenlerin sosyal güvenlik kuruluşlarından almakta oldukları aylıklar bu şekilde görevlendirilmeleri nedeniyle kesilmez.

Müfredat programları uyarınca normal çalışma günlerinde çalışma saatinin bitiminden ve saat 17.00'den sonra başlayan gece öğretimi ile hafta tatili, yarı yıl veya yaz tatillerinde yapılan öğretimde yukarıdaki şekilde hesaplanan ek ders ücretleri % 60 zamlı ödenir. Yaz ve yarı yıl tatillerinde yapılan öğretim için verilecek ek ders ücretinin hesabında ders yükü dikkate alınmaz”

hükümleri yer almaktadır.

Ek ders ücreti, aşağıdaki göstergelerin Devlet Memurları Kanunu'na göre aylıklar için belirlenen katsayı ile çarpımından oluşmaktadır.

Tablo 4: Ekders Katsayı Göstergeleri

Ek Ders Ücreti	
Unvanı	Göstergesi
Profesör	300
Doçent	250
Yardımcı Doçent	200
Öğretim Görevlisi ve Okutman	160

Yapılan incelemede, ek derslerin ödenmesine ilişkin olarak katsayı ve unvana ilişkin olarak esaslı bir hata tespit edilememiştir. Ancak, 2914 sayılı kanuna göre ek ders ücretinin ödenebilmesi için bu ders veya faaliyetlerin haftalık ders programında yer alması ve fiilen yapılması gerekmektedir. Uygulamada öğretim elemanının izinli raporlu veya görevli olduğu günler personel dairesi başkanlığınca yapıldığından maaş tahakkuk servisi tarafından söz konusu kişiye ait fiili durumun takibi yapılamamaktadır. Bu nedenle yukarıda yer alan

maddelerde de belirtildiği üzere personelin fiili durumunun takibinin ve bu fiili durumuna bağlı ödemelerin otomasyon üzerinden yapılması durumunda söz konusu hatalı ödemelerin engellenebileceği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak, maaş unsurlarının doğru olarak hesaplanıp ödenebilmesi için say2000i sisteminin personelin rapor izin ve diğer durumlarını takip etmeye yarayacak şekilde güncellenmesi ve personel biriminin ilgili personele ait rapor, izin ve geçici görevlendirme gibi hususları anında sisteme girmesinin gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

e) Aile Yardımı Ödemelerinin Doğru Bir Şekilde Yapılabilmesi İçin Gerekli Olan Güncelleştirmeler:

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 202-206 ncı maddelerinde aile yardımının kimlere ve hangi şartlar altında verileceği hususu ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Bu hükümlere göre aile yardımı temel olarak, devlet memurlarının çalışmayan ve herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan aylık almayan eşleri ile 25 yaşından küçük, evlenmemiş ve herhangi bir menfaat karşılığı çalışmayan çocuklar için verilmektedir. Aile yardımı her ay maaşlarla birlikte peşin olarak ve damga vergisi dâhil hiçbir vergi kesintisine tabi tutulmaksızın ödenmekte ve bu ödemelerden herhangi bir vergi kesilmediği gibi herhangi bir borç için haczedilmesi de mümkün bulunmamaktadır.

Yapılan denetimlerde çocuk yardımı olarak ödenen aile yardımında genel olarak çok büyük bir sıkıntı bulunmamaktadır. Say2000i sistemi çocuğun 6 yaşını doldurmasını müteakip ödenmesi gereken çocuk yardımı miktarını otomatik olarak düşürmektedir. Ancak, eş yardımı olarak ödenen aile yardımı çalışanların beyanları esas alınarak ödendiği için personelin yalan beyanda bulunması ve/veya daha önce çalışmayan eşin daha sonra çalışmaya başlaması gibi nedenlerle eş yardımı alma hakkını kaybetmesi durumunda aile yardımının ödenmeye devam edildiği görülmektedir.

Öte yandan, eş yardımı alan personelin eşinin çalışıyor olması ve/veya herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan aylık alması nedeniyle eş yardımı alma hakkının olmaması durumu, aynı zamanda personelin gelir vergisinden yapılan asgari geçim indirimi miktarını da etkilemektedir. Çünkü 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun asgari geçim indirimi hususunu

düzenleyen 32 nci maddesinde “Asgarî geçim indirimi”;

“Madde 32 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.; Yeniden düzenleme: 28/3/2007-5615/2 md.) Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.

Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50’si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10’u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5’idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder.

İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirin e uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

.....”

şeklinde düzenlenmiştir.

Bu hükümlere göre, asgari ücretin yıl başındaki yıllık brüt tutarının; çalışan personelin kendisi için % 50’si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10’u, ilk iki çocuk için % 7,5’i ve daha sonraki çocuklar için % 5’i mükelleflerin ödemesi gereken gelir vergisinden mahsup edilmektedir. 2016 yılında personellerin maaşlarına uygulanması gereken asgari geçim indirimi miktarları aşağıdaki tabloda yer aldığı şekildedir.

Tablo 5: 2016 Yılı Asgari Geçim İndirimi Miktarları

Medeni Durumu	Aylık Asgari Geçim İndirimi Tutarı
Bekâr	123,53
Evli eşi çalışan	123,53
Evli eşi çalışan 1 çocuk	142,05
Evli eşi çalışan 2 çocuk	160,58
Evli eşi çalışan 3 çocuk	185,29
Evli eşi çalışan 4 çocuk	197,64
Evli eşi çalışmayan	148,23
Evli eşi çalışmayan 1 çocuk	166,76
Evli eşi çalışmayan 2 çocuk	185,29
Evli eşi çalışmayan 3 çocuk	209,99
Evli eşi çalışmayan 4 çocuk	209,99

Diğer bir deyişle, eşi çalışıyor ve/veya herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan aylık alıyor olmasına rağmen, bu durumun kurumunu bildirilmemesi nedeniyle, eş yardımı alan her bir personele 2016 yılı rakamları ile aylık 199,01 TL aile yardımı, 24,70 TL ise asgari geçim indirimi olmak üzere aylık 223,71 TL, yıllık ise 2.684,52 TL hak etmediği halde fazladan maaş ödemesi yapılmaktadır.

Denetim ekibimizce bugüne kadar ki yapılan denetimlerde kamu kurumlarında çalışan personellerin ortalama % 25'inin aile yardımı aldığı, aile yardımı alanların ise % 5 ile %15 oranı arasında değişen bir kesiminin hak etmediği halde bu ödemeden yararlandığı tespit edilmiştir. Söz konusu hatayı ülke çapında genellediğimizde kamu maliyesine etkisi aşağıda yer alan tabloda gösterildiği şekildedir.

Tablo 6: Eşyardımı Almaması Gerekenlerin Bütçeye Getireceği Tahmini Yük Miktarı

Çalışan Personel Sayısı	Eş Yardımı Alan Personel Sayısı	% 5 Alt Limit Alındığında Haksız Yere Aile Yardımı Alan Sayısı	Ortalama %10 Alındığında Haksız Yere Aile Yardımı Alan Sayısı	%15 Üst Limit Alındığında Haksız Yere Aile Yardımı Alan Sayısı
3.000.000	$3.000.000 * \%25$	$750.000 * \%5$	$750.000 * \%10$	$750.000 * \%15$
	750.000	37.500	75.000	112.500
		$37.500 * 2.684,52$	$75.000 * 2.684,52$	$112.500 * 2.684,52$
Maliyeti		100.669.500,00	201.339.000,00	302.008.500,00

Diğer bir ifade ile aile yardımı almaması gerekirken haksız yere alması nedeniyle devlet memurlarına yıllık asgari 100,67 milyon TL ile 302 milyon TL arasında değişen bir para ödenebilmektedir. Söz konusu durum, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) bilişim sisteminden Say2000i sistemine link verilmesi ve herhangi bir şekilde sigortalı olarak çalışmaya başlayanlar ile Sosyal Güvenlik Kurumundan gelir elde edenlerin say2000i sistemine uyarı vermesiyle sistem tarafından otomatik olarak düzeltilmesi durumunda engellenebilecektir. Bu nedenle, say2000i sisteminde SGK ile belirtilen hususlarla ilgili iyileştirme yapılmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması adına gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

f) Muhasebe İşlemlerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

Yukarıda yer alan hususlar dışında muhasebe işlemlerine ilişkin olarak aşağıda maddeler halinde verilen hususların say2000i sistemi üzerinden yapılmasının kurumların hem iş yükünün hafiflemesine hem de daha az hata yapılmasına katkıda bulunacağı kanaatine varılmıştır.

1. Say2000i sisteminde takipli alacaklar için dosya takip sistemi bulunmamaktadır. Özellikle birden fazla takipli alacakların manuel olarak takip edilmesi kurumların işlerini zorlaştırmaktadır. Bu nedenle takipli alacaklar için (kişilerden alacaklar ve icra takip sistemi gibi) dosyadan takip etme sisteminin oluşturulmasının kaynakların verimli kullanılması adına gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.
2. BAP, TÜBİTAK, Farabi ve Mevlana projeleri için KBS'den MİF düzenlenememekte ve işlemler manuel olarak yapılmaktadır. Bu durum hem iş yükünü artırmakta hem de hatalı giriş yapılmasına yol açabilmektedir. Bu nedenle normal ödeme emirleri gibi KBS'den ödeme emri belgesi düzenlenmesinin kurumların iş yükünü hafifletme ve hata oranını düşürmede faydalı olacağı kanaatine varılmıştır.
3. Birimler arası taşınır devrinde TKYS'den düzenlenen TİF'e muhasebe birimimizce onay verilerek muhasebeleştirilmektedir. Ancak geçmiş yılların taşınırılarının devrinde sistem amortisman devri yapmamaktadır. Amortisman devri muhasebe birimi tarafından manuel olarak yapılmakta ve bu nedenle yıl sonunda amortisman kayıtlarında hatalar oluşabilmektedir. Say2000i sisteminde 255 Demirbaşlar

Hesabı ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı karşılıklı olarak sistem üzerinden otomatik olarak çalışmakta iken 257 ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarına ilişkin işlemler manuel bir şekilde yapıldığından unutulması veya geç girilmesi gibi durumlarda amortisman kayıtlarında hataların oluşmasına neden olabilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Say 2000i sisteminin gelişen teknoloji doğrultusunda güncellenerek daha aktif olarak hataların minimuma indirilmesi konusuna Üniversitemizin de katıldığı tespitiniz olup, hatasız işlem yapılabilmesi genel taleplerimiz içinde yer almakta, bu amaçla manuel olarak da olsa hatasız çalışma için zorluklarına rağmen büyük gayret sarfetmekteyiz.

a) Kümülatif Gelir Vergisi MatrahınınDöner Sermaye İşletmesi ile Otomatik Olarak Birleşmesinin Sağlanması

160 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin “1. Genel ve Katma Bütçeli İdareler ile Döner Sermayeden Ödenen Ücretlerin Vergilendirilmesi” bölümünün, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun maddelerinin içerdiği hükümlerinin bu kanuna ilişkin tebliğler doğrultusunda üniversite bünyesinde bulunan ve tüzel kişiliği olsun veya olmasın üniversitenin bünyesi altında faaliyet gösteren tüm kurum ve kuruluşların tek bir işveren gibi değerlendirilmesi ve gelir vergisi matrahlarının da tüm birimlerden gelir vergisine tabi olan ödemelerin toplanarak kümülatif olarak hesap edilmesi hususu üniversitemizce de çok önemli bulunmakta, ancak sorunun çözümü için say2000i ve DMİS sistemlerinin mevcut mevzuata uygun bir şekilde çalışabilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasına acilen ihtiyaç duyulmaktadır.

b) Geliştirme Ödeneğinin Doğru Bir Şekilde Hesaplanabilmesi İçin Gerekli Olan Güncelleştirmeler:

2005/8681 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Kararnamenin 6 ncı maddesinde geliştirme ödeneğinden yararlanabilmek için görevin ilgili yükseköğretim kurumlarında fiilen yapılmasının şart olduğu belirtilerek,

a) Yıllık izin süresince,

b) Bir takvim yılında toplam 15 günü aşmayan mazeret izni süresince,

c) Hastalık izni kullanılması, tedavi kurum veya kuruluşlarında yatmak suretiyle tedavi görülmesi ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 20 nci maddesine göre refakatçi izni verilmesi hallerinde (ancak, bu bent uyarınca ödenecek geliştirme ödeneğinin toplam süresi, her ne suretle olursa olsun bir takvim yılı içinde 30 günü geçemez),

d) 2547 sayılı Kanunun 39 uncu maddesi ile mevzuatı uyarınca yurt içi veya yurt dışında geçici görevlendirme sebebiyle ayrılmalarda 15 güne kadar olan süreler için (ancak, bu bent uyarınca ödenecek geliştirme ödeneğinin toplam süresi, her ne suretle olursa olsun bir takvim yılı içinde 30 günü geçemez), fiilen çalışma şartının aranmayacağı belirtilmiştir. Aynı kararnamenin 7 nci maddesinde ise geliştirme ödeneğinin;

a) 2547 sayılı Kanunun 33 üncü maddesine göre lisansüstü eğitim-öğretim için yurt dışına gönderilenlere,

b) 2547 sayılı Kanunun 38 inci maddesine göre görevlendirilenlere,

c) Özel kanunlardaki hükümlere dayanılarak yükseköğretim kurumları dışında görevlendirilenlere,

d) Kısmi statüde çalışanlara,

ödenmeyeceği,

hükümleri bulunmakta ancak uygulamada bu durumların say2000i sistemi üzerinden takibinin yapılabilmesi, personelin izin, rapor, geçici görevlendirme ve diğer hallerinin olayın gerçekleştiği andan itibaren sisteme girilmesi, bu ödeneğin ödenmemesi ve/veya eksik ödenmesi gereken durumlarda ise sistemin bunu otomatik olarak hesap etmesi için say2000i sisteminde personellerin fiili durumunun takibini sağlayacak bir güncelleştirmenin yapılması gerektiği kanaatine üniversitemizce de katılmaktadır.

c) Zam ve Tazminat Ödemeleri İçin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Zam ve Tazminatlar" başlıklı 152 inci maddesinin I-Zamlar, II-Tazminatlar başlıklı bölümünde devlet memurlarına ödenecek zam ve tazminatlar belirlenmiştir. Ancak üniversitelerde çalışan personellerin yıllık sağlık raporu süresinin 7 günü aşmasına rağmen 152 nci madde kapsamındaki zam ve tazminatların kesinti yapılmadan ödenmeye devam edildiği hatasına düşmenin önlenmesi Rapor kesintisi

yapılması gerekirken yapılmamasının en önemli nedenlerinden biri personel tarafından genel olarak değişik tarihlerde rapor alınması ve bilişim sistemin yetersizliği nedeniyle bu raporların toplanarak 7 günü aşp aşmadığının otomatik olarak tespit edilememesidir. Aynı şekilde personel ve tahakkuk birimleri ayrı birimler olarak çalıştığı için, personelin raporlu günlerinin yansması genel olarak tahakkuka geç geçmesi ihtimalini de doğurabilmektedir. Bu koordinasyonsuzluk da kesinti yapılması gereken günlerin doğru bir şekilde hesaplanamamasına veya geç hesaplanmasına sebep olabilmektedir. Ancak yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak, maaş unsurlarının doğru olarak hesaplanıp ödenebilmesi için say2000i sisteminin personelin rapor izin ve diğer durumlarını takip etmeye yarayacak şekilde güncellenmesi ve personel biriminin ilgili personele ait rapor, izin ve geçici görevlendirme gibi hususları anında sisteme girmesi ile işlem yapılması halinde sorunun çözümlenmesi mümkün bulunmaktadır.

d) Ek Ders Ödemelerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesine göre Öğretim Üyesi ve öğretim elamanlarının asgari ders saatleri; 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu'nun "Ek ders ücreti" başlıklı 11 inci maddesinde ise ek derse ilişkin sınırlar ve ücretler belirlenmiştir. Başkanlığınızca yapılan incelemede, ek derslerin ödenmesine ilişkin olarak katsayı ve unvana ilişkin olarak esaslı bir hata tespit edilemediği belirtilmekle birlikte 2914 sayılı kanuna göre ek ders ücretinin ödenebilmesi için bu ders veya faaliyetlerin haftalık ders programında yer alması ve fiilen yapılması, öğretim elemanının izinli raporlu veya görevli olduğu günlerin fiili durumunun takibinin ve bu fiili durumuna bağlı ödemelerin otomasyon üzerinden yapılması durumunda hatalı ödemelerin önlebileceği ve maaş unsurlarının doğru olarak hesaplanıp ödenebilmesi için say2000i sisteminin personelin rapor izin ve diğer durumlarını takip etmeye yarayacak şekilde güncellenmesi ile ilgili personele ait rapor, izin ve geçici görevlendirme gibi hususları anında sisteme girmesiyle önlenebilecektir.

e) Aile Yardımı Ödemelerinin Doğru Bir Şekilde Yapılabilmesi İçin Gerekli Olan Güncelleştirmeler:

Tespitinizde 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 202-206 ncı maddelerinde aile yardımının kimlere ve hangi şartlar altında verileceği hususu ayrıntılı bir şekilde düzenlendiği, mevcut hükümlere göre aile yardımı temel olarak, devlet memurlarının çalışmayan ve herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan aylık almayan eşleri ile 25 yaşından

küçük, evlenmemiş ve herhangi bir menfaat karşılığı çalışmayan çocuklar için verildiği, Aile yardımı her ay maaşlarla birlikte peşin olarak ve damga vergisi dâhil hiçbir vergi kesintisine tabi tutulmaksızın ödenmekte ve bu ödemelerden herhangi bir vergi kesilmediği gibi herhangi bir borç için haczedilmesi de mümkün bulunmadığı, yapılan denetimlerde çocuk yardımı olarak ödenen aile yardımında genel olarak çok büyük bir sıkıntı bulunmadığı, Say2000i sistemi çocuğun 6 yaşını doldurmasını müteakip ödenmesi gereken çocuk yardımı miktarını otomatik olarak düşürdüğü, ancak, eş yardımı olarak ödenen aile yardımı çalışanların beyanları esas alınarak ödendiği için personelin yalan beyanda bulunması ve/veya daha önce çalışmayan eşin daha sonra çalışmaya başlaması gibi nedenlerle eş yardımı alma hakkını kaybetmesi durumunda aile yardımının ödenmeye devam edildiği görüldüğü,193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 32 inci maddesi ile düzenlenen “Asgari Geçim İndirimi” hükümlerine uyulmada aksaklıklar doğduğu, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) bilişim sisteminden say2000i sistemine link verilerek Sosyal Güvenlik Kurumundan gelir elde edenlerin say 2000i sistemine uyarı vermesinin sağlanmasının gerekliliği belirtilerek güncellenen say 2000i sistemine bu hususta verilerin girilmesi halinde Ülkemiz genelinde yüksek meblağdaki maddi kaybın önlenmesinde büyük rol oynayacağı kanatinize üniversitemizce de katılmakta maddi kaybın oluşmaması için üniversitemiz personeline gayret gösterilmektedir.

f) Muhasebe İşlemlerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

Tespitinizde Say2000i sisteminde takipli alacaklar için dosya takip sistemi bulunmadığı, birden fazla takipli alacakların manuel olarak takip edilmesi kurumların işlerini zorlaştırdığı, takipli alacaklar için (kişilerden alacaklar ve icra takip sistemi gibi) dosyadan takip etme sisteminin oluşturulmasının gerektiği, BAP, TÜBİTAK, Farabi ve Mevlana projeleri için KBS’den MİF düzenlenememekte ve işlemlerin manuel olarak yapıldığı, bu durumun hem iş yükünü artırdığı, hatalı giriş yapılmasına yol açabileceği, bu işlemler içinde KBS’den ödeme emri belgesi düzenlenmesinin faydalı olacağı, birimler arası taşınır devrinde TKYS’den düzenlenen TİF’e muhasebe birimimizce onay verilerek muhasebeleştirildiği, geçmiş yılların taşınırlarının devrinde sistemin amortisman devri yapmadığı, amortisman devri muhasebe birimi tarafından manuel olarak yapıldığı ve bu nedenle yıl sonunda amortisman kayıtlarında hatalar oluşabileceği, Say2000i sisteminde 255 Demirbaşlar Hesabı ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı karşılıklı olarak sistem üzerinden otomatik olarak çalışmakta iken 257 ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarına ilişkin işlemler manuel bir şekilde yapıldığı, unutulması veya geç girilmesi gibi durumlarda

amortisman kayıtlarında hataların oluşmasına neden olabileceği kanaatinize üniversitemizde de katınılmakta olup hatasız işlem yapma gayreti gösterilmektedir.

Ayrıca Bulgu 1’de belirtilen hususlar hakkında Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü’ne 04.05.2017 tarih ve 59389351-845.01/E-9002 sayılı yazımızla iletilmiş, konunun çözümlenmesi talep edilmiştir.”

denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle bulgumuzda belirtilen hususların yerinde olduğu ve söz konusu güncellemelerin yapılmasının uygulamada işlerin daha az hata ile yapılmasına ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına katkı sağlayacağı ifade edilmiştir.

Genel ve özel bütçeli kamu kurumları tarafından kullanılan say2000i sisteminde, bulgumuzda yer alan hususlar başta olmak üzere, mevzuat değişikliklerinin otomatik olarak uygulanmasını sağlayacak güncelleme ve değişikliklerin yapılması kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacaktır. Ayrıca say2000i sistemi başta olmak üzere kamu kurumlarının kullanmış olduğu bilişim sistemlerinin dinamik bir yapıda oluşturulması, mevzuat değişiklikleri doğrultusunda kullanım kolaylığını sağlayacak güncellemelerin ve değişikliklerin zamanında yapılması, kamu kurumlarında iş ve işlemlerin bireylere bağlı kalmamasını, iç kontrol sisteminin daha sağlam oluşturulmasını ve hata oranının azalmasını temin edecektir.

Bu nedenle, bulgumuzda yer alan hususların gerçek muhatabının Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü olması nedeniyle, say2000i sisteminde gerekli güncellenimin yapılmasını sağlamak için konunun Maliye Bakanlığı’na ve aile yardımıyla ilgili hususun paydaşı olan Sosyal Güvenlik Kurumu’na bildirilmesinin uygun olacağı kanaatine varılmıştır.

BULGU 2: İktisadi İşletmenin Hukuki Alt Yapısında Eksiklikler Olması

Kocaeli Üniversitesi 2016 yılı özel bütçesinin incelenmesinde, üniversite bünyesinde faaliyet gösteren iktisadi işletmenin kuruluş, işleyiş ve yürütülmesine ilişkin hukuki alt yapısında eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 47 nci maddesine göre yükseköğretim

kurumları, Yükseköğretim Kurulu'nun yapacağı plan ve programlar uyarınca, öğrencilerin beden ve ruh sağlığının korunması, barınma, beslenme, çalışma, dinlenme ve boş zamanlarını değerlendirme gibi sosyal ihtiyaçlarını karşılamak ve bu amaçla bütçe imkanları nispetinde okuma salonları, yataklı sağlık merkezleri, mediko-sosyal merkezleri, öğrenci kantin ve lokantaları açmak, toplantı, sinema ve tiyatro salonları, spor salon ve sahaları, kamp yerleri sağlamakla ve bunlardan öğrencilerin en iyi şekilde yararlanmaları için gerekli önlemleri almakla görevlidirler.

Uygulamada üniversiteler söz konusu ihtiyaçları ya Sağlık, Spor ve Kültür Daire Başkanlığı aracılığıyla doğrudan kendisi karşılamakta veya söz konusu yerlerin işletme hakkını özel sektöre kiralamakta ya da kendi bünyesinde ticari esaslara göre işlem yapmak üzere iktisadi işletme kurarak karşılamaktadırlar. Bu kapsamda Kocaeli Üniversitesine bakıldığında söz konusu ihtiyaçların karma bir şekilde her üç aracında kullanılması suretiyle karşılandığı görülmüştür. Kocaeli Üniversitesi, yemekhane gibi sosyal yönü ağır basan yerleri Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı aracılığıyla doğrudan kendisi işletmekte iken, öğrencilerin diğer sosyal ihtiyaçlarının karşılanmasında mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde istenilen verimin alınmadığı kantin, kafeterya ve oyun alanlarının işletilmesini, bu yerlerin müstecirlere kiraya verilmesi veya ticari esaslara göre işlem yapan üniversiteye bağlı iktisadi işletme tarafından işletilmesi suretiyle yapmaktadır.

