



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

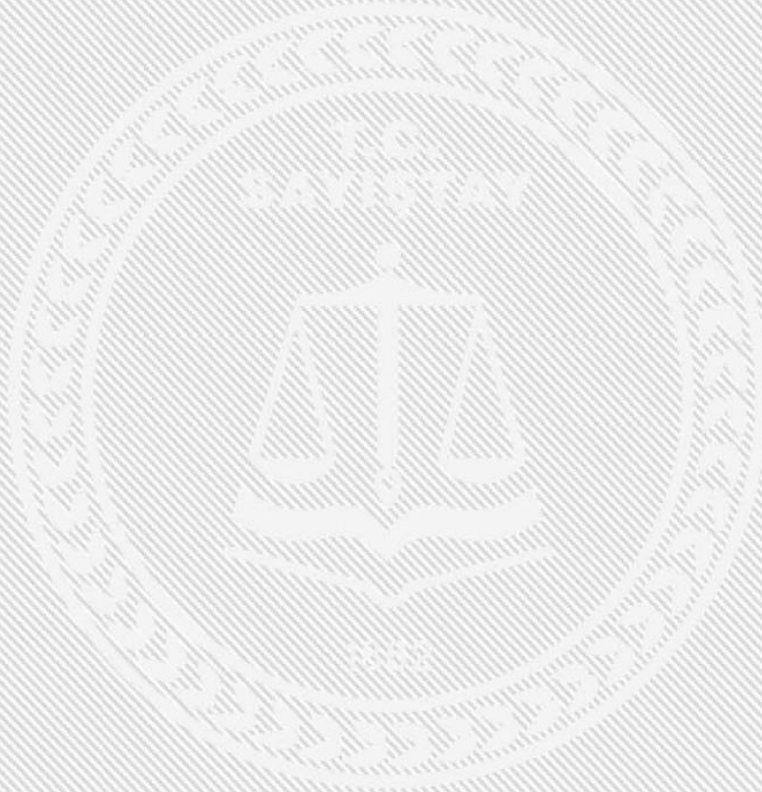
**TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ
KURUMU
2016 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Ağustos 2017

İÇERİK

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMUNA BAĞLI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	35
TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU 2016 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU	95

**TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ
KURUMU
2016 YILI
DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	10
8.	EKLER.....	28

KISALTMALAR

KBS: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi

KHK: Kanun Hükümünde Kararname

MYMY: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

T.C.: Türkiye Cumhuriyeti

TKHK: Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu

TL: Türk Lirası

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Ödenek Durumu.....	1
Tablo 2: Yıllar İtibariyle Kişilerden Alacaklar Listesi.....	10

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2016 yılı bütçesiyle Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna 11.950.900.000-TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Yönetim Bütçesinin % 2,13'üne tekabül etmektedir.

Ayrıca Kurumun faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında kalan döner sermaye işletmesinden aktarılan kaynaklar da dâhil diğer yerlerden temin edilen 31.164.634.533,53-TL kaynak kullanılmıştır.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunca sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun 2016 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 1: Ödenek Durumu

Yılı İçinde Alınan	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yılı İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	TOPLAM	Ödenek Üstü Harcamalar
12.813.800.765,05	181.831.263,13	12.631.969.501,92	12.688.124.775,49	33.599,18	12.688.158.374,67	56.188.872,75

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun’un 49 ve 80’inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanması ile mali istatistiklerin hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmeliğin 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

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 yürütölüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Taşınır kesin hesap cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Kurumun 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 mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde hazırlanarak kamuoyunun bilgisine ve denetim yetkililerine zamanında sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmassından 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 tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; 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.

Denetim çalışmaları sırasında; Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun merkez ve taşra muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve yevmiye kayıtlarına esas belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Kuruma Tahsisli Taşınmazların Mali Tablolarda Tam ve Doğru Tutarlar ile İzlenmemesi

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna tahsisli taşınmazların, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde takibinin ve mali tablolarda kaydının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerine ait taşınmazların tapu kayıtlarına ne şekilde tescil edeceği 5018 sayılı Kanun'un 45'inci maddesinde düzenlenmiştir. Kanun'da, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, ... tapu sicilinde tescil olunur. Hazine adına tescil edilen taşınmazlar Maliye Bakanlığı tarafından yönetilir, denilmektedir. Kanun'un 44'üncü maddesinde ise genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınır ve taşınmazların kayıt işlemlerine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanun'un 44 ve 45'inci maddelerine dayanılarak çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 5'inci maddesi gereğince, Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kaydedilmesi; taşınmazların rayiç değerinin; maliki kamu idaresi tarafından, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanların ise ilgili idareler tarafından tespit edilmesi gerekmekte olup; kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi gerekmektedir. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kayıt ve kontrol işlemleri ise; bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılmaktadır. Yönetmeliğin "Kayıt şekli" başlıklı 7'inci maddesinde, kamu idarelerinin mülkiyetleri, yönetimleri altında olan taşınmazlar ile kendilerine tahsisli bulunan taşınmazların kaydedilme usulleri ile kayıt sırasında kullanılacak formlar belirlenmiştir. Yönetmeliğin 7/1/g bendine göre, tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu"nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılması gerektiği, düzenlenmiştir.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Muhasebe Yönetmeliği ile 27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde taşınmaz malların muhasebe kaydıyla ilgili yeni düzenlemeler yapılmıştır. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130, 131 ve 132'nci maddeleri ile Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170, 172, 174, 176 ve 186'ncı maddelerindeki değişikliklerle, "250-Arazi ve Arsalar Hesabı", "251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı" ve "252-Binalar Hesabı"nın detayında kamu idarelerine tahsisli olan taşınmazların izlenebilmesi amacıyla "03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar" şeklinde alt kod eklenmiş, 27.12.2014 tarihli ve 29218 (Mükerrer) sayılı Resmî Gazete' de yayımlanan 41 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü (Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Detaylı Hesap Planları) Genel Tebliği'nde yardımcı hesaplar belirlenmiş ve bu yardımcı hesaplar merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planına eklenmiştir.

Kurumların kullanımında olan taşınmazların kaydı ise, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin Geçici 1 inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, tapuda kayıtlı olan taşınmazların, fiili envanterinin, emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanarak, kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce ilgili form ve icmal cetvellerine kaydedilmesi; muhasebe birimlerince 01.10.2014 tarihine kadar muhasebe kayıtlarına alınması; 31.12.2016 tarihine kadar da maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden kayıtların düzeltilmesi gerekmektedir. 17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete ile, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik yürürlüğe konulmuş olup, Yönetmeliğin geçici 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan 31.12.2016 ibaresi, 31.12.2017 şeklinde değiştirilmiştir.

2015 yılı Sayıştay Denetim Raporunda; kuruma tahsisli taşınmazlar için Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunun düzenlenmediği ve tahsisli taşınmazların tamamının kurum mali tablolarında yer almadığı hakkındaki bulgu üzerine; formun sağlık tesisleri tarafından doldurulduğu, ancak formda yer alan bazı taşınmazlarda “edinme şekli, tarihi, süresi” ile “tescil tarihi” sütunlarının boş olduğu ve formda yer alması gereken “maliyet bedeli, rayiç bedeli, iz bedeli, emlak vergi değeri” sütununun da yer almadığı görülmüştür. Dolayısıyla taşınmazların doğru bedellerle, tam ve sınıfına uygun şekilde mali tablolarında yer aldığını kanıtlayacak gerekli dokümanlar tamamlanmamıştır.

Kuruma ait mali tablolar üzerinde yapılan incelemede, 252 Binalar Hesabında

7.947.288,73-TL tahsisli taşınmaz, 70.222.403,96-TL ise kurum mülkiyetinde taşınmaz olduğu görülmektedir. Genel bütçeli bir kamu idaresi olan Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun 5018 sayılı Kanun'un 45'inci maddesi gereği, kendi adına bir taşınmazın bulunması mümkün değildir. Kuruma bağlı Sağlık Tesisleri Daire Başkanlığının güncel rakamlarına göre, kurumun 716 sağlık tesisi ve bu tesislerin bünyesinde de çok sayıda taşınmazı bulunmaktadır. Bunların çoğu, mülkiyeti Hazine'ye ait olmakla beraber, sağlık hizmetlerinin yürütülmesi amacıyla kuruma tahsis edilmiş taşınmazlardır. Bu nedenle, Genel Yönetim ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmelikleri gereği, kurum mali tablolarında "252.03 Tahsisli Kullanılan Binalar" alt kodunda yer almalıdır. Ancak, mali tablodaki tahsisli taşınmazın yalnızca 7.947.288,73-TL olduğu dikkate alındığında, tahsisli taşınmazların önemli kısmının mali tablolara yansımadağı anlaşılmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (g) bendinde, tanımı yapılan kamu kaynakları arasında kurumların kullanımında ve yönetiminde bulunan taşınır ve taşınmaz mallar da yer almaktadır. Kanun'un "hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8' inci maddesi uyarınca, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar; kaynakların etkili, ekonomik, kullanımından sorumlulukları olduğu gibi taşınmaz malların da tam ve doğru şekilde kaydından ve raporlanmasından dolayı sorumlulukları bulunmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un temelini oluşturan saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri gereğince, tapuda kayıtlı olan taşınmazların kayıt ve kontrol işlemleri için, anılan Yönetmelik ekindeki formun (Ek 6) düzenlenmesi; formlarda yer alan bilgilere ilişkin kayıtların tutulması ve mali hizmetler biriminin, söz konusu formları konsolide ederek, taşınmaz icmal cetvellerini oluşturması, cins tashihi işlemlerinin tamamlanması ve yapılacak muhasebe kayıtlarıyla taşınmazların mali tablolarda tam ve doğru şekilde izlenebilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kuruma bağlı Genel Sekreterliklerce Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunu Bakanlık Taşınmaz Bilgi Sistemi Modülü üzerinde doldurduğu ve bir adet çıktısının alınarak Genel Sekreter imzalı biçimde Kuruma gönderilmesi noktasında çalışmaların devam ettiği, Bakanlık ÇKYS Yatırım Takip Sistemi altında bulunan Taşınmaz Bilgi Sistemi modülüne girişlerin tamamlandığı, Sağlık Tesisleri Yatırım Planlama ve Takip Daire Başkanlığınca yapılmış olan veri girişlerinin incelenmekte olduğu, tüm taşınmazların bedellerinin belirlenmesine yönelik çalışmalara başlanıldığı, 252.01-"Kamu

İdaresinin Mülkiyetinde Olanlar” kodunda kayıtlı hesapları olan ilgili genel sekreterlikler tespit edilerek düzeltme kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum mali tablolarının tam, doğru ve güvenilir bilgi sunabilmesi için kuruma tahsisli taşınmazlar için Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunun tam ve eksiksiz bilgiler içermesi ve mali tablolara doğru bir şekilde aktarılması, mali tablolarda yer alan taşınmazların da doğru hesaplara kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetimin Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kişilerden Alacaklar Hesabında Kayıtlı Alacakların Takibinin Yapılmaması

140-Kişilerden Alacaklar Hesabında 2016 yılı ve öncesinde kayda alınmış toplam 6.231.228,81-TL bakiye olduğu tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin 82'nci maddesinde; bu hesap, kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan diğer alacaklarının izlenmesi için kullanılır, denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına ait işlemlere ilişkin 83'üncü maddesinde ise; kişilerden alacaklar hesabına alınarak takibi gereken alacakların; kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda ortaya çıkacağı, hesapta kayıtlı tutarların Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre takip ve tahsil edileceği, bu alacakların faize tabi olduğu, alacağın tabi olduğu Kanuna göre zamanaşımı sürelerinin işletilmesi gerektiği yer almaktadır.

2016 yılı açılış fişi incelendiğinde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin olarak aşağıdaki tabloda ait oldukları yıllar ve tutarlar olduğu görülmektedir.

Tablo 2: Yıllar İtibariyle Kişilerden Alacaklar Listesi

Ait Olduğu Yıl	Tutar (TL)
2004	51.831,65
2005	6.247,49
2006	16.964,20
2007	5.426,03
2008	26.297,07
2009	120.188,26
2010	70.320,39
2011	72.524,48
2012	265.855,94

2013	1.352.927,52
2014	1.523.460,84
2015	2.719.184,94
TOPLAM	6.231.228,81-TL

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince söz konusu hesapta kayıtlı geçmiş yıllara ilişkin alacakların takibi ile ilgili yetki ve sorumlulukların tam olarak belirlenmesi, Kanuna uygun şekilde tahsilatının yapılması ve zamanaşımına uğramış olan alacaklar için sorumluların belirlenerek rücu edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda belirtilen 2016 yılı açılış fişinin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin olarak 2004-2005-2006 yıllarına ait alacak tutarlarının zamanaşımına uğradığı, Sayıştay rapor ekleri detayının Kuruma gönderilmesi halinde Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından gerekli tespitler yapılarak ve zamanaşımına uğramış olan alacaklar için sorumlular belirlenerek rücu edilmesi için gerekli çalışmalar yapılacağı, henüz zamanaşımına uğramamakla birlikte önümüzdeki yıllarda zamanaşımına uğrayacak alacaklar ve sorumlular tespit edilerek ilgililere gerekli talimatlar verileceği belirtilmiştir

Sonuç olarak Bulguda belirtilen 2016 yılı öncesinde kayda alınmasına karşın işlem yapılmamış 140- Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin tutarlar; kurumun 2016 yılı açılış kayıtlarından tespit edilmiştir. Ayrıca Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gereğince muhasebe birimlerince, kişilerden alacaklar hesabına kaydedilen alacakların her biri için ayrı bir tahsilat izleme dosyası açılması ve 140- Kişilerden Alacaklar Hesabında kayıtlı geçmiş yıllara ilişkin alacakların takibi ile ilgili yetki ve sorumlulukların tam olarak belirlenmesi, Kanuna uygun şekilde tahsilatının yapılması ve zamanaşımına uğramış olan alacaklar için sorumluların belirlenerek rücu edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Özel Bir Vakfa Tahsisli Bulunan Bir Taşınmaz Üzerine Dışkapı Eğitim ve Araştırma Hastanesi Tarafından İnşa Edilen Hizmet Binasının Mülkiyet ve Kullanım Hakkı ile İlgili Sağlık Bakanlığı Aleyhine Ortaya Çıkan Hukuki Durum

Mamak Belediye Meclisi, 06.01.2013 tarih ve 74 sayılı kararı ile 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinin 4'üncü fıkrasının kendisine verdiği yetkiye dayanarak Ankara Mamak İlçesi Küçükkayaş Mahallesinde bulunan 51927/1 ada parsel üzerinde bulunan belediye taşınmazınıvakfına üniversite yapımı için 25 yıllığına bedelsiz olarak tahsis etmiştir.

Belediye tarafından söz konusu taşınmazın tahsis ile ilgili olarak İçişleri Bakanlığı'ndan onay alınmış ve vakıf lehine yapılan söz konusu tahsis işlemi 12.06.2013 tarihinde tapu kayıtlarına da tescil edilmiştir.

Ankara Dışkapı Yıldırım Beyazıt Eğitim ve Araştırma Hastanesi 15.03.2013 tarih ve 5428 sayılı yazısı ile söz konusu vakıftan, “*Pankreas Adacık Hücre İzolasyon Merkezi*” adlı proje kapsamında yapımı düşünülen araştırma merkezi için (Mamak Belediye Meclisinin yukarıda belirtilen 06.01.2013 tarih ve 74 sayılı kararı ile vakfa 25 yıllığına bedelsiz olarak tahsis edilmesine karar verilen taşınmaz için) arsa talebinde bulunmuştur. Söz konusu vakıf tarafından Mamak Belediyesine hitaben yazılan 05.06.2013 tarih ve 1031301 sayılı yazı ile belediyenin üniversite yapımı için bedelsiz olarak tahsis ettiği 51927/1 ada parsel içerisinde yer alan taşınmazın bir bölümünün Dışkapı Yıldırım Beyazıt Eğitim ve Araştırma Hastanesi tarafından yapılması planlanan araştırma merkezi binası için hastaneye tahsis hususunda kendisine protokol yapma yetkisi verilmesi istenilmiştir. Vakfın bu talebi belediye tarafından vakfa hitaben yazılan 18.06.2013 tarih ve 2031304402 sayılı belediye yazısı ile uygun bulunmuş ve belediye tarafından vakfa taşınmaz tahsis hususunda yetki devri yapılmıştır.

Yukarıda bahsedilen yetki devrine istinaden, Ankara Dışkapı Yıldırım Beyazıt Eğitim ve Araştırma Hastanesi ile (...) Vakfı arasında; mülkiyeti belediyeye ait söz konusu taşınmaz üzerine hastane tarafından üzerine bir hizmet binası yapılması konusunda (gün ve ay kısımları boş olan) 2013 yılında bir protokol imzalanmıştır.

Söz konusu protokolde; vakıf tarafından hastaneye bedelsiz bir taşınmaz tahsis yapılacağı, bahsi geçen taşınmaz üzerine hastane bünyesinde yürütülmekte olan “*Pankreas Adacık Hücre İzolasyon Merkezi*” adlı proje kapsamında tüm masrafları hastane tarafından karşılanacak bir araştırma merkezi binasının yapılacağı, hastane tarafından yapılacak yapılar için vakıftan herhangi bir bedel talep edilemeyeceği, hastane tarafından vakfa arsa tahsis nedeniyle herhangi bir bedel ödenmeyeceği, üzerine hizmet binası yapılacak söz konusu taşınmazın hastane tarafından yapının inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren (2014-2034 yılları arası) 20 yıl süre ile kullanılabileceği, tahsis işlemini konu alan bu protokolün İçişleri Bakanlığı'na onaylanması halinde geçerli olacağı, şeklinde hükümler bulunmaktadır.

Söz konusu protokolün mahiyeti itibarıyla, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 826'ncı maddesinde “...*Bir taşınmaz maliki, üçüncü kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurabilir.*”

Aksi kararlaştırılmış olmadıkça bu hak, devredilebilir ve mirasçılara geçer....” şeklinde tanımlanan hastane lehine bir üst hakkı (irtifak hakkı) kurulması şeklindeki bir taşınmaz tahsis sözleşmesi olduğu anlaşılmaktadır.

Protokol ile 20 yıllık arsa kullanım süresinin sonunda söz konusu arsanın vakfa iade edileceği anlaşılmaktadır. Ancak hastane tarafından vakfa iade edilecek arsa üzerine yapılacak hizmet binasının mülkiyeti ve/veya kullanımı hususlarının 20 yıllık arsa kullanım süresinin bitiminden sonraki durumu ile ilgili olarak protokole herhangi bir hüküm konmamıştır. Ancak gerek 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu’nun 828’inci maddesinde *“Üst hakkı sona erince yapılar, arazi malikine kalır ve arazinin bütünleyici parçası olur.”* şeklinde yer alan gerekse de aynı Kanunun 829’uncu maddesinde *“Taşınmaz maliki, aksi kararlaştırılmadıkça, kendisine kalan yapılar için üst hakkı sahibine bir bedel ödemez. Uygun bir bedel ödenmesi kararlaştırılmışsa, miktarı ve hesaplanış biçimi belirlenir.”* şeklinde yer alan kanun hükümlerinden, 20 yıllık üst hakkı sona erince hizmet binası, kanunen tahsis edilen arsanın bütünleyici parçası olacağı için arsanın asıl maliki olan Mamak belediyesinin mülkiyetine bedelsiz olarak geçecektir. 20 yıllık arsa kullanımı sonunda hizmet binasının mülkiyeti her ne kadar Mamak Belediyesine geçse de, üzerine bina inşa edilecek arsa aynı zamanda vakfa da belli bir süreliğine tahsisli olduğu için hizmet binasının kullanım hakkının da tahsis süresi bitene kadar vakfın tasarrufu altına gireceği, anlaşılmaktadır. Belediyenin vakıf lehine yapmış olduğu 25 yıllık taşınmaz tahsisini süre bitiminde yenilemesi hususunda kanuni bir engel bulunmamaktadır. Dolayısı ile söz konusu vakfın kamu kaynakları vasıtası ile inşa edilecek bir hizmet binasını bedelsiz olarak uzun süreler kullanma imkânı ortaya çıkmaktadır.

Söz konusu protokol kapsamında bahsi geçen taşınmaz üzerine hastane tarafından sözleşme tarihi 18.02.2014, geçici kabul tarihi 10.10.2015 ve sözleşme bedeli 7.029.000,00-TL olan bir araştırma merkezi hizmet binası yaptırılmıştır.

Mülkiyeti belediyeye ait olan söz konusu taşınmazın tahsis konusunda hastane ile vakıf arasında yapılan protokolün hukuken geçerli olup olmadığı konusunda yapılan incelemeler neticesinde; protokolün hukuken geçersiz olduğu tespit edilmiştir. Protokolün geçersizliğine yol açan hususlar aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır.

- a) Gerek, 5018 sayılı Kanunun *“Taşınmaz Tahsisi”* başlıklı 47’nci maddesinde *“Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri,*

birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz. Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Maliye Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir.” gerekse de 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları*” başlıklı 15’inci maddesinde “... sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere İçişleri Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edebilir...” şeklinde yer alan kanun hükümleri gereğince söz konusu arazi üzerine hastane tarafından sağlıkla ilgili bir proje kapsamında yaptırılan sağlık tesisi ile ilgili olarak arsa tahsisi işlemlerinin İçişleri Bakanlığı’ndan onay alınmak kaydıyla taşınmazın maliki olan belediye tarafından bizzat yürütülmesi gerekmektedir. Belediye tarafından adı geçen vakfa taşınmaz tahsisi ile ilgili yetki devri yapılması mevzuata aykırıdır. Vakfın belediyeye ait taşınmazın hastaneye tahsisi hususunda herhangi bir yetkisi bulunmamaktadır.

- b) 663 sayılı Sağlık Bakanlığı Ve Bağlı Kuruluşlarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin “*Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü*” başlıklı 13’üncü maddesinde “(1) *Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün görevleri şunlardır: ...e) Bakanlığın ve bağlı kuruluşların ihtiyacı olan tesislerin yapımını ve mevcut tesislerin yenilenmesini kamu özel ortaklığı modeli veya diğer usûller ile gerçekleştirmek....*” şeklinde yer alan hüküm ve 663 sayılı KHK’nın 40’inci maddesine dayanılarak hazırlanan *Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü Genel Müdür Yardımcıları ve Daire Başkanlıklarının Görev, Yetki ve Sorumluluklarına Dair Yönerge*’nin “*Daire Başkanlıklarının Görev, Yetki ve Sorumlulukları*” başlıklı 6 ıncı maddesinin Etüt, Proje ve Emlak Daire Başkanlığı’nın görevlerini düzenleyen g bendinde “*Daire Başkanlıklarının görev yetki ve sorumlulukları şunlardır:g) Etüt, Proje ve Emlak Daire Başkanlığı.....13.Mülkiyeti Hazine, kamu kurum ve kuruluşları veya özel şahıslara ait olup sağlık tesisi yapımına uygun olan arazi ve arsaların tespiti, Bakanlık ve bağlı kuruluşlarının ilgili birimleri ile istişare ve koordine suretiyle tahsis, devir ve kamulaştırma işlemlerini yürütmek, ...*” şeklindeki hükümleri gereğince hastanenin araştırma merkezi yapımı için ihtiyacı olan taşınmaz tahsisi ile ilgili işlemlerinin Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü’ne bağlı

olan Etüt, Proje ve Emlak Daire Başkanlığı tarafından yürütülmesi gerekmektedir. Dolayısı ile hastanenin taşınmaz tahsisi konusunda vakıfla ve belediye ile işlem yapma yetkisi bulunmamaktadır.

- c) 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 780'inci maddesinde *“İrtifak hakkının kurulması için tapu kütüğüne tescil şarttır. İrtifak hakkının kazanılmasında ve tescilinde, aksi öngörülmüş olmadıkça taşınmaz mülkiyetine ilişkin hükümler uygulanır.”* ve aynı Kanunun 781'inci maddesinde *“İrtifak hakkının kurulmasına ilişkin sözleşmenin geçerli olması, resmî şekilde düzenlenmesine bağlıdır.”* şeklinde yer alan hükümlerden ise üst hakkı kurulması sözleşmelerinin hukuken geçerli olabilmesi için resmi sözleşme şeklinde düzenlenmesi ve bu sözleşmenin tapu kütüğüne tescil edilmesi gerekmektedir. Ancak hastane ile vakıf arasında yapılan taşınmaz tahsisi ile ilgili protokol resmi şekilde yapılmadığı gibi tapuya da hastane lehine tescil ettirilmemiştir. Üzerine hastane tarafından araştırma merkezi hizmet binası inşa ettirilen taşınmaz tapuda halen vakıf üzerine (12.06.2038 tarihine kadar) tahsisli gözükmektedir.

Mevcut durum itibariyle ortada hukuken geçerli bir taşınmaz tahsisi işlemine dayanılmaksızın, mülkiyeti belediyeye ait bir taşınmaz üzerine, yetkisiz bir şekilde inşa edilmiş bir hizmet binası bulunmaktadır. 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun *“Taşınmaz mülkiyetinin içeriği”* başlıklı 718'inci maddesinde *“Arazi üzerindeki mülkiyet, kullanılmasında yarar olduğu ölçüde, üstündeki hava ve altındaki arz katmanlarını kapsar. Bu mülkiyetin kapsamına, yasal sınırlamalar saklı kalmak üzere yapılar, bitkiler ve kaynaklar da girer.”* şeklinde yer alan kanun hükmünden hizmet binasının kanunen üzerine yapı inşa edilen taşınmazın mülkiyeti kapsamına girdiği anlaşılmaktadır. Dolayısı ile hizmet binasının hukuken Mamak Belediyesi'nin mülkiyetine bedelsiz bir şekilde geçtiği görülmektedir. Hizmet binasının mülkiyeti her ne kadar Mamak Belediyesine geçse de, hâlihazırda üzerine bina inşa edilen arsa vakfa da belli bir süreliğine (12.06.2038 tarihine kadar) tahsisli olduğu için hizmet binasının kullanım hakkının da tahsis süresi bitene kadar vakfın tasarrufu altına girdiği anlaşılmaktadır. Belediyenin vakıf lehine yapmış olduğu 25 yıllık taşınmaz tahsisini, süre bitiminde yenilemesi hususunda kanuni bir engel bulunmamaktadır. Dolayısı ile söz konusu vakfın kamu kaynakları kullanılarak inşa edilen bir hizmet binasını bedelsiz olarak uzun süreler kullanma imkânı ortaya çıkmıştır.

Kamu kaynakları kullanılarak inşa edilen bir hizmet binasının kullanma hakkını

(Yukarıda açıklanan hukuka aykırı uygulamalar nedeniyle) bedelsiz olarak elde eden söz konusu vakıf ile ilgili olarak yapılan incelemeler neticesinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir.

a) 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun'un; *"Amaç ve kapsam"* başlıklı 1'inci maddesinde *"Bu Kanun; kamu kurum ve kuruluşlarını, kamu hizmetlerini veya personeli desteklemek üzere kurulan dernekler ve Türk Medenî Kanununa göre kurulan vakıflar ile bunların kamu kurum ve kuruluşları ile ilişkilerini düzenler ve kapsar. Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, bu Kanun kapsamı dışındadır. Ancak, bu vakıfların hangi esas ve usullere göre faaliyette bulunacakları Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir."* hükmü yer almaktadır. 10.07.2011 tarih ve 27990 sayılı Resmi Gazetede kuruluşu ilan edilen söz konusu vakfın kuruluş senedindeki amacı ise *"VAKFIN AMACI: Devletin kamu yükünü azaltmak amacıyla genel, özel ve katma bütçeli idareler bütçeleri içinde yer alan eğitim ve sağlık hizmetlerini ifa etmek, eğitim, sağlık kurum ve kuruluşlarına her türlü yardımda bulunmak;...başlıca amacıdır."* şeklinde belirlenmiştir. 5072 sayılı kanunun yukarıda yer alan kapsam maddesi hükümleri ile kanun ile kurulmamış bu özel vakfın kuruluş amacı hükümleri birlikte değerlendirildiğinde bu vakfın 5072 sayılı Kanun hükümlerine tabi olarak faaliyet göstermesi gereken bir vakıf olduğu anlaşılmaktadır.

b) Gerek, 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanun'un; *"Temel ilkeler"* başlıklı 2 inci maddesinin g bendinde *"Kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerinden bu Kanun kapsamındaki dernek ve vakıflara ödenek, yardım veya herhangi bir kaynak aktarılamaz"* gerekse de Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından 5072 sayılı kanun hükümlerinin vakıflar açısından nasıl uygulanacağına dair yayımlamış olduğu *"2006/22 sayılı 5072 Sayılı Kanunun Uygulanmasına İlişkin Genelge"* nin 7'nci maddesinde yer alan *"Vakıf senedinde hüküm olması kaydıyla vakıfların kamu hizmetlerini desteklemek amacıyla karşılık beklemeksizin kamu kurum ve kuruluşlarına bağış, yardım v.b. katkılar yapabileceklerdir.....Vakıf senedinde hüküm olması kaydıyla, karşılık beklemeksizin kamu kurum ve kuruluşlarına vakıflarca katkı yapılabilir."* şeklinde yer alan hükümlerden bu vakfa sebebi ne olursa olsun kamu kurum ve kuruluşları tarafından herhangi bir kaynak aktarılamaması gerektiği, bu vakıf eğer kamu kurum ve kuruluşlarına herhangi bir hususta yardım veya katkıda bulunacaksa da bunu karşılık beklemeksizin yapması gerektiği, anlaşılmaktadır.

c) Hizmet binasının mülkiyetinin ve/veya kullanma hakkının, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Tanımlar*" başlıklı 3'üncü maddesinde "...g) *Kamu kaynakları: Borçlanma suretiyle elde edilen imkânlar dahil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerleri,....ifade eder.*" şeklinde yer alan hükümler gereğince bir kamu kaynağı olduğu anlaşılmaktadır. Dolayısı ile belediyeye ait olmakla birlikte belli bir süreliğine özel bir vakfın kullanımında bulunan bir arsa üzerine tahsis olmaksızın hastane kaynakları ile bir bina yaptırılması sonucu vakıf tarafından kamu kaynağı niteliindeki binanın kullanım hakkının bedelsiz elde edilmesi gibi bir durum ortaya çıkmıştır. Bu durum ise sözkonusu vakfa 5072 sayılı Kanuna ve Vakıflar Genel Müdürlüğü genelgesine aykırı bir kaynak aktarımı anlamına gelmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75 inci maddesinde "*Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;d) Kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.....*" denilmektedir.

Dışkapı Yıldırım Beyazıt Eğitim ve Araştırma Hastanesi tarafından (...) Vakfı'na 2038 yılına kadar tahsisli olan bir taşınmaz (arsa) üzerine yetkisiz bir şekilde yapılan yapı ile ilgili olarak; gerek 5072 sayılı Kanuna aykırı olarak ortaya çıkması muhtemel aykırılıkların önüne geçmek gerekse de söz konusu yapının mülkiyeti ve/veya kullanımı ile ilgili hâlihazırda Sağlık Bakanlığı (hastane) aleyhine ortaya çıkan hukuki sorunları gidermek adına, 5393 sayılı Kanunun 75'inci maddesinin sağladığı imkânlar doğrultusunda Sağlık Bakanlığı ile Mamak Belediyesi arasında karşılıklı mutabakat sağlanarak (bahsi geçen vakfın da aradan çıkarılması suretiyle) üzerine yapı inşa edilen taşınmazın mülkiyetinin doğrudan Sağlık Bakanlığı'na devrinin sağlanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguya konu taşınmazın Dışkapı Yıldırım Beyazıt Eğitim ve Araştırma Hastanesi bünyesinde yürütülmekte olan "Pankreas Adacık Hücre İzolasyon Merkezi" isimli DPT projesi kapsamında yapılarak, 19.05.2016 tarihinde Aziz Sancar Araştırma Merkezi adıyla hizmete açılan taşınmaz olduğu, bulguda bahsi geçen konular ile ilgili

girişimlerde bulunulduğu, bulguda bahsi geçen hususların takibinin Sağlık Tesisleri Yatırım Planlama ve Takip Daire Başkanlığınca yürütüldüğü, belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından her ne kadar bulguda bahsi geçen konular ile ilgili girişimlerde bulunulduğu ve bulguda bahsi geçen hususların takibinin Sağlık Tesisleri Yatırım Planlama ve Takip Daire Başkanlığınca yürütüldüğü, beyan edilmişse de bulgu konusu hususlar ile ilgili hangi makamlar nezdinde ne tip girişimlerde bulunulduğuna dair kamu idaresi cevabında herhangi bir bilgi ve belgeye yer verilmemiştir.

Bulguda hizmet binasının kullanma hakkının 5072 sayılı Kanun kapsamında yer alan bir özel vakfa bedelsiz şekilde geçmesi hususunun 5072 sayılı Kanun'a aykırı bir kaynak aktarımı olduğu vurgulanmaktadır.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun'un; *"Temel ilkeler"* başlıklı 2'nci maddesinin g bendinde *"Kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerinden bu Kanun kapsamındaki dernek ve vakıflara ödenek, yardım veya herhangi bir kaynak aktarılamaz"* şeklinde yer alan hüküm ve *"Cezalar"* başlıklı 3'üncü maddesinde *"2 nci maddede belirtilen ilkelere aykırı hareket eden kamu görevlileri ile dernek ve vakıf yöneticileri, eylemleri başka bir suç oluşturmadığı takdirde, üç aydan bir yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Ayrıca dernek ve vakıf yöneticileri hakkında görevden alma işlemi uygulanır. Hizmetin verilebilmesi için dernek veya vakfa bağış yapılması ya da kullanılacak malzemenin dernek veya vakıftan temin edilmesinin zorunlu kılınması nedeniyle, kamu hizmeti engellenmiş veya geciktirilmiş ise ceza yarı nispetinde artırılarak tatbik edilir. Dernek tüzüğü veya vakıf senedi bu Kanuna aykırı olan veya bu Kanuna aykırı işlemleri tespit edilen dernek ve vakıflar, genel hükümlere göre kapatılır. Kapatılan dernek malları Hazineye, vakıf malları ise Vakıflar Genel Müdürlüğüne intikal eder. Bu dernek ve vakıfların yöneticileri hakkında birinci fıkra hükümleri uygulanır."* şeklinde yer alan hüküm birlikte değerlendirildiğinde kamu kurumları tarafından kanun kapsamındaki vakıflara kaynak aktarımında bulunulması hususunun kamu görevlileri ile dernek ve vakıf yöneticileri açısından cezai yaptırımı gerektiren bir durum olduğu, bu tip usulsüz işlemleri tespit edilen vakıfların ise kapatma yaptırımı ile karşı karşıya kalacağı anlaşılmaktadır.

Bulguda ayrıca; hastanenin taşınmaz tahsisi konusunda hukuken vakıfla ve/veya belediye ile işlem yapma yetkisinin bulunmamasına rağmen yetkisiz bir şekilde taşınmaz tahsis işlemleri yaptığı, belediye tarafından adı geçen vakfa taşınmaz tahsisi ile ilgili yetki devri yapılmasının mevzuata aykırı olduğu, hususlarına da yer verilmiştir.

Dolayısı ile bu tip usulsüz işlemlere sebebiyet veren kamu görevlileri ve vakıf yöneticileri hakkında ilgili kamu idarelerince gerekli idari soruşturmaların yapılması, soruşturmaların sonuçlarına göre de gerekli görülmesi halinde cumhuriyet savcılığına suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir. Ayrıca bulgunun sonuç kısmında da belirtildiği gibi 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin sağladığı imkanlar doğrultusunda Sağlık Bakanlığı ile Mamak Belediyesi arasında karşılıklı mutabakat sağlanarak (bahsi geçen vakfın da aradan çıkarılması suretiyle) üzerine yapı inşa edilen taşınmazın mülkiyetinin doğrudan Sağlık Bakanlığı'na devri sağlanmalıdır. Üzerine yapı inşa edilen taşınmazın mülkiyetinin Sağlık Bakanlığı'na devri ile ilgili süreç 2017 yılı denetimlerinde denetim ekibi tarafından takip edilecektir

BULGU 3: Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Bünyesindeki Sosyal Tesislerin Mali İşlemlerinin 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na Uygun Biçimde Yürütülmemesi ve Raporlanmaması

Kamu idaresi bünyesinde farklı adlar altında faaliyet göstermekte olan sosyal tesislerin mali işlemlerinin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na uygun biçimde yürütülmesi ve raporlanması gerekir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu bünyesinde 42 adet kreş ve 1 adet yemekhane olmak üzere toplamda 43 adet sosyal tesis faaliyet göstermektedir. Bu sosyal tesislerden 42 adet kreş muhasebe sistemi açısından işletme hesabı esasına tabi iken, 1 adet yemekhane bilanço esasına tabidir. Söz konusu tesislerden kreşler 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 191'inci maddesinde belirtilen “*Devlet memurları için lüzum ve ihtiyaç görülen yerlerde çocuk bakımevi ve sosyal tesisler kurulabilir.*” hükmüne dayanılarak kurulmuşlardır. Aynı maddede bunların kuruluş ve işletme esas ve usullerinin Devlet Personel Başkanlığı ile Maliye ve Gümrük Bakanlığınca birlikte hazırlanacak genel yönetmelikle belirlenmesi hükme bağlanmış ve bu hükme istinaden 08.12.1987 tarih ve 19658 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren “Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Açılacak Çocuk Bakım Evleri Hakkında Yönetmelik” yürürlüğe girmiştir. Yemekhaneler ise yine 657 sayılı Kanun'un 212'nci maddesinde yer alan “*Devlet memurlarının hangi hallerde yiyecek yardımından ne şekilde faydalanacakları ve bu yardımın uygulanması ile ilgili esaslar Maliye Bakanlığı ile Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığının birlikte hazırlayacakları bir yönetmelik ile tesbit olunur.*” hükmüne istinaden kurulmuşlardır.

Yukarıda bahsi geçen sosyal tesisler genel olarak faaliyetleri ile muhasebe iş ve işlemlerini 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında KHK'nın 10'uncu ve 11'inci maddelerinin "o" bentleri hükümlerine dayanılarak çıkarılan ve 30.12.2005 tarih ve 26039 sayılı Resmi Gazete ile yayımlanarak yürürlüğe giren "Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller" ile Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğler çerçevesinde yürütmektedirler. Ancak, mevcut durumda sosyal tesislerin faaliyetlerinin 5018 sayılı Kanun'da belirtilen temel çerçeve ile uyumsuz olduğu anlaşılmaktadır.

Sosyal tesislerin gelirini oluşturan tarifeler belirtilen tebliğler çerçevesinde belirlenmekte, gelir ve giderleri ile bunlara ilişkin belgeleri kamu idaresi muhasebe belgeleri ve bütçelerinden ayrı tutulmaktadır. Bu tesislerin işletme giderleri için bağlı oldukları kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmaması esastır. Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'ne göre ise, sosyal tesisler adına kamu idaresi hesaplarından ayrı olarak kamu ve özel bankalarda hesap açtırılabilmektedir. Bu düzenlemelere göre söz konusu tesisler kamu idaresi bünyesinde olup hesap bakımından ayrı tutulduğundan yılsonunda karlarının ne yapılacağı veya kamu idaresince de karşılanamayan zararlarının ne şekilde finanse edileceği belirsizdir. Sosyal tesisler adına açılan banka hesapları muhasebe birimlerinden ayrı tutulmakta ve yılsonu bakiyeleri kamu idaresi hesaplarına aktarılmamakta, bu hesaplar içerisinde görünmemektedir.

Diğer taraftan, sosyal tesislere ilişkin söz konusu düzenlemelerde, muhasebe işlemlerinin yürütülmesinden ve kayıtlara alınmasından, muhasebe görevlisinin sorumlu olduğu; hesapların mali yıl esasına göre tutulacağı; kapsama dahil her bir sosyal tesisin raporlama birimi olduğu ve kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı sosyal tesislerin mali raporlarının bu kurumların merkezinde konsolide edilip belirlenen sürelerde Maliye Bakanlığına gönderileceği belirtilmektedir. Hâlbuki 5018 sayılı Kanun'un 61 ve 62'nci maddesinde muhasebe hizmeti, muhasebe yetkilisi, muhasebe yetkilisi mutemedi ve bu görevlere atanacakların taşınması gereken şartlar belirtilmiş olup, Kanun'da "muhasebe görevlisi" adı altında bir görev tanımlanmamıştır. Dolayısıyla, sosyal tesislerde muhasebe kayıtlarını tutmakla görevli kişiler, 5018 sayılı Kanun'daki muhasebe yetkilisinin taşınması gereken şartları taşımamaktadırlar.

Bu hususların yanı sıra, 2016 yılı denetimleri esnasında Türkiye Kamu Hastaneleri

Kurumu'na bağlı sağlık tesislerinden bünyesinde kreş ve çocuk bakımevleri bulunanların bazılarında 2016-03 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'de belirtilen hükümlere aykırı olarak kreş ve çocuk bakımevlerinin elektrik, su, doğalgaz, temizlik hizmeti ve benzeri işletme giderlerinin bağlı bulunulan sağlık tesislerinin bütçesinden karşılandığı görülmüştür. Bunun nedeni olarak; çocuk başına alınan bakım ücretlerinin tebliğde belirtilen asgari bakım ücreti olan 150,00-TL'nin üzerinde belirlenmesine rağmen, bu ücretin piyasa şartlarında oluşan özel sektör ücretlerinin oldukça altında olduğu, belirlenen ücretlerin kreş ve çocuk bakımevi hizmetlerinin karşılanmasında yeterli olmadığı, bu nedenle de bağlı olunan sağlık tesislerinden kaynak aktarımına muhtaç kalındığı tespit edilmiştir.

2016 yılına ilişkin Kurumdan alınan Sosyal Tesisler Konsolide Gelir-Gider Tablosu incelendiğinde; 8.811.969,03-TL gidere karşılık, 9.468.489,39-TL gelir sağlandığı, dolayısıyla 656.520,36-TL kâr elde edildiği anlaşılmaktadır. 43 sosyal tesisin 22'sinin kâr ile çalıştığı, 21'inin ise zarar ettiği görülmektedir.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu hususa yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığı ve uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Sonuç olarak, sosyal tesis faaliyetlerinin bağlı oldukları kamu idaresine ait mali tablolarda gösterilebilmesi için 5018 sayılı Kanun'a uygun olarak gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; kreş ve çocuk bakımevlerinin elektrik, su, doğalgaz, temizlik hizmeti ve benzeri işletme giderlerinin bağlı bulunulan sağlık tesislerinin bütçesinden karşılanmaması için ilgili kreş idareleri ile görüşüldüğünü ve çocuk başına alınan bakım ücretleri belirlenirken güncel tebliğde belirtilen asgari bakım ücretleri dikkate alınarak sosyal tesisin zarar etmeyeceği bir ücret belirlenmesi için sosyal tesislerin bağlı olduğu birliklere yazı yazıldığını ifade etmiştir.

5018 sayılı Kanun'a uygun olmayan işlemlerle ilgili olaraksa personele gerekli eğitimin verildiği ve ilgili birimlere yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare bulgunun esasına ilişkin herhangi bir itirazda bulunmazken, tespit edilen aksaklıkların giderilmesi için ilgili birimlere yazı gönderildiğini ifade etmiştir.

Buna göre, bulguda bahsedilen aksaklıkların giderilmesi ve sosyal tesis faaliyetlerinin bağlı oldukları kamu idaresine ait mali tablolarda gösterilebilmesi için 5018 sayılı Kanun'a uygun olarak gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Sosyal Güvenlik Kurumuna Olan Borçların Niteliğine Uygun Hesaplarda İzlenmemesi ve Bütçeden Ödenen İdari Para ve Gecikme Cezalarında Sorumluluğu Bulunanlara Rücu Edilmemesi

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun Sosyal Güvenlik Kurumuna borçları olduğu ve bunların temel muhasebe ilkelerinden tam açıklama ilkesine aykırı olarak niteliğine uygun hesaplarda takip edilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 346'ncı maddesinde; kamu idarelerine ait gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği belirtilmiştir.

TKHK'nın 2016 yılı Genel Bütçe mali tabloları incelendiğinde; SGK borçlarının niteliğine uygun hesaplara tahakkuk kaydının yapılmadığı, borçların bir kısmının 6736 sayılı yasa kapsamında yapılandırıldığı ve 630.2.99 kodundan giderleştirildiği, sadece 2016 yılında 410.204.73-TL SGK borçlarından kaynaklanan gecikme cezası ve idari para cezası ödendiği, bunun nedenin ise; SGK bildirgelerinin zamanında verilmemesinden kaynaklandığı görülmektedir.

Bütün genel sekreterliklerle irtibata geçilerek, SGK borçlarının tespit edilmesi, SGK borçlarının niteliğine uygun 3 ve 4 grubu hesaplarda izlenmesi ve SGK bildirgelerinin zamanında verilmemesinden dolayı idarece üstlenilmemesi gereken gecikme ve idari para cezası gibi giderlere sebep olan personelin sorumluluklarının tespit edilerek rücu edilmesi uygun olur.

Kamu idaresi cevabında; Söz konusu bulguya ilişkin olarak SGK borçlarının niteliğine uygun 3 ve 4 grubu hesaplarda izlenmesi ve idarece üstlenilmemesi gereken gecikme ve idari para cezası gibi giderlere sebep olan personelin sorumluluklarının tespit edilerek rücu edilmesi ile ilgili olarak Kurumumuz Strateji Daire Başkanlığı tarafından 28.04.2017 tarih ve 909 sayılı genel yazı ile tüm genel sekreterlikler uyarılmış olup konu ile ilgili yapılacak işlemlerin takip edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Sosyal Güvenlik Kurumu borçlarının öncelikli olarak bütün genel sekreterliklerce tespit edilmesi ve niteliğine uygun 3 ve 4 grubu hesaplara kaydının yapılması

ve SGK bildirgelerinin zamanında verilmemesinden dolayı idarece üstlenilen gecikme ve idari para cezası gibi giderlere sebep olan personelin sorumluluklarının tespit edilerek rücu edilmesi ve konuyla ilgili olarak kurum tarafından yapılacak çalışmaların izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Eğitim Organizasyonu Hizmet Alımlarında Mevzuatına Uygun Olmayan Uygulamaların Bulunması

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu'na bağlı bazı daire başkanlıklarının 2016 yılı hizmet içi eğitimleri kapsamında Antalya ilinde gerçekleştirdikleri hizmet içi eğitim faaliyetleri ile ilgili olarak aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir.

5.1 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu'na Aykırı Olarak Yüklenmeye Girişilmesi, 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Hükümleri Doğrultusunda Hizmet Alımı Yapılmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu'nun "Yüklenmeye girişilmesi" başlıklı 26'ncı maddesinde "Yüklenme, usulüne uygun olarak düzenlenmiş sözleşme esaslarına veya kanun hükmüne dayanılarak iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması karşılığında geleceğe yönelik bir ödeme yükümlülüğüne girilmesidir. Bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girilemez. Yüklenme süresi malî yılla sınırlıdır. Harcama yetkilileri, tahsis edilen ödenekler dâhilinde yüklenmeye girebilirler. Yüklenmeye girilen tutara ait ödenekler saklı tutulur; başka iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması için kullanılamaz." denilmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde "Bu Kanunun uygulanmasında;.....Hizmet: **(Değişik: 30/7/2003-4964/3 md.)**toplantı, organizasyon.... benzeri diğer hizmetleri,.....ifade eder" denilmek suretiyle toplantı ve organizasyon hizmetlerinin kanun kapsamında alımı yapılması gereken hizmetlerden olduğu belirtilmiştir.

07.03.2012 tarih ve 28226 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren *Sağlık Bakanlığı Bağlı Kuruluşları Hizmet Birimlerinin Görevleri ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*'in 6'ncı maddesine dayanılarak 19.03.2012 tarih ve (1) sayılı bakanlık oluru ile yürürlüğe konulan *Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu TKHK Merkez Teşkilatı Görev ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge* 'nin daire başkanlıklarının görevlerini belirleyen

9'uncu maddesinde “....*Madde 9:ç)Satın Alma Daire Başkanlığı:4)Kurum merkez teşkilatının ihtiyacı olan mal ve hizmetlerin temini ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu İhaleleri Sözleşmeleri Kanunu ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümleri çerçevesinde yürütülmesine yönelik iş ve işlemleri yürütmek....*” denilmektedir.