İdare tarafından 25.11.2004 tarih ve 11 sıra nolu senato kararı ile araştırma ve uygulama otelleri, kantin, kafeterya, konaklama ve sosyal tesislerin işletilmesi amacıyla Sağlık, Spor ve Kültür Daire Başkanlığı İktisadi İşletmesi Yönergesi kabul edilerek üniversiteye bağlı ticari esaslara göre faaliyet gösteren iktisadi işletme kurulmuştur. Söz konusu işletmenin son 3 yıllık mali yapısına bakıldığında; 2014 yılında 6.971.900,88 TL ciro ve 607.931,31 TL kar elde ederken, 2016 yılına gelindiğinde bu rakamın 12.375.712,57 TL ciro ve 1.270.733,36 TL vergi sonrası kar olarak sonuçlandığı tespit edilmiştir. Kurumun söz konusu süre içerisinde toplam personel sayısının 69 kişiden 130 kişiye ulaştığı, gerek çalışanlarda gerekse de satış işlemlerinde kayıt dışılığın olmadığı görülmüştür.

Ancak söz konusu işletmenin hukuki alt yapısına bakıldığında, gerek 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununda gerekse de diğer mevzuat hükümlerinde bu şekilde bir işletmenin kurulup kurulamayacağı belirtilmemektedir. Söz konusu işletme fiili bir ihtiyaç dolayısıyla ortaya çıkmasına rağmen mevcut hali ile bu işletmelerin gerek Kocaeli Üniversitesi'nde

gerekse de diğer yükseköğretim kurumlarında hukuki statüsü, buralarda kimlerin görevlendirilebileceği, görevlendirilecek olan kişilere ödenecek huzur hakları gibi esasen kanun veya kanunun verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılması gereken diğer hukuki dayanaklarının eksik olduğu tespit edilmiştir. Bu durum esasen ticari esaslara göre işlem yapması gereken bir kuruluşun tam manasıyla bu fonksiyonunu yerine getirememesine, buralarda görevlendirilen personele yapılan ödemelerde ikinci görev yasağı gibi nedenlerle ödeme yapılamamasına veya yapılmasına rağmen hukuki ihtilaf çıkmasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, fiili bir ihtiyaç dolayısıyla ortaya çıkmış olan iktisadi işletmenin kuruluş ve işleyişini hukuki temellere dayandırmak, iktisadi işletme kurulmasıyla ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmek, ödemelerin gerçekleşmesinde suiistimalleri önlemek ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak için iktisadi işletmelerin yasal ve ikincil mevzuat alt yapısının geliştirilmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz 25.11.2004 tarih ve 11 sıra numaralı senato kararı ile araştırma ve uygulama otelleri, kantin, kafeterya, konaklama ve sosyal tesislerin işletilmesi amacıyla Sağlık Kültür ve Spor Daire Başkanlığı İktisadi İşletmesi Yönergesi kabul edilerek Üniversitemize bağlı ticari esaslara göre faaliyet gösteren iktisadi işletmemiz kurulmuş olup, Başkanlığınızca söz konusu işletmemizin hukuki alt yapısındaki genel sorunlarla ilgili tespitleriniz Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’ne 04.05.2017 tarih ve 59389351-845.01/E-9000 ve Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı’na 04.05.2017 tarih ve 59389351-845.01/E-9001 yazılarımızla iletilmiş konunun çözümlenmesi talep edilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Devlet üniversiteleri bünyesinde fiili bir ihtiyaçtan ortaya çıkan iktisadi işletmelerin kuruluş şekline bakıldığında 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 47 nci maddesi gerekçe gösterilerek çıkarılan yönergeyle olduğu anlaşılmaktadır. Ancak kuruluşuna ilişkin mevzuat alt yapısı yeterli olmadığından, bu işletmelerin hukuki statüsü, buralarda kimlerin görevlendirileceği, görevlendirilenlere ödenen huzur hakkı ve ücretler başta olmak üzere, esasen kanunla veya kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yapılması gereken hukuki işlemlerinde eksiklikler bulunmakta ve uygulamada sorunlar yaşanmaktadır.

Bu nedenle, ticari bir faaliyet yürüten ve ticari esaslara göre işletilmesi gereken iktisadi işletmelerin kuruluş ve işleyişini hukuki temellere dayandırmak, hukuki statüsüne

ilişkin mevzuat eksiklikleri gidermek ve bu işletmelerin kurulmasıyla elde edilmek istenen amacı gerçekleştirebilmek için iktisadi işletmelerin yasal ve ikincil mevzuat eksikliklerinin giderilmesi gerektiği kanaatine varılmıştır. Bu amaçla gerekli çalışmaların yapılabilmesi için söz konusu hususun paydaş kurumlar olan Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı ile Maliye Bakanlığı'na bildirilmesinin uygun olacağı değerlendirilmiştir.

BULGU 3: Üniversite Bünyesinde Bulunan Bazı Fakültelere Kayıt Yaptıran Öğrenci Sayısının Az Olması Nedeniyle Atıl Durumda Olması

Kocaeli Üniversitesi bünyesinde bulunan bazı fakültelerin bazı bölümlerinde kayıt yaptıran öğrenci sayısının çok az olması nedeniyle söz konusu bölümlerin atıl durumda olduğu tespit edilmiştir.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 5 inci maddesinde üniversitelerin bünyesindeki fakülte, enstitü ve yüksekokulların, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulacağı, 7 nci maddesinde ise yükseköğretim kurumlarının bu kanunda belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulacağı, geliştirileceği ve eğitim-öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planların hazırlanacağı ve üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasının gözetim ve denetiminin ise Yükseköğretim Kurulunca yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı kanunun 12 nci maddesinde üniversitelerin görevleri arasında; ihtisas gücü ve maddi kaynaklarını rasyonel, verimli ve ekonomik şekilde kullanarak, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri ile Yükseköğretim Kurulu tarafından yapılan plan ve programlar doğrultusunda, ülkenin ihtiyacı olan dallarda ve sayıda insan gücü yetiştirmeleri sayılmıştır. Kanunun 13 üncü maddesinde de üniversitenin ve bağlı birimlerinin öğretim kapasitesinin rasyonel bir şekilde kullanılmasında ve geliştirilmesinde, eğitim-öğretim, bilimsel araştırma ve yayım faaliyetlerinin devlet kalkınma plan, ilke ve hedefleri doğrultusunda planlanıp yürütülmesinde rektörlerin birinci derecede yetkili ve sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "*Hesap verme sorumluluğu*"

başlıklı 8 inci maddesine göre de her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Yapılan incelemede, Kocaeli Üniversitesi Mühendislik Fakültesi bünyesinde bulunan ve 2013 yılından itibaren kayıt yaptıran öğrenci sayısı kontenjan sayısına göre çok düşük olan bölümler aşağıda yer alan tablolarda olduğu gibidir.

Tablo 7: Yıllar İtibari ile Jeofizik Bölümü Öğrenci Sayısı

Mühendislik Fakültesi-Jeofizik Mühendisliği											
2013			2014			2015			2016		
Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)
82	19	23,17	21	17	80,95	21	21	100	21	3	14,28

Tablo 8: Yıllar İtibari ile Biyomedikal Mühendisliği Bölümü Öğrenci Sayısı

Teknoloji Fakültesi-Biyomedikal Mühendisliği (M.T.O.K)											
2013			2014			2015			2016		
Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)
15	0	0	15	0	0	15	0	0	10	1	10

Tablo 9: Yıllar İtibari ile Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö.) Bölümü Öğrenci Sayısı

Arslanbey Meslek Yüksekokulu-Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö)											
2013			2014			2015			2016		
Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)
40	15	37,5	40	26	65	21	11	52,38	41	9	21,95

Tablolardan da görüleceği üzere Mühendislik Fakültesi altında faaliyet gösteren jeofizik mühendisliği bölümünde 2013 yılında kontenjan sayısı 82 olarak belirlenmesine rağmen sadece 19 kişinin kayıt yaptırdığı, 2014 yılında kontenjanın 21'e düşürülmesine rağmen kayıt yaptıran öğrenci sayısının 17, 2015 yılında 21 kişi olduğu, 2016 yılına gelindiğinde ise kontenjan sayısı 21 olmasına rağmen sadece 1 öğrencinin kayıt yaptırdığı tespit edilmiştir.

Teknoloji Fakültesi Biyomedikal Mühendisliği bölümünde ise 2013, 2014 ve 2015 yıllarında kontenjan 15 olarak belirlenmesine rağmen hiçbir öğrencinin kayıt yaptırmadığı,

2016 yılına gelindiğinde ise sadece 1 öğrencinin kayıt yaptırdığı tespit edilmiştir.

Arslanbey Meslek Yüksekokulu'nda ise kayıt yaptıran öğrenci sayısı nispi olarak kontenjan sayısına göre yüksek olsa da 2015 yılında yüksek olmasının sebebinin kontenjanın yarı yarıya düşürülmesi olduğu, 2016 yılında ise kontenjanın yükseltilmesine rağmen toplam 9 öğrencinin kayıt yaptırdığı ve toplam kontenjanın 41 olduğu göz önüne alındığında kayıt yaptıran öğrenci sayısının sadece % 21,95 olduğu görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, fiilen öğrencisi olmayan veya öğrenci sayısı olması gerekenin çok altına düşmüş olan eğitim birimlerinde öğretim üyesi ve idari personel istihdam edilmesi ve maaşlarının bütçeden ödenmesinin kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılma ilkesine aykırı olduğu kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz Mühendislik Fakültesi Jeofizik Mühendisliği, Teknoloji Fakültesi Biyomedikal Mühendisliği (M.T.O.K) ve Arslanbey Meslek Yüksekokulu Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö) programlarında, 2016 ÖSYS kontenjanlarına kayıt yaptıran öğrenci sayısının çok düşük olduğu ile ilgili tespitlerinize ait değerlendirmemiz aşağıda maddeler halinde sunulmuştur.

1. Jeofizik Mühendisliği Bölümü, Türkiye genelinde devlet ve vakıf üniversiteleri toplamında 13 üniversitede yer almaktadır. Diğer üniversitelerde de kayıt oranı diğer mühendislik bölümlerine göre oldukça düşüktür. Yükseköğretim Kurulu, YÖKSİS veri tabanı üzerinden, tüm üniversitelerin ve bölümlerinin öğrenci sayılarını görebilmekte ve bu durumun farkındadır. Kanaatimizce, ilgili anabilim dalında yapılan eğitim öğretim haricindeki bilimsel araştırma ve bilim adamı yetiştirme faaliyetlerinin kesintiye uğramaması ve sürekliliği açısından ilgili bölüme az da olsa öğrenci alımına devam etmektedir.
2. Teknoloji Fakültesi Biyomedikal Mühendisliği (M.T.O.K) programı, ayrı bir program olmayıp Biyomedikal Mühendisliği programında, Mesleki ve Teknik Okul mezunları için ayrılan az sayıda bir kontenjandır. Biyomedikal Mühendisliği çok talep gören ve puanı da oldukça yüksek bir programdır ve kontenjanları da her yıl dolmaktadır. Bulguda bahsi geçen ve dolmadığı belirtilen kontenjan, Teknoloji Fakültelerinin tamamında yasa gereği ayrılan M.T.O.K kontenjanıdır.
3. Arslanbey Meslek Yüksekokulu Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö) programına öğrenci

alımının durdurulması amacıyla Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı'na onay için başvurulmuş ve başvurumuz kabul edilmiştir. 2017-2018 eğitim öğretim yılından itibaren ilgili programa öğrenci alınmayacaktır.”

denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle, Jeofizik Mühendisliği bölümünde kayıt düşüklüğü probleminin sadece Kocaeli Üniversitesi'nde olmayıp bu bölümün bulunduğu 13 üniversitede de yaşandığı, bu bölümlerin görevinin sadece eğitim olmadığı, bilimsel araştırma faaliyetlerinin de değerlendirilmesi gerektiği, Arslanbey Meslek Yüksek Okulu Peyzaj ve Süs Bitkileri (İ.Ö.) bölümüne 2017-2018 yılından itibaren öğrenci alınmaması için başvurulduğu ve bu başvurularının kabul edildiği, Biyomedikal Mühendisliği bölümünün ise sürekli artan bir talep ile kontenjanlarının dolduğu ancak bu bölüm için Mesleki ve Teknik Okullarına ayrılan kontenjanın dolmadığı ifade edilmiştir.

İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda belirtilen bu bölümlerin görevinin sadece eğitim olmadığı, bilimsel araştırma faaliyetlerinin de değerlendirilmesi gerektiği şeklindeki görüşe katılmakla birlikte, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması için ülke genelinde kaynak planlaması yapılması, ülkenin mevcut ve gelecek yıllardaki gerek Jeofizik Mühendisliği gerekse de diğer alanlarda ne kadar elemana ihtiyaç duyulduğunun tespit edilmesi ve sınırlı kaynaklarla optimum çıktı alınmasının sağlanması gerektiği açıktır.

Bu nedenle, söz konusu hususun idarenin paydaş kuruluşları olan Milli Eğitim Bakanlığı ve Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı'na bildirilmesi ve bulgumuzda yer alan bölümler başta olmak üzere, ülke ihtiyaçları doğrultusunda üniversitelerin bölüm ve kontenjan sayılarının yeniden yapılandırılmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak için gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP) Hesaplarında Denkliğin Olmaması

BAP nakit, avans ve kredi ile akreditiflerin borç bakiyeleri ile bilimsel projelerine aktarılan tutarlara ait emanet hesabının alacak bakiyeleri arasındaki denkliğin olmadığı görülmüştür.

102.8.3.0.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Banka Hesabının borç bakiyesinin 2.233.948,05-TL,

102.8.10.1.0 ekonomik kodlu BAP Özel Hesaplarına İlişkin Vadeli Banka Hesabının borç bakiyesinin 24.237.770,37-TL

162.1.1.7.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinde Verilen Personel Avansları Hesabının borç bakiyesinin 0,00-TL,

162.1.1.8.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinde Verilen GÇ Avansları Hesabının borç bakiyesinin 0,00-TL,

162.1.2.5.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerinde Verilen Krediler Hesabının borç bakiyesinin 0,00-TL,

164.10.99.0.0 ekonomik kodlu BAP nitelikli Diğer Çeşitli Akreditifler Hesabının borç bakiyesinin 0,00-TL,

olmak üzere toplam BAP karakterli mevcut tutarın 26.471.718.42-TL olmasına karşılık, 333.20.0.0.0 ekonomik kodlu Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar emanet hesabında alacak bakiyesinin 26.614.266,34-TL olduğu görülmektedir.

Sonuç itibarı ile 142.547,92-TL tutarında emanet hesabında mevcut lehine emanet hesabında karşılığı olmayan borç kaydı nedeni ile anılan denkliğin olmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Üniversitemiz bütçesinden bilimsel ve teknolojik araştırma hizmetleri için tefrik edilen bilimsel araştırma projelerine ilişkin ödeneklerin proje özel hesabına aktarılması, Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller uyarınca 102 08 03 BAP Özel Hesabına İlişkin Banka Hesabı ile 333 20 Bilimsel Araştırma Projelerine Aktarılan Tutarlar Hesapları kullanılmak suretiyle muhasebe kayıtları yapılarak, projelerin desteklenmesine ilişkin ödemelerde, Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğünden verilen harcama talimatları gereği BAP özel hesabından ilgililere ödeme yapılmaktadır.

2016 yıl sonu hesap bakiyeleri incelendiğinde BAP özel vadesiz ve vadeli banka hesapları bakiye toplamının 26.471.718,42 TL, karşı hesap olan 333 20 Bilimsel Araştırma

Projelerine Aktarılan Tutarlar Hesabının bakiye tutarının ise 26.614.266,34 TL olmak üzere, iki hesap arasındaki farkın 142.547,92 TL olduğu görülmüştür.

İlgili hesaplar arasındaki bakiye tutarsızlığının sebebi Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP) yönetmeliği uyarınca, mal ve hizmet alımı için kullanılan avansların kapatılırken nakit iadelerin geçmiş yıllarda dahil Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımız veznesine veya Başkanlığımız muhasebe birimi banka hesabına yatırılmasından kaynaklanmaktadır.

Örnek; Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında mal ve hizmet alımı için kullanılan avansın ilk muhasebe kaydı ile BAP için açılan banka özel hesaptan (5013 nolu banka hs) ödeme gerçekleştirilmektedir,

Örneğin;

...../.....	Borç	Alacak
162 01 01 08 Bilimsel Araştırma Projelerinden	6.000	
Verilen İş Avansları		
103 08 03 BAP Özel Hs. İlişkin Gön. Emirleri		6.000
...../.....		

Daha sonra ilgili proje yürütücüsünün avansını kapatmak için mahsup evraklarını Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğüne vermesi ile belgeleri dahilinde avans kapatma Muhasebe İşlem Fişi (MİF) kesilmekte artan tutarı ise Strateji Geliştirme Daire Başkanlığımız veznesine (Muhasebe birimi 5001 banka hs) yatırarak kapatmaktaydı.

...../.....	Borç	Alacak
333 20 Bilimsel Araştırma Projelerine	5.000	
Aktarılan Tutarlar Hs.		
162 01 01 08 BAP Verilen İş Avansları		5.000
...../.....		
100 Kasa Hs veya 102 01 Banka Hs	1.000	
162 01 01 08 BAP Verilen İş Avansları		1.000
...../.....		

Avans ilk çekildiğinde 6.000 TL BAP özel banka hesabından (102 08.03) düşmekte olup, mahsup evrağına bağlı olarak BAP emanetinde (333.20) 5.000 TL düşmekte, aradaki 1.000 TL lik avans farkı ise Başkanlığımız banka hesabına veya vezneye yatırılarak avans kapatılarak 102. 01 Banka Hesabına kayıt yapıldığından, BAP özel banka hesabından 1.000

TL' lık fazla çıkış olmaktadır. Başkanlığımız veznesinin bağlı olduğu banka hesabının muhasebe birimi banka hesabına bağlı olması, BAP için açılan banka hesabının, yönetmelik gereği farklı özel hesap olması sebebiyle ve bu uygulamanın yıllardır bu şekilde olmasından dolayı da bakiye farklılığına neden olmuştur.

Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinatörlüğü (BAP) ile gerekli görüşme yapılarak, 2015 yılından itibaren BAP avans nakit iadelerinin BAP özel banka hesabına yatırılmasına başlanılmış olup, bu zaman zarfında avans iadelerinden birkaçının yanlış yatırma olmuş, bunların dışında ilgili hesaplara düzdün yatırıldığından iki hesap arasındaki bakiye farkı korunmuştur.

26/11/2016 tarih ve 29900 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yeni Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmeliğin Geçici Madde 1 gereği 31/12/2016 tarihi itibarıyla 333 20 Emanet Hesaplarındaki kayıtlı tutarlar 600 Gelirler Hesabın aktararak kapatılmıştır. Bundan sonra BAP işlemlerinde 333 Emanet Hesapları kullanılmayacağından BAP banka hesabı ile diğer hesaplar arasında tutarsızlık önlenmiş olacaktır” denilmektedir.”

Sonuç olarak Bulgumuzda belirtilen ve kamu idaresi tarafından dikkate alındığı bildirilen hususlar gelecek yıllardaki denetimlerimizde takip edilecektir.

7. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları**

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ 2016 YILI BİLANÇO TABLOSU (TL)			
AKTİF HESAPLAR	N YILI 2016	PASİF HESAPLAR	N YILI 2016
1 DÖNEN VARLIKLAR	159.463.255,92	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	10.632.105,72
10 HAZIR DEĞERLER	45.793.024,01	32 FAALİYET BORÇLARI	2.773.824,68
102 Banka Hesabı	44.176.078,65	320 Bütçe Emanetleri Hesabı	2.773.824,68
104 Proje Özel Hesabı	1.616.945,36	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	4.230.488,46
12 FAALİYET ALACAKLARI	101.443.483,34	330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	1.011.705,29
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	101.207.124,48	333 Emanetler Hesabı	3.218.783,17
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	77.529,38		
126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hs.	158.829,48	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	3.627.792,58
14 DİĞER ALACAKLAR	2.460.433,89	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	3.524.275,03
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	2.460.433,89	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hs.	103.517,55
15 STOKLAR	1.368.485,45	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	536.090,21
150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı	1.368.485,45	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	338.516,36

16 ÖN ÖDEMELER	8.397.829,23	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	338.516,36
162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	8.397.829,23	480 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı	197.573,85
2 DURAN VARLIKLAR	370.002.810,08	5 ÖZKAYNAKLAR	518.297.870,07
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	365.399.810,08	50 NET DEĞER	450.172.263,61
250 Arazi ve Arsalar Hesabı	1.150.953,61	500 Net Değer Hesabı	450.172.263,61
251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	96.005.094,43	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	91.190.521,33
252 Binalar Hesabı	311.192.717,46	570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	91.190.521,33
253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı	92.240.880,25	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI (-)	-1.849.687,46
254 Taşıtlar Hesabı	1.213.910,92	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HS. (-)	1.849.687,46
255 Demirbaşlar Hesabı	63.749.663,27	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-21.215.227,41
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-209.403.333,43	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HS.(-)	-21.215.227,41
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	9.249.923,57		
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR			
260 Haklar Hesabı	4.182.734,46		
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hs.	63.720,00		
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-4.246.454,46		

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR			
294 Elden Çık.Stoklar ve Mad. Dur. Varlıklar H.	2.978.805,29		
299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-2.978.805,29		
AKTİF TOPLAMI	529.466.066,00	PASİF TOPLAMI	529.466.066,00

Bilanço Dipnotları

910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı	19.040.921,44
911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	19.040.921,44
920 Gider Taahhütleri Hesabı	27.593.300,97
921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	27.593.300,97
948 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı	4.312.460,09
949 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı Emanetleri Hesabı	4.312.460,09
962 Bilimsel Projeler Hesabı	2.385.431,83
963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı	2.385.431,83
990 Kiraya Ver, İrtifak Hakkı Tesis Ed Mad Duran Var Kayıtlı Değ.	615.000,00
993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gel	2.237.552,12
998 Diğer Nazım Hesaplar Hesabı	4.470.957,92
999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı	7.323.510,04

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GİDERİN TÜRÜ	2013		2014		2015		2016	
			TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
630	01	Personel Giderleri	127.309.704	64	141.612.540	93	169.288.353	41	197.763.329	66
630	02	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Gid.	22.029.414	06	24.886.196	40	26.755.881	86	31.305.774	17
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	42.081.560	06	45.109.051	62	47.104.665	72	58.768.015	42
630	05	Cari Transferler	2.830.727	92	2.905.551	86	3.790.302	77	5.073.382	48
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	253.077	10	401.324	17	342.646	06	136.197	73
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	504.763	18	492.784	83	592.955	31	991.848	32
632	13	Amortisman Giderleri	12.021.621	02	42.030.673	52	72.296.426	34	33.422.910	92
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	1.668.173	35	1.844.502	58	27.437.830	83	57.462.237	87
630	15	Karşılık Giderleri								
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	329.869	18	1.169.521	70	1.191.099	67	159.385	99
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	9.741.013	24	5.351.141	10	3.746.203	45	13.181.627	07

630	99	Diğer Giderler					1.807	98	514.954	83
GİDERLER TOPLAMI (A)			218.769.923	75	265.803.288	71	352.548.173	40	398.779.664	46
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2013		2014		2015		2016	
			TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	31.646.093	72	32.195.734	53	30.794.488	92	31.087.750	69
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	188.537.004	45	200.826.999	64	341.307.005	97	290.734.617	47
600	05	Diğer Gelirler	25.318.956	06	30.531.136	89	30.270.072	15	55.466.481	15
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	595.531	81	399.730	19	447.152	39	275.587	74
600	25	Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan Varlıklardan Elde Edilen Gelirler					28.845	98		
GELİRLER TOPLAMI (B)			246.097.586	04	263.953.601	25	402.847.565	41	377.564.437	05
FAALİYET SONUCU (B-A)			27.327.662	29	-1.849.687	46	50.299.392	01	-21.215.227	41

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

**KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ DÖNER
SERMAYE İŞLETMESİ**

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	44
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	44
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	45
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	45
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	47
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	48
7.	EKLER.....	100

KISALTMALAR

BAP: Bilimsel Araştırma Projeleri

DMİS: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi

KBS: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi

MYMY: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

TİF: Taşınır İşlem Fişi

TİTUB: Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Ulusal Bilgi Bankası

TKYS: Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi

TÜİK: Türkiye İstatistik Kurumu

TABLolar

Tablo 1: Yıllar İtibari ile Tıp Fakültesi Hastanesinin Gelir-Gider ve Kar/Zarar Durumu

Tablo 2: Yıllar İtibariyle TÜFE/ÜFE ve Döviz Kuru Artış Oranları

Tablo 3: Yıllar itibari ile Asgari Ücret Miktarları ve Artış Oranı

Tablo 4: Yıllar İtibari ile Hizmet Alımlarının Kurum Gelir ve Giderine Oranı

Tablo 5: Taşeron İşçilere yapılan ve Yapılacak İlave Tediye Ödeme Miktarları

Tablo 6: Sigortalı ve Sendikalı İşçi Sayıları

Tablo 7: Yıllar İtibariyle Kurumun Kar/Zarar Durumu ile Katkı Payı Ödeme Miktarı

Tablo 8: Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı ve Elde Edilen Gelir Miktarı

Tablo 9: Yıllar İtibari ile SGK Kesintileri

Tablo 10: Yıllar İtibari ile Mal Alımlarının Miktarı ve Oranı

Tablo 11: Döner Sermayeden Vadeli Alışlarla Peşin Satın Almaların Karşılaştırması

Tablo 12: 2014 ve 2015 yılı ÜFE/TÜFE ve Döviz Kuru Artışları

Tablo 13: 2008-2015 Yılları Arası Yıllık Nüfus Artış Miktarı

Tablo 14: Yıllara ve Sektörlere Göre Hastanelerde Kişi Başına Başvuru Sayısı

Tablo 15: Yıllar İtibari ile Sağlık harcamalarının Türü ve Dağılımı

Tablo 16: Yıllar İtibari ile Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Tedavi Gören Hasta Sayısı

Tablo 17: Normal ve Özel Muayene Sayıları

Tablo 18: Kurum Gelirleri ve Katkı Payı Dağıtım Miktarı

Tablo 19: Yıllar İtibari ile Kocaeli Üniversitesinde Mesai Saati Sonrasında Hastane Bünyesinde Özel Muayene Yapan Öğretim Üyeleri ve Bunlara Yapılan Ortalama Ödeme Miktarı

Tablo 20: Yıllar İtibari ile Özel Muayenehanesinde Muayene yapan Öğretim Üyelerinin Elde Ettikleri Ortalama Kazanç Miktarı

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

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

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

2016 yılı bilançosunda toplam aktif büyüklüğü 40.525.215,51 TL'dir. Döner sermaye gelir toplamı 231.324.347,28 TL, gider toplamı 196.787.938,39 TL olup, gelir tablosunda yıl sonu itibariyle tahakkuk eden kar toplamı 34.543.408,89 TL'dir.

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

- Yevmiye defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Envanter Defteri
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Gelir tablosu.

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler;

uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kocaeli Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nin 2016 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesinin Mali Yapısının Sürdürülebilir Olmaması

Kocaeli Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde faaliyet gösteren Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesinin mali yapısı incelendiğinde; genel olarak gelirlerinin giderlerini karşılayamadığı, kurumun 2012-2016 yılları arasındaki son 5 yıl içinde 4 yıl boyunca zarar ettiği, 2016 yılında kar etmiş gözükmesine rağmen bunun özel bütçe kanalıyla sağlanan dış yardım ile olduğu, bu nedenle istikrarlı bir mali yapının oluşturulması için yapısal reform yapılması gerektiği tespit edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58 inci maddesinin (a) bendine göre Yükseköğretim kurumlarında üniversite yönetim kurulunun önerisi ve Yükseköğretim Kurulunun onayı ile döner sermaye işletmesi kurulabilir. Kurulacak döner sermaye işletmesinin başlangıç sermayesine, ilgili yükseköğretim kurumu bütçesinde bu amaç için ödenek öngörülme şartıyla katkı sağlanabilir. Döner sermaye işletmesinin gelirleri, işletme adına yapılan mal ve hizmet satışları ile diğer gelirlere oluşur.

2547 sayılı kanunun 58 inci maddesinin (i) bendine göre ise döner sermaye işletmesi faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde, kaynakların ekonomik, verimli ve tasarruflu kullanılması esastır ve yapılacak olan ödemelerde gelir-gider dengesinin gözetilmesi zorunludur.

Yapılan incelemede ise Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi'nin yıllar itibari ile genellikle zarar ettiği, mali yapısının bozulduğu, bazı ihtiyaçlarının bütçeye ödenek konulmak suretiyle özel bütçe giderlerinden karşılanmasına rağmen söz konusu mali yapının tam olarak düzeltilmediği, 2016 yılında ise alınan dış yardımlarla kurumun mali yapısının düzeltilmeye çalışıldığı görülmüştür.

Tablo 1: Yıllar İtibari ile Tıp Fakültesi Hastanesinin Gelir-Gider ve Kar/Zarar Durumu

YILLAR	DÖNER BİRİMİNİN ADI:	GELİR MİKTARI	GİDER MİKTARI	KAR/ZARAR DURUMU
2012	Tıp Fakültesi Hastanesi	142.961.861,92	156.209.437,05	-21.471.394,35
2013	“ “ “	152.580.673,14	175.977.841,33	-15.046.407,27
2014	“ “ “	156.226.230,25	191.301.375,50	-37.174.250,31
2015	“ “ “	172.573.105,60	180.006.828,83	-18.790.276,24
2016	“ “ “	211.816.973,69	183.766.453,05	33.781.859,19
• Geçmiş yıl zararları mahsup edildikten sonra kalan kar/zarar durumu				

Kurumun mali yapısının bozulmasına neden olan faktörlere bakıldığında ise aşağıda maddeler halinde verilen hususların mali yapının bozulmasında etkili olduğu tespit edilmiştir.

a) Hasta Bakım Maliyetlerinde Artışa Rağmen SUT Fiyatlarının Artmamış Olması:

Ülkemiz sağlık hizmetlerinin sunumunda ana alıcı Sosyal Güvenlik Kurumu olup, söz konusu sağlık hizmetlerini, Sağlık Uygulama Tebliğinde (SUT) yer alan hizmetler için öngörülen fiyatlar üzerinden, kamu ve anlaşmalı özel sektör sağlık kuruluşlarından satın almaktadır. Sağlık Uygulama Tebliğinde belirtilen sağlık hizmetleri için öngörülen fiyatlar en son 2008 yılında güncellenmiş olup, söz konusu tarihten bu yana hasta bakım maliyetlerinde artışa rağmen SUT fiyatları güncellenmemiştir. Ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından sağlık hizmetlerinden tasarruf etmek amacıyla paket program alma uygulaması genişletilmiş, bu nedenle hastaya yapılan müdahale sırasında karşılaşılan zorluklar sebebiyle fazladan yapılan iş ve işlemler, paket program gerekçe gösterilerek SGK'nın yaptığı ödemelerde dikkate alınmamıştır.

Üniversitelerin üçüncü basamak sağlık merkezleri olması, buraya gelen hastaların genellikle ağır ve/veya kapsamlı araştırma yapılması gereken türden olması nedeniyle SUT fiyatlarının artmamasından diğer kamu hastanelerine göre daha fazla etkilenmesine neden olmaktadır.

Ayrıca, ülkemizin ilaç, tıbbi cihaz ve sarf malzemelerinde dışa bağımlı olması dolayısıyla enflasyon ve döviz kurundaki artışlar hasta bakım maliyetlerini de aynı oranda artırmaktadır. Aşağıda yer alan tablo 2'de 2008-2016 yılları arasına enflasyon ve döviz kurundaki artış oranları yer almaktadır.

Tablo 2: Yıllar İtibariyle TÜFE/ÜFE ve Döviz Kuru Artış Oranları

Yıllar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Toplam Artış Miktarı (%)
ÜFE	8,11	5,93	8,87	13,33	2,45	6,97	6,36	5,71	9,94	67,67
TÜFE	10,06	6,53	6,40	10,45	6,16	7,40	8,17	8,81	8,53	72,51
Dolar*	1,539	1,500	1,513	1,859	1,779	2,058	2,288	2,917	3,499	127,30
Euro*	2,087	2,194	1,999	2,452	2,333	2,818	2,822	3,170	3,691	76,85
• İlgili yılın Aralık ayı ortalama döviz kurları esas alınmıştır.										

Tablo 2’de yer alan ve ülkemizde 2008 yılından bu yana ilaç ve sağlık harcamalarının doğrudan etkilendiği enflasyon ve döviz kuru değişikliklerine baktığımızda; 2008 yılından bu yana ÜFE artış oranının % 67,7’ye, döviz kurundaki artış oranının ise Dolar da % 127,3’e, Euro da % 76,85’e ulaştığı görülmektedir. Diğer bir deyişle işçilik gibi diğer maliyetler dikkate alınmasa dahi sağlık kurumlarının hizmet üretim maliyetlerinde ciddi bir artış meydana gelmiştir. Sağlık kurumlarıyla yapılan görüşmelerde, özellikle belli bölümlerde ve komplikasyonlu durumlarda, SGK tarafından ödenen tutarların hasta bakım maliyetini karşılamadığı, bu durumda ilgili birimlerin, ayakta tedavi ve basit tıbbi uygulamalar gibi gider kalemi nispi olarak düşük olan tedavi gelirleriyle kendilerini çevirmeye çalıştıkları ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, SUT fiyatlarında artış yapılmaması hem Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermayesi’nin hem de ülke genelindeki tüm sağlık kuruluşlarının artan maliyetler karşısında zarar etmesine yol açan önemli faktörlerden birisi olduğu tespit edilmiştir.

b) Asgari Ücret Artışı ve Taşeron İşçilerin Kazandıkları Davalar Nedeniyle Ortaya Çıkan Öngörülemeyen Giderlerdeki Artış:

İlaç, tıbbi malzeme ve sağlık hizmeti sunmak üzere alınan diğer mal ve hizmetlerin dışında hastane döner sermaye işletmelerinin en büyük gider kalemlerinin başında işçilik giderleri gelmektedir. Asgari ücretin 2008 yılından bu yana artış oranı aşağıda yer alan tablo 3’de verilmiştir.

Tablo 3: Yıllar İtibari ile Asgari Ücret Miktarları ve Artış Oranı

Yıllar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Toplam Artış Miktarı (%)
Brüt Asgari Ücret*	608,40	666,00	729,00	796,50	886,50	978,60	1.071,00	1.201,50	1.647,00	170,70
*İlgili yılın başında belirlenen brüt asgari ücret esas alınmıştır.										

Buna göre, asgari ücret son 9 yılda %170,7, son iki yılda ise % 53,8 oranında artmıştır. Aşağıdaki yer alan tabloda 2011-2016 yılları arası Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nin hizmet alımlarına ilişkin maliyet tablosu yer almaktadır. Buna göre 2012 yılında 24.825.505,97 TL olan hizmet alımlarına ilişkin giderleri 2016 yılında 48.791.173,10 TL'ye ulaşmıştır. Diğer bir deyişle kurumun gelirleri aynı dönem içerisinde % 48,16 oranında artarken hizmet alım maliyeti %96,24 oranında artmıştır. Ayrıca Hizmet alımlarının kurumun toplam gelir ve giderlerine oranına bakıldığında; 2012 yılında toplam gelirin % 17'si, toplam giderin ise % 16'sı hizmet alım giderlerine giderken, 2016 yılına gelindiğinde bu oranın sırasıyla gelirden % 23 giderde ise % 27'ye çıktığı görülmektedir. Hastane çalışanlarının genel olarak nitelikli eleman olması nedeniyle asgari ücretin belli bir oranda fazlası olacak şekilde belirlenen ücret üzerinden hizmet alımı yapılmakta, bu durum ise kurumun asgari ücret fiyat artışlarına olan duyarlılığını daha da arttırmaktadır. Asgari ücret artışı nedeniyle kurumun hizmet üretim maliyetleri yükselmiş ve mali yapının bozulmasına neden olmuştur.

Tablo 4: Yıllar İtibari ile Hizmet Alımlarının Kurum Gelir ve Giderine Oranı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	142.961.861,92	152.584.765,73	155.406.672,97	172.573.105,60	211.816.973,69
Hastanenin Toplam Gideri	156.447.353,74	175.977.841,33	191.301.375,50	180.026.288,73	183.766.453,05
Hizmet Alımlarının Miktarı	24.825.505,97	29.018.746,44	31.549.079,56	36.584.170,86	48.791.173,10
Hizmet Alımları/ Toplam Gelir	0,17	0,19	0,20	0,21	0,23
Hizmet Alımları/ Toplam Gider	0,16	0,16	0,16	0,20	0,27

Asgari ücretin normal artış trendinin dışında hizmet alım yoluyla çalıştırılan taşeron işçilerin, sendikaların da yönlendirmesiyle, kadroya alınmak için açmış oldukları davalar ve bunun sonucunda ortaya çıkan maliyet artışı da kurumun giderlerini artırmış ve mali yapısını

bozucu etkide bulunduğu tespit edilmiştir.

Esasen 4857 sayılı kanunun 2 inci maddesinin 8 inci fıkrasında;

“(Ek fıkra: 1/7/2006-5538/18 md.) Kanuna veya kanunun verdiği yetkiye dayanılarak kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile bunların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin en az yüzde ellisine sahip oldukları ortaklıklarda, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu veya diğer kanun hükümleri çerçevesinde, hizmet alımı amacıyla yapılan sözleşmeler gereğince, yüklenici aracılığıyla çalıştırılanlar, bu şekilde çalışmış olmalarına dayanarak;

a) Bu kurum, kuruluş ve ortaklıklara ait kadro veya pozisyonlara atanmaya,

b) Bu kurum, kuruluş ve ortaklıklara ait işyerlerinin kadro veya pozisyonlarında çalışanlar için toplu iş sözleşmesi, personel kanunları veya ilgili diğer mevzuat hükümlerine göre belirlenen her türlü mali haklar ile sosyal yardımlardan yararlanmaya,

hak kazanamazlar.”

hükmü yer almaktadır. Bu hükümlere göre, hizmet alım yoluyla istihdam edilmek kamu kurumlarına ait kadro ve pozisyonlara atanmak için kazanılmış hak teşkil etmeyeceği gibi kamu kurumlarının kadrolu personeli için toplu iş sözleşmesi, personel kanunları ve diğer mevzuat hükümlerince öngörülen mali ve sosyal haklardan yararlanmalarına da hak teşkil etmez. Ancak 4857 sayılı İş Kanunu'nun 2 inci maddesinin 9 uncu fıkrasında *“Hizmet alımına dayanak teşkil edecek sözleşme ve şartnamelere;*

a) İşe alınacak kişilerin belirlenmesi ve işten çıkarma yetkisinin kamu kurum, kuruluşları ve ortaklıklarına bırakılması,

b) Hizmet alım sözleşmeleri çerçevesinde ya da geçici işçi olarak aynı iş yerinde daha önce çalışmış olanların çalıştırılmasına devam olunması,

yönünde hükümler konulamaz.”

denilmesine ve de ihalelerde ve sözleşmelerde resmi olarak yukarıda yer aldığı şekilde bir madde hükmü bulunmamasına rağmen uygulamada, hizmet alım ihalelerinde firmalar değişmekte ancak kişileri işinden etmemek veya kişinin hizmetinden memnun olması gibi insani sebeplerle taşeron işçiler işe girdikleri andan itibaren sanki kamu kurumlarının daimi işçi statüsündeymiş gibi istihdam edilmektedir. Bu işçilerin bir kısmı ise kendilerinin de

rızasıyla ve hatta bazen talepleri ile ihale konusu hizmet alımında belirtilen hizmetin dışında genellikle masa başı denilen daha kolay işlerde çalıştırılmaktadır.

Ancak taşeron işçilerdeki söz konusu sürekli istihdam durumu bilinmesine rağmen, bazı çalışanlar tarafından özellikle sendikaların yönlendirmesiyle bu durum dava konusu edilmiş ve mahkemeler tarafından da asıl işveren- alt işveren ilişkisinin muvazaalı olduğu kabul edilerek taşeron işçilerin daimi işçi olarak kadroya alınmaları gerektiği şeklinde karar verilmiştir. Bu durum ülkemiz genelinde taşeron işçilerin kadroya alınma sorununu ortaya çıkarırken, aynı zamanda bu işçilerin asıl işçi statüsünde olduğu kabul edildiği için ilave tediye gibi bazı hakların da kamu kurumları tarafından ödenmesini gündeme getirmiştir.

Nitekim bu kapsamda Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi'ne bakıldığında 2015 Kasım ayından 2016 yılı sonuna kadar toplam temizlik hizmet alımı kapsamında istihdam edilen taşeron işçilere toplam 3.777.286,13 TL ilave tediye ödemesi yapıldığı ve bu öngörülmeleyen gider nedeniyle de kurumun zaten bozuk olan mali yapısının daha da kötüleştiği tespit edilmiştir. Ancak kurum tarafından 288 işçiye henüz ilave tediye ödenmediği, bunlara ödenmesi gereken miktarın da yaklaşık 5.760.000,00 TL olduğu görülmüştür. Diğer bir deyişle sadece Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi'nin ilave tediye ödemeleri nedeniyle maruz kaldığı maliyet toplam 9.537.286,13 TL olup, öngörülemez bu gider kalemi nedeniyle kurumun mali yapısı oldukça zarar görmüştür.

Tablo 5: Taşeron İşçilere Yapılan ve Yapılacak İlave Tediye Ödeme Miktarları

İlave Tediye Ödemesi yapılan Miktar	3.777.286,13 TL
İlave Tediye Yapılması Gereken Miktar	5.760.000,00 TL
Toplam	9.537.286,13 TL

Ülke çapında kamu kurum ve kuruluşlarında yaklaşık 800.000 taşeron işçi olduğu göz önüne alındığında sadece hastane ve döner sermayelerin değil tüm kamu kurumlarının benzer mali yüklerle karşı karşıya kaldığı görülmektedir. Söz konusu mali yükün oluşma sebeplerine bakıldığında ise esasen iyi niyetli bir uygulamanın özellikle sendikaların yönlendirmesiyle suiistimal edilmesi ve mahkemelerin de eksik veya yanlış bilgilendirme sonucu vermiş oldukları kararların etkili olduğu kanaatine varılmıştır. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı verilerine göre ülkemizde sigortalı işçi ve sendikalaşma oranı aşağıdaki tabloda yer

almaktadır.

Tablo 6: Sigortalı ve Sendikalı İşçi Sayıları

	Temmuz 2013	Temmuz 2014	Temmuz 2015	Temmuz 2016
Sigortalı İşçi Sayısı	11.628.806	12.287.238	12.744.685	13.038.351
Üye Sayısı	1.032.166	1.189.481	1.429.056	1.499.860
Oran	8,9%	9,7%	11,2%	11,5%

Kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilen kadrolu işçi sayısı ise Devlet Personel Başkanlığı'nın 2016 verilerine göre 344.711'dir. Taşeron işçilerle birlikte düşünüldüğünde yaklaşık 900.000 kişi kamu kurumlarında işçi statüsünde çalışmaktadır ve bunların kahir ekseriyeti sendikalıdır. Diğer bir deyişle ülkemiz çapında sendikaların örgütlendikleri alan genel itibari ile kamu kurumları olup, özel sektörde sendikalaşma oranı sadece % 4,6 civarındadır.

Sendikaların özel sektörde örgütlenememesi veya örgütlenese bile piyasa şartlarında özel sektör karşısında tutunamaması nedeniyle genel olarak kamu kurum ve kuruluşlarında örgütlenmeye ağırlık verdikleri görülmektedir. Kamu kurumlarındaki bu örgütlenmenin, tamamen iyi niyetle yapılan uygulamaların istismar edilmesine sebebiyet vermemesi gerekirken, taşeron işçiler olayında da görüldüğü üzere, iyi niyetle yapılan uygulamaların kanunun açıklarından istifade etmek suretiyle kullanıldığı kanaatine varılmıştır. Mahkemelerin vermiş olduğu kararlarda ise zayıf olan kesimi korumak adına hukuku zorlar bir vaziyette, işveren ne yaparsa yapsın niyet okuma şeklinde yorumlanarak davaların işçiler lehine sonuçlandırılmaya çalışıldığı görülmektedir.

Taşeron işçilerin maaşlarının düşük olması, aynı işi yapmalarına rağmen emsali kadrolu işçilere göre daha düşük bir gelir etmeleri ve iş güvencelerinin görece daha zayıf olması hemen herkesin kabul ettiği bir gerçeklik olmakla beraber, hak arama adına iyi niyetle yapılan uygulamaların muvazaalı işlem gibi gösterilerek istismar edilmesinin Anayasa Mahkemesi'nin birçok kararında da vurgulamış olduğu hakkaniyet ilkesine aykırılık teşkil ettiği kanaatine varılmıştır.

Sonuç olarak, hastane döner sermayelerinde çalışan taşeron personelin genellikle nitelikli personel olması nedeniyle hastanelerin asgari ücret artışından daha fazla etkilendiği, son yıllarda asgari ücretin öngörülenin üzerinde artması ve taşeron işçilerin açmış olduğu davalar nedeniyle ortaya çıkan ilave tediye gibi öngörülemeyen giderlerin kurumun mali

yapısını olumsuz yönde etkilediği tespit edilmiştir.

c) Kurumun Zarar etmesine Rağmen Katkı Payı Ödemelerinde Kısıntıya Gidilmemesi:

Üniversite döner sermayelerinin yukarıda yer alan giderleri dışında en büyük gider kalemlerinin başında katkı payı ödemeleri gelmektedir. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58 inci maddesinin (b) bendi:

“(b) Döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın, tıp ve diş hekimliği fakülteleri sağlık uygulama ve araştırma merkezleri ile açık öğretim hizmeti veren yükseköğretim kurumları için asgari yüzde 35'i, ziraat ve veteriner fakülteleri, sivil havacılık yüksekokulu, sürekli eğitim merkezleri ile bünyesinde atölye veya laboratuvar bulunan yükseköğretim kurumları için asgari yüzde 30'u, diğer yükseköğretim kurumları için ise asgari yüzde 15'i, ilgili yükseköğretim kurumunun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları, her türlü bakım, onarım, kiralama, devam etmekte olan projelerin tamamlanmasına yönelik inşaat işleri ve diğer ihtiyaçlar ile yönetici payları için kullanılır. Bu oranları yüzde 75'ine kadar artırmaya üniversite yönetim kurulu yetkilidir.

Döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın en az yüzde 5'i, üniversite bünyesinde yürütülen bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için kullanılır.....”

şeklinde düzenlenmiştir.

Bu hükümlere göre teorik olarak sağlık alanında faaliyet gösteren bir döner sermaye işletmesinin % 1 hazine payı da düşüldükten sonra elde etmiş olduğu gelirlerin % 59'unu söz konusu döner sermaye gelirinin elde edilmesinde katkısı olan personele dağıtabilme imkânı bulunmaktadır. Ancak, 58 inci maddenin (i) bendinde;

“(i) (Değişik: 17/2/2011-6114/17 md.) Döner sermaye işletmesi faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde, kaynakların ekonomik, verimli ve tasarruflu kullanılması esastır. Yapılacak olan ödemelerde gelir-gider dengesinin gözetilmesi zorunludur.”

hükmü yer almaktadır.

Aynı şekilde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Hesap Verme Zorunluluğu başlıklı 8 inci maddesinde;

“Madde 8- Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.”

denildikten sonra aynı kanununun 34 üncü maddesinde ise;

“...Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilir...”

hükmü yer almaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Bütçe” başlıklı 4 üncü maddesinin 4 üncü bendinde ise bütçe ilkeleri sıralanırken bütçeyle verilen harcama yetkisinin mevzuatla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılacağı, bütçelerde giderlerin gelirleri aşmamasının esas olduğu açıkça belirtilmiştir. Ayrıca aynı yönetmeliğin ödemelerin yapılmasında öncelik başlıklı 22 inci maddesinde ise;

“MADDE 22 - (1) İşletmelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması hâlinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, bu ödemelerin yapılmasında sırasıyla;

a) Katkı payları hariç olmak üzere özlük haklarına ilişkin ödemelere,

b) Kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara,

c) Çeşidine bakılmaksızın Bakanlıkça belirlenen tutarın altındaki giderlere ilişkin ödemelere,

ç) İhalesi yapılan temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, güvenlik, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmet alımları gibi yoğun emek gerektiren, düzenli ve kesintisiz

yürütülmesi gereken hizmetlere ilişkin ödemelere,

d) Mevzuatları gereği döner sermaye gelirlerinden; personele yapılacak ek ödeme, katkı payı gibi ödemelere,

öncelik verilir.”

hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre gerek üniversite döner sermayelerinde gerekse de diğer tüm döner sermaye işletmelerinde kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esastır. Bu kapsamda yapılacak olan ödemelerde öncelik ve zorunluluk sırasının gözetilmesi hem yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin emredici bir kuralıdır hem de kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının temel şartıdır. Ancak uygulamada kurum zarar etmesine rağmen katkı payı ödemelerinden kısıntıya gidilmediği, bunun yerine ilaç ve diğer sarf malzemesi alımlarında ödemelerin ötelendiği görülmektedir.