Kuruma bağlı bazı daire başkanlıklarının 2016 yılı hizmet içi eğitimleri kapsamında Antalya ilinde bulunan çeşitli otellerde düzenlemiş oldukları her şey dâhil (yemek, taşıma, konaklama, vb.) eğitim organizasyonlarının incelenmesi neticesinde; yetkili daire başkanlığı olan Satın Alma Daire Başkanlığı tarafından 5018 sayılı Kanunun 26'ncı maddesinde belirtilen ilkeler doğrultusunda yüklenmeye girilmesi, aynı daire başkanlığınca kamu ihale mevzuatı çerçevesinde organizasyon hizmeti sunan şirketlerden hizmet alımında bulunulması ve hizmet alımının finansmanının da kurumun merkez bütçesinin hizmet alımı ile ilgili gider kalemlerinden karşılanması gerekirken, organizasyon hizmeti alımlarının hizmet içi eğitimlerin ilgili olduğu daire başkanlıkları personeli tarafından şirketlerden kamu ihale mevzuatı çerçevesinde ihale yapılmaksızın sözleşme imzalanmak suretiyle gerçekleştirildiği, kurum tarafından organizasyon hizmeti sunan şirketlere merkez bütçe hizmet alımı gider kalemlerinden herhangi bir ödeme yapılmadığı, firmalara sözleşme ile belirlenen organizasyon hizmet bedelinin ödenmesinin hizmet içi eğitim faaliyetine katılan katılımcılar tarafından kişi başı olarak ödenmesi şeklinde gerçekleştirildiği, şirketlere bu şekilde ödeme yapan katılımcıların ise daha sonra düzenledikleri geçici görev yolluğu bildirimi beyannameleri ile şirketlere ödemiş oldukları organizasyon hizmet ücretlerini kadrolarının bulunduğu birim bütçelerinden geçici görev yolluğu adı altında geri aldıkları, tespit edilmiştir.

5.2 İhale Yapılmaması ve Hizmet Alımının Finansman Yöntemi ile İlgili Olarak Ortaya Çıkan Mevzuata Aykırı Uygulamalar

Söz konusu organizasyon hizmeti alımı ile ilgili olarak şirketler ile yapılan sözleşmelerde; organizasyonun kişi başı belirlenen bir paket program ücreti üzerinden yapılacağı, kurum tarafından organizasyon hizmeti sunan şirketlere doğrudan herhangi bir ödeme yapılmayacağı, firmalara ödemenin hizmet içi eğitim faaliyetine katılan katılımcılar tarafından kişi başı olarak ayrı ayrı yapılacağı, şeklinde hükümler bulunmaktadır.

Katılımcılar tarafından organizasyon şirketine kişi başı yapılan bu ödemenin miktarı (kişi başı hizmet maliyeti) ise 6245 sayılı Harcırah Kanunu hükümleri gereğince belirlenen günlük konaklama gideri tutarı ve günlük yevmiye miktarı toplamının katılımcının

organizasyonda bulunduğu gün sayısı ile çarpımı sonucu ortaya çıkan tutardan oluştuğu, şirkete bu şekilde ödeme yapan kişilerin ise daha sonra düzenledikleri geçici görev yolluğu bildirimini beyannameleri ile yapmış oldukları organizasyon hizmeti ödemelerini kadrolarının bulunduğu birim bütçelerinden geçici görev yolluğu adı altında geri aldıkları, tespit edilmiştir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun Antalya ilinde düzenlediği bu tip eğitim organizasyonlarına Türkiye çapından yoğun katılımlar olmakta ve organizasyonun toplam hizmet maliyeti önemli tutarlarda gerçekleşmektedir. Kamu ihale mevzuatına uyulmaksızın hizmet alımı yapılması ve bu hizmet alımının finansmanının da geçici görev yolluğu adı altında katılımcılara finanse ettirilmesi nedeniyle; 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri gereğince ihale karar damga vergisi (binde 5,69), ihale sözleşme damga vergisi(binde 9,48) ve hakediş ödemelerinde uygulanan damga vergisi(binde 9,48) olmak üzere toplam hizmet bedelinin binde 24,59'u tutarında mükellefi organizasyon firması olan bir damga vergisi tahakkuk etmesi gerekirken hâlihazırda hizmet bedelinin finansmanın geçici görev yolluğu adı altında yapılması nedeniyle mükellefi katılımcılar olan toplam hizmet bedelinin binde 7,59'u tutarında bir damga vergisi tahakkuk etmektedir. Hazine açısından mahrum kalınan vergi gelirinin yanı sıra damga vergisi mevzuatı açısından da verginin mükellefi konusunda hukuka aykırı bir uygulamanın ortaya çıktığı görülmektedir.

Kamu alacaklarını güvence altına almak amacıyla; 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "*Prim ve idari para cezası borçlarının hakedişlerden mahsubu, ödenmesi ve ilişiksizlik belgesinin aranması*" başlıklı 90'ıncı maddesinde istinaden çıkarılan yönetmelikte ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "*Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları*" başlıklı 22/A maddesine istinaden çıkarılan tebliğde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların yapacakları hakediş ödemeleri esnasında ödeme yapılan kişilerin Sosyal Güvenlik Kurumuna ve Maliye Bakanlığına borçları olup olmadığının kontrol edilmesi, borcu bulunmayan kişilere ödeme yapılması şeklinde düzenlemeler bulunmaktadır. Organizasyon hizmet alımının finansmanının geçici görev yolluğu adı altında katılımcılara finanse ettirilmesi yöntemi, kamu alacaklarını güvence altına almak amacıyla mevzuatın getirmiş olduğu kontrollerin yapılamamasına yol açmıştır.

Katılımcılara finanse ettirilen organizasyon hizmet maliyetinin içerisinde katılımcıların 6245 sayılı Kanun gereğince hak ettikleri günlük yevmiye tutarı da yer almaktadır. Ancak,

katılımcıların kanunen kazanılmış bir hakkı olan günlük yevmiye miktarlarının organizasyon şirketlerine hizmet bedeli olarak ödettirilmesi 6245 sayılı Kanuna uygun düşmemektedir.

Organizasyon şirketi tarafından katılımcılara, kişi başı organizasyon hizmeti ücret ödemesi karşılığı olarak verilen faturaların da hukuken Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin geçici görev yolluğu başlıklı 22'nci maddesinde geçici görev yolluğu ödenebilmesi için kişiler tarafından ibraz edilmesi gereken “*Yatacak yer temini için ödenen ücretlere ilişkin fatura*” niteliğinde olmadığı, dolayısı ile bu faturalar esas alınarak geçici görev yolluğu ödemesi yapılmasının da hukuken uygun olmadığı, değerlendirilmektedir.

Bu tür hizmet alımlarının da kamu ihale mevzuatı çerçevesinde gerçekleştirilmesi, hizmet bedeli ödemelerinin de ihaleyi yapacak olan merkez birim bütçelerinden yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; hizmet birimlerince 2016 yılı içerisinde farklı tarihlerde talep olunan ve ayrıntılarına cevapta yer alan tablolarda yer verilen muhtelif eğitim organizasyon hizmetlerinin Satın Alma Daire Başkanlığınca 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun “Doğrudan temin” başlıklı 22'nci maddesi hükümleri esas alınarak ödenek durumuna göre genel bütçe veya döner sermaye bütçesinden karşılanmak suretiyle temin edildiği, her şey dâhil otellerde yapılan hizmet içi eğitimleri ile ilgili olarak ise 6245 Sayılı Harcırah Kanunu hükümlerine göre hizmet satın alındığı, Satın Alma Daire Başkanlığınca herhangi bir işlem tesis edilmediği, Harcırah Kanunu hükümlerine göre finanse edilen hizmet alımlarının yıllar itibariyle süregelen bir teamül olduğu, günlük yevmiyenin katılımcılar açısından kanunen kazanılmış bir hak olduğu ve organizasyon şirketlerine hizmet bedeli olarak ödettirilmemesi hususuna iştirak edildiği, bundan sonra Sayıştay Başkanlığının tespitleri doğrultusunda hareket edileceği, söz konusu eğitimlerin tüm kamuda uygulandığı ve kamuda “Harcırah Usulü” şeklinde ifade edildiği, belirtilmiştir.

Sonuç olarak öncelikle bulguya konu hizmet alımlarının kamu idaresinin cevabında yer alan tablolarda yer alan doğrudan temin usulüne konu hizmet alımlarını konu edinmediğinin bilinmesinde fayda bulunmaktadır.

İnceleme konusu yaptığımız 4 adet hizmet içi eğitim organizasyonunun maliyetlerinin 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun “Doğrudan temin” başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendinde 2016 yılı için belirlenen limiti (Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idareler için 53.261,00 TL) aştığı görülmektedir. Dolayısı ile Antalya ilinde gerçekleştirilen bu hizmet içi

eğitim organizasyonları ile ilgili olarak Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu’nun 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri gereğince ihale yaparak hizmet alımında bulunması gerekirdi.

İhale yapılmaksızın eğitim organizasyonu hizmeti alımında bulunulması ve bu şekilde yapılan hizmet alımlarının finansmanın da geçici görev yolluğu şeklinde eğitim organizasyonlarına katılan kamu görevlilerince karşılanması usulünün kamuda “Harcırah Usulü” şeklinde ifade edildiği anlaşılmakla birlikte, bu alım usulünün kamuda yaygın şekilde kullanılmasının kamu ihale mevzuatına ve harcırah kanuna aykırılığı ortadan kaldıracak bir husus olmadığı açıktır.

Kurum tarafından bundan böyle bu tip hizmet alımlarının kamu ihale mevzuatı çerçevesinde gerçekleştirilmesi, hizmet sunucularına yapılacak ödemelerin Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği’nin ilgili maddelerinde belirtilen taahhüt dosyası ve hakediş raporları vasıtası ile alımı yapacak birimlerin bütçelerinin ilgili hizmet alımı gider kalemlerinden yapılması, eğitim organizasyonlarına katılan kişilere de harcırah kanunu gereğince günlük yevmiye ödenmesi gerekmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 15.75 Adı : TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU		Yıl : 2016	
AKTİF HESAPLAR		PASİF HESAPLAR	
N Yılı 2016		N Yılı 2016	
1 DÖNEN VARLIKLAR	550.224.494,66	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	35.499.778,40
10 HAZIR DEĞERLER	1.238.495,86	32 FAALİYET BORÇLARI	18.404.225,46
102 BANKA HESABI	1.237.751,62	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	11.399.746,25
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-50,39	323 BÜTÇELEŞTİRİLMİŞ BORÇLAR HESABI	690.284,97
104 PROJE ÖZEL HESABI	794,63	325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI	6.314.194,24
12 FAALİYET ALACAKLARI	55.849,25	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	7.199.448,82
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	51.157,82	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	2.804.163,08
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	4.691,43	333 EMANETLER HESABI	4.395.285,74
14 DİĞER ALACAKLAR	12.581.746,69	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	4.195.813,01
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	12.581.746,69	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	4.113.493,48
15 STOKLAR	85.879.856,27	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TA	82.319,53
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	85.879.856,27	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	4.996.219,44
16 ÖN ÖDEMELER	450.468.546,59	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	4.996.219,44
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	450.432.622,47	39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	704.071,67
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	35.924,12	397 SAYIM FAZLALARI HESABI	704.071,67
2 DURAN VARLIKLAR	5.161.589.786,87	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	121.814.952,26
22 FAALİYET ALACAKLARI	342.200,00	43 DİĞER BORÇLAR	13.778,48
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	342.200,00	430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	13.778,48
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	4.811.364.793,95	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	121.801.173,78
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H	4.811.364.793,95	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	121.801.173,78
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	349.233.061,30	5 ÖZ KAYNAKLAR	5.554.499.550,87
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	1.149,60	50 NET DEĞER	443.512.243,66
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	283.851,40	500 NET DEĞER HESABI	443.512.243,66
252 BİNALAR HESABI	79.172.962,28	51 DEĞER HAREKETLERİ	35.216.691.943,27
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	3.371.116.575,06	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	35.216.691.943,27
254 TAŞITLAR HESABI	97.981.236,98	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	1.991.303,42
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	1.371.662.202,01	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	1.991.303,42
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-4.622.451.463,31	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-18.243.495.263,29
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	51.466.547,28	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (	-18.243.495.263,29
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-11.864.200.676,19
260 HAKLAR HESABI	2.853.945,88	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-11.864.200.676,19
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	1.617.595,21		
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-4.471.541,09		
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	649.731,62		
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	156.169.363,24		
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-155.519.631,62		
AKTİF TOPLAMI	5.711.814.281,53	PASİF TOPLAMI	5.711.814.281,53

Kurum Kodu : 15.75	Adı : TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU	Yıl : 2016
--------------------	---------------------------------------	------------

Bilanço Dipnotları :

906 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER H	35.924,12
907 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI	35.924,12
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	62.613.707,29
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	62.613.707,29
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI	62.102.590,43
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	62.102.590,43
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	469.014.039,07
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HES	469.014.039,07
998 DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	21.844.944,33
999 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	21.844.944,33

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 15.75 Adı : TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU				Yılı : 2016			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630		GİDERLER HESABI	13.952.971.307,54	600		GELİRLER HESABI	2.088.770.631,35
630	01	Personel Giderleri	9.334.349.346,23	600	01	Vergi Gelirleri	1.139.970.841,01
630	01	01 Memurlar	7.974.272.177,15	600	01	01 Gelir ve Kazanç Uzerinden Alinan Vergiler	1.051.115.804,75
630	01	02 Sözleşmeli Personel	1.141.602.659,35	600	01	03 Dahilde Alinan Mal ve Hizmet Vergileri	5.819.199,04
630	01	03 İşçiler	107.345.458,16	600	01	05 Damga Vergisi	82.877.476,44
630	01	04 Geçici Personel	110.571.468,55	600	01	06 Harçlar	158.360,78
630	01	05 Diğer Personel	557.583,02	600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.312.476,55
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.125.161.740,81	600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	283.242,43
630	02	01 Memurlar	1.995.740.997,23	600	03	06 Kira Gelirleri	5.012.346,37
630	02	02 Sözleşmeli Personel	103.327.512,55	600	03	09 Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	16.887,75
630	02	03 İşçiler	17.323.997,69	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	77.200.261,25
630	02	04 Geçici Personel	8.359.028,61	600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	19.488,87
630	02	99 Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	410.204,73	600	04	02 Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan	1.605,06
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	421.071.753,58	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	18.686.998,17
630	03	01 Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	36.041,23	600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	58.058.743,22
630	03	02 Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	81.335.121,64	600	04	05 Proje Yardımları	433.425,93
630	03	03 Yolluklar	74.816.225,30	600	05	Diğer Gelirler	727.389.693,28
630	03	04 Görev Giderleri	57.094.963,72	600	05	01 Faiz Gelirleri	744.062,22
630	03	05 Hizmet Alımları	16.900.356,44	600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	898.428,39
630	03	06 Temsil ve Tanıtma Giderleri	81.493,77	600	05	03 Para Cezaları	1.344.210,80
630	03	07 Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	2.917.474,65	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	724.402.991,87
630	03	08 Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	228.836,87	600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	646.112,70
630	03	09 Tedavi ve Cenaze Giderleri	187.661.239,96	600	11	01 Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Kur	617,98
630	05	Cari Transferler	15.238.905,34	600	11	03 Stokların Değerlenmesinden Oluşan Olumlu Farklar	0,01
630	05	02 Hazine Yardımları	2.905,34	600	11	05 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Değeri. Oluşan Olumlu Fark.	0,01
630	05	03 Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	563.000,00	600	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	645.494,70
630	05	06 Yurtdışına Yapılan Transferler	14.673.000,00	600	25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	138.251.246,56
630	07	Sermaye Transferleri	322.140,00	600	25	01 Gen BütKap Kamu İdBedelsiz Olarak Al Mali Olmayan VEİEd Gel	101.007.945,36
630	07	01 Yurtiçi Sermaye Transferleri	322.140,00	600	25	02 Özel BütKap Kamu İd Bedelsiz Ol Al Mali Olmayan VEİEd Gel	30.678.964,30
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	866,42	600	25	03 Düz ve Den Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali OlmayanVEİEd Gel	5.315.581,20
630	11	01 Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumsuz Ku	583,34	600	25	04 Sosyal Güv Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	193.885,70
630	11	04 Kur Değişikliği Dışındaki Değer ve Miktar Değişiml	268,29				

Kurum Kodu : 15.75				Adı : TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU				Yılı : 2016			
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri				14,79				
630	12		Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler				448.007.891,68				
630	12	01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklan				447.491.075,40				
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde				89.546,09				
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid				427.270,19				
630	13		Amortisman Giderleri				1.240.094.947,84				
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				1.233.150.523,19				
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderle				2.777.316,41				
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				4.167.108,24				
630	14		İlk Madde ve Malzeme Giderleri				200.008.814,95				
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri				6.925.733,72				
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme				1.500.046,72				
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri				115.682.283,15				
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar				5.884.338,79				
630	14	05	Temizleme Ekipmanları				3.702.141,46				
630	14	06	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri				9.473.981,91				
630	14	07	Yiyecek				112.379,41				
630	14	08	İçecek				2.881,41				
630	14	09	Canlı Hayvanlar				104,00				
630	14	10	Zirai Maddeler				92.256,73				
630	14	11	Yem				6.997,40				
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri				22.062.329,31				
630	14	13	Yedek Parçalar				30.012.088,04				
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri				176.757,36				
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar				54.771,77				
630	14	16	Spor Malzemeleri Grubu				288.067,17				
630	14	17	Basıncılı Ekipmanlar				240.521,50				
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler				3.791.135,10				
630	15		Karşılık Giderleri				8.706.661,99				
630	15	04	Kıdem Tazminatı Karşılıkları				8.706.661,99				
630	20		Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler				498.038,09				
630	20	01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler				10.238,40				
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler				487.799,69				
630	25		Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid				10.723.004,75				

Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
600	25	05	Mahalli İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel				1.054.870,00				
NET GELİR TOPLAMI :								2.088.770.631,35			

NET GELİR TOPLAMI : 2.088.770.631,35

Kurum Kodu : 15.75	Adı : TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU	Yılı : 2016
--------------------	---------------------------------------	-------------

Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630 25 01	Genel Bütçe Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	7.870.214,40			
630 25 02	Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	1.621.979,56			
630 25 03	Düz ve Den Kurumlara Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	540.093,14			
630 25 05	Mahalli İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	690.717,65			
630 30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	113.850.928,55			
630 30 06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	113.850.928,55			
630 99	Diğer Giderler	34.936.267,31			
630 99 99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	34.936.267,31			

GİDERLER TOPLAMI : 13.952.971.307,54

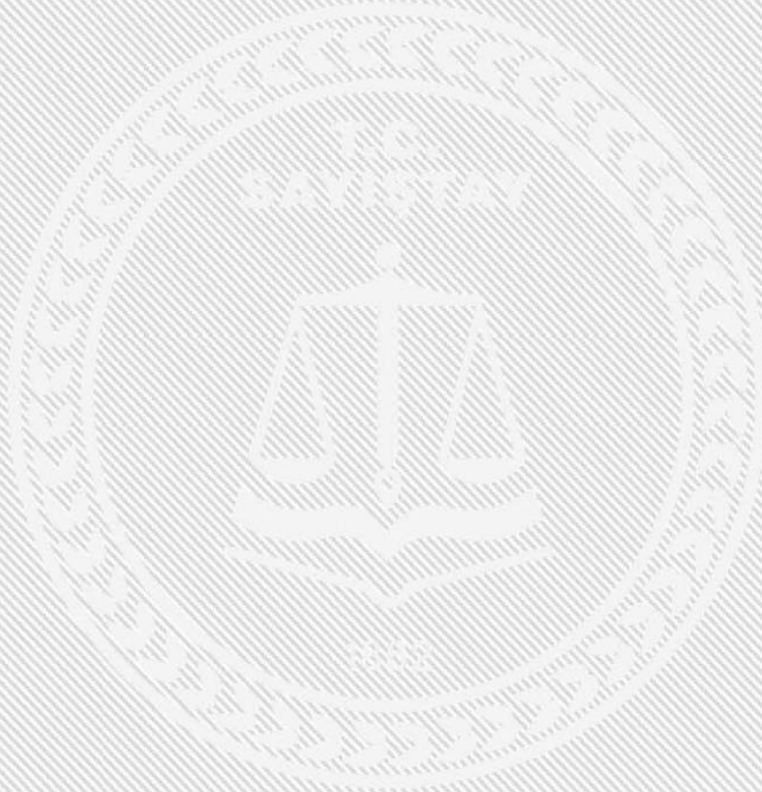
GİDERLER TOPLAMI (A)	13.952.971.307,54			
GELİRLER TOPLAMI (B)	2.088.770.631,35			
İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)	2.088.770.631,35	FAALİYET SONUCU D- A -11.864.200.676,19

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>

**TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ
KURUMUNA BAĞLI DÖNER SERMAYE
İŞLETMELERİ**

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	35
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	37
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	37
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	37
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	39
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	60
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	61
8.	EKLER.....	86

KISALTMALAR

BKK: Bakanlar Kurulu Kararı

GİB: Gelir İdaresi Başkanlığı

GSS: Genel Sağlık Sigortası

HBYS: Hastane Bilgi Yönetim Sistemi

KHB: Kamu Hastaneleri Birliği

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

KMYK: Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu

MKYS: Malzeme Kayıt ve Yönetim Sistemi

MOSİP: Mali Otomasyon Sistemi Projesi

MSB: Milli Savunma Bakanlığı

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

SHÇEK: Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu

SUT: Sağlık Uygulama Tebliği

TDMS: Tek Düzen Muhasebe Sistemi

TKHK: Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu

T.C.: Türkiye Cumhuriyeti

TL: Türk Lirası

TSK: Türk Silahlı Kuvvetleri

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Mali Tablolarda Kaydı Olmayan Malzemeler.....	40
Tablo 2: Azami Stok Miktarı Ortalama Çıkışından Fazla Olan Sağlık Tesisleri.....	42
Tablo 3: 136 ve 336 Numaralı Hesapların Mizanda Yer Alan Detayları.....	50

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı; Döner sermayeli işletmelerden her biri sağlık tesisi düzeyinde ayrı bütçe hazırlamakta, Kamu Hastane Birliği düzeyinde bütçeler onaylanmaktadır. Muhasebe işlemleri ise Genel Sekreterliklerin Muhasebe Birimi tarafından yürütülmektedir. Kurum döner sermaye bütçesi ve mali tabloları, öncelikle genel sekreterlikler tarafından ilgili sağlık tesislerinden alınan veriler esas alınarak konsolide edilmekte, genel sekreterliklerce TKHK'ye gönderilen bütçe ve mali tabloların kurum düzeyindeki konsolidasyonu ise Mali Hizmetler Başkan Yardımcılığı tarafından gerçekleştirilmektedir.

Kurum tarafından verilen yevmiye defteri kayıtları ile diğer tablo ve defterlerden elde edilen mali bilgilere göre 2016 yılı giderler toplamı 31.164.634.533,53-TL olarak gerçekleşmiştir. Maliyet hesaplarına göre giderlerin 26.429.147.029,31-TL'lik kısmını Hizmet Üretim Giderleri, 3.403.125.340,62-TL'lik kısmını ise Genel Yönetim Giderleri oluşturmaktadır. Genel Yönetim Giderlerinin 1.601.031.501,41-TL'lik kısmı Personel Giderleri, 1.750.367.035,22- TL'si ise paylardan (Hazine, Merkez, SHÇEK vb) oluşmaktadır.

Hizmet Üretim Giderlerinin, 8.216.532.968,40-TL'lik kısmını Laboratuvar Hizmet Alımı, Yemek Hizmet Alımı, Tıbbi Atık Hizmet Alımı, Görüntüleme Hizmet Alımı gibi giderlerin oluşturduğu Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmet Giderleri; 6.267.313.177,93-TL'lik kısmını Medikal Malzemeler, Kırtasiye Malzemeleri, Laboratuvar Malzemeleri gibi malzemelere ilişkin giderleri ihtiva eden İlk Madde ve Malzeme Giderleri; 9.019.236.609,81-TL'lik kısmını Ek Ödeme Giderleri (Sağlık ve diğer tüm personelin ek ödemeleri); 2.926.064.273,17-TL'lik kısmını ise Diğer Çeşitli Giderler oluşturmaktadır.