Söz konusu tıbbi malzemeler Tıp ve Diş Hekimliği gibi döner sermayelerin ana üretim girdileri olduğundan, satın alınması söz konusu sağlık hizmetinin verilebilmesi için zorunlu giderlerdir. Katkı payı ödemesi ise esasen kurumun giderleri düştükten sonra kalan gelir üzerinden yapılması gereken bir ödemedir. Ancak uygulamada döner sermayeler ne kadar zarar ederse etsin katkı payı ödemelerinden gerekli miktarda bir kısıntıya gidilmemekte bunun yerine ilaç, sarf malzemesi ve tıbbi cihaz gibi esasen hizmet üretmek için zorunlu olan alımların ödemeleri ertelenmektedir. Ödemelerde öncelik sırasının gözetilmemesi sonucunda ise tıbbi mal ve malzemeler uzun vadeli kontratlarla alınabilmekte ve üretim maliyeti yukarıda (a) ve (b) bentlerinde yer alan maliyet artışlarından bağımsız olarak vadenin uzaması dolayısıyla ayrıca yükselmektedir. Bunun neticesinde ise döner sermayeler kısır döngünün içine girmekte ve mali yapı sürdürülemez hale gelmektedir.

Üniversite hastanelerinde giderlerin gerçekleştirilmesine bakıldığında katkı payı dışındaki giderlerde (örneğin % 5 BAP payı gibi) genellikle kanunda belirtilen asgari tutar kadar pay ayrılırken, katkı payı ödemelerinde belirtilen ve tavan olarak ifade edilen oranların (örneğin yönetici payı ödemelerinde olduğu gibi) genellikle taban oran olarak alındığı görülmektedir.

Gerek Kocaeli Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinde gerekse de diğer döner

sermaye işletmelerinde bu katkı payı ödemelerinde neden kısıntıya gidilmediği sorulduğunda hemen hepsinden “Biz bu katkı payını ödemezsek hocaları tutamayız.” şeklinde cevap alınmıştır. Bu şekilde yapılan bir savunma fiili bir gerçeklik olsa dahi yukarıda yer alan mevzuat hükümleri karşısında herhangi bir geçerliliği bulunmamaktadır. Öte yandan, üniversiteler bilim ve teknolojilerin üretildiği, kalifiye elemanların yetiştirildiği, ayrıca hocaların kariyer yaptıkları ülkemizin en önemli kurumlarının başında gelmektedir. Temel görevi kalifiye bilim adamı yetiştirmek olan bir kurumun giden ve/veya gidecek olan hocaların yerine aynı nitelikte eleman yetiştirememesi kendi kuruluş amaçlarıyla çelişmek olur ki bu durum üniversitelerin kuruluş gayesine aykırıdır. Bu nedenle yukarıda ifade edildiği şekilde yapılan bir savunmanın ne mevzuat hükümleri açısından ne de üniversitelerin kuruluş amaçları açısından bir geçerliliği bulunmamaktadır.

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi'nin yıllar itibari ile katkı payı ödemeleri ile 2012-2016 yılları arası kurumun kar zarar durumu aşağıda yer alan tabloda verilmiştir.

Tablo 7: Yıllar İtibariyle Kurumun Kar/Zarar Durumu ile Katkı Payı Ödeme Miktarı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	142.961.861,92	152.584.765,73	155.406.672,97	172.573.105,60	211.816.973,69
Hastanenin Toplam Gideri	156.447.353,74	175.977.841,33	191.301.375,50	180.026.288,73	183.766.453,05
Kar/Zarar Durumu	-21.471.394,35	-15.046.407,27	-37.174.250,31	-18.790.276,24	33.781.859,19
Katkı Payı Ödemelerinin Miktarı	35.211.817,52	40.779.398,59	44.137.584,79	43.431.282,93	44.051.810,13
Katkı Payı Ödemeleri/ Toplam Gelir	0,24	0,26	0,27	0,28	0,25
Katkı Payı Ödemeleri/ Toplam Gider	0,22	0,23	0,23	0,23	0,24

Yukarıda yer alan tablodan da görüleceği üzere kurum 2012 yılında 21,47 milyon TL zarar ederken toplam 35,21 milyon TL, 2013 yılında 15,05 milyon TL zarar ederken toplam 40,78 milyon TL, 2014 yılında 37,17 Milyon TL zarar etmesine karşılık 44,14TL, 2015 yılında 18,8 milyon TL zarar etmesine rağmen toplam 43,43 milyon TL katkı payı dağıtmıştır. Her ne kadar 2016 yılında 33,78 milyon TL kar etmiş gözükse de söz konusu karın özel bütçe kanalıyla elde edilen dış yardımlar sayesinde olduğu, dış yardımı hariç tuttuğumuz zaman

kurumun zarar ettiği, buna rağmen katkı payı dağıtımında herhangi bir kısıntıya gidilmediği görülmektedir.

Diğer bir deyişle kurumun başta hizmet giderleri olmak üzere hizmet üretim maliyeti artmasına rağmen katkı payı ödemesinde kesintiye gidilmemiş, kurum katkı payı ödemelerini 2012 yılına göre 2016 yılında yaklaşık % 20 artırarak 44,05 milyon TL katkı payı ödemesinde bulunmuştur. Bu durum sonuçta kurumun özellikle ilaç, tıbbi cihaz ve sarf malzemeleri alımlarında vadelerinin uzamasına ve bu ürünleri daha yüksek bir bedelden alınmasına, hizmet üretim maliyetlerinin artmasına ve sonuçta mali yapının daha da bozulmasına neden olmuştur.

Her ne kadar 2014, 2015 ve 2016 yıllarında katkı payı ödemelerinde artış oranı nispi olarak düşük gözükse de bu durum öğretim üyelerinin gelirlerinde bir kısıntıya gidilmesinden ziyade özel muayene kapsamında yapılan ödemelerin artmasından kaynaklandığı değerlendirilmiştir. Aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere 2013 yılının Ağustos ayında özel muayene hizmeti başladığında özel muayene gelirlerinin toplam gelir içindeki payı %0,04 iken bu oran 2016 yılına gelindiğinde % 12,5'e ulaşmıştır. Aynı dönemde özel muayeneden elde edilen gelir ise 693.098,00TL'den 18.247.253,16 TL'ye çıkmıştır. Bu durum katkı payı dağıtımında yapılamayan istenilen artışın özel muayene yoluyla giderildiğini ve esasen katkı payı ödemelerinde zımni bir artışın özel muayene sayesinde yapıldığını göstermektedir.

Tablo 8: Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı ve Elde Edilen Gelir Miktarı

YILLAR	Üniversite Hastanesinde Bakılan Toplam Hasta Sayısı	Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı	Normal Poliklinik Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı	Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hastaların Normal Muayene Kapsamında Bakılan Hastalara Oranı %	Özel Muayeneden Elde Edilen Gelir Miktarı	Normal Muayeneden Elde Edilen Gelir Miktarı	Özel Muayene Gelirlerin Normal Muayene Gelirlerine Oranı %
2013	608.018	7.410	600.608	1,23	693.098,00	145.108.151,84	0,048
2014	654.152	39.973	614.179	6,51	9.478.672,84	148.193.016,89	6,40
2015	644.197	60.764	583.433	10,41	13.369.047,80	156.058.606,72	8,57
2016	659.057	84.101	574.956	14,33	18.247.253,16	193.569.720,53	9,43

Sonuç olarak, katkı payı ödemelerinin esasen kurumun giderleri düştükten sonra kalan geliri üzerinden ödenmesi gerekirken, uygulamada zorunlu gider kapsamında değerlendirilerek hiç kısıntıya gidilmediği görülmüştür. Bu durum hastane döner sermayelerinin yapısal bir sorunu olduğundan, gerek Kocaeli Üniversitesi döner sermaye

işletmesinde gerekse de hemen hemen tüm üniversite döner sermayelerinde kurumların mali yapısını bozucu etkide bulunduğu tespit edilmiştir.

d) Kurumun Gelirlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna Aşırı Bağımlı Oluşu ve Sosyal Güvenlik Kurumuna Fatura Edilen Hizmetlerden Yapılan Kesintiler:

Ülkemizde sağlık hizmetlerinin ana alıcısı Sosyal Güvenlik Kurumu'dur. Gerek kamu hastaneleri, gerek üniversite hastaneleri ve gerekse de özel sağlık kuruluşlarının en büyük gelir kaynağı Sosyal Güvenlik Kurumuna yapmış oldukları sağlık hizmeti faturalandırmalarıdır.

Kocaeli Üniversitesi'nin SGK'ya bağımlılık oranı 2013 yılından önce % 98 seviyesinde iken, yukarıda yer alan tablo 8'den de görüleceği üzere 2013 yılından itibaren kurum bünyesinde mesai saatlerinden sonra özel muayene hizmetlerinin başlamasıyla bu oran 2016 yılında % 90 seviyesine düşmüş bulunmaktadır. Ancak her ne kadar özel muayene sisteminin başlamasıyla bağımlılık oranı azalsa da Kocaeli Üniversitesinin ana hizmet alıcısı hala SGK olduğundan kurumun SGK kesintilerine olan hassasiyetinin yüksek olduğu görülmektedir.

Sağlık sektöründe ve özellikle kamu kurumlarında sağlık hizmetlerinin ana hizmet alıcısının SGK olması ve SGK'nın bu hizmet alımındaki monopol konumu kurumların SGK kesintilerine olan hassasiyetlerini artırmıştır. Aşağıda yer alan tablo 9'da Kocaeli Üniversitesinin 2012-2016 yılları arasındaki SGK'ya yapmış oldukları faturalardan yapılan kesintilerin miktarı yer almaktadır. Buna göre 2012-2016 yılları arasında SGK, Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nin yapmış olduğu hizmet faturalandırmalarından toplam 8.093,226,62 TL'yi yapılan işlemin mükerrer olması veya uygun bulmaması nedeniyle kesmiş olduğu görülmektedir.

Tablo 9: Yıllar İtibari ile SGK Kesintileri

Yıllar	SGK Kesintileri (TL)
2012	1.194.792,58
2013	1.128.004,88
2014	990.215,38
2015	3.453.708,73
2016	1.326.505,05
Toplam	8.093.226,62

SGK kesintilerinin sebeplerine bakıldığında sağlık giderleri çok yüksek boyutlara çıkması nedeniyle sağlık hizmetlerini paket program şeklinde almaya başlamasının etkili olduğu görülmektedir. SGK fatura incelemeleri sırasında aynı sağlık hizmetinin paket program içinde zaten olduğu gerekçesiyle kurumun ek fatura düzenlediği durumları ödememekte ve fatura tutarı üzerinden genelleme yaparak söz konusu kesintiyi yapmaktadır.

Sonuç olarak Kocaeli Üniversitesi'nin SGK gelirlerine bağımlılığının yüksek olması nedeniyle yapılan kesintilerden olumsuz yönde etkilendiği, kurumun son 5 yıl içinde 8,09 milyon TL gelir kaybına uğradığı, bu durumun ise kurumun mali yapısını bozan önemli etkenlerden biri olduğu tespit edilmiştir.

e) Kurumun Mali Yapısının Bozulması Nedeniyle Borç Ödemelerinin Uzun Vadede Yapılması ve Bunun Neticesinde Satın Alınan Ürün Fiyatlarının Yükselmesi:

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinin en büyük gider kalemlerinin başında ilaç, tıbbi sarf malzemesi ve cihaz alımları gelmektedir. Tablo 10'da yıllar itibari ile kurumun mal alım miktarı verilmiştir. Buna göre, yıllar itibari ile değişmekle birlikte ortalama 60 milyon TL'lik bir giderin ilaç ve tıbbi sarf malzeme alımlarına gittiği görülmektedir. 2014 yılında söz konusu gider kalemi 74,3 milyon TL'ye çıkarak toplam gelirin % 48'ine ulaşmış, 2015 ve 2016 yıllarında ise özel bütçe aracılığıyla kullanılan dış yardımlarla birlikte söz konusu malzemelerin bir kısmı özel bütçeden alındığından, bu kalemdaki harcama tutarı 2015 yılında 57,38 milyon TL'ye, 2016 yılında ise 31,92 milyon TL'ye düşmüştür. 2016 yılında özel bütçeden alınanları da eklediğimizde toplam giderlerin yaklaşık % 30'unun mal ve malzeme alımlarının oluşturduğu tespit edilmiştir.

Tablo 10: Yıllar İtibari ile Mal Alımlarının Miktarı ve Oranı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	142.961.861,92	152.584.765,73	155.406.672,97	172.573.105,60	211.816.973,69
Hastanenin Toplam Gideri	156.447.353,74	175.977.841,33	191.301.375,50	180.026.288,73	183.766.453,05
Mal Alımlarının Miktarı	52.727.783,35	64.471.869,68	74.304.503,66	57.378.209,99	31.916.784,24
Mal Alımları/ Toplam Gelir	0,37	0,42	0,48	0,33	0,15
Mal Alımları/ Toplam Gider	0,34	0,37	0,39	0,32	0,17

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinin mali yapısının bozulması nedeniyle

almış olduğu tıbbi ürünlerin 2016 yılında ortalama ödeme süresinin 21 ay olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir deyişle kurum bugün almış olduğu ürünün ödemesini 21 ay sonra yapmaktadır. Söz konusu ödeme süresinin uzunluğu nedeniyle almış olduğu ürünleri peşin veya daha kısa vadeli alımlara göre çok daha yüksek fiyattan satın almakta ve sonuçta bu durum hizmet üretim maliyetini artırmakta ve mali yapının daha da bozulmasına neden olmaktadır. Bu durum sadece Kocaeli Üniversitesi'nin değil hemen hemen tüm sağlık döner sermayelerinin ortak bir yapısal sorunudur.

Söz konusu yapısal sorunun nedenlerine bakıldığında sağlık kurumlarında ilaç, tıbbi cihaz ve sarf malzeme alımlarında vadelerin uzun olması nedeniyle yaklaşık maliyet belirleme hususunda sorunlar olduğu tespit edilmiştir. Yapmış olduğumuz incelemede gerek Kocaeli üniversitesinin gerekse de diğer sağlık kuruluşlarının yaklaşık maliyet belirlerken Sağlık Bakanlığı'nın mal alımlarına ait Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Ulusal Bilgi Bankası (TİTUB) sisteminden yararlandıkları görülmüştür. Ancak bu sistemin yaklaşık maliyetin tespitinde sağlıklı bir sistem olmadığı, bu sisteme göre mali daha ucuz alsalar dahi esasen gerçek fiyatının üzerinde alma ihtimali olduğu tespit edilmiştir. Örneğin bir mali ilk olarak geri ödeme süresi 24 ay ve üzerinde olan bir sağlık kuruluşu aldığı anda firmalar ürünün fiyatını söz konusu vadeye göre belirlemekte ve bu fiyat diğer sağlık kuruluşlarının yaklaşık maliyetinin belirlenmesinde de esas alınmaktadır. Bu durumda 2016 yılında geri ödeme süresi 21 ay olan Kocaeli Üniversitesi söz konusu mali ucuz alsa dahi gerçek fiyatının çok üzerinde bir fiyattan almış olmaktadır. Çünkü firmalar mali satarken geri ödeme süresi, söz konusu sürede meydana gelebilecek döviz kuru ve enflasyon artışı gibi unsurları göz önüne alarak fiyat teklifi vermektedirler. Bu nedenle, TİTUB sisteminde geri ödeme süresinin yer almaması, ayrıca özel sektör kuruluşlarının da aynı ürünü kaça aldığı bilinmemesi gibi nedenlerle istenilen verim alınamadığı görülmüştür.

Ayrıca kurumların ellerinde nakit mevcudu olması durumunda dahi, firmaların malın fiyatının TİTUB sisteminde daha düşük gözükmemesi için fiyat indirimi yerine o maldan daha fazla ürün verme gibi tekliflerde buldukları, bu durumu ise genellikle bağış olarak gösterdikleri tespit edilmiştir. Hastanenin 2014, 2015 ve 2016 yılları arasında döner sermaye tarafından 21 ay vadeli olarak alınan ürünleri ile 2016 yılında özel bütçe aracılığıyla peşin alınan ürünler karşılaştırıldığında bazı ürünlerde enflasyon ve döviz kuru farkına rağmen % 50'ye varan indirimler sağlanmasına karşılık bazı ürünlerin vadeli alınan ürünlerle aynı veya çok cüzi bir fiyat farkıyla alınmış olduğu tespit edilmiştir. Yetkililerle yapılan görüşmede

firmaların ürünlerini düşük fiyattan TİTUB’da göstermek istemedikleri için fiyat indirimi yerine bağış yaparak iskonto yapmayı tercih ettiklerini ifade etmişlerdir. Söz konusu husus 2016 yılında yapılan bağış kayıtlarının incelenmesiyle denetim ekibimizce de teyit edilmiştir.

Firmaların gerek daha sonraki yıllarda aynı kuruma yapılacak olan satışta gerekse de diğer kurumların aynı ürünleri almasında TİTUB sisteminde gözükten fiyatın baz alınarak ürünün satın alınmasını istedikleri için bu şekilde bir davranış içine girdikleri tespit edilmiştir. Bu durum peşin alma imkânına sahip olan kurumlar için kısa vadede daha fazla mal aldıkları için zarar gözükme de orta ve uzun vadede hem bu kurum için hem de diğer tüm sağlık kurumları için ürünlerin daha pahalıya alınmasına ve sonuçta mali yapılarının bozulmasına sebebiyet verebilmektedir. Bu nedenle TİTUB sisteminin sağlıklı bir yaklaşık maliyet hesabını yapmaya el verecek şekilde güncellenmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Öte yandan Kocaeli Üniversitesi’nin 2016 yılında özel bütçe aracılığıyla toplam 60 milyon TL dış yardım kullandığı, sağlanan bu yardımla kurumun ihtiyacı olan ilaç ve sarf malzemeleri özel bütçeden sağladığı görülmüştür. Söz konusu yardım ile kurum bünyesinde en çok kullanılan ve genellikle aynı firmalardan alınan 100 ürünün daha önce döner sermaye işletmesi aracılığıyla alınan aynı ürünlerle karşılaştırması aşağıda yer alan tabloda verilmiştir.

Tablo 11: Döner Sermayeden Vadeli Alışlarla Peşin Satın Almaların Karşılaştırması

No	Malzeme Adı	SUT KODU	Döner Sermayeden Alınan		Özel Bütçeden Alınan	Peşin Alınan ile Vadeli Arasındaki Fark	
			2014 Alım Fiyatı	2015 Alım Fiyatı	2016 Alım Fiyatı	2014'e göre Fark %	2015'e göre Fark %
1	ORDEK DISPOSABLE		0,62	0,72	0,70	12,90	-2,78
2	IDRAR KABI STERİL		0,21	0,21	0,14	-33,33	-33,33
3	ELEKTROD (ERİŞKİN)		0,13	0,14	0,14	5,38	0,00
4	ELEKTROD (PEDIATRİK)		0,11	0,13	0,16	41,82	20,00
5	ELDIVEN NONSTERİL PUDRASIZ (MEDIUM)		0,10	0,10	0,12	20,00	20,00
6	TAHTA DİL BASACAĞI (ABESLANG)		0,03	0,03	0,02	-33,33	-33,33
7	ELASTİK BANDAĞ 15CM*150CM		1,04	1,01	0,95	-8,65	-5,94
8	PREZERVATİF		0,13	0,17	0,09	-30,77	-47,06
9	PNÖMATİK KOMPRESYON BACAK MANŞONU SMALL		38,00	40,25	40,25	5,92	0,00
10	YATAK KORUYUCU ÖRTÜ 60*90		0,42	0,47	0,42	0,00	-10,64
11	TEK KULLANIMLIK STANDART CERRAHİ ÖNLÜK		2,39	2,35	3,60	50,63	53,19
12	%96 SAF ETİL ALKOL (ILAC YAPIMINDA KULLANILAN)		5,55	5,90	5,67	2,16	-3,90

13	IGNE UCU SIYAH		0,03	0,03	0,03	0,00	0,00
14	IGNE UCU PEMBE		0,03	0,04	0,04	22,67	0,00
15	ENJEKTOR 05CC		0,08	0,09	0,08	0,00	-8,78
16	FLASTER HIPOALLERJENİK 10CM*10MT		3,65	3,33	3,24	-11,23	-2,70
17	FLASTER HIPOALLERJENİK 5CM*10MT		2,44	2,44	1,67	-31,56	-31,56
18	Asidik hemodiyaliz solüsyonu (10 lt)		9,21	9,21	9,87	7,17	7,17
19	JEL KAYGANLAŞTIRICI		1,00	1,70	1,38	38,00	-18,82
20	ALCILI SARGI 10CM.		0,65	0,66	0,63	-3,08	-4,55
21	ALCILI SARGI 15CM.		0,97	0,97	0,89	-8,25	-8,25
22	PASTÖR PİPETİ 3ML		0,03	0,04	0,04	33,33	0,00
23	DISTİLE SU STERİL 1LT		2,43	1,75	3,00	23,46	71,43
24	KALEM DERİ İŞARETLEME STERİL		1,20	1,15	1,09	-9,17	-5,22
25	KAN VERME SETİ		0,55	0,65	0,65	18,18	0,00
26	ABSOLU ETİL ALKOL %99,5		11,50	14,00	12,35	7,39	-11,79
27	SPECULUM MEDIUM		0,52	0,63	0,71	36,54	12,70
28	JEL 1 LT.		1,44	1,44	1,00	-30,56	-30,56
29	POLYPROPYLENE MESH 15X10 CM	OR3960	-	63,25	63,25	-	0,00
30	ENDOSKOPIK KLİP ATICI 10MM	OR2970	119,90	114,90	94,00	-21,60	-18,19
31	TROKAR 5mm	OR2850	-	63,25	49,00	-	-22,53
32	TROKAR 15MM	OR2880	-	176,00	137,00	-	-22,16
33	KOTER PLAĞI ÇİFTLİ YETİŞKİN	OR4170	1,07	1,27	1,62	51,40	27,56
34	STAPLER SİRKÜLER 29mm	OR3070	-	338,00	355,41	-	5,15
35	HEMOVAK DREN ÇİFTLİ 12	OR1650	4,99	6,20	5,90	18,24	-4,84
36	VERES İĞNESİ 12cm	OR2840	24,50	22,75	15,00	-38,78	-34,07
37	TORAKS DRENJ ŞİŞESİ 2000 CC	GHC1630	10,97	13,40	15,00	36,74	11,94
38	İDRAR TORBASİ SAATLİ	OR1360	7,79	9,40	10,40	33,50	10,64
39	DISP. LİNEER KAPATICI & KESİCİ STAPLER 55-60*4,5-4,8	OR3040	142,91	139,95	153,30	7,27	9,54
40	ESD BIÇAĞI RESUABLE	SARF	1.449,00	3.680,00	-	-	-
41	ENDOSKOPIK LINEER KESİCİ STAPLER 60 MM	OR3100	485,00	325,00	325,00	-32,99	0,00
42	BİFURKASYON Y GREFT 8MMX16MM (7.GRUP)	KV1111	438,00	524,00	568,00	29,68	8,40
43	ÇELİK TEL NO:6	SARF	7,04	18,48	7,13	1,28	-61,42
44	NAYLON TAPE 6MM *70CM	KV1366	7,92	7,96	9,15	15,53	14,95
45	KARDİYOPELJİ SETİ (YETİŞKİN 1000CC)	KV1059	46,00	29,00	17,60	-61,74	-39,31
46	CERRAHİ ELDİVEN STERİL NO:7,5 PUDRASIZ	OR4220	0,64	0,68	0,67	4,69	-1,47
47	CERRAHİ ELDİVEN STERİL NO:7.5 PUDRALI	OR4220	0,47	0,51	0,55	17,02	7,84
48	CUSTOM PACK TUBİNG SET (1.GRUP)	KV1058	104,90	125,00	118,80	13,25	-4,96
49	OYNAR BAŞLI DÜZ KAPATICI STAPLER 55-4,8MM	OR3030	369,90	379,50	379,50	2,60	0,00
50	DAMAR KAPAMA VE KESME PROBU 20cm	OR3260	1.245,00	1.275,00	1.300,00	4,42	1,96
51	ISI KONTROLLÜ DAMAR KAPAMA CİHAZI PROBU 22 CM	OR3260	950,00	950,00	950,00	0,00	0,00
52	DAMAR KAPAMA VE KESME PROBU EĞRİ KISA UÇLU	OR3260	-	1.750,00	1.850,00	-	5,71