Toplam Brüt Gelirler 27.192.158.923,01-TL olup, bu tutarın 26.677.600.625,26-TL'lik kısmı Brüt Satış Gelirleri, 312.450.075,08-TL'lik kısmı Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar, 202.108.222,67-TL'lik kısmı ise Diğer Faaliyetlerden Olağandışı Gelir ve Karlarından oluşmaktadır.

Suriye'den ülkemize sığınan mültecilere verilen sağlık hizmetlerinin toplam bedeli 955.011.808,51TL'dir. Bunun 469.392.371,96-TL'si Afet ve Acil Durum Başkanlığı tarafından kuruma ödenmiş olup, dönem sonunda 485.619.436,55-TL alacak bakiyesi mevcuttur.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi; Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay’a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay’a 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 yürütölüp 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,
- 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 GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Kuruma Bağlı Sağlık Tesislerinde İlaç ve Tıbbi Sarf Stok Yönetiminin; Taşınır Mal Yönetmeliği, Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Kurumsal Düzenlemelere Uygun Şekilde Yürütülmemesi Nedeniyle Mali Tablolarda 15 Stoklar Grubuyla İlgili Doğru Bilgi Üretilmemesi

1.1 Sağlık Tesis Stoklarından Çıkışı Yapılan Bazı İlaç ve Tıbbi Sarf Malzemelerinin Mali Tablolarda Kaydının Bulunmaması

Kurum konsolide mali tablolarında stok hareketlerinin izlendiği hesap kodlarıyla Malzeme Kaynak Yönetim Sistemin (MKYS)'den hurdaya ayrılan ya da başka sağlık tesisine devredilen stoklarla ilgili alınan veriler birlikte incelendiğinde, bazı malzemelerin depodan çıkışı yapılmış gözükmesine rağmen muhasebe sisteminde karşılığının olmadığı, kimi malzemelerin ise tüketiminin stok çıkışından fazla olduğu tespit edilmiştir.

Kurumun taşınır işlemleri, hem merkezi hem de sağlık tesisi ölçeğinde MKYS sistemi üzerinden yapılmakta olup, sağlık tesislerinin depolarındaki taşınırların görüntülenmesi, malzemelerin fiyat ve miktarlarıyla, ihtiyaç ve stok fazlası miktarların izlenmesi bu sistem aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Taşınır Mal Yönetmeliği ve Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği hem sağlık tesisi ölçeğinde hem de kurum ölçeğinde MKYS kayıtlarıyla TDMS kayıtlarının birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir. Kuruma bağlı sağlık tesislerinde, sunulan sağlık hizmetiyle birlikte tüketilen başlıca malzemeler, farmakolojik ürünler, medikal malzemeler ve laboratuvar malzemeler olarak tasnif edilmektedir. TDMS'deki kayıtlar esas alınarak üretilen kurum kesin mizanında, bahsi geçen malzemelerin her birisinin alacak kayıtlarından, stoklardan ne kadar çıkış yapıldığı izlenebilmektedir. MKYS'den ise aynı malzemelerin hurdaya ayrılan ya da başka sağlık tesisine devredilen tutarlara ulaşılabilir.

Kurum kesin mizanından ve Stok Takip ve Analiz Daire Başkanlığından alınan MKYS verilerinden her bir malzemeye ilişkin stok çıkış kayıtları, hurdaya ayrılan ya da başka sağlık tesisine devredilen malzeme tutarları aşağıdaki tabloya aktarılmıştır. Tablodaki ilk iki sütun mali tablolardaki stok tutarlarına ilişkin kayıtlara, diğer sütunlar (3, 4,5) ise MKYS verilerine dayanmaktadır. İlk sütun depolardan yapılan çıkışları, ikinci sütun ise bu malzemenin ne kadarının tüketime verildiğini, diğer sütunlar ise hurdaya ayrılan ya da devredilen tutarları

göstermektedir.

Tablo 1: Mali Tablolarda Kaydı Olmayan Malzemeler

	Mali Tablolara Göre Stok Çıkış (a)	Mali Tablolara Göre Giderleştirilen Malzeme (740.01.03 Kodunda Giderleştirilen) (b)	Toplam Hurdaya Ayrılan (c)	Toplam Stok Fazlası Devir (d)	Toplam İhtiyaç Fazlası Devir (e)	Toplam Kordinatör Hastaneye Devir (f)	Stoklardan Çıkılan Ancak Mali Tablolarda Karşılığı Olmayan Malzeme (a-(b+c+d+f)) (a-)
İlaçlar ve Farmakolojik Ürünler	1.710.228.648	1.584.500.675	610.689	0,00	0,00	0,00	125.117.283-TL
Medikal Malzemeler	2.801.222.854	2.776.647.610	823.978	0,00	0,00	0,00	23.751.265-TL
Laboratuvar Malzemeleri	843.428.601	878.159.526	133.393	0,00	0,00	0,00	-34.864.317-TL

Tabloda yer alan hesaplamalardan, ilaç ve farmakolojik ürünler ile medikal malzemelerde, stoktan çıkışı yapılan ancak, ne tüketime verilen ne de başka sağlık tesisine devredilen toplamda **148.868.548-TL** (125.117.283 + 23.751.265-TL) malzeme olduğu görülmektedir. Laboratuvar malzemelerinde ise tüketimin stok çıkışından **34.864.317-TL** fazla yapıldığı görülmektedir ki, bu olmayan bir malzemenin tüketilmesi anlamına gelmektedir. Bahsi geçen malzemelere ait tutarlardaki hatanın, ya MKYS sistemi ile TDMS arasındaki tutarsızlıktan ya da faturalandırılmayan tedavi hizmetlerinde kullanılan malzemelerin ayrıntılı şekilde mali tablolarda izlenememesinden kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

1.2 Malzeme Kaynak Yönetim Sistemindeki Kayıtların Hastane Bilgi Yönetim Sistemindeki Stok Kayıtlarla Uyumlu Olmaması

Kuruma bağlı sağlık tesislerinde yerinde yapılan incelemelerde, sağlık tesislerindeki ilaç ve tıbbi sarf malzeme stok durumunun izlendiği HBYS modülleriyle, MKYS sistemi arasında tutarsızlıklar olduğu, MKYS’de sağlık tesisi azami stok miktarının hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

Kurumun, sağlık tesislerindeki stok yönetim uygulamalarının 5018 sayılı KMYK’nın kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması ilkesine uygun olarak gerçekleştirilmesi amacıyla belirlediği esaslar 2013/09 sayılı Genelge’de

düzenlenmiştir. Söz konusu genelge ile “birlik stok havuzu”, “fiili stok düzeyi”, “günlük ortalama talep hızı”, “azami stok miktarı”, “stok fazlası miktar”, “ihtiyaç fazlası miktar” terimleri tanımlanmıştır. “Birlik stok havuzu” terimi ile birliğe bağlı sağlık tesislerinin ambarlarında bulunan ve gerekli hallerde ortak kullanıma sunulan ilaç, tıbbi sarf, kırtasiye, tıbbi cihaz, demirbaş vb. mal ve malzemeler kast edilmektedir. Genelgede, birliğe bağlı sağlık tesisleri arasında ayırım olmaksızın bu mal ve malzemelerin ortak kullanılacağı ifade edilmiştir. Sağlık tesisleri arasındaki malzeme devrinde önem kazanan kriter azami stok miktarıdır. Azami stok miktarı tüketime dönük mal ve malzemeler için sağlık tesislerinde bulundurulmasına izin verilen üst sınır stok miktarı olup söz konusu genelgede bu, sağlık tesislerine 60 gün yetecek stok miktarı olarak tanımlanmıştır. Genelgede ayrıca, birliğe bağlı sağlık tesislerinin ellerindeki malzemelerden ortak kullanıma açılacak miktarı gösteren “stok fazlası miktar” terimi tanımlanmıştır. Stok fazlası miktar, sağlık tesisinin ilgili malzeme için fiili stok düzeyinden azami stok miktarının çıkarılması suretiyle hesaplanmaktadır.

Sağlık tesislerinin azami stok miktarı ve stok fazlası miktarlarının takibi MKYS Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri Ekranı ile Kamu Hastaneleri Kurumu ölçeğinde yapılmakta ve bu ekran aracılığıyla hesaplanan “stok fazlası miktarlar” sağlık tesisleri arasında devredilmektedir. Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri Ekranı birim malzeme bazında “giriş”, “stok”, “çıkış”, “ortalama çıkış”, “yıllık ihtiyaç”, “azami stok miktarı”, “stok fazlası miktarı”nı göstermektedir. Bu göstergelerden “giriş”, “stok”, “çıkış”, “ortalama çıkış” miktarları sistem tarafından otomatik olarak getirilmektedir. “Yıllık ihtiyaç miktarı”na yazılacak rakam ise taşınır kayıt yetkisi tarafından girilmektedir. Sonrasında ekran, bu göstergeler üzerinden “azami stok miktarı” ve “stok fazlası miktarı”nı hesaplamaktadır.

Azami stok miktarının ve diğer sağlık tesislerine devredilecek stok fazlası miktarının sistem tarafından doğru şekilde tespit edilmesinde, taşınır kayıt yetkilisi tarafından yıllık ihtiyaç miktarının gerçekçi şekilde girilmesi büyük önem taşımaktadır. MKYS Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri Ekranı üzerinden yapılan denetimde sağlık tesislerinin yıllık ihtiyaç miktarını tam ve gerçekçi şekilde belirlemediği tespit edilmiştir. Bu durumun gerekçesinin kısa vadede yeni bir ihale ya da alım süreci başlatmak istemeyen sağlık tesislerinin, stok fazlası miktarı düşük göstererek diğer sağlık tesislerinin kendilerinden malzeme devri talebinde bulunmalarının önüne geçmek istemeleri olduğu düşünülmektedir.

Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri ekranı “sağlıklı veri girişini sağlayabilmek için “azami stok miktarı” olarak belirlenen rakamın “ortalama çıkış miktarı”ndan %10 fazla olması durumunda taşınır kayıt yetkilisince girilen “yıllık ihtiyaç miktarı” rakamını kırmızı ile işaretleyerek uyarı vermekte, fakat veri girişine engel olmamaktadır. Yılbaşından verinin girildiği tarihe kadar yapılan çıkışların toplam gün sayısına bölünerek çıkan değer iki ay ile çapılması neticesinde elde edilen “ortalama çıkış miktarı” geçmişteki tüketim miktarı üzerinden hesaplanan azami stok miktarı olarak değerlendirilebilir. Bu nedenle gelecekteki tüketim tahminini ifade eden yıllık ihtiyaç miktarı üzerinden sistemce hesaplanacak “azami ihtiyaç miktarı” ile “ortalama çıkış miktarı” arasında çok büyük farklılıklar olmaması gerekmektedir. Aşağıdaki hastane ilaç ve tıbbi sarf depolarının MKYS Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri ekranında ilaç ve tıbbi malzeme kalemleri için azami stok miktarı ve ortalama çıkış miktarı için bulunan değerlerin oranı farklı rakamlar için (5,10, 50, 100, 500) sunulmuştur.

Tablo 2: Azami Stok Miktarı Ortalama Çıkışından Fazla Olan Sağlık Tesisleri

	Azami Stok Miktarı >0 Ortalama Çıkış >0	Azami Stok Miktarı / Ortalama Çıkış >10	Azami Stok Miktarı / Ortalama Çıkış >50	Azami Stok Miktarı / Ortalama Çıkış>100	Azami Stok Miktarı/ Ortalama Çıkış>500
Ankara Türkiye Yüksek İhtisas Eğitim ve Araştırma Hastanesi Tıbbi Sarf Deposu	1314	301	47	18	4
Ankara Numune Eğitim ve Araştırma Hastanesi Tıbbi Sarf Deposu	289	55	11	5	1
Ankara Haymana Devlet Hastanesi İlaç/Tıbbi Sarf Deposu	124	40	11	3	2
Ankara Ulus Devlet Hastanesi Tıbbi Sarf Deposu	69	46	19	7	1
Ulucanlar Göz Eğitim ve Araştırma Hastanesi İlaç Deposu	101	20	4	2	1

Tabloda ilk sütun, belirtilen depolardaki tıbbi malzeme ve ilaçlardan kaç tanesinin azami stok miktarı ve ortalama çıkış miktarının sıfırdan büyük olduğunu göstermektedir. Azami stok miktarının sıfırdan yüksek olması koşulu aranarak yıllık ihtiyaç miktarının girildiği tıbbi malzeme ve ilaçların değerlendirilmeye alınması sağlanmıştır. Ortalama çıkış miktarının sıfırdan büyük olması ise o tıbbi malzeme ve ilacın tüketiminin olduğu anlamına gelmektedir. Örneğin Ankara Türkiye Yüksek İhtisas Eğitim ve Araştırma Hastanesi tıbbi sarf deposu için azami stok miktarı ile ortalama çıkış miktarı sıfırdan büyük 1314 tıbbi malzeme değerlendirmeye alınmıştır. Bunlardan 301 tanesi için azami stok miktarı ortalama çıkış miktarının 10 katından, 47 tanesi için 50 katından, 18 tanesi için 100 katından, 4 tanesi için 500 katından büyüktür.

Kurum düzeyinde stok yönetiminin sağlıklı ve etkin şekilde yürütülebilmesinde “azami stok miktarı” ile “ortalama çıkış miktarı” arasında makul bir ilişkinin olması gerekmektedir. Bir malzemenin tüketiminde zaman içerisinde artışlar gözlemlenmesi olasıdır. Fakat tablodaki değerler incelendiğinde “azami stok miktarı”nın “ortalama çıkış” miktarının 50, 100 ve hatta 500 katına ulaşabildiği görülmektedir. MKYS’nin bu iki değer arasındaki %10 fazlalığı dahi risk olarak değerlendirerek uyarı verdiği düşünüldüğünde, “azami stok miktarı”nın doğru tespit edilmemesinin, kurumun taşınır yönetim süreçleri üzerinde yaratacağı risk daha net görülebilir.

2013/09 sayılı Genelge’de yıllık ihtiyaç fazlası malzemenin sağlık tesisleri tarafından MKYS’ye girişinin sağlanması için yıllık ihtiyacı girilmeyen malzemelerin yıllık ihtiyaç miktarı sistem tarafından otomatik olarak 1 (bir) olarak kabul edileceği, dolayısıyla fiili stoğun, stok fazlası modülüne sistem tarafından otomatik olarak yansıtılacağı belirtilmesine rağmen, bazı sağlık tesislerinin yıllık ihtiyaç miktarı girmediği halde, MKYS’de yıllık ihtiyaç miktarının 1 olarak atanmadığı ve söz konusu malzemeler için sistemin hiç “stok fazlası miktar” vermediği tespit edilmiştir.

Kuruma bağlı bazı sağlık tesislerinin, MKYS üzerinden yıllık ihtiyaç miktarının yüksek beyan etmesi, “stok fazlası miktar”ın düşük göstermesine neden olurken, fiili durum ile MKYS kayıtları arasındaki bu uyumsuzluk dolaylı olarak TDMS kayıtlarının fiili stok durumunu yansıtması sonucunu ortaya çıkarmaktadır.

1.3 HBYS’de Servis Depoları Üzerinde Kayıtlı İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Miktarı ile Fiili Stok Durumunun Birbiriyle Uyumlu Olmaması

Sağlık tesislerinde, servis (cep) depolarında yapılan sayımlarda, fiili stok durumu ile HBYS kayıtları arasında tutarsızlık olduğu görülmüştür. Servis depolarındaki ilaç ve malzemelerin bir kısmının fiili stok durumlarının HBYS kayıtlarının altında iken, bir kısmının fiili stok durumlarının ise HBYS kayıtlarının üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

Servis (cep) depolardaki bu tutarsızlığın, 2013/9 sayılı Genelgede, ana depodan servis depolarına yapılan çıkışlara getirilen “5 günlük ihtiyaç miktarı” kısıtlamasına uyulmamasından kaynaklandığı görülmüştür. Mezkûr Genelgenin 4/c maddesi, sağlık tesislerinin ana depolarından malzeme gönderilen servis (cep) depolarını ve gönderilen malzeme miktarını kısıtlayarak servis depolarında kayıp, kaçak ve miadın dolması riskinin azaltılmasını hedeflenmiş ise de bazı sağlık tesislerinin ana depolarından servis depolarına 5 günlük ihtiyaç miktarı kısıtlamasına uymadan malzeme gönderildiği tespit edilmiştir.

Bazı sağlık tesislerinde HBYS verilerine dayanılarak servis depolarından 2016 yılında çıkış yapılan (tüketilen) ilaç ve tıbbi malzemelerin toplamı ile bu ilaç ve tıbbi malzemelerin servis depolarından tüm çıkış gerekçelerinin toplamı kıyaslanmış ve kimi ilaç ve tıbbi malzemeler için sağlık tesisleri tarafından açıklanmayan farklılıkların olduğu tespit edilmiştir. Hastanelerin cep depolarından 2016 yılında çıkış yapılan (tüketilen) ilaç ve tıbbi malzemeler, diğer depolara transfer edilebilmekte, hasta için kullanılabilmekte, zayi olabilmekte, ana depoya iade edilebilmekte veya miatları dolabilmektedir. Yapılan denetim sonucunda bazı sağlık tesislerinde servis depolardan çıkışı yapılan (tüketilen) ilaç ve tıbbi malzeme toplamının bu servis depolarından diğer depolara transfer edilen, hastaya kullanılan, zayi edilen, ana depoya iade edilen ve miadı dolan ilaç ve tıbbi malzeme toplamından yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bir başka deyişle bazı sağlık tesisleri servis depolardan çıkışı yapılan (tüketilen) ilaç ve tıbbi malzemelerin bir kısmını kontrol edememektedir. Aradaki bu fark ilaç, tıbbi malzemenin hasta üzerine düşülmesinin ihmal edilmesinden (faturalandırma öncesi ilaç veya tıbbi malzemenin hasta ile ilişkilendirilmemesinden) kaynaklanabileceği gibi sistemde ciddi bir kayıp kaçak riskine de işaret etmektedir.

Kurumun 2014 ve 2015 yılı Sayıştay Denetim raporlarında da benzer tespitlere yer verilmiş olmasına rağmen, konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından, bulgu 2016

Denetim Raporuna alınmıştır. Kurumun sunmakta olduğu sağlık hizmetlerinin önemli bileşenlerinden olan ilaç ve tıbbi malzemelerin stok yönetiminin etkili, ekonomik ve verimli şekilde yürütülmesi, taşınır işlemlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği'ne ve kurumsal düzenlemelere uygun şekilde kayıt altına alınması ve mali tablolarda raporlanabilmesi için;

- Sağlık tesislerinde ana ve cep depolardaki ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin fiili durumu ile HBYS kayıtlarının birbiriyle uyumlu hale getirilmesi, MKYS sistemindeki kayıtların hem fiili durum ile hem de HBYS kayıtlarıyla tutarlılığının sağlanarak, 2013/9 sayılı Genelgede tanımlanan “azami stok miktarı” “stok fazlası” tutarların gerçekçi bir temelde belirlenmesi;

- Sağlık tesisi stoklarına giriş ya da çıkışı yapılan, hurdaya ayrılan, imha edilen ya da başka sağlık tesisine devredilen malzemelerin MKYS sisteminde kayıt altına alınması, giriş ve çıkışı yapılan bu malzemelerin Taşınır Mal Yönetmeliğinde belirlenen sürede muhasebe birimine bildirilerek gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması, gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 1 nolu tespit için Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10’uncu maddesinin (a) bendinde, ihtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın alınarak direkt tüketime sunulan taşınırlar için Taşınır İşlem Fişi (TİF) düzenlenemeyeceği hükmü gereğince bazı laboratuvar malzemeleri satın alındığı anda depo kaydı oluşturulmadan, TİF düzenlenmeden, anında tüketilen mal alımları kapsamındadır. Taslak Denetim Raporunda bulunan “Mali Tablolarda Kaydı Olmayan Malzemelere İlişkin Tablo”da yer alan sütundaki veriler tam anlaşılmamakla beraber, Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) üzerinden alınmış olabileceği tahmin edilmektedir, denilmiştir.

2 nolu tespit için, Kurum savunmasında, MKYS ve HBYS sistemlerinin entegrasyonu sağlık tesislerinde zorunlu tutulmuş olsa da sistemin çalışma mantığının, gerçek zamanlı (real time) çalışma prensibine dayanmadığı, HBYS kullanıcısının, verilerini MKYS’ye 3 (üç) gün içinde gönderme zorunluluğu bulunduğu halde personelin zaman zaman veriyi geç yollayabildiği beyan edilmiştir. ayrıca, birim fiyat ve kargo maliyetleri göz önüne alınarak bazı kalemlerde stok fazlası devri yapmanın kamu yararı açısından uygun olmayabileceğini, serumlar gibi birim fiyatı düşük ve nakliye maliyeti yüksek ürünlerde 60 günün üzerinde stokla

çalışılmasının stok gün düzeyi açısından bir sorun teşkil etmeyeceğini ifade etmektedir. Savunmada ayrıca, MKYS’de yer alan Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri Ekranı, sağlık tesislerinin kalem bazında stok fazlası devir hareketi ile diğer sağlık tesisleriyle paylaşmak istedikleri ilaç ve tıbbi sarfları belirlemek için tasarlanmış bir modül olduğu, sağlık tesislerindeki stok gün düzeyi adet ve kalem üzerinden değil, toplam tutar üzerinden hesaplanan bir değer olması nedeniyle, birim fiyat ve kargo maliyetleri göz önüne alınarak bazı kalemlerde stok fazlası devir yapmanın kamu yararı açısından uygun olmayabileceği iddia edilmiştir. Ayrıca, MKYS Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri ekranda yer alan MKYS’de yıllık ihtiyacı girilmeyen malzemelerin yıllık ihtiyaç miktarlarının sistem tarafından otomatik olarak 1 (bir) kabul edilmesi ve fiili stok, stok fazlası modülüne otomatik olarak yansıtılması kuralının; 667 ve 669 sayılı KHK’lar kapsamında kuruma devredilen özel hastaneler ile askeri hastanelerin sisteme entegrasyonu ve devir süreçlerinde sorun yaşanmaması için 2016 yılının sonuna kadar geçici olarak kaldırıldığı belirtilmiştir.

3 nolu tespit için ise, 5 günlük ihtiyaç miktarına ilişkin kısıtlamanın hayata geçirilmesi ve HBYS’de gerekli düzenlemelerin yapılması amacıyla 29.09.2016 tarihli ve E.99.888 sayılı yazı ile duyuru yapıldığını ifade etmiştir.

Sonuç olarak

1.1 Sağlık Tesis Stoklarından Çıkışı Yapılan Bazı İlaç ve Tıbbi Sarf Malzemelerinin Mali Tablolarda Kaydının Bulunmaması Hususunda

Bulguda da ifade edildiği üzere, Taşınır Mal Yönetmeliği ve Kurum tarafından yapılan düzenlemeler gereğince, dönem sonu itibarıyla stoktaki malzemelerin MKYS kayıtlarıyla TDMS kayıtlarının birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir. Yukarıda da belirtildiği gibi tablodaki ilk iki sütundaki rakamlar mali tablolardaki stok kayıtlarına, diğer sütunlar (3, 4,5) ise Stok Takip ve Analiz Daire Başkanlığı aracılığıyla MKYS’den alınan verilere dayanmaktadır. İlk sütun depolardan yapılan çıkışları, ikinci sütun ise her bir malzemedan ne kadar kullanıldığını göstermekte, diğer sütunlar MKYS kayıtlarındaki hurdaya ayrılan ya da devredilen tutarları göstermektedir. Taşınır Mal Yönetmeliğinin "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde muhasebe kayıtlarında 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen taşınır işlem fişlerinin muhasebe birimine gönderilmeyeceği, bunun yerine,

genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesinin, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği, muhasebe birimi tarafından kaydedileceği düzenlenmektedir. Buna göre, tüketim malzemeleri için kamu idareleri taşınır işlem fişi düzenlememekle beraber, bu malzemelerin üç aylık dönemler halinde muhasebe birimine gönderilmesi esastır. TİF düzenlenmiyor olması, MKYS'de ilgili malzemelerin stok çıkışının yapılmayacağı anlamına gelmediği gibi bu tüketim malzemelerinin muhasebe kayıtlarına alınmayacağı sonucunu da ortaya çıkarmaz. Tabloda yer alan veriler birlikte değerlendirildiğinde, sağlık tesislerinde tüketime verilen bazı malzemelerin muhasebe kayıtlarına alınmadığı dolayısıyla da mali tablolara yansımadığı anlaşılmaktadır.

1.2 Malzeme Kaynak Yönetim Sistemindeki Kayıtların Hastane Bilgi Yönetim Sistemindeki Stok Kayıtlarla Uyumlu Olmaması Hususunda

Kurumun savunmasında ifade edildiği gibi devredilmesi kamu yararına hizmet etmeyecek ilaç ve tıbbi malzeme kalemlerini varlığı kabul edilmekle birlikte, 2013/09 sayılı Genelge ile stok fazlası miktarın devrine ilişkin bir düzenleme getirilirken bahsedilen özellikli kalemlerin depolardaki toplam ilaç ve malzeme kalemlerinin çoğunluğunu oluşturmadığının varsayıldığı açıktır.

Halbuki denetim yapılan sağlık tesislerinde yıllık ihtiyaç miktarının yüksek girilmesi sonucu azami stok miktarını olması gerekenden yüksek hesaplaması suretiyle stok fazlası vermesi engellenen ilaç ve tıbbi malzeme adedinin, ilgili depodaki toplam tüketimi olan ilaç ve tıbbi malzeme adedinin ciddi bir oranını oluşturduğu bulguya ilave edilen tablonun incelemesinden anlaşılabılır. Tabloda yıllık ihtiyaç miktarının aşırı yüksek girilmesi sonucu azami stok miktarının ortalama çıkış miktarının 10, 50, 100 ve 500 kat üzerinde olduğu ilaç ve tıbbi malzeme adedine yer verilmiştir.

Bazı malzemelerin fiyat ve kargo maliyetlerindeki yüksekliğinin, kayıt yetkililerinin MKYS üzerinde aşırı yüksek yıllık ihtiyaç miktarı belirlemeleri için bir gerekçe olamayacağı açıktır. Öte yandan, bu kalemlerin istisnai olması beklenirken, tabloda açıkça gösterildiği üzere yıllık ihtiyaç miktarı aşırı yüksek girilerek sistemin azami stok miktarını olması gerekenden yüksek hesaplaması suretiyle stok fazlası vermesi engellenen ilaç ve tıbbi malzeme adedi toplam

depo mevcudunun önemli bir oranını oluşturmaktadır. Bulguda da ifade edildiği gibi bu durumun gerekçesinin kısa vadede yeni bir ihale ya da alım süreci başlatmak istemeyen sağlık tesislerinin, stok fazlası miktarı düşük göstererek diğer sağlık tesislerinin kendilerinden malzeme devri talebinde bulunmalarının önüne geçmek istemeleri olduğu düşünülmektedir.

Kurum tarafından 2017 yılı ilaç ve tıbbi sarflar için stok gün düzeyi 2013/09 sayılı Genelge doğrultusunda 60 günün altında olduğu ifade edilse de denetim esnasında yetkililer tarafından tarafımıza bir belge sunulmamış veya bu iddiaya ilişkin kanıt bulguya eklenmemiştir. Bu oranın Türkiye ortalaması olduğu tahmin edilmektedir. Tarafımıza sunulan 2015 tarihli Stok Takip ve Analiz Daire Başkanlığı Analiz Raporu'nda stok gün sayısına ilişkin iller ve bölgeler arasında ciddi farklılıkların olduğu görülmektedir. Denetim esnasında aynı ildeki sağlık tesisleri arasında da stok gün sayısı açısından farklılıklar olduğu gözlemlenmiştir. Bu anlamda, 2017 yılında stok gün sayısının Türkiye ortalamasının 60 günün altında olduğu varsayılsa bile, bu durumun her hastane için stok gün sayısının 60 gün olduğu anlamına gelmediği açıktır.

MKYS Yıllık İhtiyaç Giriş İşlemleri ekranda yer alan MKYS'de yıllık ihtiyacı girilmeyen malzemelerin yıllık ihtiyaç miktarlarının sistem tarafından otomatik olarak 1 (bir) kabul edilmesi tespitiyle ilgili olarak, bir hukuki düzenleme ile getirilen hükümlerin, uygulamadan ancak yine hukuki bir düzenleme ile kaldırılabilceği açıktır. Denetim esnasında ilgili Genelge hükmünün yürürlükten kaldırıldığına ilişkin bir belge tarafımıza sunulmadığı gibi savunmaya da eklenmemiştir.

1.3. HBYS'de Servis Depoları Üzerinde Kayıtlı İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Miktarı ile Fiili Stok Durumunun Birbiriyle Uyumlu Olmaması Hususunda

Yapılan denetimler sonucunda, "5 günlük ihtiyaç miktarı" kısıtlamasına uyulmamasının, uygulayıcıların bu konudaki kısıtlamanın farkına olmamalarından değil, bu miktarın nasıl hesaplanacağına ilişkin fikir birliği olmamasından ve kurum tarafından bu konuda yazılan yazıların ve 2013/09 sayılı Genelge hükmünün konuya yeterli açıklık getirmemesinden kaynaklandığı değerlendirilmektedir. 5 günlük ihtiyaç miktarının nasıl hesaplanacağı konusunda bir netlik sağlanarak ilgililere duyurulması ve bu miktarın geçmişteki tüketim verileri esas alınarak HBYS tarafından otomatik olarak hesaplanması sağlanmadan bahsi geçen yazı ile uygulamanın değiştirilmesi mümkün görülmemektedir.

Sonuç olarak, kuruma bağlı sağlık tesislerinde stok hareketlerinin TDMS'te tam ve

doğru şekilde yansıyabilmesi için, stoklara giriş ya da çıkışı yapılan, hurdaya ayrılan, imha edilen ya da başka sağlık tesisine devredilen malzemelerin HBYS ve MKYS sistelerine tam, doğru ve zamanında kayıt altına alınması, giriş ve çıkışı yapılan bu malzemelerin Taşınır Mal Yönetmeliğinde belirlenen sürede muhasebe birimine bildirilerek gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması, gerekmektedir.

BULGU 2: Kuruma Bağlı Sağlık Tesisleri Arasındaki Mal ve Hizmet Alımlarının İlgili Hesap Kodlarında Takip Edilmemesi Nedeniyle Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

Kurumun konsolide mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, sağlık tesislerinin kendi aralarındaki bir kısım bedelli mal ve hizmet alımlarını yönetmelik hükümlerine ve kurum tarafından yapılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirmediği tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin muhasebe işlemlerine ilişkin temel ilkeleri ve bilanço ilkeleri gereğince Kuruma bağlı sağlık tesislerinin kendi aralarındaki mal/hizmet alımlarında, satan ve alan işletmelerin bu işlemleri kendi mali tablolarında duruma göre alacak veya borç/gider hesaplarında muhasebeleştirilmesi, Kurum konsolide mali tablolarına bu işlemlerin tam ve doğru şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Kurum tarafından, birlikler arası veya birlik içi mal ve hizmet alımlarının muhasebe kaydına ilişkin olarak çıkarılan 19.09.2014 tarihli yazıda, aynı birlik bünyesinde bulunan sağlık tesislerinden birisi diğerinden hizmet satın alması durumunda ise hizmeti satan işletmenin 136.02.01.10 Birlik İçi Hizmet Devrinden Doğan Alacaklar hesabının borcuna, satın alan işletmenin ise 336.11.04 Birlik içi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar hesabının alacağına kaydetmesi gerekmektedir. Bedelli veya bedelsiz mal alımında ise aynı birlik içindeki sağlık tesislerinden malı devreden 136.02.01.09- Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar hesabına borç, devralan ise 336.11.03- Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Borcuna kaydetmesi gerekmekte; Farklı birlikler arasındaki mal devrinde ise devreden tesisin 136.02.01.07- Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar hesabına kayıt yaparken, alan işletmenin ise 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar hesabına ilk kaydı yapması gerekmektedir.

TKHK'nın birlikler arası veya birlik içi mal ve hizmet alımlarının muhasebe kaydına

ilişkin 19.09.2014 tarihli yazısından kurumun konsolide mali tablolarında; 136.02.01.09 ile 336.11.03 nolu hesapların; 136.02.01.10 ile de 336.11.04 nolu hesapların; 136.02.01.07 ile de 336.11.01 nolu hesapların; kendi aralarında borç ve alacak toplamalarının (Örn.136.11.09' ün borç toplamı ile 336.11.03'ün alacak toplamı) birbirine denk, dolayısıyla bu hesap gruplarının borç ve alacak bakiyelerinin de birbirine eşit olması (Örn.136.11.09'un borç bakiyesi ile 336.11.03'ün alacak bakiyesi) gerektiği anlaşılmaktadır.

Kuruma bağlı sağlık tesislerindeki mal/hizmet devirleri bedelsiz ya da bedelli şekilde gerçekleşmesine, devre konu malzemeler ilaç, sarf ve demirbaş gibi farklı nitelikte olmalarına rağmen, hesap planında 136 ve 336 grubunda tüm bu devirler için tek bir kodun kullanılması öngörülmektedir. Farklı nitelikteki işlemlerin, aynı kodlarda kayıt/takibinin yapılması ilgili işlemlerin tam ve doğru şekilde muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını güçleştirmektedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu kesin mizanında ilgili hesapların borç ve alacak tutarları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3: 136 ve 336 Numaralı Hesapların Mizanda Yer Alan Detayları					
		Borç Toplamı	Alacak Toplamı	B.Bakiyesi	A.Bakiyesi
136.02.01.09	Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar	70.451.091	65.049.908	5.401.182	0,00
336.11.03	Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Borçlar	65.176.558	70.030.885	-	4.854.327

136.02.01.07	Kurumlar Arası Bedelli Taşınır Satışından Alacaklar	74.099.719	63.700.097	10.399.622	0,00
336.11.01	Kurumlar Arası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar	67.220.254	69.269.834	-	2.049.580

136.02.01.10	Birlik İçi Hizmet Devrinden Doğan Alacaklar	129.705.515	101.791.188	27.914.328	0,00
336.11.04	Birlik İçi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar	101.953.327	118.718.485	-	16.765.159

Yukardaki hesap dökümlerinden, birlik içi ya da birlikler arası mal/hizmet alım işlemlerinin yönetmelik hükümlerine uygun şekilde muhasebeleştirilmemesi nedeniyle kurum konsolide mali tablolarında,

- 336.11.03 Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Borçlar hesabının(70.451.091-70.030.885) **420.206-TL**
- 336.11.01 Kurumlar Arası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar hesabının (74.099.719- 69.269.834) **4.829.885-TL**
- 336.11.04 Birlik İçi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar hesabının (129.705.515-118.718.485) **10.987.030 -TL** eksik gözüktüğü, anlaşılmaktadır.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu bulguya yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ndeki alacak ve yabancı kaynaklara ilişkin hükümler gereğince, kuruma bağlı sağlık tesislerinin kendi aralarındaki mal ve hizmet alımlarında, satan ve alan işletmelerin bu işlemleri doğru hesaplara kaydetmesi, böylece bu işlemlerin Kurum konsolide mali tablolarına tam ve doğru şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; hesap kodları doğru bir şekilde kullanılmakla beraber taşınır devrinden doğan borçlar hesabı ile taşınır devrinden doğan alacaklar hesabı bakiyeleri eşit olmayan sağlık tesislerinin ve varsa yapılan eksik veya hatalı muhasebe kayıtlarının tespiti yapılarak düzeltici işlemlerinin gerçekleştirileceği, söz konusu hesap kodlarının yılsonunda eşit olması için sistemsal düzenlemeler yapılacağı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak sağlık tesislerinin kendi aralarındaki bedelli mal ve hizmet alımlarını doğru şekilde muhasebeleştirmediği bulgusu önceki yıl denetim raporunda da yer almasına

rağmen kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmediği gibi TDMS’de de gerekli sistemsal düzeltmeler yapılmamıştır Kurum tarafından taahhüt edilen hususların yerine getirilip getirilmediği 2017 yılı denetim çalışmalarında izlenecektir.

BULGU 3: Kuruma Ait Alacakların Kayıt, Takip ve Muhasebe İşlemlerinin Tam ve Doğru Şekilde Yürütülmemesi

Kuruma bağlı bazı sağlık tesislerinde Sosyal Güvenlik Kurumu dışındaki çeşitli alacakların, kayıt, takip, tahsil ve muhasebeleştirilme işlemlerin sağlıklı şekilde yürütülmediği tespit edilmiştir.

3.1 Özel/Gerçek Kişilerden Alacaklarla İlgili Hastane Kayıtlarıyla TDMS Kayıtlarının Birbiriyle Uyumlu Olmaması

Denetim yapılan ya da kendilerinden veri alınan sağlık tesislerinin bir kısmında Tek Düzen Muhasebe Sisteminde (TDMS) yer alan alacaklar ile sağlık tesislerinin kendi bünyelerinde (HBYS ve kendi kayıtları) tutulan kayıtlar arasında tutarsızlıklar olduğu tespit edilmiştir. Önceki yıl denetimlerinde alacak grubuna ilişkin yapılan tespitlerin bir sonucu olarak kurum tarafından TDMS’de AL-1 Alacak Listesi, AL-2 Alacak Döküm Listesi gibi modüller geliştirilmiştir. Bu modüller, sağlık tesislerinde fiili durum ile muhasebe kayıtlarının tutarlılığını sağlamayı hedeflemesi bakımından önemli olmakla birlikte, yerinde yapılan denetimlerde ve sağlık tesislerinden alınan verilerden sağlık tesislerinin bu modülleri etkin şekilde kullanmadığı, sağlık tesislerince excel dosyası ya da HBYS dökümü gibi kendileri tarafından tutulan kayıtların, çoğu hastanede bu modüle aktarılmadığı görülmüştür. Denetim yapılan bir kısım hastanelerde, muhasebe kodu düzeyinde hastane kayıtlarında alacak gözükmemesine rağmen, TDMS’ye yansımamış alacaklar olduğu, kimi sağlık tesislerinde ise TDMS’de alacak olarak gözükmemesine rağmen hastane kayıtlarında yer almayan alacaklar olduğu tespit edilmiştir.

3.2 Kurum Mali Tablolarındaki Alacak Senetlerinin, Sağlık Tesisi ya da Muhasebe Birimlerindeki Kayıtlarla Tutarlı Olmaması

Denetim yapılan sağlık tesislerinin bir kısmında mali tablolarda yer alan alacak senetleri kayıtlarının, gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir. Yerinde denetim yapılan sağlık

tesislerinin mali tablolarında yer alan alacak senetlerinin içeriğine ilişkin olarak yapılan sorgulamada bazı sağlık tesislerinin hukuki niteliği itibariyle senet özelliği taşımayan bilgilendirme formlarındaki tutarları mali tablolarına senet olarak kaydettiği görülmüştür.

Çoğunlukla acile başvuran ve sosyal güvencesi bulunmayan kişilere sunulan sağlık hizmetlerin kaynaklanan alacaklar için sağlık tesislerinde, ilgili kişilere EK-8 Bilgilendirme Formları doldurtulmaktadır. Kişisel bilgiler ile sosyal güvence durumuna ilişkin bilgilerin yer aldığı bu formlar, niteliği itibariyle hukuki bir takibata dayanak oluşturamayacak belge özelliği taşımaktadır. Bu nedenle, bilgilendirme formuyla kayıt altına alınan alacakların kurum mali tablolarında 121 Alacak Senetleri kodunda izlenmesinin yasal dayanağı olmadığı gibi muhasebenin temel ilkelerinden gerçeklik, belgelendirme ile tam açıklama ilkeleriyle de uyarlılık taşımamaktadır.

3.3 Mahalli İdarelerden Alacaklar Hesap Kodunda Kayıtlı Tutarlarla Hastane Kayıtlarının Birbiriyle Tutarlı Olmaması

Denetim yapılan ya da kendilerinden veri alınan sağlık tesislerinin bir kısmında Tek Düzen Muhasebe Sisteminde (TDMS) yer alan Mahalli İdarelerden Alacaklar hesap kodunda yer alan alacaklar ile sağlık tesislerinin kendi bünyelerindeki (HBYS ve kendi kayıtları) kayıtlar arasında tutarsızlıklar olduğu görülmüştür. Kurum konsolide mali tablolarında 120.04 kodunda alacağı gözüken sağlık tesislerinden ilgili hesap koduyla ilgili detaylı döküm istenmiş; ancak bazı sağlık tesisleri, borçlu mahalli idarenin kim olduğuna ilişkin bilgiye ulaşamadıklarından muhasebe sistemlerinde yer alan kümülatif rakamın detayını tam veremeyeceklerini beyan etmişler, kimi sağlık tesisleri ise 120.04 kodun yer alan alacağın 2008 ya da 2004 yılı öncesine dayandığını, ayrıntısını tam olarak bilemedikleri için gerçek tutarı doğru olarak hesaplayamadıklarını belirtmişlerdir.

3.4 Kurum Alacaklarına Faiz İşletilmemesi

Kurum mali tablolarında alacaklar hesap grubuna ilişkin yapılan incelemede alacaklara faiz işletilmediği tespit edilmiştir. Bir alacak için faiz hesaplanabilmesi ve talep edilebilmesi için alacağın ne zaman muaccel olacağı faturada açıkça belirtilmesi gerekmektedir. Kurum tarafından TDMS’de geliştirilen AL-1 Alacak Listesi, AL-2 Alacak Döküm Listesi gibi

modüller kimi sağlık tesisleri tarafından tam ve doğru şekilde kullanılmadığından özel ve gerçek kişilerden olan alacaklar gibi bu alacaklar için hesaplanması gereken faizlerinde doğru şekilde hesaplanmadığı görülmüştür.

Özel kişilerden alacakların tam ve doğru şekilde takip ve kaydının yapılmadığı tespiti kurumun 2014 ve 2015 yıllarına ait denetim raporlarında da yer almasına rağmen konuyla ilgili yeterli bir ilerleme sağlanamadığından, bulgu 2016 denetim raporuna alınmıştır. Özel kişilerden ve mahalli idarelerden olan alacakların tam ve doğru şekilde kayıt ve takibinin sağlanabilmesi, sağlık tesislerinde sorumluluğun doğru şekilde belirlenebilmesi bakımından;

- Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 57'nci ve Yönetmelik'in "Dönem sonu envanter işlemleri" başlıklı 570'inci maddeleri gereği; işletmenin alacaklı olduğu kişi ve kurumların hesap bazında, isim ve borç-alacak tutarlarını ayrıntılı olarak göstermek için, tüm sağlık tesislerinde "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli" nin (Örnek: 32/F) doldurulması sağlanarak, hastane kayıtlarıyla TDMS kayıtları arasında tutarlılığın sağlanması,

- Mali tablolarında alacak senedi gözüken sağlık tesislerinde, bu kayıtların gerçeklik ve tutar yönünden incelenerek, kaydi durumun fiili durumla uyumlu hale getirilmesi,

- Mahalli idarelerden alacağı gözüken sağlık tesislerinde alacağın borçlusu ve alacak tutarı yönünden gerekli inceleme yapılarak, zaman aşımına uğrayan alacakların varsa sorumlularının tespit edilerek gerekli işlemlerin tesis edilmesi, gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özel/gerçek kişilerden alacaklarla ilgili hastane kayıtlarıyla TDMS kayıtlarının birbiriyle uyumlu olmaması tespitiyle ilgili olarak, bulguya kısmen katıldıklarını belirterek, 2015 yılından itibaren HBYS ve TDMS sistemleri arasında alacak miktarlarında mutabakat alınmaya çalışıldığı, TDMS sisteminde oluşturulan AL-1 Alacak Listesi, AL-2 Alacak Döküm listesi modüllerinin bu amaçla geliştirildiği, sağlık tesislerince excel dosyası ya da HBYS dökümü gibi tutulan kayıtların da TDMS sistemindeki adı geçen listelere aktarımının yapılması için genel sekreterliklere gerekli talimatların verileceği beyan edilmiştir.

Alacak senetlerinin, sağlık tesisi ya da muhasebe birimlerindeki kayıtlarla tutarlı olmaması tespitiyle ilgili olarak ise genel sekreterliklere; hukuki niteliği itibariyle senet özelliği taşımayan bilgilendirme formlarındaki tutarları, 121- Alacak Senetleri hesap kodunda izlememeleri, senede bağlı olmayan bu alacakların 120- Gerçek Kişilerden Alacaklar hesap

kodunda takip edilmesi gerektiği hususunda talimat verileceği ifade edilmiştir.

Mahalli idarelerden alacaklar ile ilgili olarak ise genel sekreterliklere bu alacakların hangi mahalli idarelerden olduğunun tespit edilerek tahsilatlarının yapılması, varsa zaman aşımına uğrayan alacaklar için de sorumlular hakkında gereken işlemin yapılması talimatının verileceği, ancak bazı idarelerin 5393 Sayılı Belediye Kanunu ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanununa istinaden tüzel kişiliklerinin kaldırıldığı, bu belediyelerin devredildikleri büyükşehir belediyeleri ve il özel idarelerinin ise ödeme yapmaktan imtina ettikleri beyan edilmiştir. Alacaklara faiz işletilmemesiyle ilgili olarak, 2016 yılı konsolide mali tablolarındaki 642.08-Alacaklara Yürütülen Faizler ve Vade Farkları hesabının bakiyesinde 1.146.779,00-TL faiz gözükmekte olduğu, belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından TDMS sistemi üzerinde geliştirilen A1 ve A2 modülleri, TDMS ile HBYS arasındaki kayıtların tutarlılığın sağlamayı amaçlamış olsa da denetim yapılan sağlık tesislerinde, HBYS'ye kaydedilmeyen alacakların tespit edilmesi, sağlık tesislerinin alacaklarını TDMS'ye tam ve doğru şekilde yansıtmadığını göstermektedir.

Kurum savunmasında alacaklara faiz işletilmemesi tespitine cevaben mali tablolardaki 642.08 kodunda kayıtlı 1.146.779-TL'lik tutar gösterilmiş olmasına rağmen, Kurum mali tablolarında 120.08 Sigorta Şirketlerinde Alacaklar Hesabında 11.868.015-TL, 120.09 Özel Sektör Şirketlerinden Alacaklar Hesabında 13.750.930-TL, 120.11 Gerçek Kişiler Hesabında 54.499.985-TL borç bakiyesi olduğu görülmektedir. Bu tutarların önemli kısmının önceki yıllardan devreden alacaklarla ilgili olduğu dikkate alındığında, Kurumun vadesi geçmiş alacaklarının önemli kısmına faiz işletilmediği anlaşılmaktadır.

Kurum mali tablolarında alacak hesabının tam ve doğru bilgi sunabilmesi bakımından, hastane kayıtlarıyla (HBYS veya diğer kayıtların) TDMS kayıtlarının birbiriyle tutarlı olması, kurumun başta özel kişilerden alacakları olmak üzere çeşitli kişi ve kurumlardan olan alacaklarına faiz işletmesi, kurum alacakların düzenli olarak kayıt ve takibinin yapılabilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Genel Sağlık Sigortası Kapsamındaki Kişilere Sunulan Hasta Nakil Hizmetleri İçin Sağlık Uygulama Tebliğinde Yer Olmamasına Rağmen Ücretlendirme Yapılması

Bazı döner sermaye işletmelerinde Genel Sağlık Sigortası (GSS) kapsamındaki kişilere verilen hasta nakil hizmet bedellerinin SGK'ya fatura edilmesinden dolayı; Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) kapsamında olmayan bir hizmetin bedelinin gelir olarak kaydedildiği görülmüştür.

GSS kapsamında SGK tarafından karşılanan hizmetler 5510 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesinde belirtilen hizmetlerle sınırlı olmak üzere 72'inci madde hükmü gereği Sağlık Hizmetleri Fiyatlandırma Komisyonu tarafından belirlenen SUT bedelleri üzerinden, götürü bedel hizmet sözleşmesi sınırları çerçevesinde karşılanmaktadır.