53	ULTRASONİK KESME VE KOAGÜLASYON İNCE DİSEKSİYON MAKASI	OR3280	-	1.150,00	1.150,00	-	0,00
54	LİGAKLİP OTOMATİK BÜYÜK	OR2980	99,90	85,00	99,00	-0,90	16,47
55	BASINÇ SETİ TEKLİ	OR2460	23,80	36,00	34,80	46,22	-3,33
56	KAN ISITMA SETİ	OR1870	35,00	35,00	35,80	2,29	2,29
57	ANESTEZİ DEVRESİ YETİŞKİN	OR2690	9,95	12,80	16,90	69,85	32,03
58	Anti mikrobial Cvp katateri	KV4006	99,00	99,00	99,00	0,00	0,00
59	GAS SIMPLE LINE	AN1150	3,70	3,70	4,00	8,11	8,11
60	SONDA NG NO:16	OR1440	0,29	40,00	0,44	51,72	-98,90
61	MANDREN PEDIATRİK	SARF	4,38	4,38	3,20	-26,94	-26,94
62	CPAP MASKE MEDİUM	OR4280	110,00	171,00	171,00	55,45	0,00
63	T PIECE	AN1310	11,00	11,00	8,29	-24,64	-24,64
64	KAN DRENAJ YIKAMA SETİ (OTOTRANSFÜZYON SETİ)	OR1145	1.260,00	1.260,00	1.480,00	17,46	17,46
65	OVER TUBE (DOUBLE BALLOON)	GS2020	680,00	349,00	-	-	-
66	SFINKTERETOM TAPERED TIP	GS2290	1.018,00	1.080,00	894,44	-12,14	-17,18
67	ENDOSKOPIK CLIP 135 ACILI	GS1110	60,00	80,00	69,00	15,00	-13,75
68	LİMUS SALINIMLI İLAÇLI STENT	KR1150	692,00	587,00	-	-	-
69	NON-COMPLIANT PTCA BALON KATETERİ	KR1124	132,30	121,80	121,10	-8,47	-0,57
70	TRANSRADİAL İNTRADUCER SETİ	GR1069	23,20	54,00	54,00	132,76	0,00
71	MONORAİL PTCA BALON KATETERİ	KR1123	71,90	87,10	72,90	1,39	-16,30
72	KAN VE SERUM ISITICI SETİ	OR1870	35,00	35,00	35,80	2,29	2,29
73	ICD Bİ-VENTRİKÜL (sıvı yükü takip edebilen)	KR1011	18.000,0	14.100,0	14.000,0	-22,22	-0,71
74	ICD VVİR	KR1000	7.463,00	5.400,00	5.400,00	-27,64	0,00
75	KATETER ABLASYON	KR1040	1.175,00	1.100,00	1.100,00	-6,38	0,00
76	DENGELİ TUZ SOLÜSYONU	GZ1058	8,10	6,94	6,28	-22,47	-9,51
77	VİSKOELASTİK SOLÜSYON(METİLSELULOZ)	GZ1059	8,00	8,62	10,94	36,75	26,91
78	MEMBRANE BLUE	GZ1066	258,00	230,00	150,00	-41,86	-34,78
79	KEMİK İLİĞİ BİYOPSİ İĞNESİ 8G-100 MM	OR2230	13,80	22,40	20,80	50,72	-7,14
80	AĞIZ BAKIM SETİ	OR2120	2,47	3,30	3,30	33,60	0,00
81	SPİNAL ANESTEZİ İĞNE 20G 90MM QUINCKE	OR2210	5,98	1,38	1,77	-70,40	28,26
82	ELDIVEN DUBLEX NO:7	OR4200	1,48	1,72	3,00	102,70	74,42
83	VEN VALFİ 2 LUMENLİ	OR1910	2,84	3,10	3,92	38,03	26,45
84	MASKE NEBULİZATOR HAZNELİ PEDIATRİK (ALPHA) OMRAN UYUMLU	OR4250	0,74	0,89	0,85	14,86	-4,49
85	SPONGOSTAN	OR4410	2,12	2,55	3,36	58,49	31,76
86	GEÇİCİ PACE ELEKTROD 6F (PACEMAKER)	KR1029	95,75	95,75	114,25	19,32	19,32
87	RAHİM İÇİ BALON (POSTPORTUM KANAMA İÇİN)	KD1001	570,00	715,00	680,00	19,30	-4,90
88	İNFÜZÖR POMPASI (5 GÜNLÜK)	OR1820	24,50	22,00	18,47	-24,61	-16,05
89	INFLATION DEVICE	GR1241	29,00	29,00	39,90	37,59	37,59
90	YKONNEKTOR	KR1145	8,10	8,10	13,80	70,37	70,37

91	SELDİNGER İĞNESİ MANDRENLI	GR1236	11,00	-	14,74	34,00	-
92	EMBOLİZAN PARÇACIK MİKROKÜRECİK STANDART	GR1122	630,00	630,00	627,00	-0,48	-0,48
93	EMBOLİ KORUYUCU SİSTEM - FİLTRE, MONORAİL UZUN	GR1188	1.080,00	-	1.225,00	13,43	-
94	GUIDING UZUN SHEAT KATETER	GR1066	800,00	800,00	575,00	-28,13	-28,13
95	ŞEFFAF MERKEZİ KATATER ÖRTÜSÜ	SARF	2,04	3,05	2,95	44,61	-3,28
96	LAKRİMAL KANÜLLER	GZ1205	2,60	2,80	2,70	3,85	-3,57
97	SIVI PERFLUOROKARBON	GZ1152	59,00	47,20	54,00	-8,47	14,41
98	SİLİKON YAĞI (5500-5700 cSt)	GZ1157	120,00	96,00	120,00	0,00	25,00
99	SİLİKON YAĞI ALMA SETİ	GZ1089	84,44	220,00	220,00	160,54	0,00
100	KORNEAL PUNCH	GZ1183	255,00	313,20	313,20	22,82	0,00

Tablo 12: 2014 ve 2015 yılı ÜFE/TÜFE ve Döviz Kuru Artışları

Yıllar	2014	2015	Toplam Artış Miktarı (%)
ÜFE	6,36	5,71	12,07
TÜFE	8,17	8,81	16,98
Dolar*	2,288	2,917	27,49
Euro*	2,822	3,170	12,33
*İlgili yıl Aralık ayı sonu itibariyle ortalama kur esas alınmıştır			

Söz konusu tabloda yer alan verilere göre; 2016 yılında özel bütçeden sağlanan yardım ile alınan ürünlerin 28'inin 2014 fiyatlarından % 0,48 ile % 70,4 arasında değişen oranlarda daha düşük bir fiyattan satın alındığı, 2015 yılı ile kıyaslandığında ise 46 ürünün 2015 fiyatlarından % 0,48 ile % 61,24 arasında değişen oranlarda daha ucuza alındığı tespit edilmiştir. Ancak söz konusu dönemlerde enflasyon ve döviz kuru artışlarını da göz önüne aldığımızda; 2014 yılına göre ÜFE'nin %12,07, TÜFE'nin % 16,98 oranında arttığı, dolar kurunun % 27,49 Euro kurunun ise % 12,33 oranında arttığı görülmektedir. Bu nedenle incelemeye esas alınan dönemde enflasyon ve döviz kurundaki artışlar göz önüne alındığında indirim oranının çok daha yüksek olduğu açıkça görülmektedir. Ayrıca yukarıda da ifade edildiği üzere bazı firmaların TITUB sisteminde fiyatlarının düşük olarak gözükmelerini istememelerinden dolayı fiyat indirimi yerine % 20'lere varan oranda bağış şeklinde iskonto yaptıkları göz önüne alındığında kurumun mali yapısının iyileşmesi için söz konusu ürün alımlarının peşin veya daha makul sürelerde alması gerektiği açıktır. Yıllık yaklaşık 60 milyon TL'ye varan mal ve malzeme alımlarının peşin ve/veya makul sürelerde alınmasının sağlanması durumunda yıllık ortalama 12 milyon TL'lik bir tasarruf sağlanabileceği tespit edilmiştir.

f) Gider Kısıcı Tedbirlerin Yetersiz Olması:

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi'nin mali yapısı incelendiğinde yukarıda yer alan hususların yanında enerji, bilişim ve ilaç kullanımı gibi alanlarda da gider kalemlerinin düşürülebileceği ancak bu alanlardaki gider kısıcı çalışmaların istenilen düzeyde olmadığı kanaatine varılmıştır.

2016 yılı sonu itibari ile kurumun kullanmış olduğu bilişim programlarının yaklaşık 1,3 milyon TL, ısınma ve elektrik giderlerinin ise 7,5 milyon TL olduğu tespit edilmiştir. Yetkililerle yapılan görüşmelerde bilişim programında kurumun tüm ihtiyaçlarını kapsayacak şekilde paket program şeklinde alınması durumunda söz konusu gider kaleminin azalacağı, ilaç kullanımını optimize eden cihazların alınması durumunda bazı üniversitelerde yıllık 500 bin TL'ye varan ilaç tasarrufunun sağlanabileceği ifade edilmiştir.

Ayrıca, yapılan görüşmelerde kurumun ısı merkezi veya yenilenebilir enerji türleri aracılığıyla enerjisini kendisinin üretme potansiyelinin olduğu, bunun için bütçede ödenek olmasa bile BAP kapsamında proje hazırlanarak söz konusu yatırımın yapılabileceği, AB fonları ve yatırım ajanslarının da hibe destek verdikleri, söz konusu sistemlerin kendisini yapılan yatırımın türüne göre 4 ile 7 yıl arasında amorti ettiği, kurumun mali yapısının iyileşmesi için gelir getirici faaliyetlerin yanında gider kısıcı önlemlere de ağırlık verilmesinin gerektiği tespit edilmiştir. Ancak 2016 yılı sonu itibari ile başta söz konusu alanlar olmak üzere gider kısıcı tedbirlerin yetersiz olduğu bu nedenle gerekli tasarrufun sağlanamadığı görülmüştür.

g) Kurumun Borçlanma İmkânına Sahip Olmaması:

Mevcut mevzuat düzenlemeleri karşısında döner sermaye işletmelerinin gerek bağlı oldukları kurumdan gerekse de banka veya diğer finans kurumlarından borçlanma imkânları bulunmamaktadır. Bunun yerine üniversitelerde özel bütçeden belli ürünlerin alınması için ödenek konulmakta ve bu kurumların mali yapısına katkıda bulunulmaya çalışılmaktadır. Ayrıca 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 34 üncü maddesine göre;

"...Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları

gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilir...”

hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, özel bütçede ihtiyaç fazlası ödenek olması durumunda döner sermayelere yıl içerisinde kapatılmak, katkı payı ödemesinde kullanılmamak ve gerektiğinde faiz alınmak kaydıyla özel bütçeden borçlanma imkânının getirilmesi ve bunun suiistimal edilmesi durumunda müeyyidelerinin açık olarak konulması durumunda mali yapılarının iyileşmesine katkıda bulunabileceği tespit edilmiştir.

Ayrıca 5018 sayılı kanunun yukarıda yer alan 34 üncü maddesine göre ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir. Ancak döner sermayelerin mali yapısının bozuk olması nedeniyle ödeme süreleri genellikle uzun vadelerde olduğundan, satın almış oldukları mal ve malzemeleri olması gerektiğinden daha yüksek bir fiyata almaktadırlar. Firmaların ise nakit ihtiyacı olduğunda bunu genellikle döner sermayelerden olan alacaklarını bankalara temlik etmek suretiyle karşıladıkları görülmüştür. Mevcut mevzuat içerisinde döner sermayelerin ellerinde bazı dönemlerde yapmaları gereken ödeme miktarından daha fazla nakit olması durumunda bunu ya mal alımında veya faizde değerlendirebilmektedir. Mal alımına ihtiyaçları olmadığı veya faiz gelirlerinin düşük olduğu dönemlerde söz konusu değerlendirme yönteminin mali açıdan istenilen faydayı sağlayamadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle Kamu Haznedarlığı Tebliği'nde belirtilen faiz oranından aşağı olmamak, sıraya konulmuş olan borçların ödenmesini etkilememek kaydıyla, döner sermayelere ellerinde bulunan nakit fazlalıklarını vadesi gelmemiş olan alacaklarda indirim sağlamak suretiyle ödenme imkânının verilmesinin söz konusu kurumların mali yapısının iyileşmesine katkı sağlayabileceği kanaatine varılmıştır.

h) Üniversite Hastanelerinin Çatı Kuruluşunun Olmaması:

Üniversite hastanelerinde Kamu Hastaneleri Kurumu gibi çatı kuruluşu olmadığından her bir üniversite hastanesi birbirinden bağımsız olarak çalışmakta ve uygulama birliği sağlanamamaktadır. Bu durum aynı zamanda üniversite hastanelerinin global olarak mali

yapısını ve sorunlarını tam olarak görme açısından da sakıncalar doğurmaktadır.

Farklı üniversite hastanelerinde görülen iyi uygulama örneklerinin yaygınlaşmasını temin edebilmek, üniversite hastanelerinin tamamında kullanılan bilişim programları gibi ihtiyaçları ortak bir merkezden alarak kurumların maliyetlerini azaltmak ve de ölçek ekonomisinden yararlanmak suretiyle mal ve malzeme alımlarında gerekli indirimleri sağlayabilmek için üniversite hastaneleri çatı kuruluşu kurulmasının kurumların mali yapısının iyileşmesine katkıda bulunabileceği değerlendirilmiştir.

i) Sağlık Sektörünün Diğer Yapısal Sorunları Olması

Türkiye İstatistik Kurumu verilerine göre ülkemizin nüfus artış hızı yıllık yaklaşık 1 milyon kişidir. Aşağıda yer alan tablolarda 2008-2015 yılları arasındaki yıllık nüfus artış miktarları ile hasta sayıları verilmiştir.

Tablo 13: 2008-2015 Yılları Arası Yıllık Nüfus Artış Miktarı

Yıllar	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Nüfus Miktarı	73.722.988	74.724.269	75.627.384	76.667.864	77.695.904	78.741.053	79.814.871
Yıllık Nüfus Artışı	1.161.676	1.001.281	903.115	1.040.480	1.028.040	1.045.149	1.073.818

Tablo 14: Yıllara ve Sektörlere Göre Hastanelerde Kişi Başına Başvuru Sayısı

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Sağlık Bakanlığı Hastaneleri	235.172.924	254.342.943	260.974.401	277.485.135	292.100.331	306.825.524
Üniversiteler	20.098.754	24.437.107	27.080.436	29.985.697	32.143.930	34.533.630
Özel Sektör	47.712.540	59.069.486	66.582.098	71.341.411	72.333.383	77.372.401
Toplam	302.984.218	337.849.536	354.636.935	378.812.243	396.577.644	418.581.938

Buna göre ülkemizde nüfus artış miktarı yıllık ortalama 1,04 milyon kişi iken 2010-2015 yılları arasında 2. ve 3. basamak sağlık kurumlarına başvuran hasta sayısı yıllık ortalama 19,27 milyon kişi artmıştır. Sadece 2. ve 3. basamak sağlık kuruluşlarına başvuruların sayısı yaklaşık 420 milyon kişiye ulaşmıştır. Aile hekimliği ve diğer birinci basamak sağlık kuruluşlarını da eklediğimizde 2015 yılı sonu itibari ile ülkemizde sağlık hizmeti verilen kişi sayısının yaklaşık 660 milyon kişi olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile nüfus artış hızı aritmetik bir şekilde artarken sağlık hizmeti verilen kişi sayısı geometrik bir şekilde artmaktadır.

Aynı dönemde tablo 15’de yer alan ülkemizdeki sağlık harcamalarının miktarına ve dağılımına bakıldığında ise 2010 yılında 61,67 milyar olan sağlık harcamalarının 2015 yılı sonunda 105 milyar TL’ye ulaştığı görülmektedir. Sağlık harcamalarının türü ve sektörünün dağılımına bakıldığında ise 2010 yılında cari sağlık harcamalarının toplam sağlık giderleri içinde ağırlıklı payı olduğu ve toplam 48,48 milyar TL olan devlet sağlık harcamalarının 45.73 TL’sinin cari gider olduğu görülmektedir. Aynı yıl özel sektör tarafından 13,20 Milyar TL harcama yapıldığı, bunun 12,90 milyar TL’sinin cari 299 milyon TL’sinin ise yatırım amaçlı olduğu anlaşılmıştır. Söz konusu harcamaların 2015 yılında dağılımına bakıldığında ise toplam devlet sağlık harcamalarının 82,12 milyar TL’ye, devletin cari sağlık harcamasının 75,62 milyar TL’ye, özel sektör sağlık harcamalarının ise 22,45 milyar TL’ye ulaştığı görülmektedir.

Söz konusu dönemlerde sağlık sektöründe ana hizmet alıcısı olan Sosyal Güvenlik Kurumu harcamalarına bakıldığında; 2010 yılında 30,70 milyar TL olan toplam sağlık harcamalarının 2015 yılı sonunda 55,91 milyar TL’ye çıktığı görülmektedir. Sosyal Güvenlik Kurumunun cari sağlık harcaması 2010 yılında 29,94 milyar TL iken bu rakam yıllık ortalama 5 milyar TL artarak 2015 yılında 54,46 milyar TL’ye ulaşmıştır.

Tablo 15: Yıllar İtibari ile Sağlık harcamalarının Türü ve Dağılımı

		GENEL TOPLAM	Devlet Sağlık Harcaması (Milyar TL)				Özel sektör (Milyar TL)		
			Toplam Sağlık Harcaması	Toplam	Merkezi Devlet	Yerel Yön.	SGK	Toplam	Hanehalkı
2010	Toplam Sağlık Harcaması	61.678	48.482	17.209	577	30 695	13.196	10.062	3.134
	Cari Sağlık Harcaması	58 623	45 726	15 307	477	29 941	12 897	9 891	3 007
	Yatırım Harcamaları	3 054	2 756	1 902	100	754	299	172	127
2011	Toplam Sağlık Harcaması	68 607	54 580	19 086	557	34 937	14 028	10 590	3 438
	Cari Sağlık Harcaması	65 372	51 728	17 230	445	34 052	13 644	10 391	3 253
	Yatırım Harcamaları	3 236	2 852	1 856	112	885	384	199	185
2012	Toplam Sağlık Harcaması	74 189	58 785	16 493	662	41 630	15 404	11 750	3 654
	Cari Sağlık Harcaması	70 288	55 648	14 465	531	40 652	14 640	11 198	3 442
	Yatırım Harcamaları	3 901	3 137	2 028	131	978	764	552	212
2013	Toplam Sağlık Harcaması	84 390	66 228	18 425	810	46 993	18 162	14 156	4 006
	Cari Sağlık	79 702	62 447	15 682	638	46 127	17 255	13 491	3 764

	Harcaması								
	Yatırım Harcamaları	4 688	3 781	2 743	172	866	907	665	242
2014	Toplam Sağlık Harcaması	94 750	73 382	21 282	744	51 356	21 368	16 819	4 549
	Cari Sağlık Harcaması	88 878	68 974	18 213	704	50 058	19 904	15 754	4 150
	Yatırım Harcamaları	5 871	4 407	3 069	40	1 298	1 464	1 065	398
2015	Toplam Sağlık Harcaması	104 568	82 121	25 286	927	55 908	22 446	17 315	5 131
	Cari Sağlık Harcaması	96 786	75 622	20 265	893	54 464	21 163	16 404	4 760
	Yatırım Harcamaları	7 782	6 499	5 021	34	1 444	1 283	912	371

*TÜİK verileri baz alınarak hazırlanmıştır.

Yukarıda yer alan tablo ve istatistikleri analiz ettiğimizde ülkemizdeki sağlık sisteminde gerek bakılan hasta sayısının gerekse de sağlık harcamalarının artış hızının nüfus artış hızından ve normal harcama trendinden daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. 2010 yılından 2015 yılına kadar 2. ve 3. basamak sağlık kuruluşlarında bakılan hasta sayısını toplam % 38,15 artarak 302 milyondan 418 milyona, sağlık harcama miktarı ise % 69,54 artarak 61,68 TL'den 104,57 milyar TL'ye çıkmıştır. Sosyal Güvenlik Kurumu harcamaları ise % 86,73 artarak 29,94 TL'den 54,46 TL'ye çıktığı görülmektedir.

Hasta sayısı artışı ile ilgili olarak Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesine bakıldığında ise, hasta sayısının artış hızında ülke ortalamasına yakın bir trend izlediği, 2013 yılında bakılan hasta sayısı 608.018 iken bu rakamın 2016 yılında yaklaşık % 10 artarak 659.057'ye çıktığı tespit edilmiştir.

Tablo 16: Yıllar İtibari ile Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Tedavi Gören Hasta Sayısı

Yıllar	Üniversite Hastanesinde Bakılan Toplam Hasta Sayısı
2013	608.018
2014	654.152
2015	644.197
2016	659.057

Yukarıda yer alan tablolardaki durumun nedenleri incelendiğinde sosyal devlet olmanın dışındaki faktörlerin de bu artışta etkili olduğu kanaatine varılmıştır. İncelemelerimiz sırasında yetkililerle yapılan görüşmelerde;

- Doktor ve öğretim üyelerinin gelirlerine bakıldığında maaştan ziyade döner sermaye gelirlerinin ağırlıkta olduğu, Hekimlik mesleğinin çok zorlu bir eğitim ve stresli bir çalışma ortamında yapılmasına rağmen bakanlık merkez uzmanlarından daha düşük maaş aldıkları,
- Koruyucu hekimlik uygulamasının ülkemizde yeterince yerleşmemesi nedeniyle bugün itibari ile işlevini yeterince yerine getiremediği, ancak özellikle nüfusu küçük illerde yer alan üniversite hastanelerinde çalışan uzman ve kalifiye hekimlere göre daha yüksek özlük hakkı alabildikleri,
- Özel sağlık kuruluşlarının kamuya göre daha yüksek maaş ve özlük hakkı sağladıkları, bazı özel sağlık kuruluşlarının mevzuat olarak yasak olmasına rağmen öğretim görevlilerine yüksek ücret verebilmek için hastalardan çok yüksek fark aldıkları ve bu sayede öğretim üyelerine işlem başı veya sözleşme karşılığı yüksek ücret ödedikleri, bu durumun ise emsali çalışanlarda rekabet duygusunu öne çıkardığı bu nedenle döner sermayeden daha fazla gelir elde etmek için çalışıldığı,
- Bazı doktor ve öğretim elemanlarının esasen gerekmediği halde döner sermaye gelirlerinin gelirini artırmak için sevk süresi sonunda hastaları tekrar çağırdığı bu nedenle de nüfus artışı aritmetik bir şekilde artarken hasta sayısı ve sağlık harcamalarının geometrik bir şekilde arttığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak, sağlık sektöründe doktor açığının olması, kamu dışında da rahat bir şekilde iş bulabilmesi, hastaları müşteri gibi görme anlayışı, kamu kurumlarında döner sermaye katkı paylarının toplam gelir içinde temel maaşlarından daha yüksek bir yer kaplaması ve özel sektörün kamuya göre daha yüksek ücret vermesi gibi nedenlerle döner sermayeli kurumlarda döner sermaye gelirlerini artırmak için bazı hastaların gerekli olmamasına rağmen sevk süresi sonunda tekrar çağırılması gibi faktörlerin ülkemizde bakılan kişi sayısının nüfus artış oranından daha yüksek olmasına neden olduğu, bu hususların yapısal sorun olması nedeniyle kamu sağlık harcamalarının artış hızının yüksek olduğu kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Denetçilerin Bulgu 1 ile ilgili olarak yani Hastanemizin mali durumunun bozuk olması ile ilgili olarak tespitleri incelenmiş ve tespitlerle ilgili olarak;

a) Hasta Bakım Maliyetlerinde Artışa Rağmen SUT Fiyatlarının Artmaması Olması:

Denetiminizde bulgunuzda vurguladığınız gibi 2008 yılından beri TÜFE/ÜFE ve döviz fiyatlarında iki katı aşan artışlar olmasına rağmen hasta işlemleri ile ilgili SUT fiyatları artmamıştır. Bu tüm üniversite ve kamu hastanelerinin genel sorunu olarak yer almaktadır.

b) Asgari Ücret Artışı ve Taşeron İşçilerin Kazandıkları Davalar Nedeniyle Ortaya Çıkan Öngörülme Yen Giderlerdeki Artış:

Asgari ücrete yapılan büyük oranlardaki artışla, taşeron marifetiyle yapılan işlerde çalışan firma çalışanlarının kurum aleyhine açtıkları muvazaa davalar idaremize bütçesinde öngörülme Yen artı bir yük getirmiştir. Yapılan hesaplamalarda belirtilen artışların toplamı 2008-2016 yılları arasında ortalama %170 artışı yapılan çalışmalardan anlaşılmıştır. Buna rağmen hastanemizin giderlerinde azami tasarruf sağlanarak bütçe üzerindeki etkisi azaltılmıştır. 2016 yılında bütçede ön görülmemesine rağmen firma çalışanlarına 3.777.286,13 TL tediye ödemesi yapılarak bütçemize öngörülme Yen ek mali yük getirmiştir.

c) Kurumun Zarar Etmesine Rağmen Katkı Payı Ödemelerinde Kısıntıya Gidilmemesi:

Bulgunuzda belirtildiği üzere Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde zarar oluşmasına rağmen katkı payı ödemelerinde herhangi bir kesintiye gidilmemesi çelişkili bir durum olarak ifade edilmiştir. Ancak, hastanemizde tedavi gören hastaların sağlıklarına biran önce kavuşmaları için bu hizmeti yürüten doktorlarımızın enflasyon oranında artış beklerken bir önceki yılda almış oldukları ücretlerin daha da aşağıya çekilmesi çalışma barışını bozacağı aşıkardır çalışanlarda istenilen düzeyde bir performansın sağlanmasını olumsuz etkileyecektir. Ancak, buna rağmen hastane yönetimimiz geçmiş yıllarda ödenen performans oranlarını imkânlar dâhilinde çalışma barışını etkilemeyecek şekilde 2016 yılında aşağıya çekmek suretiyle tedbir almıştır. Örnek olarak 2013 %26 , 2014 %27 ,2015 %28 olan performans oranları 2016 yılında ise %25 oranında gerçekleşmiştir.

d) Kurumun Gelirlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna Aşırı Bağımlı Oluşu ve Sosyal Güvenlik Kurumuna Fatura Edilen Hizmetlerden Yapılan Kesintiler:

2015 yılında SGK'nın mevzuatına uygun olarak hasta tedavi faturalarında malzeme bedellerinde KDV eklenerek fatura kesilmiş daha sonra SGK'nın mevzuat değişikliğini gerekçe göstererek hastanemiz gelirlerinde KDV' farkı mahsup edilmiştir. Bu haksız

uygulama ile dava lehimize sonuçlanmıştır. Diğer yıllardaki kesintiler toplamda 8.093.226,00-TL gelir kaybının nedenleri; fatura incelemelerinde SGK mevzuatı gereği hastanın iletişim bilgilerinin olmayışı, tanı ile tetkiklerin uyumsuz olması ve dışarıya çıkan ilaç bedellerinden kaynaklandığı görülmektedir.

e) Kurumun Mali Yapısının Bozulması Nedeniyle Borç Ödemelerinin Uzun Vadede Yapılması ve Bunun Neticesinde Satın Alınan Ürün Fiyatlarının Yükselmesi:

Kocaeli Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinin mevcut borç stokunun yüksek olması nedeniyle ve geri ödeme sürelerinin uzunluğu dikkate alındığında, firmalar vermiş oldukları fiyatlara vade farkı uygulamak suretiyle ürünün gerçek fiyatı üzerinde teklif verdikleri bir gerçektir. Ancak bu sorunun idaremizin kanayan bir yarası olması nedeniyle idaremiz tarafından alınan karar neticesinde kurum üzerinde bulunan borç yükünün aşağıya çekilmesi ve ödeme sürelerinde ilk etapta 12 aydaha sonra 6 aya çekilmesi hedeflenmiştir. Burada amaç yukarıda belirtilen vade farkı ürünün gerçek fiyatıyla kuruma alımının gerçekleştirilmesidir. 2017 yılında firmalara yapılan ödemelerden sonra idaremizin 2017 Mart ayı itibariyle toplamda 27.000.000,00-TL borç stokunun kaldığı, ödeme süresinin de 12 ay'ın altına düştüğü kayıtlarımızda anlaşılmaktadır. İdaremizin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmet alımlarında en üst düzey kamu yararı çerçevesinde maksimum fayda sağlamak amacıyla, özverili bir şekilde çalışma yürütülmektedir. Tablo daki karşılaştırmada peşin alımlarla, vadeli alımlar arasında fiyat farkının olmamasının tedarikçi firmaların Türkiye genelinde geçerli olan fiyatlarını düşürmek istememeleridir. Peşin alımlarda ürün fazlası aynı ve nakdi bağışlarla %20'e varan iskontolar sağlanmıştır.

f) Gider Kısıcı Tedbirlerin Yetersiz olması:

Giderlerin azaltılmasına yönelik tedbirlerin yetersiz olması; Döner Sermaye İşletmesinin yıl sonu mizanı incelendiğinde gelirlerin arttığı, giderlerinde azaldığı görülmektedir. Döner Sermaye İşletmesi ağırlıklı olarak faaliyetlerini sürdürebilmek için hizmet alımlarına harcama yaptığı, hastane çalışmasını etkilemeyecek olan alımları ise yapmamaktadır. Bu kapsamda Teknik malzeme ile Bakım Onarım ve Demirbaş alımları minimum seviyede tutularak idaremize gelecek olan borç yükünü azaltmak için çaba sarf edilmektedir. Yine (f) maddesinde belirtilen ısınma ve aydınlatma maliyetlerinin aşağıya çekilmesi amacıyla yenilenebilir enerji türleri dikkate alınarak BAP kapsamında proje yaptırılabilceği ifade edilmiş, söz konusu öneri ilgili olarak idaremiz tarafından Mühendislik

Fakültesi'ne proje kapsamında bir ön çalışma yapılması hususunda gerekli bilgilendirme yapılmış olup, konu hakkında çalışma devam etmektedir.

g) Kurumun Borçlanma İmkanına Sahip Olmaması:

Kurumun, belirtildiği gibi nakit olarak borçlanma imkânı bulunmamaktadır. Ancak yine Sayıştay sorgusunda ifade edildiği üzere 2017 yılında Global Bütçeden gelen ödenekler sabit ödemeler düşürüldükten sonra kalan kaynak, idaremizde uzun vadeli alacağı olan firmalara; Vadeli olan alacaklarının peşin olarak yapılması durumunda alacak yapılandırılmasında indirim resmi olarak talep edilmiş, firmalar yapılan teklif doğrultusunda bağış oranlarını resmi olarak idaremize bildirmişlerdir. Firmaların dilekçelerinin incelenmesi neticesinde, bazı firmaların nakit olarak indirim teklif ettikleri, bazı firmaların ise ürün katkısı verebileceklerini belirttikleri görülmüştür. İdaremiz gelen teklifleri değerlendirilerek en fazla katkı sunan firmalar belirlenmiş olup, bazı firmalardan aynı bazı firmalardan ise nakdi olarak katkı alınmıştır. Belirlenmiş olan firmalara toplam 30.960.181,80-TL peşin ödeme yapılarak firmalardan elde edilen katkı 1.327.994,56-TL nakit, 1.084.403,90-TL ürün bağışı olmak üzere, toplam bağış tutarı 2.412.398,46-TL olmuştur.

h) Üniversite Hastanelerinin Çatı Kuruluşunun olmaması:

Kamu Hastane Birliklerinde olduğu gibi Üniversite Hastaneleri Birliği şeklinde bir çatı kuruluşu oluşturulursa, ilaç ve malzeme alımları toplu olarak yapılacağından ölçek ekonomisinde yararlanarak daha uygun fiyatlarda alım yapılacağından, Üniversite hastanelerin mali yapısının iyileştirilmesinde katkı sağlaması mümkündür.

i) Sağlık Sektörünün Diğer Yapısal Sorunları Olması:

Sayıştay Denetim Raporunda belirtildiği üzere Türkiye'de nüfus artış hızı ile sağlık hizmetlerine talep ve sağlık harcamalarının artış hızının paralel olmadığı görülmektedir. 2010 yılından itibaren 5510 sayılı SGK kanunu yürürlüğe girmiş, SGK kapsamındaki sigortalıların tümü sevk zincirini izlemeden katkı payı ödeyerek doğrudan 2. ve 3. basamak sağlık kuruluşlarına başvurma hakkını kazanmışlardır. Bu uygulama hükümetimizin Sağlıkta dönüşüm projesi ilkeleri doğrultusunda sağlık hizmetine biran önce ulaşma isteğinden kaynaklanmaktadır.

Sonuç olarak idare tarafından cevabı değerlendirildiğimizde genel olarak bulgumuzda yer alan hususlara katıldıkları anlaşılmaktadır. 2016 yılında Kocaeli Üniversitesi döner sermaye işletmesinin mali yapısı iyileşmiş gözükse de bu durumun 2015 ve 2016 yıllarında sağlanan dış yardımlarla olduğu tespit edilmiştir.

SUT fiyatlarının 9 yıldır artmamış olması, asgari ücretin öngörülenden daha fazla artması ve taşeron işçilerin kazanmış oldukları davalar nedeniyle ilave tediye gibi öngörülemeyen giderlerdeki artışlar, kurumun zarar beyan etmesine rağmen katkı payı ödemelerinde kısıntıya gidilmemesi, mali yapının bozulması nedeniyle ilaç ve sarf malzemelerinin uzun vadelerde ve pahalıya alınması, kurumların SGK'ya aşırı derecede bağımlı olması ve bu nedenle yapılan kesintilerden çok fazla etkilenmesi, sağlık sektöründe gerek ilaç ve sarf malzemeleri satan firmaların gerekse de diğer özel sağlık kuruluşlarının uygulamaları nedeniyle ortaya çıkan yapısal sorunların ülke genelinde kamu sağlık kuruluşlarının mali yapısının sürdürülemez boyutlara çıkmasına neden olduğu anlaşılmaktadır.

Söz konusu yapısal sorunun çözümü ve Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi ile diğer sağlık kuruluşlarında kalıcı ve istikrarlı bir mali yapının kurulabilmesi için, gerek kurum bünyesinde gerekse de paydaş kurumlarla birlikte mali, idari ve yasal düzenlemeler yapılması ve üniversite hastanelerinin sürdürülebilir bir mali yapıya kavuşturulması gerektiği düşünülmektedir.

Bu nedenle bulgumuzda yer alan söz konusu hususun paydaş kuruluşlar olan Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı, Sosyal Güvenlik Kurumu ve Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı'na bildirilerek gerekli çalışmaların yapılmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ve soruna kalıcı çözüm bulunması açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

BULGU 2: Mesai Saati Sonrasında Yapılan Özel Muayene Hizmetlerinin Mali Yapıya Etkisinin Değerlendirilmesi

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi bünyesinde 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58 inci maddesinin (h) bendi uyarınca yapılmakta olan mesai saati sonrasındaki özel muayene işlemleri, söz konusu işlemlerin mevzuata uygun bir

şekilde yapılıp yapılmadığı ve bu işlemlerin hastanenin mali yapısına etkisi açılarından incelenmiş ve tespit edilen hususlar aşağıda açıklanmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Sağlık hizmetlerinin sağlanma yöntemi ve sağlık giderlerinin ödenmesi" başlıklı 73 üncü maddesinin 3 üncü fıkrasına göre;

"Kamu idaresi sağlık hizmeti sunucuları ise otelcilik hizmeti ile dördüncü fıkra da belirtilen istisnai sağlık hizmetleri dışında, sağladıkları sağlık hizmetleri için genel sağlık sigortalısı ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerden ilave ücret talep edemez. (Mülga ikinci cümle: 21/1/2010-5947/19 md.)(Ek cümleler: 21/5/2013-6486/4) Ancak yükseköğretim kurumlarına ait sağlık hizmeti sunucularında öğretim üyeleri tarafından mesai saatleri dışında bizzat verilen sağlık hizmetleri için Kurumca belirlenmiş sağlık hizmetleri bedelinin, poliklinik muayenelerinde bir katını, diğer hizmetlerde yüzde ellisini geçmemek üzere, üniversite yönetim kurulu kararıyla öğretim üyelerinin unvanları itibarıyla belirlenen miktarda ilave ücret alınabilir. Ancak alınacak ilave ücret bir defada asgari ücretin iki katını geçemez. Bu oranları bir katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Kurum bu fıkra kapsamında ilave ücret alınamayacak sağlık hizmetlerini belirlemeye yetkilidir."

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58 inci maddesinin (h) bendinde ise;

"h) (Ek: 2/1/2014-6514/12 md.) Öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında üniversitede sundukları sağlık hizmetlerinden dolayı 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca alınan ilave ücretler döner sermaye işletmesinin ayrı bir hesabında toplanır. Bu tutardan ayrıca Hazine payı kesintisi ve (b) fıkrası uyarınca kesinti yapılmaz. Bu şekilde elde edilen gelirin yüzde 50'sinden az ve yüzde 60'ından fazla olmamak üzere üniversite yönetim kurulunca tespit edilecek oranı, mesai saatleri dışında sağlık hizmeti sunan öğretim üyesine, mesai içinde gerçekleştirilen iş miktarı ve çeşidi dikkate alınarak belirlenen toplam performansı aşmamak kaydıyla, ek ödeme matrahının yüzde 800'ünü geçmemek üzere her ay ayrıca ödenir. Mesai saatleri dışında ilave ücret alınmayacak sağlık hizmetlerini veren öğretim üyeleri için de yüzde 800 oranı uygulanır. Ancak bu fıkra kapsamında öğretim üyelerine yapılacak ek ödeme ile (c) ve (f) fıkraları uyarınca yapılacak ek ödeme toplamı ek ödeme matrahının yüzde 1600'ünü geçemez. Bu fıkra uyarınca dağıtılan gelirlerden kalan tutarlar (b) fıkrasında belirtilen işler ile (c) fıkrasının ikinci paragrafı uyarınca fiilen mesai

dışında çalışan diğer personele yapılacak ek ödemede kullanılır.”

hükmü yer almaktadır.

Bu kapsamda 2013 yılının Ağustos ayından itibaren Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi bünyesinde mesai saatleri dışında özel muayene hizmetinin başladığı tespit edilmiştir. 2013-2016 yılları arasında hastanede normal poliklinik ve özel muayene hizmeti verilen hasta sayısı tablo 17’de verilmiştir.

Tablo 17: Normal ve Özel Muayene sayıları

Yıllar	Üniversite Hastanesinin de Bakılan Toplam Hasta Sayısı	Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı	Normal Poliklinik Kapsamında Bakılan Hasta Sayısı	Özel Muayene Kapsamında Bakılan Hastaların Normal Muayeneye Kapsamında Bakılan Hastalara Oranı %	Özel Muayeneden Elde Edilen Gelir Miktarı	Normal Muayeneden Elde Edilen Gelir Miktarı	Özel Muayene Gelirlerinin Normal Muayene Gelirlerine Oranı %
2013	608.018	7.410	600.608	1,2	693.098,00	145.108.151,84	0,47
2014	654.152	39.973	614.179	6,1	9.478.672,84	148.193.016,89	6,4
2015	644.197	60.764	583.433	9,4	13.369.047,80	156.058.606,72	8,6
2016	659.057	84.101	574.956	12,5	18.247.253,16	193.569.720,53	9,4

Buna göre 2013 yılında toplam hasta içerisinde % 1,2 olan özel muayene kapsamında bakılan hasta sayısı 2016 yılı sonunda 10 kattan fazla artarak % 12,5’e ulaşmış bulunmaktadır. Söz konusu dönemde normal poliklinik kapsamında bakılan hasta sayısı 600.608 iken % 4,27 azalarak 574.956’ya inmiştir. Ancak toplam poliklinik sayısı ise söz konusu dönemde 608.018’den 659.057’ye çıkmıştır. Diğer bir ifade ile hastanenin vermiş olduğu hizmet sayısında artış olmasına karşılık bu artışın özel muayene kapsamında muayene edilen hasta sayısındaki artıştan meydana geldiği saptanmıştır. 2013 yılına özel poliklinik gelirinin miktarı 693.098,00 TL iken 2016 yılı sonu itibari ile 18.247.253,16’ya ulaşmıştır. Söz konusu dönemde özel muayene gelirlerinin normal poliklinik gelirlerine oranı % 0,47 iken 20 kat artarak % 9,4’e çıkmıştır.

Bütün bu verileri birlikte değerlendirdiğimizde özel muayene hizmetlerinin hastanede bakılan hasta sayısında azalmaya sebep olmadığı, normal poliklinik hizmetlerinde hizmet alan bazı hastaların mesai saati sonrasında bakılması nedeniyle daha az sıra bekleme ve daha kısa sürede sağlık hizmeti almasına katkıda bulunduğu kanaatine varılmıştır. Ayrıca özel muayene gelirlerinin kurumun SGK gelirlerine olan bağımlılığını % 99’dan % 90,5’e düşürdüğü, bu

şekilde acil nakit ihtiyacını karşılamak ve mali yapının iyileşmesine katkı sağlamada olumlu etki yaptığı tespit edilmiştir. Katkı payı ödemelerinde özel muayene hizmetinin başlamasından önce kurumun zarar edip etmemesine bakılmaksızın her yıl ortalama % 10 artış yapılmakta iken 2014 yılından itibaren söz konusu gider kaleminde yatay bir seyir olduğu, bunun en büyük sebebinin de öğretim üyelerinin özel muayene kapsamında elde ettikleri gelirler nedeniyle kurum üzerinde oluşan baskının azalması olduğu görülmüştür.

Tablo 18: Kurum Gelirleri ve Katkı Payı Dağıtım Miktarı

Yıllar	2012	2013	2014	2015	2016
Katkı Payı Ödemelerinin Miktarı	35.211.817,52	40.779.398,59	44.137.584,79	43.431.282,93	44.051.810,13
Hastanenin Toplam Geliri	142.961.861,92	152.584.765,73	155.406.672,97	172.573.105,60	211.816.973,69
Hastanenin Toplam Gideri	156.447.353,74	175.977.841,33	191.301.375,50	180.026.288,73	183.766.453,05
Katkı payı Ödemeleri / Toplam Gelir	0,24	0,25	0,27	0,28	0,25
Katkı payı Ödemeleri / Toplam Gider	0,25	0,23	0,23	0,23	0,24

Ekibimiz tarafından normal poliklinik hastalarının özel muayeneye yönlendirilip yönlendirilmediği hususunda yapılan incelemede esaslı bir netice alınamamıştır. Bu kapsamda gerek yetkililer ile gerekse de diğer çalışanlarla yapılan görüşmelerde özel muayene talebinin esas olarak hastalardan geldiği, hastaların gerek psikolojik olarak öğretim üyelerine görünmenin verdiği rahatlığı yaşamak gerekse de ameliyat ve tetkik için normal süreden daha kısa sürede işlem yapılması nedeniyle özel muayeneyi tercih ettikleri belirtilmiştir. Ancak normal muayene işlemlerine bakıldığında bazı öğretim üyelerinin mesai saati içerisinde fiili olarak hasta bakmadığı, sadece icap nöbetlerinde asistanların başında bulunup asistanlar tarafından sorulan soruları cevapladıkları, bu durumun hastalar arasında öğretim üyelerine bakılma ihtiyacı hissettirdiği, hastaların özel muayeneye yönelmesinde söz konusu hususunda etkili olduğu görülmüştür.

Yetkililerle yaptığımız görüşmelerde, her ne kadar öğretim üyelerinin temel görevinin hasta bakmak olmadığı, üniversitelerin temel görevinin bilimsel araştırma yapmak ve öğrenci yetiştirmek olduğu ifade edilse de özellikle öğrencilerin intern ve uzmanlık eğitimi sırasında usta çırak ilişkisi içerisinde çalışıldığı dikkate alındığında fiili olarak hastaya bakmanın da eğitimin bir parçası olduğu açıktır. Ayrıca Anayasamızın 2 inci maddesinde devletimizin sosyal bir hukuk devleti olduğu açıkça belirtilmiştir. Sosyal bir hukuk devleti olmanın gereği

devletin vatandaşlarının asgari ihtiyaçlarını karşılmasını ve sunmuş olduğu imkânlardan olabildiğince tüm vatandaşların yararlanmasını sağlamayı da gerektirir. Bu nedenle gelir seviyesi düşük olan vatandaşların da öğretim üyelerine tedavi olabilme imkânının sağlanması sosyal bir hukuk devleti olmanın gereği olduğundan, öğretim üyelerinin belirli gün veya saatlerde fiili olarak hasta bakmasının sosyal bir hukuk devleti olmak açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

Mesai saati dışında bakılması gereken hastaların mesai içinde bakılıp bakılmadığının incelemesinde idare tarafından gerek randevu sisteminin kuruluşu gerekse de tedaviyi tamamlama açısından gerekli kısıtların konulduğu tespit edilmiştir. Ancak, hastaların fiili bakımını mesai saati sonrasında olmasına karşılık yığılmayı önlemek adına hasta kayıt işlemlerinin mesai saati bitimine yakın olarak yapıldığı görülmüştür. Örnekleme olarak seçilen vakalarda da hastanın giriş ve tedavinin tamamlanış saatlerinin bilişim sisteminde farklı olmasını nedeniyle tam bir netice alınamamıştır. Ancak genel itibari ile hasta bakımlarının mesai saatleri dışında yapıldığı, tıbbi gerekçeler veya uzun süreli ameliyatlara nedeniyle bazı ameliyatlara mesai içerisinde başlayabildiği fakat tedavinin her halükarda mesai saati sonrasında tamamlandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Kocaeli Üniversitesi'nde özel muayene işlemlerinin genel olarak mevzuata uygun olarak yürütüldüğü, bu durumun kurumun mali yapısına olumlu etki yaptığı, öğretim üyelerinin gelirlerinin artması nedeniyle katkı payı dağıtımında kurum üzerinde oluşan baskıyı hafiflettiği ve kurumun Sosyal Güvenlik Kurumuna olan bağlılığını azalttığı tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu uygulamanın mesai saati dışında yapılması nedeniyle normal poliklinik hizmetlerinin hızlanmasına da katkı sağladığı görülmüştür. Ancak, bazı öğretim üyelerinin fiili olarak mesai saatleri içerisinde hasta bakmaması nedeniyle, sosyal hukuk devleti olmanın gereği olarak belirli günlerde gelir seviyesi düşük olan vatandaşlarında öğretim üyelerinin sunduğu hizmetten yararlanmasını sağlamak için idari veya hukuki düzenleme yapılmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına katkı sağlayacağı kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Denetçi incelenmesinde hastanemizde özel muayene işlemlerinin mevzuata uygun yürütüldüğü ve kurumun mali yapısına katkı sağladığı, kurumun SGK’ya bağımlılığında bir nebze azaltıldığını ifade etmiştir. İşlemler mesai saati dışında yapılması nedeniyle hizmetleri yavaşlatmadığı da ifade edilmiştir. Ancak sosyal devlet

olmanın gereği olarak öğretim üyelerinin parası olmayan hastalara da sağlık hizmeti verdiğini, hastane kayıtlarına göre yapılan ameliyat ve muayene edilen hasta sayılarına bakıldığında toplam hasta sayısının %10 civarında olduğu görülmektedir. Yürüklükteki mevzuata göre öğretim Üyesi muayene ücreti SUT fiyatlarının bir katı, ameliyat ücretleri ise SUT fiyatlarının bir katı olduğundan normal geliri olan hastalarında ödeyebileceği düzeydedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak mesai saatleri sonrasında üniversite bünyesinde yapılan özel muayene işlemlerinin; mevcut mevzuat hükümlerine uyulmak, mesai sonrasında yapılması gereken işlemleri mesai içinde yapmamak ve sosyal hukuk devleti olmanın gereği olarak belirli günlerde öğretim görevlilerinin mali durumu zayıf olan vatandaşları da fiili olarak tedavi etmeleri kaydıyla, üniversite hastanelerinin mali durumuna katkı sağladığı, hastane ve vatandaşların mesai içindeki yükünü azalttığı ve öğretim üyelerine ek bir gelir sağladığı kanaatine varılmıştır. Ancak söz konusu uygulamanın suiistimal edilmemesi için üniversite bünyesinde gerekli iç kontrol müessesesinin etkin bir şekilde devam ettirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 3: Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinde Çalışmakta Olan Bazı Öğretim Görevlilerinin Özel Muayenehanede de Çalışmaya Devam Etmesi

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi’nde kadrosu bulunan 9 öğretim görevlisinin özel muayenehanede çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

Tabip, diş tabibi ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan öğretim elemanlarının çalışma rejimleriyle ilgili olarak 5947 sayılı Kanunla getirilen düzenlemelerle, üniversite öğretim elemanları açısından kısmi süreli çalışma imkânı sona ermiş, devamlı statüde çalışma esası benimsenmiş ve öğretim elemanlarının, 2547 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda belirlenen görevler ve telif hakları hariç olmak üzere, yükseköğretim kurumlarından başka yerlerde ücretli veya ücretsiz, resmi veya özel başka herhangi bir iş göremeyecekleri, ek görev alamayacakları, serbest meslek icra edemeyecekleri düzenlenmek suretiyle bu öğretim elemanlarının mesai saatleri dışında mesleki faaliyette bulunmaları yasaklanmıştır. Ancak Anayasa Mahkemesinin 16.7.2010 tarihli ve E.2010/29, K.2010/90 sayılı kararıyla bu düzenlemelerin bir kısmı iptal edilmiş ve tam zamanlı olarak çalışan söz konusu öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında olmak kaydıyla, istedikleri takdirde, serbest meslek

faaliyetinde bulunmaları veya özel kuruluşlarda çalışmalarını mümkün olmuştur.