Hasta nakil hizmetleri asli olarak tedavi hizmetinden ziyade, kişinin tedavi olmasını temin etmek üzere sağlık kuruluşuna naklinin temin edildiği, bu sürede hayatta kalmasına yönelik önlemler alındığı bir acil yardım sürecidir. Nitekim Acil Yardım Hizmetleri Yönetmeliği'ndeki tanımlama da böyledir. Bu hizmetin 5510 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesi (b) bendi kapsamında belirtilen "acil sağlık hizmeti" olarak değerlendirilmediği ve SUT kapsamına alınmadığı görülmektedir. Ayrıca acil yardım hizmetleri 209 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinde sayılan "*Muayene, teşhis, tedavi, laboratuvar, tetkik ve tahlil işleri*" kapsamında değerlendirilemeyeceği için işletme geliri olarak da kaydedilemeyecektir.

Yersiz faturalandırılan hasta nakil hizmet bedelleri gayrisafi hasılat hesabına esas alındığından ek ödeme dağıtımına da konu edilmekte, aslında gerçekleşmeyen bir gelirin ek ödeme dağıtımına dâhil edildiği anlaşılmaktadır. Bazı sağlık işletmelerinde hasta nakil maliyetleri manuel olarak SGK'ya faturalanmakta, bazı sağlık tesislerinde nazım hesaplarda takip edilirken bazılarında ise hiçbir şekilde maliyetlendirilmemektedir.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu bulguya yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Hasta nakil ücretleri SGK tarafından karşılanmayan bir hizmet olduğundan, sunulan bu hizmet bedelinin SGK ya fatura edilmemesi ve toplam 2.884.886 TL'nin 120 ile 600 numaralı

hesaplarda izlenmemesi, verilen hizmetin maliyetinin nazım hesaplarda takip edilmesi uygun olur.

Kamu idaresi cevabında; GSS kapsamındaki kişilerin tedavi giderleri Bakanlık ile SGK arasında yıllık olarak imzalanan “Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alımı Sözleşmesi” hükümlerine göre yürütüldüğü, ödemelerin aylık periyodlarla Bakanlığa global olarak yapıldığı, Global bütçe ödeme kalemleri içerisinde 112 Acil Sağlık Hizmetleri kapsamında sunulan hasta nakil hizmetlerinin de yer almakta olduğu, Bakanlığa bağlı sağlık hizmet sunucularınca GSS kapsamındaki hastalardan bu hizmetler mukabilinde her hangi bir ücret talep edilmemesi gerektiği, yanlış işlemleri yapan birimlerin inceleneyeceği, geri düzeltilebilir hatalar olup olmadığının araştırılacağı ve uygulama birliği açısından eğitimler ve algoritmaların yaygınlaştırılacağı ve 2015 yılında SGK ya fatura edilen tutarın 11.029.705,65 TL iken 2016 yılında söz konusun tutarın 2.884.886,00 TL'ye gerilediği görülmektedir. SGK'na faturalandırılması uygun olmayan hasta nakil ücretlerinin nazım hesaplarda izlenmesi gerektiğiile ilgili duyurularak yapılarak talimatların takibi kurumumuzca gerçekleştirilecektir, demektedirler.

Sonuç olarak GSS kapsamındaki kişilerin tedavi giderleri; Bakanlık ile SGK arasında yıllık olarak imzalanan “Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alımı Sözleşmesi” hükümlerine göre yürütülmekte ve ödemeler aylık periyodlarla Bakanlığa global olarak yapılmaktadır. Global bütçe ödeme kalemleri içerisinde 112 Acil Sağlık Hizmetleri kapsamında sunulan hasta nakil hizmetleri de yer almakta olup, Bakanlığa bağlı sağlık hizmet sunucularınca GSS kapsamındaki hastalara verilen bu hizmetlerden dolayı oluşan bedelin SGK'ya fatura edilmemesi gerekmektedir. GSS kapsamındaki kişilere hasta nakil ücretleri tahakkuk ettirilmesi nedeniyle 600 Gelirler Hesabında toplam 2.884.886,00-TL sapma meydana gelmiştir. GSS kapsamındaki hastalara sunulan bu hizmetler "Götürü Bedel Sağlık Hizmetleri Alım Sözleşmesi" kapsamında olduğundan uygulamanın da bu yönde yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabında İzlenen Payların Yanlış Hesaplanması

01.05.2007 tarih 26509 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “*Ödenecek döner sermaye yükümlülükleri hesabı*” ana başlıklı 290’ıncı maddesinde “....1) İşletmelerce, bu Yönetmeliğin 60 Brüt Satışlar, 64 Diğer

Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar ile 67 Olağandışı Gelir ve Kârlar gruplarındaki hesapların alacak toplamlarından; 61 Satış İndirimleri grubunda yer alan hesapların borç toplamaları çıkarılarak bulunacak gayrisafi hasılatı tahsil edilen tutarlar üzerinden, Bakanlıkça belirlenen oranlarda ayrılacak genel bütçeye aktarılacak tutarlar ile Sağlık Bakanlığınca belirlenen oranlarda ayrılacak merkez hissesi tutarları bu hesaba alacak,2) 24/5/1983 tarihli ve 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununun 18/k maddesi gereğince, döner sermayeli işletmelerce her yıl Aralık ayı sonunda gayrisafi hasılat üzerinden ayrılacak Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu (Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı) payı bu hesaba alacak,.. kaydedilir.” ve aynı Yönetmeliğin “602 Diğer gelirler hesabı” başlıklı 392 inci maddesinde “... (2) Hazineye yatırılan genel bütçeye aktarılacak tutarların hesaplanmasında bağlı olunan idareden gönderilen değerler ile şartlı bağış ve yardımlar dikkate alınmaz.” şeklinde hükümler bulunmaktadır.

2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu’nun Kurumun gelirleri başlıklı 18’inci maddesinin k bendi ”.... k) Kanunla kurulan döner sermaye işletmelerinin (Vakıflar Genel Müdürlüğüne ve Orman Genel Müdürlüğü’ne ait olanlar hariç), yıllık brüt hasılatlarının % 1’inin Kuruma aktarılmasıyla elde edilecek gelirler.....” şeklindedir.

5234 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un Geçici 1’inci maddesi “Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelere bağlı olarak kurulmuş olup, 5018 sayılı Kanuna ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan idarelere bağlı döner sermayeli işletmelerin aylık gayrisafi hasılatından tahsil edilen tutarın % 15’i (ilaç, kan ve kan bileşenleri ile tıbbî sarf malzemesi hasılatının yüzde 5’i), en geç takip eden ayın 20’sine kadar genel bütçeye irat kaydedilmek üzere ilgili saymanlıklara yatırılır. (Değişik son cümle: 28/3/2007-5615/28 md.) Aylık gayrisafi hasılatı irat kaydedilecek oranı, döner sermayeler itibariyle %1’e kadar indirmeye Maliye Bakanı yetkilidir.....” şeklindedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu’na bağlı döner sermayeli işletmelerin 2016 yılı konsolide mali tablolarının incelenmesi neticesinde; Yönetmelik’in 290’ıncı ve 392’nci maddelerine göre hesaplanan konsolide gayri safi hasılatının 26.540.907.037 TL olduğu,

2828 sayılı Kanunun 18’inci maddesinin k bendi gereğince Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı payı olarak 2016 yılı için Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu’nun döner sermayeli işletmeler konsolide gayrisafi hasılat tutarının % 1’lik kısmı olan 265.409.070,37-TL

(26.540.907.037-TL x %1 = 265.409.070,37-TL) tutarında pay ayrılması gerekirken, konsolide kesin mizana göre 362.02 SHÇEK Payı adlı hesapta 2016 yılı için kurum tarafından 252.273.999,00 TL tutarında pay ayrıldığının görüldüğü, kurum tarafından 13.135.071,37-TL tutarında eksik Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı payı ayrıldığı,

Döner sermayeli işletmelerin 2016 yılı konsolide nakit akım tablosuna göre 2016 döneminde döner sermayeli işletmelere 2016 yılı dönemi içinde toplamda 29.383.998.986,00-TL tutarında nakit girişi olduğu, bir başka deyişle döner sermayeli işletmelerin 2016 yılı içerisinde toplamda 29.383.998.986,00-TL tutarında tahsilatta bulundukları, mevcut durumda döner sermayeli işletmelerin 2016 yılı konsolide gayrisafi hasılatının işletmelerin 2016 konsolide tahsilatının 2.843.091.949,00-TL tutarında altında gerçekleştiği, bu durumunun ise 2016 yılı Global Bütçe uygulamasından kaynaklandığı,

5234 sayılı Kanunun geçici 1'inci maddesi gereğince ayrılan hazine (genel bütçe) payı hesaplanırken gayrisafi hasılatın tahsil edilen kısmı üzerinden hesaplama yapılması gerektiği, ancak mevcut durumda 2016 yılı gayrisafi hasılatının 2016 yılı tahsilatının altında olması nedeniyle 5234 sayılı Kanun gereğince ayrılması gereken hazine payı için 2016 yılı konsolide gayrisafi hasılatının tamamı olan 26.540.907.037,00-TL'nin baz alınmasının uygun olacağı,

5234 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un geçici 1'inci maddesi gereğince Hazine payı olarak 2016 yılı için Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu'nun döner sermayeli işletmeler konsolide gayrisafi hasılat tutarının %1'lik kısmı olan 265.409.070,37-TL (26.540.907.037,00-TL x %1 = 265.409.070,37-TL) tutarında pay ayrılması gerekirken, konsolide kesin mizana göre 362.01 Ödenecek Hazine Hissesi adlı hesapta 2016 yılı için kurum tarafından 250.583.817,00-TL tutarında pay ayrıldığının görüldüğü, kurum tarafından 14.825.253,37-TL tutarında eksik Hazine payı ayrıldığı,

tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan hesaplamalardan kurumun farklı bir gayrisafi hasılat matrahını esas aldığı anlaşılmaktadır. Matrah farklılığının nedenlerinin açıklanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; eksik ödenen 13.135.071,37 TL'lik SHÇEK payının ve eksik ödenen 14.825.253,37 TL'lik hazine payının genel sekreterliklerce ve ilgili birimlerce ödenmesinin sağlanacağı belirtilmektedir.

Sonuç olarak 2016 yılı için eksik ödenen miktarlar ile ilgili süreç 2017 denetimlerinde takip edilecektir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Döner Sermaye İşletmeleri 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetimin Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Sosyal Güvenlik Kurumu ve Gelir İdaresi Başkanlığına Olan Borçların Niteliğine Uygun Hesaplarda İzlenmemesi

Türkiye Kamu Hastanelerine bağlı bazı sağlık tesislerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna ve Gelir İdaresi Başkanlığı'na borçları olduğu ve bunların temel muhasebe ilkelerinden tam açıklama ilkesine aykırı olarak niteliğine uygun hesaplarda takip edilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 22'nci maddesinde işletmelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, giderlerim muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği 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 öncelik verilir, hükmü yer almaktadır.

TKHK'na bağlı döner sermaye işletmelerinin 2016 yılı konsolide bilanço ve gelir tablosu incelendiğinde; SGK ve GİB borç sorgulamalarında sağlık işletmelerinin her iki kurumda borçlarının olduğu ve bunların yıllar içinde devam ederek geldiği anlaşılmaktadır. SGK borçlarının bazı sağlık tesislerince 361.03 nolu alt kodda, bazı sağlık tesislerinin ise yıl içinde 336.99 Diğer Çeşitli Borçlar hesabında muhasebeleştirdiği dönem sonunda ise 681 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar Hesabında giderleştirildiği, bazı sağlık tesislerinin ise yapılandırma yasalarından yararlanarak borçlarını yeniden yapılandırıdığı anlaşılmaktadır. Borçların giderleştirilmesi sonucu olarak da bilançonun gerçek durumu göstermediği gelir tablosunun doğru veri üretmediği, zararı olduğundan daha fazla gösterdiği anlaşılmaktadır.

Ayrıca bazı sağlık tesislerinin ilgili borçlarını 3 ve 4 hesap grubunda muhasebeleştirdiği ancak mali tabloların konsolidasyonu sırasında bu kayıtların göz ardı edildiği görülmektedir.

Bütün Genel Sekreterliklerle irtibata geçilerek, SGK ve GİB'e olan borçların tespit edilmesi, borçlarının niteliğine uygun 3 ve 4 grubu hesaplarda izlenmesi gerekir.

Kamu idaresi cevabında; Genel sekreterlik ve bağlı sağlık tesislerine Sosyal Güvenlik Kurumu ile Gelir İdaresi Başkanlığına olan borçların tespit edilerek TDMS sisteminde açılacak olan 3 ve 4 grubu hesap kodlarında izlenmesinin sağlanması hususunda gerekli talimatlar verilecek olup talimatların takibinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bütün genel sekreterliklerin bağlı oldukları Sosyal Güvenlik Kurumu'na olan prim ve Gelir İdaresi Başkanlığı'na olan vergi borçlarının tespit edilmesi ve borçların niteliğine uygun 3 ve 4 grubu hesaplarda izlenmesi gerekir. Ayrıca Kurum tarafından yapılacak çalışmaların izlenmesi yerinde olacaktır.

BULGU 2: Miadı Dolan İlaçların ve Atık Hale Gelen Medikal Malzemelerin Takibinde 157 Diğer Stoklar Hesabının Kullanılmaması

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna bağlı bazı sağlık tesislerinin artık ve hurdaya ayrılan stoklarının takibi için 157–Diğer Stoklar Hesabını eksik kullandıkları tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan Diğer stoklar hesabı, stok kalemlerinden hiçbirinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemlerin izlenmesi için kullanılır.

Stok Hesap grubunda bulunan 150- İlk Madde ve Malzeme hesabı, 151- Yarı Mamuller- üretim hesabı ile 152- Mamuller hesaplarının işleyişini düzenleyen sırasıyla 128, 130 ve 132'nci maddelerinde; ilgili stok hesabının artık ve hurdaya ayrılması durumunda stoktaki malzeme maliyet bedeli üzerinden alacak kaydının yapılacağı bunun karşılığında da 157 Diğer Stoklar hesabının borç kaydının çalıştırılacağı ilgili maddelerde düzenlenmiştir.

Kurumun Stok Analiz Daire Başkanlığından 2016 yılı içerisinde imha edilen stok malzeme tutarı verilerinin alınıp incelenmesi sonucunda; ait miadı dolan veya değişik sebeplerle kullanılamaz hale gelen ilaç ve farmakolojik ürünler ile atık hale gelen laboratuvar ve medikal malzemelerinin tutarının 1.568.061,00-TL tutarında olduğu görülmüştür. 2016 yılı kurum konsolide mizanında 157 Diğer Stoklar borç kaydı 1.282.500,00-TL olarak görülmektedir. Geçmiş yıllardan hesaba devredilen tutarlar dahi hesaba katılmadan oluşan 285.561,00-TL tutarındaki stok miktarının 157 Diğer Stoklar hesabı kullanılmadan giderleştirildiği görülmektedir.

Yönetmeliğin “Temel muhasebe kavramları” başlıklı 29’uncu maddesinde yer alan tam açıklama kavramı kapsamında; malî tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Bu hüküm doğrultusunda atık ve hurda haline gelen stokların sağlıklı bir biçimde takibinin yapılması açısından 157 Diğer Stoklar Hesabına kaydının yapılarak mali tablolarında izlenmesi gerekir.

Kamu idaresi cevabında; bulgunun doğru olduğunu ve kısmen katıldıklarını belirterek 157 Diğer Stoklar hesabının kurum muhasebe kayıtlarında kullanıldığı fakat tüm sağlık tesislerinde daha etkin kullanılması açısından gerekli takibin yapılacağını belirtmişlerdir.

Sonuç olarak Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin tam açıklama kavramı kapsamında, malî tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Bu hüküm doğrultusunda atık ve hurda haline gelen stokların sağlıklı bir biçimde takibinin yapılması açısından 157 Diğer Stoklar hesabının kurum ve bağlı sağlık tesislerinin muhasebe kayıtlarında kullanımı takip eden yıllarda izlenecektir.

BULGU 3: Aile ve İşyeri Hekimliğinden Kaynaklanan Gelir Tahakkuk Kayıtları Arasında Tutarsızlık Bulunması

Kurumun Dönem Sonu Geçici Mizanı üzerinde yapılan incelemede, 120 Alıcılar hesabının alt kodlarından 120.14 Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirlerinden Alacaklar kodunda tahakkuk kaydı yapılan gelirlerin bir kısmının 600.01.91 alt koduna kaydedilmemesi nedeniyle, gelir tahakkuk kayıtlarının alt kodlar itibarıyla uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Mizan kayıtlarından, ilgili mali yıl içinde 120.14 Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirlerinden Alacaklar hesabına **36.428.396-TL**, 600.01.91- Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirleri koduna **13.898.588-TL** kayıt yapıldığı görülmektedir. İlgili hesap kodlarına ilişkin Döner Sermaye Bütçe ve Muhasebe İşleri Daire Başkanlığından alınan detaylı dökümde, 2016 mali yılı içinde 120.14 koduna **27.849.124-TL** kayıt yapıldığı görülmüştür. Aynı mali yıl içinde 600.01.91 koduna yer alan **13.898.588-TL**'nin **459.795-TL**'sinin 120.14 kodu dışında, farklı hesap kodlarıyla muhasebeleştirilen kayıtlarla

ilgili olduğu tespit edilmiştir. Buna göre 2016 mali yıl içinde 120.14 kodunda tahakkuku yapılan Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirleri **27.849.396-TL** iken, 600.01.91 Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirleri alt koduna kaydedilen tutar **13.438.793-TL** (13.898.588- 459.795 =) 'dir. Alt kodlar arasındaki bu tutarsızlık **14.410.603-TL** (27.849.396-13.438.793) aile-işyeri hekimliği gelirlerinin, mahiyeti itibariyle uygun olmayan gelir kodlarına kaydedildiğini, göstermektedir.

Kurum gelir tahakkuk kayıtlarının, ait olduğu mali işlemlerle ilgili tam ve doğru veri sunabilmesi, kurum alacaklarının takibinde borçlu kişi/kurumun doğru şekilde belirlenebilmesi, gayr-i safi hasılatın mevzuata uygun şekilde hesaplanabilmesi bakımından; alacak tahakkuklarının 120 ve 600'lü hesaplarda ait oldukları alt kodlarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; TDMS'de gerekli olan sistem düzenlemesi yapılarak 120.14 (Aile-İşyeri vb. Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirlerinden Alacaklar) hesabıyla 600.01.91 (Aile-İşyeri vb Hekimliği ve İşyeri Güvenliği Uzmanlığı Gelirleri) hesabının karşılıklı çalışması sağlanmış olup ilgili alt kodlarda izlenmesi için gerekli düzenlemeler ve duyurular yapılmıştır, denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen cevapta, tespit edilen hususlara ilişkin gerekli düzeltme ve uyarıların yapılacağı ifade edildiğinden, bulgudaki tespitlere ilişkin yapılacak düzenleme ve işlemler bir sonraki yıl denetimlerinde izlenecektir.

BULGU 4: Görevlendirme Nedeniyle Farklı Birimlerden Ücret Alan Personelin Gelir Vergilerinin Eksik Hesaplanması

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu ve bağlı sağlık tesislerinin 2016 yılı denetimlerinde, kadrosu üniversite hastanesinde olup da görevlendirme ile sağlık tesislerinde çalışan personelin aylık/ek ödeme ücretlerinde vergi matrahı dilimlerinin eksik ve/veya hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Kanunu'nun Ek 9'uncu maddesinde Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarına ait kurum ve kuruluşlar ile üniversitelerin ilgili birimlerinin karşılıklı olarak kullanılabileceği ve eğitim ve araştırma hastanelerinde bu kapsamda çalışan üniversite personeline ek ödeme yapılabileceği belirtilmiştir. Böylece, her iki kurumun personelinin

karşılıklı olarak diğer kurumda çalışmasına imkân verilmiştir. Söz konusu maddeye istinaden 03.05.2014 tarih ve 28989 sayılı Resmi Gazete ile “Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşlarına Ait Sağlık Tesisleri ve Üniversitelere Ait İlgili Birimlerin Birlikte Kullanımı ve İşbirliği Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” yürürlüğe girmiş ve ek ödemeye ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Yönetmelik’in “Mali Hususlar” başlıklı 9’uncu maddesinin üçüncü fıkrasında bu kapsamda çalışan personele yapılması planlanan ek ödemenin birlikte kullanımdaki sağlık tesisinin döner sermaye hesabından yapılacağı; bunun için döner sermaye gelirlerinden ilgili mevzuatı gereğince yapılması gerekli kesintilerden sonra kalan miktarın 209 sayılı Kanun’a istinaden yürürlüğe giren “Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna Bağlı Sağlık Tesislerinde Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik” (Ek Ödeme Yönetmeliği olarak adlandırılacaktır) hükümlerine göre personele ek ödeme olarak dağıtılması gerektiği ifade edilmiştir. Bahsi geçen Ek Ödeme Yönetmelik’inin 5’inci maddesinde de ek ödemenin personelin sağlık tesisine katkı sağladığı sürece ve sağlık tesisinin o dönemde elde ettiği gayrisafi hasılatтан ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Kendisine birlikte kullanımdaki sağlık tesisindeki döner sermayeden ek ödeme yapılan üniversite personeli ve idarecileri, diğer taraftan rutin aylık maaş ve diğer ödemelerini kadrolarının bulunduğu üniversite bütçesinden almaktadırlar. Dolayısıyla, birlikte kullanımdaki döner sermayeli sağlık tesislerinde görevli üniversite personeline yapılan ödemelere, kaynağı ve ödemeyi yapan kurum açısından bakıldığında, bahsi geçen ilgililerin ilki maaş ödemelerini gerçekleştiren kurum (üniversite özel bütçesi), diğeri ek ödemeyi gerçekleştiren birlikte kullanımdaki sağlık tesisi (döner sermaye) olmak üzere iki işvereni olduğu anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde esas olarak tevkif suretiyle vergilendirmeyi; istisnai hallerde ise yıllık beyanname verilmesi usulünü öngörmüştür. Kanun’un 86’ncı maddesi gereğince yıllık beyan usulü ile ilgili olarak, tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname verilmemesi, ancak birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 2016 yılı için 30.000 TL’yi (296 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Tebliği) aşan ücretlerin yıllık beyanname ile beyan edilerek vergilendirilmesi gerektiği öngörülmüştür. Bu halde, kişinin yıl

içerinde aldığı ücretlerin tamamı (ilk işverenden alınan ücret de dâhil olmak üzere) yıllık beyannameye dâhil edilecektir. Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağını ise ücretli kendisi belirleyecektir.

Yapılan denetimlerde, kadrosu üniversitede olup birlikte kullanımdaki sağlık tesislerinde görevlendirilen üniversite personeline birisi ilgili üniversite, diğeri de döner sermayeli sağlık tesisi bütçesinden olmak üzere iki ayrı bütçeden ve iki ayrı işveren tarafından ödeme yapıldığı; ancak her iki kurum tarafından düzenlenen maaş bordrolarının karşılaştırılması neticesinde aylık ve kümülatif vergi matrahlarının farklılık arz ettiği ve bu durumun genel olarak birlikte kullanımdaki sağlık tesisinden yapılan ek ödeme tutarının üniversite tarafından ilgilinin maaş ödeme matrahına eksik ve/veya hatalı olarak yansıtılması veya hiç yansıtılmamasından kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Bu durum, gelir vergisinin artan oranlı olması nedeniyle ay itibarıyla önceki dönemlerde bir üst vergi dilimine girmesi ve daha fazla vergi ödemesi gereken personelin, ait olduğu ayda değil izleyen aylarda üst vergi dilimine girmesine ve vergi ziyayı doğmasına yol açmaktadır.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu bulguya yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Vergi ziyayının önlenmesi amacıyla, her iki kurumdan da bu kapsamda ödeme yapılan personelin ihtar edilerek yıllık beyanname vermelerinin sağlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İdare göndermiş olduğu cevapta, kadrosu üniversite hastanelerinde olup da Kurumumuza bağlı sağlık tesislerinde görevlendirilen ve iki ayrı yerden maaş ve ek ödeme yapılan personele yıllık beyanname vermeleri hususunda gerekli uyarıların yapılmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Birlikte kullanımdaki sağlık tesislerinde çalışan üniversite personeline üniversite bütçesinden ve sağlık tesisi döner sermaye bütçesinden yapılan ödemelerin; personelin gelir vergisi matrahının tam ve doğru olarak tespitinin yapılması ve uygulamada birliğin sağlanması ile vergi ziyayının önlenmesi amacıyla; ya bu nitelikteki personelin beyanname vermelerinin sağlanması ya da ödeme yapılan her iki kurum arasında gelir vergisi matrahının takibine imkan veren bir sistem geliştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Sağlık Tesislerinde Görevli Tabip Dışı Personelden Tahsil Edilmesi Gereken 14 Günlük Sabit Ek Ödeme Tutarının Mahsuplaşma Yoluyla Tahsil Edilmemesi

T.C. Sağlık Bakanlığı Müsteşarlığının 03.06.2013 tarih ve 39608046 sayılı yazısı ile 2012/24 No'lu Sağlık Bakanlığı Genelgesinin 10 uncu maddesi hükmünün 01 Haziran 2013 tarihinden itibaren ”.....*Tabip unvanlı personel ile tabip dışı personel arasındaki sabit ek ödeme mahsubuna ilişkin uygulama farklılığı nedeni ile yaşanan sorunları bertaraf etmek amacı ile 2012/24 No'lu Genelge'nin 10 uncu maddesi hükmünün 01 Haziran 2013 tarihinden itibaren aşağıdaki şekilde uygulanması gerekmektedir; 15 Haziran - 14 Temmuz 2013 tarihleri arasındaki sabit ek ödeme (bir aylık), 2013 yılı Temmuz ayının ilk haftasında hesaplamaları yapılacak olan 2013 yılı Haziran ayına ilişkin performansa dayalı ek ödeme tutarından mahsup edilecektir. Bu şekilde yapılan düzenleme nedeni ile 01 - 14 Haziran 2013 tarihleri arasına tekabül eden sabit ek ödeme tutarı mahsuplaşmamadığından, personelin Bakanlığımızla aylık yönünden ilişkisinin kesilmesi durumunda (istifa, emeklilik, aylıksız izin, Bakanlığımız dışındaki kuramlara naklen tayin vb nedenlerle) ilgili personelin 14 günlük mahsup edilemeyen sabit ek ödeme tutarının ayrılış tarihinde geçerli olan sabit ek ödeme tutarı üzerinden hesaplanarak tahsil edilmesi gerekmektedir.....*” şeklinde uygulanması gerektiği belirtilerek, söz konusu genelgenin 10'uncu maddesinde değişikliğe gidilmiştir.

Yapılan denetimler sonucunda, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna bağlı sağlık tesislerinin bazılarında 2013 yılının haziran ayından sonra sağlık tesislerinden çeşitli nedenler ile ilişkisi kesilen tabip dışı personelin bir kısmı ile ilgili olarak; eski personellerden yukarıda yer alan genelge hükmü doğrultusunda 01 - 14 Haziran 2013 tarihleri arasındaki döneme tekabül eden mahsuplaşlamayan 14 günlük sabit ek ödeme tutarına karşılık olarak ayrılış tarihlerinde geçerli olan 14 günlük sabit ek ödeme tutarının hesaplanarak tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Mezkur genelge doğrultusunda gereken tahsilatların yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Denetim bulgusunda da belirtildiği gibi istifa, emeklilik, aylıksız izin, Sağlık Bakanlığı dışındaki kurumlara naklen tayin gibi durumlarda bulunan tabip dışı personelin mahsuplaşlamayan sabit ek ödemesinin 01 - 14 Haziran 2013 tarihleri arasına tekabül eden tutarının ilgili personelden geri tahsil edilmesinin gerektiği ancak geri tahsilat yapılan personelin karşı dava açtığı ve davaların personelin lehine sonuçlandığı, bu sebeple

Sağlık Bakanlığı'na bağlı sağlık tesislerinde 2013 yılı Haziran döneminde görev yapan tüm tabip dışı personelden tahsil edilmesi gereken tutarla ilgili olarak yeni bir mevzuat çalışmasının bulunduğu belirtilmektedir.

Sonuç olarak Geri tahsilat yapılan personelin karşı dava açması ve davaların personelin lehine sonuçlanması durumu tabip dışı personelin mahsuplaşılamayan sabit ek ödemesinin 01 - 14 Haziran 2013 tarihleri arasına tekabül eden tutarının ilgili personelden geri tahsil edilmesi gerekliliğini ortadan kaldırmamaktadır. Yeni bir mevzuat düzenlemesi yapılınca kadar geri tahsil işlemlerinin devam etmesi gerekmektedir.

BULGU 6: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'inci Maddesi Uyarınca İstihdam Edilen Personele Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih Öncesine Ait Çalışmalar İçin de Kıdem Tazminatı Ödenmesi, Sözleşme Gereğince Personele Sağlanan Kimi Menfaatlerin Kıdem Tazminatı Hesabında Dikkate Alınmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında Kurum tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının hesaplamasında kanunun yürürlüğe girdiği tarih öncesine ait farklı kamu kurum ve kuruluşlarında ya da özel sektör işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin de dikkate alındığı, kıdem tazminatı hesaplamasına esas brüt ücrete dahil edilmesi gereken bazı kalemlerin dahil edilmediği görülmüştür.

4857 sayılı Kanun'un 112'nci maddesinde özetle; 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları; iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara; farklı kamu kurum veya kuruluşlarına ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı üzerinden kıdem tazminatı ödenmesi hâlinde, kıdem tazminatı ödemesini gerçekleştiren son kamu kurum veya kuruluşu, ödenen kıdem tazminatı tutarının diğer kamu kurum veya kuruluşlarında geçen hizmet süresine ilişkin kısmını ilgili kamu kurum veya kuruluşundan tahsil eder, denilmektedir. 4857 sayılı İş Kanunu ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun ilgili hükümlerinden, kamu idarelerince personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen personele yapılacak kıdem tazminatı ödemelerinde 4734 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 01.01.2003 tarihinden sonraki döneme ait çalışmaların dikkate alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yerinde denetimlerde, kimi sağlık tesislerinin 4734 sayılı Kanun'un personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen personele yaptığı kıdem tazminatı ödemelerinde;

- Hizmet cetvellerine gerekli özen ve dikkatin gösterilmemesi neticesinde kıdem tazminatı sürelerinin hesabında dikkate alınmaması gereken özel sektör işyerlerinde yapılan sürelerin bu hesaba dâhil edildiği,

- 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesince para ile ölçülmesi mümkün menfaatlerden olan ve sözleşmelerde personele verilmesi öngörülen yemek bedellerinin kıdem tazminatı hesabında dikkate alınmadığı tespit edilmiştir.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu bulguya yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Yapılan denetimler neticesinde yukarıda yapılan tespitler, hizmet alım ihaleleri bünyesinde istihdam olunan işçilere fazla veya eksik kıdem tazminatı ödemelerine sebep olabileceğinden, kıdem tazminatı ödemelerinin ilgili mevzuata uygun şekilde yürütülmesi, 4734 sayılı Kanun'un yürürlük tarihi olan 01.01.2003 tarihi öncesi dönemlere ait çalışmaların hesaplamalarda dikkate alınmaması, özel sektör bünyesinde geçen hizmet süreleri için yapılan ödemelerde, ilgili işveren firmalara rücu edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; kıdem tazminatı ödemeleri hususunda tespit edilen ve 2015 yılı Sayıştay denetim raporunda da yer alan hususlarla ilgili olarak 03.05.2016 tarihli ve 1060 sayılı genel yazı yayımlandığı, kıdem tazminatı hesabında işçinin tüm para ve para ile ölçülebilen menfaatlerin dâhil edilmesi gerektiği, kıdem tazminatı hesaplamalarının daha dikkatli ve doğru yapılması, hesaplama hususunda Kurum web sitesinde yayınlanan eğitim sunumlarından faydalanılması gerektiği hususlarında Birliklerin ve sağlık tesislerinin uyarıldığı belirtilerek, konuyla ilgili çıkarılan çeşitli genelge ve yazılarla kıdem tazminatı ödemelerinin mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi yönünde taşra birimlerinin uyarıldığı ifade edilmiş, rapor üzerine Kurum tarafından çıkarılan 12.04.2017 tarih ve 949 sayılı genel yazıyla sağlık tesislerinin bir kez daha bilgilendirildiği beyan edilmiştir.

Sonuç olarak kurum üst yönetimi ve harcama birimleri mali iş ve işlemlerin mevzuata

uygun şekilde yürütülmesi amacıyla, rehberlik ve danışmanlık fonksiyonunun bir gereği olarak sağlık tesislerine gerekli uyarı ve talimatta bulunmaktan sorumlu olduğu gibi, ilgili mevzuatın ve Kurum tarafından yapılan düzenlemelerin uygulanıp uygulanmadığını takip ve kontrol etmekten, gerekli tedbirleri almaktan da sorumludur. Bir önceki yıl Sayıştay Denetim Raporunda da kıdem tazminatı hesaplamalarına ilişkin tespitler yer almasına rağmen, hatalı uygulamalara kimi sağlık tesislerinde hala devam ediliyor olması, Kurum tarafından yapılan düzenlemelerin sağlık tesislerinde yeterince uygulama alanı bulmadığına işaret etmektedir. İç kontrol sisteminin kurulması, izlenmesi, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi hususlarında görev ve sorumluluğu bulunan üst yönetimin kurumda etkin bir mali yönetim ve kontrol sisteminin işlerlik kazanmasını sağlayacak, denetimlerde tespit edilen hatalı uygulamaları düzeltecek kontrol mekanizmaları geliştirmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Bütçeden Ödenen Gecikme ve İdari Para Cezalarında Sorumlulara Rücu Edilmemesi

Kurum'a bağlı farklı sağlık tesislerinde; gecikme ve idari para cezalarının personelin kişisel sorumlulukları belirlenmeden döner sermaye bütçesinden ödendiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 71'inci maddesinde; kamu zararı; kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır, denildikten sonra; kamu zararının belirlenmesinde; (a) ve (f) fıkralarında iş, mal veya hizmet karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması ve mevzuatında öngörülmediği halde ödeme yapılmasının, esas alınacağı belirtilmiş, kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, zararın oluştuğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanacak faiziyle birlikte ilgililerden tahsil edileceği ifade edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun Kişisel Zarar ve Sorumluluk başlıklı 12'nci maddesinde ise; Devlet memurlarının, görevlerini dikkat ve itina ile yerine getirmekle mükellef oldukları ve kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idare zarara uğratılmışsa, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesinin esas olduğu, zararların ödettirilmesinde bu konudaki genel hükümlerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca Kamu Zararlarının Tahsiline ilişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in tanımlar kısmında, kamu zararı; mevzuata aykırı karar, işlem, eylem veya ihmâl sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıyla doğan zararı, sorumlu ise; kamu zararının oluşmasına sebep olan kamu görevlisini ifade eder denilmektedir. Farklı ödemelerin ve kurumlara verilmesi gereken bildirge gibi idari işlemlerin süresinde yapılmamasından dolayı idari para cezası ve gecikme zammı olarak 2016 yılında 1.642.037,00-TL ödeme yapıldığı görülmektedir.

Anılan hükümler çerçevesinde; idari para ve gecikme cezaları çalışanların ihmâl ve kusurundan kaynaklanıyorsa buna ilişkin önlemlerin alınması, ihmâl ve kusuru bulunan personel varsa, sorumlulukları tespit edilerek rücu edilmesi ve bu tür ödemelerin ilgili hesap kodlarından ayrı sınıflandırma yapılarak idari para ve gecikme cezaları alt kodlarında takip edilmesi uygun olur.

Kamu idaresi cevabında; İdari para ve gecikme cezalarının sağlıklı bir şekilde izlenmesi için TDMS sisteminde;

369.15 : İdari para cezası ve Gecikme Faizi Hesabına

369.15.01 : İdari Para Cezası Hesabı

369.15.02: İdari Para Cezasına İlişkin Gecikme Zammı Hesabı

alt kodları açılarak bundan böyle idari para ve gecikme cezalarının takibinin açılan ilgili alt kodlarda izlenmesi sağlanacaktır. Daha önce ödenen idari para cezaları ve gecikme zamlarına ilişkin soruşturma ve rücu işlemleri ilgili birimlerce takip edilmekte olup bu konuya gereken hassasiyetin gösterilmesi için genel sekreterliklere gerekli talimat verilecek olup Kurumumuz tarafından takip edilecektir, denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum savunmasında, bu tür ödemelerin için alt kodlar açılarak izleneceği ifade edilmiştir. İdari para ve gecikme cezaları çalışanların ihmâl ve kusurlarından kaynaklanıyor ise buna ilişkin önlemlerin alınması ihmâl ve kusuru bulunan personel var ise sorumlulukları tespit edilerek rücu edilmesi gerekir. Ayrıca kurum tarafından yapılacak çalışmaların izlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Genel Sekreterliklerden Sağlık Tesislerine Yapılan Harcama Yetkisi Devirlerinde Kaynakların Ekonomik ve Verimli Kullanılması İlkesine Riayet Edilmemesi

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu bünyesindeki sağlık tesislerinin ihtiyacı olan genel malzeme ve tıbbî malzemeler ile hizmet alımlarının genel sekreterlikler tarafından topluca alınarak sağlık tesislerine devri yerine; genel sekreterliklerde bulunan harcama yapma yetkisinin sağlık tesislerine devredilmesi suretiyle, daha fazla miktarda malzeme alınarak elde edilebilecek fiyat avantajından mahrum kalındığı ve her sağlık tesisinin ayrı ayrı ihaleye çıkması nedeniyle başta ilan gideri olmak üzere çeşitli gider ve idari risklere katlanıldığı tespit edilmiştir.

663 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile kurulan Kamu Hastaneleri Kurumu taşrada genel sekreterlikler eliyle faaliyet göstermektedir. Söz konusu Kanun Hükmünde Kararname ile genel sekreterliklere her türlü satın alma yetkisi verilmiş ve gerektiğinde bu yetkinin alt birim yöneticilerine devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Uygulamada genel sekreterliklerin, genellikle, satın alımlara ilişkin yetkiyi sağlık tesisi yöneticilerine devrettiği görülmektedir. Bu uygulamanın bazı önemli sakıncaları bulunmaktadır; kurum bünyesinde, 2016 yılsonu itibariyle, 89 genel sekreterliğe bağlı 846 sağlık tesisi, dolayısıyla her genel sekreterliğe bağlı ortalama dokuz sağlık tesisi bulunmaktadır. Genel sekreterliklerin yetki devri yapması ile bu dokuz sağlık tesisi ayrı ayrı ihaleye çıkmaktadır. Bu durumda, alınacak miktar azaldığı için bazı sağlık tesisleri doğrudan temin yöntemi ile bazıları ise pazarlık yöntemi ile ihtiyaçlarını karşılamaktadır. Bu yöntemlerin yaratacağı rekabet ortamı, şüphesiz, açık ihale yöntemine kıyasla daha düşük olacaktır zira açık ihale yönteminde, ilan zorunluluğu nedeniyle, ilgili mal veya hizmeti arz eden herkese ulaşmak mümkünken, diğer yöntemlerde çoğu zaman yerel gazetede dahi ilan yapma zorunluluğu bulunmamaktadır. Rekabet ortamının oluşmaması ve alımların daha az miktarda yapılması doğal olarak alınacak mal veya hizmetin fiyatının artmasına neden olmaktadır. Bu durum aynı zamanda görevin kötüye kullanılmasına da imkân tanımaktadır.

Genel sekreterliklerin satın alma yetkisini sağlık tesislerine devretmesi ile idareler çeşitli giderlere maruz kalmaktadır. Katlanılan en büyük maliyet kalemi ilan giderleridir. Açık ihale ve belli şartları taşıyan pazarlık usulü ihalelerde gazetelerde ilan zorunluluğunun yanı sıra Kamu İhale Bülteninde de ilan zorunluluğu bulunmaktadır. Kamu İhale Bülteninde yayımlanan

her bir ihale ilanı için 944,00-TL ilan bedeli ödenmektedir. Dolayısıyla, genel sekreterliğin bir malzeme alımına ilişkin yetkisini sağlık tesislerine devretmesi halinde genel sekreterlik tarafından bir ilan yapılması yerine, sağlık tesisleri tarafından toplamda dokuz ilan yapılacak ve sadece Kamu İhale Bülteni dikkate alındığında, (944,00-TL x 8) 7.552,00-TL ilan gideri, gereksiz yere ödenecektir. Bu gidere Basın İlan Kurumu kanalıyla diğer gazetelerde yapılan ilanlara ait giderinin de eklenmesi gerekmektedir. Benzer bütçe gerçekleştirme büyüklüğüne sahip genel sekreterlikler bünyesindeki sağlık tesislerinin ilan giderleri karşılaştırıldığında fark daha net ortaya çıkmaktadır. Bütçe gerçekleştirme rakamları büyükten küçüğe sıralandığında dördüncü sırada yer alan Bursa Kamu Hastane Birliği (KHB) bünyesindeki sağlık tesislerinin ilan gideri 456.954,99-TL iken, bütçe büyüklüğü açısından beşinci sırada olan İstanbul Beyoğlu KHB bünyesindeki sağlık tesislerinin ilan gideri 1.706.739,86-TL, altıncı sırada olan Ankara 2. Bölge KHB bünyesindeki sağlık tesislerinin ilan gideri 553.418,69-TL olarak gerçekleşmiştir. Benzer şekilde, bütçe büyüklüğü açısından sekizinci sırada olan İstanbul Bakırköy KHB bünyesindeki sağlık tesisleri 634.534,31-TL, dokuzuncu sırada bulunan Ankara 3. Bölge KHB bünyesindeki sağlık tesisleri 141.618,43-TL, onuncu sırada bulunan İzmir Güney KHB bünyesindeki sağlık tesisleri 470.043,83-TL ilan gideri yapmıştır.

İhalelerin sağlık tesisleri tarafından yapılmasının yarattığı bir diğer olumsuzluk ise uzman personel tarafından hazırlanmayan ihale dokümanlarının hata barındırma ve alım sürecini geciktirme riskidir. Özellikle şartnamelerin hazırlanması aşamasında rekabeti önleyici hükümlere yer verilmesi, özel mevzuat bilgisi gerektiren özellikli mal ve hizmet alım ihalelerinde alt mevzuata aykırı hükümlere yer verilmesi veya ihale sürecinde tekliflerin değerlendirilmesi aşamasında hatalar yapılması neticesinde istekliler Kamu İhale Kurumuna başvurmakta ve ihale süreci en az iki ay sekteye uğramaktadır. Her sağlık tesisinde ihale mevzuatına hâkim en az bir kişi istihdam etmek çok zor olsa da her genel sekreterlikte en az bir uzman personel istihdamı mümkündür. Bu durumda hata ihtimali düşecek ve ihtiyaçlar çok daha hızlı bir şekilde karşılanacaktır.

Yukarıda sayılan risklerin ortadan kaldırılması için, özellikli bazı mal ve hizmet alımları dışında, sağlık tesislerinin ihtiyaçları doğrultusunda, mal ve hizmet alımlarının genel sekreterlikler bünyesinde yapılması hem alımların yüksek miktarda olması nedeniyle daha uygun fiyatla gerçekleşmesini, hem gereksiz ilan gideri yapılmasının önüne geçilmesini ve hem de alım sürecinin daha hızlı sonuçlanmasını sağlayacaktır.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı itibarıyla çıkılan ihalelerin %58'inin birlikler, %42 sinin ise bağlı sağlık tesisleri tarafından yapıldığının tespit edildiğini ve 2016 yılı içinde imzalanan sözleşmelerin parasal tutarlarına karşılaştırıldığında, %88 inin birlikler tarafından ihale edildiği, %12'sinin ise sağlık tesislerince ihale edildiğini ifade ederek son dört yıla ait istatistiklere yer vermiştir. Bu rakamlardan da parasal tutar olarak büyük olan ihalelerin Birliklerce merkezi olarak toplu alıma konu edildiği küçük çaplı alımların ise sağlık tesislerince yapıldığı sonucuna ulaşıldığı belirtilmiştir.

Buna ek olarak, sağlık tesisleri tarafından yapılan işin önemi ve aciliyeti nedeniyle alımlarda ihtiyacın giderilmesinin önplanda tutulduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare cevabından, ihale adedi açısından bakıldığında, son dört yılda ortalama olarak toplam ihalelerin %57,5 inin birlikler, %42,5 inin ise sağlık tesisleri tarafından yapıldığı anlaşılmaktadır. Yine son dört yıla sözleşme büyüklüğü açısından bakıldığında ise %87,75 inin birlikler, %12,25 inin ise sağlık tesisleri bünyesinde yapıldığı anlaşılmıştır.

Sözleşme adedi ve sözleşme tutarına ilişkin oranlarda yukarıda yer verilen farklılıktan, sağlık tesislerinin genel olarak düşük tutarlı alım ihaleleri yaptıkları, genel sekreterliklerin ise büyük tutarlı alımları üstlendikleri anlamı çıkmakla beraber, idarenin cevabında yer verdiği rakamların dayanağını ve detayını denetim ekibiyle paylaşılmaması nedeniyle kesin bir yargıya varmak mümkün değildir.

Ancak genel sekreterlikler özelinde bakıldığında, çoğu genel sekreterliğin mevzuatın ruhuna uygun davranmasına rağmen, bazı genel sekreterliklerin genel nitelikli alım ihalelerini dahi yapmaktan imtina ettikleri görülmüştür. Bu durum şüphesiz ölçeğin daha düşük olması nedeniyle ihale sözleşmelerinin daha yüksek fiyattan imzalanması başta olmak üzere bulguda yer verilen olumsuzluklara neden olma riski barındırmaktadır. Bu nedenle, genel sekreterliklerin hangi alımlara ait satın alım yetkisini devredebileceklerine ilişkin belli bir standart olmaması, bazı genel sekreterliklerin nerdeyse tüm alımlara ilişkin yetkilerini sağlık tesislerine devretmesi, genel sekreterliklerinin varlığını, satın alımlar açısından, sorgulanır hale getirmiştir.

Buna göre, özellikle bazı mal ve hizmet alımları dışında, sağlık tesislerinin ihtiyaçları doğrultusunda, mal ve hizmet alımlarının genel sekreterlikler bünyesinde yapılması hem alımların yüksek miktarda olması nedeniyle daha uygun fiyatla gerçekleşmesini, hem gereksiz ilan gideri yapılmasının önüne geçilmesini ve hem de alım sürecinin daha hızlı sonuçlanmasını

sağlayacaktır.

BULGU 9: İcap Nöbeti ve Nöbet Ücreti Ödemelerinde Karşılaşılan Sorunlar

9.1 İcapçı Nöbeti Ödemelerinde Fiilen İştirak Edip Etmeme Hususunda Uygulama Birliğinin Olmaması

İcapçı nöbeti ödemelerinde, fiilen iştirak edip etmeme hususunda, uygulama birliğinin sağlanamadığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanun'un Ek 33'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında “*İcap nöbeti tutan ve bu nöbet karşılığında kurumunca izin kullanmasına müsaade edilmeyen memurlar ile sözleşmeli personele, izin suretiyle karşılanamayan her bir icap nöbeti saati için, icap nöbeti süresi kesintisiz 12 saatten az olmamak üzere, yukarıda nöbet ücreti için belirlenen ücretin yüzde 40'ı tutarında icap nöbet ücreti ödenir...*”,

Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliğinin “*Nöbet Türleri*” başlıklı 42'nci maddesinin A bendinde;

“İcapçı nöbeti (Ev nöbeti): Uzman adedi nöbet tutacak miktarlardan az, fakat birden fazla olan kurumlarda uzmanlar sırayla ev nöbetini tutarlar. Bunun için aylık ev nöbet listeleri hazırlanır... kuruma her davette gelmeye mecburdur.”

denilmiştir.

Söz konusu maddeden de anlaşılacağı üzere icapçı nöbeti, uzman hekimlerin sağlık kurumlarında sürekli bulunmaları esasına dayalı olmayan, aylık ev nöbeti listesinde yer alan personelin, davet edilmesi üzerine sağlık kurumuna iştirak ettiği nöbet türüdür. Bu nedenle de söz konusu nöbetler “ev nöbeti” olarak da adlandırılmaktadır.