Kanun koyucu daha sonra dava konusu kuralların yer aldığı 6514 sayılı Kanunla söz konusu öğretim elemanlarının çalışma rejimini değiştirmiş ve bazı istisnalar dışında bunların mesai saatleri dışında mesleki faaliyette bulunmalarını ve özel kuruluşlarda çalışmalarını yeniden yasaklamıştır. Anayasa Mahkemesi, bu faaliyetlerin üç ay içinde sona erdirilmesiyle ilgili dava konusu kurallar hakkında 9.4.2014 tarihli ve E.2014/61, K.2014/6 (Yürürlüğü Durdurma) sayılı kararıyla sonradan giderilmesi güç veya olanaksız durum ve zararların önlenmesi için esas hakkında karar verilmeye kadar yürürlüklerinin durdurulmasına karar vermiştir. Anayasa Mahkemesi yaptığı yargılama sonucunda 07.11.2014 tarih ve E.2014/61 ve K. 2014/166 kararıyla 6514 sayılı kanunla 2547 sayılı kanunun geçici 64 üncü maddesiyle getirilen;

“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyeleri, bu maddenin yayımı tarihinden itibaren üç ay içinde bu faaliyetlerini sona erdirir; bu süre içinde sona erdirmeyen öğretim üyelerinin üniversiteyle ilişkileri kesilir.”

hükmünü iptal etmesine karşılık, yine 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı kanunun 36 ncı maddesine eklenen 7 ve 8 inci fıkraları ile 58 inci maddesine eklenen hükümlerin iptal edilmesi istemini reddetmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin iptal istemini reddetmesi nedeniyle halen yürürlükte olan ve 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesi;

“(Ek fıkra: 2/1/2014-6514/11 md.) Tabip, dış tabibi ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan öğretim elemanları, kanunlarda belirtilen hâller dışında 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 28 inci maddesi hükmüne tabidir. Ancak bunlardan profesör ve doçent kadrosunda olanlar, her bir anabilim dalındaki kadrolu profesör ve doçent sayısının yüzde 50'sini geçmemek, bir yıla kadar kurumsal sözleşme yapılmak ve geliri üniversite döner sermayesi hesabına kaydedilmek şartıyla ve ilgilinin muvafakati ile mesai dışında özel hastaneler veya vakıf üniversitesi hastanelerinde çalıştırılabilir. Bu şekilde çalıştırılabileceklerin hesabında kusurat dikkate alınmaz ve çalıştırılacak öğretim üyeleri, Sağlık Bakanlığı ve Yükseköğretim Kurulunca belirlenecek yüzde 50'si uygulama, yüzde 50'si de akademik faaliyetlerinden oluşacak önceki yılın performans kriterlerine göre belirlenir. Bu

fıkra kapsamında çalıştırılan öğretim üyeleri;

a) Aynı anda birden fazla sözleşme ile çalıştırılmaz.

b) Aylık sözleşme ücretleri, mesai dışı toplam tavan ek ödeme brüt tutarından az olamaz.

c) Altıncı fıkroda sayılan idari görevlerde bulunamaz.

ç) 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrası çerçevesinde ilave ücret alınmak suretiyle hizmet veremez.

d) İlgili mevzuata ve sözleşme hükümlerine aykırı davranışları hâlinde, idari ve disiplin sorumlulukları saklı kalmak kaydıyla bir yıl, üç yıl içinde tekerrüründe beş yıl süreyle bu kapsamda çalıştırılmaz.

(Ek fıkra: 2/1/2014-6514/11 md.) Özel hastaneler ve vakıf üniversitesi hastaneleri, tabip ve dış tabibi kadro sayıları için ayrı ayrı hesaplanmak şartıyla ve bu sayıların yüzde 20'sini geçmemek üzere yedinci fıkra kapsamında üniversite ile sözleşme yapabilir. Vakıf üniversiteleri ile iş birliği yapan özel hastanelerde yüzde 20 oranının hesabında, üniversite kadrolarındaki tabip ve dış tabibi dikkate alınmaz. Bunlardan ilgili mevzuata ve sözleşme hükümlerine aykırı davranışların, bu kapsamdaki ilgili sözleşmesi sona erdirilir ve bunlar bir yıl süreyle yeni sözleşme yapamaz. Aykırı davranışın üç yıl içinde tekerrüründe ise beş yıl süreyle yeni sözleşme yapma yasağı uygulanır.

(Ek fıkra: 2/1/2014-6514/11 md.) Yedinci fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, Yükseköğretim Kurulunun onayı ile üniversite yönetim kurulları tarafından belirlenir.”

şeklinde düzenlenmiştir.

Yine 6514 sayılı kanunla 2547 sayılı kanunun 58 inci maddesine eklenen (h) ve (ı) bendinde ise;

“h) (Ek: 2/1/2014-6514/12 md.) Öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında üniversitede sundukları sağlık hizmetlerinden dolayı 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca

alınan ilave ücretler döner sermaye işletmesinin ayrı bir hesabında toplanır. Bu tutardan ayrıca Hazine payı kesintisi ve (b) fıkrası uyarınca kesinti yapılmaz. Bu şekilde elde edilen gelirin yüzde 50'sinden az ve yüzde 60'ından fazla olmamak üzere üniversite yönetim kurulunca tespit edilecek oranı, mesai saatleri dışında sağlık hizmeti sunan öğretim üyesine, mesai içinde gerçekleştirilen iş miktarı ve çeşidi dikkate alınarak belirlenen toplam performansı aşmamak kaydıyla, ek ödeme matrahının yüzde 800'ünü geçmemek üzere her ay ayrıca ödenir. Mesai saatleri dışında ilave ücret alınmayacak sağlık hizmetlerini veren öğretim üyeleri için de yüzde 800 oranı uygulanır. Ancak bu fıkra kapsamında öğretim üyelerine yapılacak ek ödeme ile (c) ve (f) fıkraları uyarınca yapılacak ek ödeme toplamı ek ödeme matrahının yüzde 1600'ünü geçemez. Bu fıkra uyarınca dağıtılan gelirlerden kalan tutarlar (b) fıkrasında belirtilen işler ile (c) fıkrasının ikinci paragrafı uyarınca fiilen mesai dışında çalışan diğer personele yapılacak ek ödemede kullanılır.

ı) (Ek : 2/1/2014-6514/12 md.) Öğretim üyelerinin 36 ncı maddenin yedinci fıkrası uyarınca çalışmaları karşılığı elde edilen gelirler döner sermaye işletmesinin ayrı bir hesabında toplanır. Bu tutardan (b) fıkrası uyarınca kesinti yapılmaz. Bu gelirin yüzde 50'si, herhangi bir limite bağlı olmaksızın hizmeti sunan öğretim üyesine ödenir ve kalan tutar (b) fıkrasında belirtilen işler için kullanılır.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan Anayasa Mahkemesi'nin kararlarını ve halen yürürlükte olan mevzuat hükümlerini birlikte değerlendirdiğimizde, bugün itibari ile öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında çalışabilmesinin sınırlandırıldığı görülmektedir. Öğretim üyelerinin mesai saatleri sonrasında ya üniversite bünyesinde özel muayene yapabilecekler veya kurum ile kanunda belirtilen şartlar doğrultusunda anlaşma yapılması şartıyla vakıf veya özel sağlık kuruluşlarında çalışılabileceklerdir. Bu iki durum dışında ise gerek kendi özel muayenehanelerinde gerekse de diğer sağlık kurumlarında çalışamayacaklardır.

Yapılan incelemede Kocaeli Üniversitesi'nde 6514 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinden sonra özel muayene açılmadığı ve özel sağlık kurumlarında çalışan öğretim üyelerinin ise kurumla anlaşma yapmak suretiyle bu faaliyete devam ettikleri tespit edilmiştir. Ancak, 6514 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinden önce özel muayene açmış olan öğretim üyelerinin ise bu faaliyetlerine özel muayene açmanın kazanılmış hak olduğu gerekçesiyle devam ettikleri görülmüştür.

Anayasa Mahkemesi'nin 6514 sayılı Kanun ile 2547 sayılı kanuna eklenen geçici 64 üncü maddesinin iptaliyle ilgili gerekçeli kararında özel muayene açmanın kazanılmış bir hak olmadığını açıkça ifade edilmiştir. Mahkeme söz konusu iptal gerekçesini açıklarken;

“Kazanılmış haklara saygı ilkesi, hukukun genel ilkelerinden birini oluşturmaktadır. Kazanılmış hak, özel hukuk ve kamu hukuku alanlarında genel olarak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel yasa kurallarının bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunmasıdır. Kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın, yeni kanundan önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekir. Kazanılmış hak, kişinin bulunduğu statüden doğan, kendisi yönünden kesinleşmiş ve kişisel niteliğe dönüşmüş haktır. Bir statüye bağlı olarak ileriye dönük beklenen haklar, kazanılmış hak niteliği taşımadığından; Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyelerinin bu yönden kazanılmış haklarından söz edilebilmesi olanaklı değildir.”

diyerek özel muayene açmış olmanın kazanılmış hak olamayacağını herhangi bir tereddüte meydan vermeyecek açıklıkla belirtmiştir. Mahkemenin iptal gerekçesi incelendiğinde, 6514 sayılı kanun ile yapılan düzenleme nedeniyle üç aylık bir sürenin işyerlerini kapatmak ve faaliyetlerini sona erdirmek için makul bir süre olmadığı, özel muayene veya özel sağlık kuruluşlarında çalışan öğretim üyelerinin üç ay içerisinde ilişkilerinin kesilmesinin hakkaniyet ve ölçülülük ilkelerine aykırı olduğu, bu nedenle çalışanların mağduriyet yaşayabilecekleri gerekçe gösterilerek düzenlemenin iptal edildiği görülmektedir. Nitekim bu husus gerekçeli kararın son fıkrasında;

“Yargı kararları sonrası tam zamanlı çalışan öğretim üyeleri, mesai saatleri sonrası serbest olarak çalışabilecekleri yönünde oluşan kanaat ve beklenti nedeniyle üniversite dışındaki serbest çalışmalarını planlamış, ekonomik ve sosyal hayatlarını bu koşulları öngörmek suretiyle belirlemişlerdir. Öğretim üyelerinin var olan durumun devam edeceğine dair oluşan beklenti ve kanaat nedeniyle planladıkları faaliyet ve çalışmaları ile bunlar gereğince yaratılan hukuki durumlarını dava konusu kurallar gereğince sona erdirmek zorunda olması, aksi hâlde haklarında insan hayatında çok önemli bir hukuki sonuç doğuran istifa etmiş sayılma veya ilişik kesme işlemlerinin uygulanması hakkaniyete aykırıdır. Bu nedenle söz konusu öğretim üyeleri için yargı kararlarına güvenerek mesai sonrası çalışma ve faaliyette bulunmaları bu statünün kazanılmış hak olarak değerlendirilmesini olanaklı

kılmasa da bu statülerin belli bir süre devam edeceğine ilişkin meşru bir beklenti oluşturduğu ve bu beklentinin hukuki güvenlik ilkesi gereğince korunması gerektiğinin kabulü gerekir. Ayrıca kanun koyucunun aynı konuyla ilgili pek çok kanun çıkarmış olması da söz konusu öğretim üyelerinin hukuki durumları bakımından belirsiz bir durum yaratmış ve duraksamalara neden olmuştur. Dolayısıyla dava konusu kurallar hukuk devletinin gereği olan hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırıdır.”

şeklinde açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri yürürlükte olmasına ve Anayasa Mahkemesi kararlarında da özel muayene açmanın veya özel sağlık kurumlarında anlaşma yapılmaksızın çalışmanın kazanılmış hak olmadığı açıkça ifade edilmesine rağmen Kocaeli Üniversitesinde 9 öğretim görevlisinin özel muayenehanelerinde çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir. Anayasa Mahkemesi'nin 6514 sayılı Kanunla getirilen 2547 sayılı Kanunun geçici 64 üncü maddesini iptal gerekçesi 3 aylık sürenin faaliyetleri sona erdirmek için makul görülmemesi nedeniyle hakkaniyete uygun olmaması ve hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırılıktır. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen idare tarafından özel muayenehanesi olan öğretim üyelerine herhangi bir makul süre içerisinde bu faaliyetlerini sona erdirmeleri hususunda tebligat yapılmadığı, yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle de söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi'nde 2547 sayılı kanununun 58 inci maddesinin (h) bendi kapsamında 2013 yılının Ağustos ayından itibaren mesai saatlerinden sonra özel muayene hizmeti vermeye başlandığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda kanunda belirtilen alt ve üst limitlere riayet edilerek elde edilen gelirin % 45'inin döner sermaye geliri olarak muhasebeleştirildiği % 55'inin ise özel muayene hizmeti veren öğretim üyesine dağıtıldığı görülmüştür. Döner sermaye payı düşüldükten sonra öğretim üyelerine ödenen özel muayene ücreti ise tablo 19'da gösterilmiştir.

Tablo 19: Yıllar İtibari ile Kocaeli Üniversitesinde Mesai Saati Sonrasında Hastane Bünyesinde Özel Muayene Yapan Öğretim Üyeleri ve Bunlara Yapılan Ortalama Ödeme Miktarı

Yıllar	Bölüm	Özel Muayene Yapan Öğretim Üyesi Sayısı	Özel Muayene Yapan Öğretim Üyelerinin Yıllık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı	Özel Muayene Yapan Öğretim Üyelerinin Aylık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı
2014	İç Hastalıkları	7	46.173,21	3.847,77
	Üroloji	2	80.283,38	6.690,28
	Kadın Doğum	5	75.555,76	6.296,31
2015	İç Hastalıkları	12	57.470,64	4.789,22
	Üroloji	3	62.631,30	5.219,27
	Kadın Doğum	6	80.396,28	6.699,69
2016	İç Hastalıkları	12	77.095,93	6.424,66
	Üroloji	3	99.964,70	8.330,39
	Kadın Doğum	7	124.831,36	10.402,61

Söz konusu dönemler için aynı branşlarda kendi özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin ortalama elde ettikleri kazanç ise tablo 20’de verilmiştir.

Tablo 20: Yıllar İtibari ile Özel Muayenehanesinde Muayene yapan Öğretim Üyelerinin Elde Ettikleri Ortalama Kazanç Miktarı

Yıllar	Bölüm	Özel Muayenehanesinde Çalışan Öğretim Üyelerinin Yıllık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı	Özel Muayenehanesinde Çalışan Öğretim Üyelerinin Aylık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı
2014	İç Hastalıkları	37.919,67	3.159,97
	Üroloji	4.002,83	333,57
	Kadın Doğum	-607,02	-50,59
2015	İç Hastalıkları	47.555,63	3.962,97
	Üroloji	-6.980,46	-581,71
	Kadın Doğum	30.570,62	2.547,55
2016	İç Hastalıkları	64.220,36	5.351,70
	Üroloji	-33.244,39	-2.770,37
	Kadın Doğum	-31.265,38	-2.605,45

Tablo 19 ve 20’den de görüleceği üzere her üç yılda da hastane bünyesinde söz konusu branşlarda çalışan öğretim üyelerine özel muayene kapsamında yapılan ödeme miktarı kendi özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan etmiş oldukları gelirden daha yüksektir. 2016 yılında hastane bünyesinde iç hastalıklarında özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık 77.095,93 TL, aylık ise 6.424,66 TL iken özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık 64.220,36 TL, aylık ise 5.351,70’dir. Aynı yıl hastane bünyesinde üroloji

bölümünde özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık 99.964,70 TL, aylık ise 8.330,39 TL iken, özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık -33.244,39 TL aylık ise -2.770,37 TL'dir. Yine 2016 yılında hastane bünyesinde kadın doğum bölümünde özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık 124.831,36 TL, aylık 10.402,61 TL iken özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık -31.265,38, aylık ise -2.605,45 TL'dir.

Diğer bir deyişle karşılaştırma yapılan her üç yılda da hastane bünyesinde döner sermaye payı düşüldükten sonra öğretim üyelerine ödenen ortalama özel muayene ücreti her üç branşta özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinden daha yüksek olmakla birlikte, 2016 yılında iç hastalıklar bölümünde hastane bünyesinde özel muayene yapan öğretim üyeleri özel muayenehanesinde yapanlardan yıllık 12.875,57 TL, üroloji bölümünde 133.209,09 TL, kadın doğum bölümünde ise 156.096,74 TL daha fazla özel muayene geliri elde ettikleri görülmektedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 12 nci maddesine göre bir ticari işletmeyi kısmen de olsa kendi adına işleten kişiye tacir denir. Bir ticari işletmeyi kurup açtığını, sirküler, gazete, radyo, televizyon ve diğer ilan araçlarıyla halka bildirmiş veya işletmesini ticaret siciline tescil ettirerek durumu ilan etmiş olan kimse, fiilen işletmeye başlamamış olsa bile tacir sayılır. Yine Türk Ticaret Kanununun 18 inci maddesine göre her tacirin ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir. Yapılan incelemede özel muayenehanesi bulunan söz konusu öğretim üyelerinin işletmelerini ticaret siciline tescil ettirdikleri ve dolayısıyla yapmış oldukları serbest meslek faaliyetleri nedeniyle tacir hüviyetine haiz oldukları görülmüştür. Bu nedenle basiretli bir iş adamı ve tıp fakültesi gibi başarı sırası binde birlik dilimde olan bölümden mezun olan öğretim üyelerinin hastane bünyesinde brüt gelirin % 45'i döner sermayeye ayrıldıktan sonra elde edilen gelirden daha düşük bir gelir elde etmesi ve hatta zarar etmesine rağmen bu faaliyeti sürdürmesi düşünülemez. Gerek karşılaştırma yapılan bölümlerdeki öğretim üyelerinin gerekse de hastane ortalamasından biraz yüksek olması nedeniyle karşılaştırmaya alınmayan öğretim üyelerinin bazılarının alanlarında Kocaeli ilinde az sayıdaki öğretim üyelerinde oldukları göz önüne alındığında beyan edilen gelirlerin gerçeği yansıtmadığı ve söz konusu faaliyetlerde kayıt dışılık olduğu kanaatine varılmıştır.

Öte yandan, öğretim üyelerinin kazandıkları gelirlerde devletin onlara sağlamış olduğu imkân ve vermiş olduğu unvanların da etkisi büyüktür. Ayrıca özel muayenehanesi bulunan öğretim üyelerinin söz konusu muayene hizmetlerini aktif ve etkin bir şekilde sürdürebilmesi için gerek özel gerekse de kamu hastaneleriyle irtibatlı çalışması gerekmektedir. Aksi takdirde söz konusu muayene kapsamında yapılacak teşhis ve uygulanacak tedavilerden istenilen verim alınamamaktadır. Yapılan incelemede öğretim üyelerinden bazılarının hem kamu hem de özel hastanelerle irtibatlı çalıştığı, beyan edilen gelirlerin bir kısmının da kurumsal özel sektör sağlık kuruluşlarının kesmiş oldukları faturalardan kaynaklandığı görülmüştür. Bazı öğretim üyelerinin ise sadece Tıp Fakültesi bünyesinde bu faaliyetlerini icra ettikleri tespit edilmiştir. Söz konusu işleme ait tüm masraflar devletin sağlamış olduğu imkânlar ile sağlanırken ve de bazı tedaviler için SUT fiyatlarından daha fazla harcama yapılması gerektiği durumlar göz önüne alındığında, özel muayenehanesi bulunan öğretim üyelerinin hastaneye herhangi bir ödeme yapmaksızın bu imkânlardan yararlanmasının hakkaniyet ilkelerine aykırı olduğu kanaatine varılmıştır.

Sonuç olarak, gerek Kocaeli Üniversitesi'nde gerekse de diğer üniversitelerde, 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine eklenen 7 nci ve 8 inci madde hükümleri hala yürürlükte olmasına rağmen, Anayasa Mahkemesi'nin özel muayenehane sahibi olmanın kazanılmış hak olmadığı, ancak üç ay içerisinde özel muayenehanelerin kapatılmasını ve kapatmayan öğretim üyelerinin ilişkilerinin kesilmesini süre yönünden hakkaniyet ve ölçülülük ilkelerine aykırı bulması nedeniyle 2547 sayılı kanunun geçici 64 üncü maddesini iptal etmesini, özel muayenehanesi bulunan kişiler açısından kazanılmış hak gibi değerlendirilerek uygulamanın devam ettirildiği tespit edilmiştir. Ayrıca, özel muayenehanesi bulunan kişilerin beyan ettikleri gelirlerin emsali öğretim üyelerinin gelirinden daha az olduğu, basiretli bir iş adamı gibi davranma mecburiyeti bulunan kişilerin daha az gelir elde edeceği bir işte çalışmasının söz konusu ilkeye aykırı olacağından kayıt dışılığın olduğu kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Denetim raporunuzda belirtilen kadrosu Tıp Fakültesinde bulunan 9 Öğretim Üyesinin dışarda muayenesinin olduğu ve yaptıkları gelir vergisi beyannamelerinde zarar beyan ettikleri ifade edilmektedir. Bu tür çalışmalarda bulunan Öğretim Üyelerinin bu tür gelirlerinin ve harcamalarının denetimi Üniversite Yönetiminin ve Döner Sermaye İşletmesince takibinin yapılabilmesi oldukça güç olup yetki alanımızda bulunmaması nedeniyle haklarında bir işlem yapılmasının mümkün olmayacağı

düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevapta söz konusu öğretim üyelerinin takibinin çok zor olduğu ve bu kişilerin gelir ve giderlerinin takibinin yapılması hususunda yetkilerinin olmaması nedeniyle bir işlem yapılamadığı ifade edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin kamuoyunda tam gün yasası olarak bilinen 5947 sayılı kanunu 16.07.2010 tarih ve E.2010/29, K.2010/90 sayılı kararıyla iptal etmesi nedeniyle çıkarılan ve 6514 sayılı kanunla 2547 sayılı Yüksek öğretim Kanunu'nun geçici 64 üncü maddesine eklenen;

“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyeleri, bu maddenin yayımı tarihinden itibaren üç ay içinde bu faaliyetlerini sona erdirir; bu süre içinde sona erdirmeyen öğretim üyelerinin üniversiteyle ilişkileri kesilir.”

hükmünü iptal etmesine karşılık, yine 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı kanunun 36 ncı maddesine eklenen 7 ve 8 inci fıkraları ile 58 inci maddesine eklenen hükümlerin iptal edilmesi istemini reddetmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin bulgumuzda yer alan kararlarını ve halen yürürlükte olan mevzuat hükümlerini birlikte değerlendirdiğimizde, bugün itibari ile öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında çalışabilmesinin sınırlandırıldığı görülmektedir. Öğretim üyelerinin mesai saatleri sonrasında ya üniversite bünyesinde özel muayene yapabilecekler veya kurum ile kanunda belirtilen şartlar doğrultusunda anlaşma yapılması şartıyla vakıf veya özel sağlık kuruluşlarında çalışabileceklerdir. Bu iki durum dışında ise gerek kendi özel muayenehanelerinde gerekse de diğer sağlık kurumlarında çalışabilmelerine izin veren yasal bir mevzuat hükmü bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede Kocaeli Üniversitesinde 6514 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinde sonra özel muayene açılmadığı ve özel sağlık kurumlarında çalışan öğretim üyelerinin ise kurumla anlaşma yapmak suretiyle bu faaliyete devam ettikleri tespit edilmiştir. Ancak, 6514 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinden önce özel muayene açmış olan öğretim üyelerinin ise bu faaliyetlerine özel muayene açmanın kazanılmış hak olduğu gerekçesiyle devam ettikleri görülmüştür. Bu durum mevzuat hükümlerine aykırı olmakla birlikte Anayasa Mahkemesi'nin kararından önce özel muayene açmamış olan öğretim üyeleri açısından da iş

barışını bozucu fiili bir durum ortaya çıkarmıştır.

Ayrıca, Anayasa Mahkemesinin 6514 sayılı Kanun ile 2547 sayılı kanuna eklenen geçici 64 üncü maddesinin iptaliyle ilgili gerekçeli kararında özel muayene açmanın kazanılmış bir hak olmadığını açıkça ifade edilmiştir. Mahkeme söz konusu iptal gerekçesini açıklarken;

“Kazanılmış haklara saygı ilkesi, hukukun genel ilkelerinden birini oluşturmaktadır. Kazanılmış hak, özel hukuk ve kamu hukuku alanlarında genel olarak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel yasa kurallarının bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunmasıdır. Kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın, yeni kanundan önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekir. Kazanılmış hak, kişinin bulunduğu statüden doğan, kendisi yönünden kesinleşmiş ve kişisel niteliğe dönüşmüş haktır. Bir statüye bağlı olarak ileriye dönük beklenen haklar, kazanılmış hak niteliği taşımadığından; Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyelerinin bu yönden kazanılmış haklarından söz edilebilmesi olanaklı değildir.”

diyerek özel muayene açmış olmanın kazanılmış hak olamayacağını herhangi bir tereddüte meydan vermeyecek açıklıkla belirtmiştir. Mahkemenin iptal gerekçesi incelendiğinde, 6514 sayılı kanun ile yapılan düzenleme nedeniyle üç aylık bir sürenin işyerlerini kapatmak ve faaliyetlerini sona erdirmek için makul bir süre olmadığı, özel muayene veya özel sağlık kuruluşlarında çalışan öğretim üyelerinin üç ay içerisinde ilişkilerinin kesilmesinin hakkaniyet ve ölçülülük ilkelerine aykırı olduğu, bu nedenle çalışanların mağduriyet yaşayabilecekleri gerekçe gösterilerek düzenlemenin iptal edildiği görülmektedir. Nitekim bu husus gerekçeli kararın son fıkrasında açıkça belirtilmiştir. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete’de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen idare tarafından özel muayenehanesi olan öğretim üyelerine herhangi bir makul süre içerisinde bu faaliyetlerini sona erdirmeleri hususunda tebligat yapılmadığı, bu hususta daha sonra herhangi bir yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle de söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Öte yandan söz konusu kişilerin özel muayeneden elde ettikleri gelirler incelendiğinde genel olarak ya zarar ettikleri veya hastane bünyesinde mesai saati sonrasında yapılan özel muayene gelirlerinden çok daha düşük gelir beyan ettikleri görülmektedir. Basiretli bir iş

adamının hastane bünyesinde hiçbir sorumluluk ve yükümlülük almadan elde edebileceği gelirden daha düşük bir gelir elde ettiği bir işte çalışması düşünülemez. Bu nedenle söz konusu gelirlerin gerçeği yansıtmadığı ve özel muayene işlemlerinde kayıt dışılığın olduğu kanaatine varılmıştır.

Ayrıca, özel muayenehane işleten öğretim görevlilerinin kamu veya özel sağlık kuruluşları ile işbirliği yapmadan başarı olmaları ve tam olarak teşhis ve tedavi işlemlerini tamamlayabilmeleri çok zordur. Bu nedenle üniversite hastanesinin imkanlarından istifade edilmesine karşılık üniversite döner sermayesinin elde edeceği gelirlere mahrum bırakılması aynı zaman da hastanelerin mali yapılarını bozan bir durum olduğu yapılan görüşmelerde ifade edilmiştir.

Açıklanan nedenlerle söz konusu hususta karışıklığı önlemek ve uygulama birliğini sağlamak için, Anayasa Mahkemesi'nin iptal gerekçelerinin incelenerek gerekli mevzuat düzenlemelerinin yapılması ve idarelerin de buna uygun olarak işlem tesis etmesi gerekmektedir. Ayrıca gerek Kocaeli Üniversitesi bünyesinde gerekse de diğer üniversite ve sağlık kuruluşlarında çalışıp da aynı zamanda özel muayenehane işletenlere, gayrimenkul sermaye iratlarında olduğu gibi, (emsali kurumunda mesai saatleri sonrasında elde edilen gelirden aşağı gelir beyan edemeyecekleri vb şekilde) emsal gelir düzenlemesi getirilmesinin bu alandaki kayıt dışılığı azaltacağı düşünülmektedir. Bu kapsamda konunun paydaş kuruluşları olan Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Maliye Bakanlığına bildirilerek söz konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı kanaatine varılmıştır.

BULGU 4: Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS) Güncellenme İhtiyacının Olması

Kocaeli Üniversitesi döner sermaye işletmesi bünyesinde kullanılan Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin kurumun ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığı ve etkin bir mali yönetimin sağlanabilmesi için güncellenmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından döner sermaye işletmelerinin kullanımı için hazırlanan Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS), değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kurumların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği halde

bunun yapılamaması nedeniyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir.

Otomasyon sisteminin güncellenmesiyle sıfır hata ile çözülebilecek olan işlemlerin manuel olarak yapılması sonucunda, iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmadığı, yapılan işlemlerin çalışan bireylerin bilgi ve donanımına bağlı olduğu ve çalışanların değişmesi veya donanımında eksiklik bulunması halinde mali işlemlerde hata yapılmasına neden olduğu görülmüştür.

Denetim ekibimiz tarafından yapılan incelemede özellikle aşağıda maddeler halinde verilen hususlarda DMİS sisteminde güncelleştirme yapılmasının gerek üniversitelerde gerekse de bu bilişim sistemini kullanan kurumlarda iş ve işlemlerin daha hızlı, hatasız ve etkin bir şekilde yürütmesine katkıda bulunacağı kanaatine varılmıştır.

a) Kümülatif Gelir Vergisi Matrahının Özel Bütçe ile Otomatik Olarak Birleşmesinin Sağlanması:

“...Ancak, bu konuda verilen ve müstakâr hâl alan Danıştay kararlarında, döner sermaye işletmeleri, bünyesinde bulunduğu kurumdan ayrı bir işveren olarak kabul edilmemiştir.

Müstakâr hâl alan Danıştay kararları karşısında; bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversiteler ile bu kuruluşlar bünyesindeki döner sermaye işletmelerinin, 1/1/1990 tarihinden geçerli olmak üzere, tek işveren olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Bu çerçevede;

a) Bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversitelerde bulunan tahakkuk birimlerinin, bu kuruluşlar bünyesinde kurulmuş olan döner sermaye işletmelerindeki tahakkuk birimleri ile koordineli olarak çalışmaları,

b) Bu kuruluşlar tarafından bir ay içinde yapılan ücret ödemeleri ile döner sermaye işletmeleri tarafından yapılan ücret ödemelerinin toplanarak, 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan esaslar çerçevesinde vergilendirilmesi,

gerekmektedir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 104. maddesinde, yıllık gelir vergisinin, vergiye

tabi gelirlerin yıllık toplamından 31. maddedeki indirimler düşüldükten sonra 103. maddedeki nispetler uygulanmak suretiyle hesaplanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ve 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre, aynı işveren tarafından aynı vergilendirme dönemi içinde yapılan ücret ödemelerinin toplamı, yürürlükte olan gelir vergisi tarifesinin aynı gelir dilimi içinde kaldığı sürece, bu dilime ait vergi nispeti bu gelir dilimini aşması halinde ise aşan kısmın vergisi bir üst dilime ait vergi nispeti esas alınarak hesaplanacaktır.”

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, çalışanlara yapılan ve para ve/veya para ile ifade edilebilen ve kanunda istisna edildiği açıkça belirtilmeyen her türlü ödemeler maaş kapsamında gelir vergisine tabidir ve bu ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde belirtilen oranlarda vergi kesintisi yapılarak vergi dairesine yatırılması gerekmektedir. Bu ödemelerin döner sermayeden katkı payı, ek ders veya temel maaş adı altında ödenmesi vergilendirme açısından herhangi bir farklılık doğurmamaktadır.

Ayrıca, Üniversite bünyesinde bulunan ve tüzel kişiliği olsun veya olmasın bu üniversitenin bünyesi altında faaliyet gösteren tüm kurum ve kuruluşların tek bir işveren gibi değerlendirilmesi ve gelir vergisi matrahlarının da tüm birimlerden gelir vergisine tabi olan ödemelerin toplanarak kümülatif olarak hesap edilmesi gerekmektedir.

160 Seri No’lu Gelir Vergisi Tebliği 1990 yılından beri yürürlükte olmasına rağmen DMİS ile say2000i sistemi arasındaki matrah birleştirmesinin hala manuel olarak yapıldığı tespit edilmiştir. Matrah birleştirmesi manuel bir şekilde yapıldığından genellikle bireylere bağlı kalmakta, yeni personel ataması veya personel değişmesi gibi nedenlerle kişilerin değişmesi durumunda yine aynı hataların yapılma riskini taşımaktadır. Ayrıca, döner sermaye işletmesinden özel bütçeye katkı payı, özel bütçeden ise döner sermayeye ek ders matrahlarının geç gönderilmesi ve/veya gönderildiği birimde geç girilmesi durumunda geriye dönük matrah hesaplaması yapılamadığından eksik ve/veya zamanında girilmeyen matrah nedeniyle vergi kayıpları yaşanabilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, döner sermaye ve özel bütçe matrahlarının ortak havuzda birleşmesinin sağlanarak gelir vergisinin doğru bir şekilde hesaplanması ve bunun için say2000i ve DMİS sistemlerinin mevcut

mevzuata uygun bir şekilde çalışabilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasının, kaynakların etkili ekonomik ve verimli olarak kullanılması, muhasebeleştirilmesi ve raporlanması açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

b) Konsolide Bilanço Vermesinin Sağlanması:

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre döner sermaye işletmesi faaliyetlerinden elde edilen gelirler, birimler itibarıyla ayrı hesaplarda izlenir. Bu nedenle DMİS'in yapısı her birim için ayrı ayrı izleme yapacak şekilde oluşturulmuştur. Ancak döner sermaye işletmesi esas itibari ile tek bir işletme olduğundan yıl sonunda tüm birimlere ait gelir tablosu ve bilançonun ayrı ayrı vermesinin yanında konsolide rapor verecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Mevcut yapısı ile söz konusu konsolide rapor verme işlemi olmadığından söz konusu işlemler işletme tarafından manuel bir şekilde yapılarak sağlanabilmektedir. Bu nedenle işlemlerin daha hızlı ve hatasız yapılmasını temin etmek için DMİS programının konsolide rapor ve tablo verecek ve kurumun kar-zarar durumunu otomatik olarak gösterecek şekilde yıl sonu işlemlerinin sistem üzerinden otomatik olarak yapılmasının sağlanmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ve hataların en aza indirilmesi açısından gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

c) Kontrol İşlem ve Raporlarının Daha Geniş Kapsamlı Olma İhtiyacı:

DMİS raporlama ve muhasebe hesaplarının kontrolü sistem tarafından otomatik olarak yapılmadığından özellikle emanet hesaplarında mükerrer ödeme yapılmasına neden olabildiği görülmüştür. DMİS programında 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 genel Yönetim Giderleri Hesabı kapsamında yapılan işlemlerde ödenek üstü harcamalar için sistemin uyarı vermediği, bu nedenle yapılan işlemlerde hata oluşabildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle söz konusu hesaplar bütçe giderleri hesabı olan 830 hesabıyla doğrudan ilişkili olduğundan bu hesabın işleyişi sırasında ödenek miktarının aşılması durumunda uyarı vermesi ve bu hesapla ilgili diğer hesaplarda da (700'lü hesap grubundaki) buna göre işlem yapılması gerekmektedir. Ayrıca bankaya gönderilen gönderme emirlerinin herhangi bir şekilde işleme konulmaması ve geri gelmesi durumunda sistemin uyarı vermediğinden uygulamada hatalar yaşanabilmektedir. Söz konusu hataların en aza indirilmesi için ödenek üstü harcamalarda uyarı sistemin kullanıcılara uyarı verecek şekilde güncelleme yapılması, fonksiyonel kod, ekonomik kod ve diğer hatalı girişlerde DMİS sisteminin bunu engelleyecek şekilde

düzeltilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Bunun yanında kontrol raporlarının alacak-borç denklikleri ve eksi bakiye veren hesapların ayrıntılı olarak rapor edilmesini sağlayacak şekilde genişletilmesinin uygulamada hataların minimize edilmesine katkı sağlayacağı kanaatine varılmıştır.

d) Yönetici ve Personel Rol Tanımlama İşlemlerinin İşlevsel Olmaması:

Kurumlarda ve özellikle personel hareketliği fazla olan birimlerde sürekli yer değişikliği, tayin, görevde yükselme, görev yeri değişikliği, rapor, izin gibi nedenlerden dolayı rol tanımlaması yapılması gerekmektedir. Söz konusu rol tanımlamasının muhasebe yetkilisi veya harcama yetkilisi tarafından ayrılan personelin silinmesi yeni gelen personele ise görev unvanına göre rol tanımlanması yapılması suretiyle yapılmadığından uygulamada sorunlar yaşandığı tespit edilmiştir.

Ayrıca DMİS kullanımında bir personele sadece bir rol tanımlaması yapılması gerektiği bildirilmesine rağmen personeli az olan birimlerde aynı kişi birçok rol tanımlaması içinde tanımlı olan görevleri yapmak durumunda kalmaktadır. Sorumlularla yapılan görüşmelerde bu tanımlamaların merkezden yapılması nedeniyle zaman zaman işletmelerde işlerin aksamasına neden olduğu ifade edilmiştir.

e) Taşınır Modülünün İşlevsel Olmaması:

DMİS programında taşınır modülünde giriş ve çıkışlarda sürekli hatalar verdiği, ayrıca taşınır kodlarının tamamı DMİS taşınırlarında görünmediği tespit edilmiştir. Taşınır kodları harcama yönetim sistemindeki taşınırlarla birebir örtüşmemektedir. Taşınır girişleri sırasında marka ve ürünün tanımlaması yapılırken özellikle manuel kesilen firma faturalarında sistem malzeme isimlerini her firma için farklı değerlendirmektedir. Bu durumda aynı ürün farklı adlar altında listelenmektedir. Ancak farklı firmalardan alınsa dahi söz konusu malzemelerin gerçekte aynı kodla değerlendirilecek özellikleri taşıdığı görülmektedir. Söz konusu ürünlerin çıkışı yapılırken ise çıkış fişine aynı kodla ancak farklı isimle girilen ürünler seçildiğinde sistemin sadece kendi otomatik attığı bir ürün fiyatı üzerinden malzeme çıkışı yaptığı, bu nedenle giren taşınırlar ile çıkan taşınırlar arasında hem miktar hem de fiyat açısından tutarsızlıkların olmasına neden olduğu tespit edilmiştir. Uygulamada yaşanan bu aksaklığın giderilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasının hataları en aza indireceği kanaatine

varılmıştır.

f) Merkezden Kaynaklanan Silme İşlemlerinin Olması:

DMİS kapsamında yapılan incelemede bazı fişlerin merkezden kaynaklanan nedenlerden dolayı zaman zaman silindiği durumların yaşanabildiği tespit edilmiştir. Sorumlularla yapılan görüşmelerde bu durumun özellikle dönem sonu işlemlerinde olduğu ifade edilmiştir. Söz konusu durum sistemin güvenilirliğini zedelediği kanaatine varılmıştır.

g) Ay Sonu İşlemlerinin Pratik Olarak Yapılamaması:

DMİS programında ay sonu işlemleri yapılırken ilgili ay ve kesinti yapılacak hazine veya bap payı seçildiğinde ilgili kurumun daha önce kaydı yapılmış olan vergi numarası ve hesap numarası olduğu halde sürekli muhasebe yetkilisi tarafından değiştirilerek girildiği bu nedenle zaman zaman hatalı ödemelere neden olduğu tespit edilmiştir. DMİS sisteminde kayıtlı bilgileri olan kurumlara ait ödeme seçildiğinde ilgili vergi ve hesap numarası otomatik olarak atması durumunda söz konusu hataların minimize edilebileceği görülmüştür. Bunun yanında yıl sonu işlemleri gibi ay sonu işlemlerinin de sistem tarafından otomatik yapılmasının sağlanması durumunda hata oranının azalacağı görülmüştür.

h) Alt Hesapların Görünmemesi:

DMİS programında yapılan incelemede, gelir grubunda yer alan hesapların alt hesaplarının çok zor görüntülediği, isme göre veya hesap koduna göre çağırma ve sıralama yapılamadığı, 120-320 ve 340 nolu hesap kodlarında kurumun borç ve alacak detaylarının takip edilemediği, 340 hesabının alt hesap kodlarının mizanda görüntülenemediği, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının alt hesap tanımlamasının yapılmadığı, bu nedenle uygulamada zorluklar yaşandığı tespit edilmiştir. Söz konusu hesaplar başta olmak üzere muhasebe işlemleriyle ilgili alt hesap tanımlamalarının yapılması, hesaba ilişkin detayların daha kolay bir şekilde ulaşılabilir ve görüntülenebilir olması için DMİS programında güncelleme yapılması gerektiği kanaatine varılmıştır.

i) Düzeltme İşlemlerinin Pratik Bir Şekilde Yapılamaması:

DMİS programı üzerinde yapılan incelemede muhasebe işlem fişlerinde yapılan

hataların düzeltilme işlemlerinin pratik olmadığı tespit edilmiştir. Sehven mükerrer kesilen fişlerin iptalinde iptal edilen fişin sistem tarafından otomatik olarak düşmediği görülmüştür. Bu ve benzeri yanlış girişlerde düzeltme işlemlerinin kolaylaştırılmasının kullanıcılar açısından talep edildiği görülmüştür.

j) Kişi Borcu, İcra ve Temlik İşlemlerinde Zorluklar Yaşanması:

DMİS sisteminde kişi borçları, icra ve özellikle hastane alımlarında sıklıkla rastlanılan temlik işlemlerinde kullanıcılar tarafından zorluklar yaşandığı ifade edilmiştir. Mevcut sistem say2000i sistemi gibi söz konusu işlemlerin muhasebe giriş kaydı yapıldıktan sonra sıralama yapmadığından zaman zaman zorluklarla karşılaşıldığı, bu nedenle sistemin sıralama yapabilecek şekilde güncellenmesinin kullanım kolaylığı yanında hataların azaltılmasına katkıda bulunacağı kanaatine varılmıştır.

k) Muhasebe yetkililerinin Devir İşlemlerinin Manuel Yapılması:

DMİS programında muhasebe yetkililerinin naklen başka bir yere veya göreve atanması ya da herhangi bir şekilde görevi bırakması gibi nedenlerle değişmesi durumunda düzenlenmesi gereken cetvel ve belgelerin manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu devir işlemleri sırasında düzenlenmesi gereken cetvel ve belgelerin sistem tarafından otomatik olarak yapılması durumunda muhtemel hata oranının en aza indirgenebileceği ve daha pratik bir şekilde devir işlemlerinin gerçekleştirilebileceği kanaatine varılmıştır.

l) DMİS Programının Yavaş Çalışması ve Sık Sık Donmalar Yaşanması:

DMİS programı kullanıcıları ile yapılan görüşmelerde en çok şikayet edilen hususlardan birinin DMİS programının çok yavaş çalışması ve sistemde sık sık donmalar yaşanması olduğu görülmüştür. Kullanım kolaylığını sağlamak için sistemde yavaşlığa neden olan unsurların tespit edilerek düzeltilmesi ve yaşanan aksaklıklara anında müdahale edilecek şekilde programın düzenlenmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “DMİS sistemi ile ilgili Sayıştay denetim raporunda belirtilen görüşlere katılıyoruz. DMİS Sisteminin günümüz ihtiyaçlarını göz önünde bulundurarak daha hızlı, hatasız ve etkin bir şekilde yeniden düzenlenmesinin hastanelerde

malzeme yönetimine katkı sağlayacağı kanaatindeyiz.

a) Kümülatif gelir vergisi matrahının özel bütçeyle katma bütçenin otomatik olarak birleşmesinin sağlanması için Üniversite ölçeğinde bir yazılım programı tedarik edilmiştir. Pilot uygulamalar yapılmaktadır. Pilot uygulamalarda görülen eksiklik ve aksaklıklar düzeltildikten sonra tüm birimlerde uygulamaya geçilecektir.

b) Konsolide Bilanço verilmesinin sağlanması; şuanda manuel yapılan birimlerin gelir ve giderlerinin ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi görevinin hızlı ve hatasız yapılması için DMIS programının konsolide rapor ve rapor ve tablo verecek şekilde düzenlenmesi ve kurumunun kar/zarar durumunu otomatik olarak sistem üzerinden yapılmasının sağlanması yararlı olacaktır.

c) Kontrol işlem ve raporlarının daha kapsamlı olma ihtiyacı; DMIS raporlama ve Muhasebe hesaplarının kontrolü sistem tarafından otomatik olarak yapılmadığından özellikle emanet hesaplarında mükerrer ödeme yapılmasına neden olabildiği görülmüştür. Bu sorunun aşılması için Maliye Bakanlığına e-posta gönderilerek sorun iletilmekte, ayrıca Maliye Bakanlığının yapmış olduğu eğitimlerde sistemlerle ilgili sorun ve çözüm önerileri bildirilmiştir.

d, e, f, g, h, i, j, k, l fıkralarında yer alan denetim bulgularınızda yaptığımız öneri ve değerlendirmelere katılıyoruz. Bu sorunların aşılması için Maliye Bakanlığına e-posta gönderilerek sorun iletilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevabi yazıda bulgumuzda yer alan hususlara katıldıkları ifade edilmiştir. Ancak söz konusu hususun asıl muhatabının Maliye Bakanlığı olması nedeniyle gerekli güncellemenin Maliye Bakanlığı tarafından yapılması gerekmektedir. Bu nedenle bulgumuzda yer alan hususlar başta olmak üzere DMİS programında yaşanan aksaklıkların en aza indirilebilmesi için söz konusu durumun Maliye Bakanlığı'na bildirilmesinin uygun olacağı kanaatine varılmıştır.

7. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları**

2016 YILI (KONSOLİDE) BİLANÇO					
Aktif		TUTAR	Pasif		TUTAR
1	DÖNEN VARLIKLAR	40.525.215,51	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	89.236.791,29
10	HAZIR DEĞERLER	4.274.924,07	32	TİCARİ BORÇLAR	85.110.422,42
100	Kasa Hesabı	53.266,43	320	Satıcılar Hesabı	84.679.803,26
102	Bankalar Hesabı	4.240.698,06	326	Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	430.619,16
103	Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)	-19.128,42	33	DİĞER BORÇLAR	221.015,36
108	Diğer Hazır Değerler Hesabı	88,00	336	Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı	221.015,36
12	TİCARİ ALACAKLAR	32.909.935,04	36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	3.905.353,51
120	Alıcılar Hesabı	31.110.178,26	360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	2.652.502,24
123	Banka ve Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	388.569,66	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	505.611,71
126	Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı	11.600,00	362	Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı	585.186,13
128	Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı	1.399.587,12	363	Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları Hesabı	60.348,57
13	DİĞER ALACAKLAR	114.455,69	369	Ödenecek Diğer Yükümlülükler Hesabı	101.704,86
135	Personelden Alacaklar Hesabı	23.573,50	5	ÖZ KAYNAKLAR	-48.711.575,78
136	Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı	71.569,58	50	ÖDENMİŞ SERMAYE	17,90
138	Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabı	19.312,61	500	Sermaye Hesabı	17,90
15	STOKLAR	2.488.773,33	57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	9.531.248,31
150	İlk Madde ve Malzeme Hesabı	2.488.773,33	570	Geçmiş Yıllar Karları Hesabı	9.531.248,31
18	GELECEK AYLARA AİT GİD. VE GELİR TAH.	701.515,59	58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-92.779.250,88
180	Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı	701.515,59	580	Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı (-)	-92.779.250,88
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	35.611,79	59	DÖNEM NET KARI/ZARARI	34.536.408,89
190	Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	24.011,79	590	Dönem Net Karı Hesabı	34.716.816,42
191	İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00	591	Dönem Net Zararı Hesabı (-)	-180.407,53
195	İş Avansları Hesabı	11.600,00			0,00
2	DURAN VARLIKLAR	0,00			0,00
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	0,00			0,00
255	Demirbaşlar Hesabı	0,00			0,00
	Aktif Toplam :	40.525.215,51		Pasif Toplam :	40.525.215,51

GELİR TABLOSU

	2016
A- BRÜT SATIŞLAR	233.645.862,70
1- Yurt İçi Satışlar	229.601.344,53
2- Yurt Dışı Satışlar	66.223,87
3- Diğer Gelirler	3.978.294,30
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	3.307.284,16
1- Satıştan İadeler (-)	3.304.840,57
2- Satış İskontoları (-)	2.443,59
3- Diğer İndirimler (-)	0,00
C- NET SATIŞLAR	230.338.578,54
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	100.907.171,98
1- Satılan Mamüller Maliyeti (-)	0,00
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0,00
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)	100.907.171,98
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)	0,00
BRÜT SATIŞ KARI ve ZARARI	129.431.406,56
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)	94.580.418,32
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0,00
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)	94.580.418,32
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	34.850.988,24
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KARLAR	387.137,99
1- Faiz Gelirleri	43.876,09
2- Konusu Kalmayan Karşılıklar	0,00
3- Menkul Kıymet Satış Karları	0,00
4- Kambiyo Karları	0,00
5- Reeskont Faiz Gelirleri	0,00
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar	343.261,90
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-)	0,00
1- Karşılık Giderleri (-)	0,00
2 - Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0,00
3- Kambiyo Zararları (-)	0,00
4- Reeskont Faiz Giderleri (-)	0,00
5- Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	0,00
OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR	35.238.126,23
H- OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR	598.630,75
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları	0,00
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	598.630,75
I- OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)	1.300.348,09
1- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0,00

2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	0,00
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	1.300.348,09
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	34.536.408,89
J- DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	0,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	34.536.408,89

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