Uygulamada genel olarak icap ücreti ödenebilmesi için uzman hekimin çağrılıp çağrılmadığına bakılmaksızın, aylık ev nöbeti listesinde yer alması yeterli olurken; bazı sağlık kurumlarında davet üzerine bilfiil gelinmesi durumunda ödeme yapıldığı gözlemlenmektedir.

Benzer durumdaki personele farklı uygulamaların yapılmasının hakkaniyete aykırı olabileceği değerlendirildiğinden; icap nöbet ücreti ödemesinde sağlık kurumuna bilfiil gelinip gelinmeyeceği hususunda uygulama birliği sağlanmalıdır.

9.2 İcapçı Nöbeti Tanımına Aykırı Olarak, Uzman Hekim Dışı Personele de İcap Nöbeti Tutturulması

Uygulamada icapçı nöbeti tanımına aykırı olarak, uzman hekim dışı personele de icap nöbeti tutturulduğu görülmektedir.

Yıllar itibariye 657 sayılı Kanun'un ek 33'üncü maddesinde yapılan değişikliklerde de icap nöbeti tutan tüm memur ve sözleşmeli personele izin kullanamamaları halinde icap ücreti ödeneceği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliği'ne bakıldığında ise *“İcapçı nöbeti (Ev nöbeti): Uzman adedi nöbet tutacak miktarlardan az, fakat birden fazla olan kurumlarda uzmanlar sırayla ev nöbetini tutarlar.”* denildiğinden, uzman hekim dışındaki personelin icapçı nöbeti tutamayacağı manası çıkabilmektedir.

İcapçı nöbetinin sadece uzman hekimlere yönelik olarak tarif edilmiş olması, diğer personele tutturulan icapçı nöbetinin hangi usul ve esaslara dayandığı konusunu da belirsizleştirmektedir.

Mezkur düzenlemeye göre icapçı nöbeti kapsamına, uzman hekim dışındaki personel girmediğinden, söz konusu personele icap ücretinin de ödenemeyeceği sonucuna ulaşılabilecektir.

Sonuç olarak, hekim dışı personele icap nöbeti tutturulması gerekiyorsa buna ilişkin gerekli düzenlemelerin ikincil mevzuatta da yapılması gerekmektedir.

9.3 Riskli Birimlerde Tutulan Bayram Nöbeti Karşılığında Ödenen Ücretlerin Hesabında Farklılıklar Olması

Riskli birim olarak tanımlanan, yoğun bakım ve acil servis hizmetlerinde tutulan bayram nöbeti karşılığında ödenen ücretlerin hesabında farklılıklar olduğu görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun Ek 33'üncü maddesinde; *“Yataklı tedavi kurumları, ... 112 acil sağlık hizmetlerinde haftalık çalışma süresi dışında normal, acil veya branş nöbeti tutarak, bu nöbet karşılığında kurumunca izin kullanmasına müsaade edilmeyen memurlar ile sözleşmeli personele, izin suretiyle karşılanamayan her bir nöbet saati için (...),*

... nöbet ücreti ödenir. (Ek cümle:2/1/2014 - 6514/10 md.) Bu ücret yoğun bakım, acil servis ve 112 acil sağlık hizmetlerinde tutulan söz konusu nöbetler için yüzde elli oranında artırımlı ödenir...”

23.08.2015 tarihli Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2016 ve 2017 Yıllarını Kapsayan 3'üncü Dönem Sağlık ve Sosyal Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme'nin “Nöbet ücreti” başlıklı 4'üncü maddesinde de “657 sayılı Kanunun ek 33 üncü maddesi uyarınca ödenen nöbet ücretleri dini bayram günleri için %20 artırımlı ödenir...”

denilmiştir.

Dolayısıyla riskli birim olarak ifade edilen yoğun bakım ve acil servis hizmetlerinde tutulan nöbetler için %50 artırımlı, dini bayram günleri için ise %20 artırımlı nöbet ücreti ödenmesi gerekmektedir.

Uygulamada ise riskli birimlerde bayram günleri tutulan nöbet ücretler için farklı uygulamaların olduğu görülmüştür. Bazı hastanelerde %50 artırımlı nöbet ücretinin üzerine %20 fark eklenirken ($\{\text{normal nöbet ücreti}\} \times 1,5 \times 1,2$); bazı hastanelerde ise normal nöbet ücretinin %20'sinin, %50 artırımlı nöbet ücretine eklenmek suretiyle ödendiği ($\{\text{normal nöbet ücreti}\} \times 0,2 + \{\text{normal nöbet ücreti}\} \times 1,5$) anlaşılmaktadır.

Bayram günlerinde yoğun bakım ve acil servis hizmetlerinde tutulan nöbetlere ilişkin nöbet ücreti ödemesinde, hakkaniyet ve eşitlik ilkeleri açısından, uygulama birliği sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında;

1. “İcapçı nöbeti ödemelerinde fiilen iştirak edip etmeme hususunda uygulama birliğinin olmaması” konusunda; personelin hizmetine hiç ihtiyaç duyulmasa dahi hizmet ihtimali nedeniyle bahse konu personelin sosyal hayatından geri kaldığı, bu nedenle hizmet ihtiyacı oluşmaması nedeniyle icabet olmasa dahi normal nöbet ücretinin %40 miktarının ödenmesinin gerektiği ve uygulamanın da bu minvalde birleştirilmesinin münasip olacağının değerlendirildiği,

2. “İcapçı nöbeti tanımına aykırı olarak, uzman hekim dışı personele de icap nöbeti

tutturulması” hususunda; “Yataklı Tedavi Kuruluşları İşletme Yönetmeliği’nin ilgili maddesinde “uzman” ibaresinin geçtiği açıkça “uzman tabip” denmediği hâlbuki aynı Yönetmelik’te “uzman tabip” ibaresinin de kullanıldığı; uzman ibaresinin uzman tabipleri kastettiği kabul edilse dahi tüm tıbbi işlemlerin uzman tabiplerce gerçekleştirilmesini beklemenin tıp biliminin günümüzde ulaştığı seviye gereğince uygun olmayacağı, uzman hekim harici personel için de icap nöbet hizmetine ihtiyaç duyulduğu, bu hususta mevzuat değişikliği çalışmalarına başlanıldığı,

3. “Riskli birimlerde tutulan bayram nöbeti karşılığında ödenen ücretlerin hesabında farklılıklar olması” hususunda bulguya katılındığı, konu ile ilgili uygulama birliğinin sağlamak üzere genel bir yazı hazırlanarak genel sekreterliklere ve bağlı sağlık tesislerine duyuru yapılacağı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak

1. “İcapçı nöbeti ödemelerinde fiilen iştirak edip etmeme hususunda uygulama birliğinin olmaması” konusunda; kamu idaresi cevabında “...hizmet ihtiyacı oluşmaması nedeniyle icabet olmasa dahi normal nöbet ücretinin %40 miktarının ödenmesi...” çerçevesinde uygulamanın birleştirilmesinin uygun olacağı ifade edilmek suretiyle farklılıkların mevcudiyeti kabul edilmiştir. Uygulamanın nasıl birleştirileceği ise idarenin takdir yetkisindedir. Benzer durumdaki personele farklı uygulamaların yapılmasının hakkaniyete aykırı olabileceği değerlendirildiğinden; icap nöbet ücreti ödemelerinde sağlık tesislerine bilfiil gelinip gelinmeyeceği hususunda uygulama birliğinin sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

2. “İcapçı nöbeti tanımına aykırı olarak, uzman hekim dışı personele de icap nöbeti tutturulması” konusunda her ne kadar kamu idaresi cevabında “uzman” ibaresinin sadece uzman tabipleri kapsamadığı ifade edilmişse de bahse konu Yönetmelik’te hangi personelin neye göre nöbet tutacağı 42’nci madde ile 52’nci maddeler arasında düzenlenmiştir. İcapçı nöbeti diğer adıyla “ev nöbeti”ne ise sadece 43’üncü maddede Tabip nöbetleri arasında atıf yapılmıştır. Kamu idaresi cevabının devamında, “uzman” ibaresi ile sadece “uzman tabiplerin” kastedildiği varsayılsa bile mevcut koşullarda tüm tıbbi işlemlerin uzman tabiplerce yerine getirilmesinin mümkün olmadığı dolayısıyla diğer personelin de icapçı nöbeti tutmasının gerektiği ifade edilmiş ve bu hususta mevzuat değişikliği çalışmalarına başlanıldığı

belirtilmiştir. Hekim dışı personele icap nöbeti tutturulması gerekiyorsa buna ilişkin düzenlemelerin ikincil mevzuatta da yapılmasının gerektiği düşünülmektedir.

3. “Riskli birimlerde tutulan bayram nöbeti karşılığında ödenen ücretlerin hesabında farklılıklar olması” konusunda ise Kurumun cevabi yazılarında da kabul edildiği üzere, bayram günlerinde yoğun bakım ve acil servis hizmetlerinde tutulan nöbetlere ilişkin nöbet ücreti ödemelerinde, uygulama birliğinin sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 10: Hastane Bilgi Yönetim Sistemi Hizmet Alımlarının Kamu İhale Kanunun Temel İlkeleriyle Uyumlu Olmaması

Kuruma bağlı sağlık tesislerinin hastane bilgi yönetim sistemi hizmet alım ihalelerinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun temel ilkelerinde belirtilen ihale usulleri yerine, kanunda belirtilen şartlar sağlanmadan doğrudan temin usulünün kullanıldığı görülmüştür.

Kanun da yer alan temel ilkelere göre; idareler ihalelerini saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamalıdır. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerini kısımlara bölünmemesi esastır. İhalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usuldür. Diğer ihale usulü olan pazarlık usulünün ise Kanunda belirtilen özel hallerde idarelerce kullanılabileceği ifade edilmiştir.

Kanun’un 22’nci maddesinde yer alan doğrudan temin yöntemi ise bir ihale usulü değildir. Kanun’da belirtilen hallerde ihtiyaçların, idare tarafından davet edilen isteklilerle teknik şartların ve fiyatın görüşülerek doğrudan temin edilebildiği usuldür.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu 2016 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemelerde; 46 sağlık tesisinin doğrudan temin usulünün 22/a ve 22/b fıkralarına, 195 sağlık tesisinin ise doğrudan temin usulünün 22/c ve 22/d fıkralarına istinaden alım gerçekleştirdiği görülmüştür. Bununla birlikte 45 hastane birliği ile 40 sağlık tesisinin ise açık ihale usulünü, 7 hastane birliği ile 48 sağlık tesisinin ise pazarlık ihale usulünü kullandığı görülmektedir.

663 sayılı KHK’yla il düzeyinde ikinci ve üçüncü basamak sağlık kuruluşları ile ağız ve diş sağlığı merkezlerinin yönetimi kamu hastane birliği çatısı altında birleştirilerek hem ölçek ekonomisinin getirdiği avantajlardan hem de yönetsel etkililikten yararlanılmaya çalışılmıştır.

HBYS hizmeti 2016 yılı verileriyle merkezi alımlar; açık ihale usulüyle %50, pazarlık usulüyle ise %12 civarında gerçekleşmiştir. Merkezi alımların düşük oranlarda bulunması sağlık tesislerinde ölçek ekonomisinin getirdiği avantajlardan yeterince yararlanılmadığını göstermektedir

Doğrudan temin yöntemi için farklı şartlar belirlenmiş olup, bu şartlar; ihtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi ile ihtiyaçla ilgili sadece gerçek veya tüzel tek kişinin özel bir hakka sahip olması durumudur. Bunun yanında mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için asıl sözleşmeye dayalı üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alımın yapılmasıdır. Ayrıca Kamu İhale Kurumu tarafından çıkartılan Tebliğ de belirtilen tutara kadar alımlarda da idarelerin doğrudan temin usulünü kullanabilecekleri ilgili kanunda belirtilmiştir.

Kanun'un 5, 19, 21 ve 22'nci madde hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; HBYS hizmet alımlarında doğrudan temin şartları mevcut ise; örneğin ihtiyacın tek kişiden sağlanması, ihtiyaçla ilgili tek kişinin özel hakka sahip olması gibi durumlarda doğrudan temin yöntemi kullanılabilir. Ayrıca mevcut mal ve ekipmanla ilgili uyum ve standardizasyonun sağlanması ile parasal limitler dâhilinde ki alımların, İhale Kanunun saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, kamuoyu denetimi ile eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemeyeceği ilkelerine aykırı olmamak şartıyla doğrudan temin alımı usulü kullanılabilir. Bu şartlar mevcut değilse açık ihale usulü, özel hallerde pazarlık usulünün kullanılması gerekmektedir.

İhtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişinin karşılaması veya özel hakka sahip olması durumu HBYS hizmet alımı açısından geçerli bir sebep değildir. Piyasa da Sağlık Bakanlığınca bu hizmeti sağlayabilecek aktif olarak Bakanlığın sitesinde duyurulan 47 firma mevcuttur. 46 sağlık tesisinin doğrudan temin usulünün 22/a ve 22/b fıkralarına istinaden HBYS hizmet alımını karşılaması mevzuata uygun değildir.

Kuruma bağlı sağlık tesislerinin HBYS hizmet alımlarında 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine uygun bir şekilde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak şekilde açık ihale usulü veya pazarlık usulünü kullanması

gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusuna katıldıklarını belirterek, bu konu ile ilgili gerekli çalışmalar yapıldığını ifade etmişlerdir. Bu kapsamda genel sekreterliklere yazı gönderildiği ve gerekli takibin yapılacağı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak Sağlık tesislerinin en mühim hizmet alımlarından olan HBYS alımlarında; Kamu İhale Kanunu’nun temel ilkelerine uygun bir şekilde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak şekilde açık ihale usulü ile pazarlık usulünün kullanılması gerekmektedir. İhale usullerinin kullanılmasını engelleyecek şartların ortaya çıkması durumunda sağlık hizmetinin aksamaması için doğrudan temin yöntemini düzenleyen ilgili madde hükümlerine uygun olarak doğrudan temin yöntemi kullanılabileceği düşünülmektedir.

Aynı zamanda yapılacak ihalelerin Türkiye Kamu Hastane Kurumu’nun taşra teşkilatı olan Kamu Hastane Birlikleri’nin çatısı altında gerçekleştirilmesi sayesinde ölçek ekonomisinin getirdiği avantajlardan ve yönetsel etkililikten yararlanılmaya çalışılarak kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı gerçekleştirilecektir.

HBYS alımlarının Kamu İhale Kanunu’na uygunluğunun sağlanması ve bu alımların etkin, ekonomik ve verimli olması açısından genel sekreterlik bünyesinde yapılıp yapılmadığı hususu takip eden yıllarda izlenecektir.

BULGU 11: Ek Karşılık Primlerinin Hatalı Hesaplanması ve Raporlanması

Sağlık tesislerinin bütçe uygulama sonuçları tablosunun incelenmesi sonucunda; tesislerin bütçelerinde gösterilmesi gereken ek karşılık primlerinin hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir. Ayrıca bazı sağlık tesislerinin ek karşılık primini bütçe raporlarında yer vermediği veya yanlış hesap kodlarıyla takip ettiği görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu’nun “Prim oranları ve Devlet katkısı” başlıklı 81’nci maddesinin h bendinde;

“4 üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamındaki sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullük aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm

aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için kamu idarelerinin bütçelerinden ayrılan sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin % 20'si oranında ek karşılık primi alınır. Ayrılan ek karşılık priminin tamamı kurum bütçelerinin yetkili makamlarca onaylanarak yürürlüğe girdiği tarihi takip eden aybaşlarından itibaren altı ay içinde ve aylık eşit taksitlerle ödenir. Gene l bütçe kapsamındaki idarelerin ek karşılık primleri Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır” denilmektedir.

11.1 Ek Karşılık Priminin Hesaplanmasında Yaşanan Sorunlar

Kamu idarelerinde ilk defa 5510 sayılı Yasa kapsamında çalışan personel için %11 oranında sosyal güvenlik primi, %7,5 oranında genel sağlık sigortası primi olmak üzere toplam da idarenin bütçesinden %18,5 oranında devlet prim ödeneği ayrılmaktadır.

5510 sayılı Kanunun geçici madde hükümlerince 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine tabi personel için ayrılan sosyal güvenlik prim oranı %20’dir. Ayrıca %12 oranında genel sağlık sigortası primi ayrılmaktadır. Fakat 5510 sayılı Kanunun geçici 4’üncü maddesinde %12 oranında genel sağlık sigortası priminin ek karşılık hesabında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Kurumun ödemesi gereken 5510 sayılı Yasaya ilk kez tabi personel için %18,5 ve 5434 sayılı Yasadan gelen personel için %20 oranındaki primlerinin %20 sini alarak ek karşılık primini bütçesinde ilgili kodda göstermesi gerekmektedir. Bütçe yürürlüğe girdikten sonra 10 iş günü içerisinde SGK’nın MOSİP Bilgi Sisteminde yer alan Ek Karşılık Yeni Kayıt bölümüne girerek ek karşılık prim ödemesini tahakkuk ettirmesi gerekmektedir. Tahakkukun yapılmaması veya eksik yapılması durumunda 5510 sayılı Kanunun 102’nci maddesinde belirtilen idari para cezasının ilgili kuruma uygulanması gerekmektedir.

2016 yılında sağlık tesislerinde yapılan denetimlerde, ek karşılık prim hesaplamasında tercih edilen genel uygulama bütçe de yer alan temel maaş hesabının %20’si alınarak sosyal güvenlik primi kurum karşılığı ödeneğinin bulunması daha sonrasında da bu tutarın %20’si alınarak ek karşılık priminin hesaplanmasıdır. 5510 sayılı Yasaya ilk kez tabi olarak çalışan personelin uzun vadeli sigorta kolları ve genel sağlık sigortası primi kurum karşılıkları dikkate alınmadan yapılan bu hesaplama hatalı bir işlemdir.

Ek karşılık priminin doğru hesaplanmasını sağlamak açısından 5510 sayılı Yasaya ilk

kez tabi olarak çalışan personelin genel sağlık sigortası kurum karşılığı olan %7,5 oranındaki primin 5434 sayılı Yasaya tabi olarak çalışan personelin genel sağlık sigortası kurum karşılığı olan %12 oranındaki primin ayrıştırılarak, ek karşılık prim hesabına sadece %7,5 oranındaki genel sağlık sigortası kurum karşılığı priminin dahil edilmesi gerekmektedir.

Yapılması gereken, ek karşılık primini kamu idareleri bütçelerinde hesaplarken öncelikle 4/1-c kapsamındaki personelin temel maaşlarını hesaplamalıdır. Hesaplanan maaşlar üzerinden %11 ve %20 oranlarına göre ayrılan sosyal güvenlik primi kurum karşılıkları ödemeleri bütçesi oluşturulmalıdır. Bu oluşturulan tutarın %20'si alınarak ek karşılık prim bütçesine yazılmalıdır. Bunun yanında %7,5 ve %12 oranında genel sağlık sigortası primi kurum karşılıkları bütçesi belirlemelidir. Fakat genel sağlık sigortasının %7,5 oranındaki kısmı ek karşılık priminde kullanılacağından bu tutar ayrıca belirtilerek %20'si alınmak suretiyle ek karşılık primi bütçe koduna yazılması gerekmektedir. Bu sayede ek karşılık primi sosyal güvenlik primi kurum karşılıkları bütçesi ile genel sağlık sigortası primi kurum karşılıkları bütçesinin %20 ek karşılığı alınarak bulunan tutara eşit olacaktır.

11.2 Sağlık Tesislerinin Bütçelerin Yer Alan Primlerin Raporlanmasına İlişkin Karşılaşan Sorunlar

Sağlık tesislerinin SGK'ya ödemesi gereken sigorta primi kurum karşılıklarını bütçe ve bütçe uygulama sonuçları tablolarında raporlaması gerekmektedir. Mali tabloların incelenmesi sonucunda aşağıda sayısı verilen sağlık tesislerinin ilgili prim ödemelerini mali tablolarında raporlamadığı veya eksik raporladığı görülmüştür.

Sağlık tesislerinin bütçe hesapları incelendiğinde 51 sağlık tesisinin sosyal güvenlik primini 970.02.01.06.01 bütçe kodunda, 159 sağlık tesisinin sağlık primi ödemelerinin 970.02.01.06.02 bütçe kodunda, 45 sağlık tesisinin ek karşılık primlerini 970.02.01.06.03 bütçe kodunda raporlamadığı görülmüştür.

Sağlık tesislerinin bütçe uygulama sonuçları incelendiğinde 75 sağlık tesisinin sosyal güvenlik primi ödemelerinin 830.02.01.06.01 kodunda, 104 sağlık tesisinin sağlık primi ödemelerinin 830.02.01.06.02 kodunda, 75 sağlık tesisinin ek karşılık primlerini 830.02.01.06.03 bütçe kodunda raporlamadığı görülmüştür.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu hususa yer verilmiş olmasına rağmen konuyla

ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığı ve uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

5510 sayılı Kanun gereğince sağlık tesisleri ek karşılık primlerini doğru bir biçimde hesaplayarak bütçelerinde göstermelidirler. Sosyal Güvenlik Kurumuna karşı yükümlülüklerini mali tablolarda sağlıklı bir biçimde, muhasebenin tam açıklama ilkesine uygun olarak doğru kodlarda bütçe ve bütçe uygulama sonuçlarında raporlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulguda belirtilen hususlara katıldıklarını belirterek, ek karşılık primlerinin hesaplanması ve raporlanması hususunun kurumca takibinin yapılacağını, genel sekreterliklere gerekli talimatların verileceğini belirtmişlerdir.

Sonuç olarak ek karşılık priminin hesaplanması ve primlerin bütçelerde raporlanması hususu 2016 yılı bulgumuzda ayrıntılı olarak yasal mevzuatı ile anlatılmıştır. Hesaplamanın hatalı yapılmasının nedenleri üzerinde durulmuş ve çözüm yolları gösterilmeye çalışılmıştır. 5434 sayılı Yasa zamanında uygulanan ek karşılık prim uygulamasının 5510 sayılı Yasa ile hesaplama yönteminin değiştirilmesine rağmen eski uygulamanın kolay ve pratik olması sebebiyle terk edilmemesi nedeniyle hatalı hesaplanmaların olduğu yapılan inceleme sonucunda tespit edilmiştir. Bulguda belirtilen doğru ek karşılık primi hesaplanması hususunun evveliyatla uygulamaya geçirilmesi ve konunun takibinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 12: Muhasebe Sistemi Dışında Banka Hesaplarının Varlığı ve Mevcut Tutarların Zamanaşımına Uğrama Riskinin Bulunması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine aykırı olarak bazı sağlık tesisleri adına açılmış hesaplar bulunduğu, bu hesaplarda yer alan tutarların muhasebeleştirilmediği, kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmediği ve zamanaşımı süresinin dolmak üzere olduğu görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamayı amaçlayan 5018 sayılı Kanun'un 6, 8 ve 61'inci maddeleri uyarınca, genel bütçe

kapsamındaki, kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanması, para ve parayla ifade edilebilen değerlere ilişkin tüm mali işlemlerin usulünce yetkili kılınmış muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda kayıtlarının yapılması ve raporlanması zorunludur.

2015 Sayıştay Denetim Raporunda da bu bulguya yer verilmiş olmasına rağmen konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanamadığından uygulamaya 2016 yılında da devam edildiği görülmektedir.

Denetimler sonucunda, 5018 sayılı Kanun hükümlerine aykırı olarak muhasebe sistemi dışında sağlık tesisleri adına açılmış ve kamu idaresi muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarında gösterilmeyen hesapların varlığı anlaşılmış ve bu hesapların zamanaşımına uğramak üzere olduğu tespit edilmiştir. Bankalarla yazışma yapılarak kurum adına açılmış olan hesapların varlığının tespit edilmesi ve bu hesapların kapatılarak var olan bakiyelerin idarenin açtırmış olduğu hesaba aktarılması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; 2015 yılı denetiminde de yer verilen bulguya yönelik olarak 17.06.2016 / 01.07.2016 tarihli ve 78004154 / 504-647 sayılı yazılarımızla Genel Sekreterliklere gerekli talimatlar verilerek banka hesaplarının kapatılması istenmişti. Genel sekreterliklere yeniden bir yazı yazılarak kullanılmayan banka hesaplarının tespit edilip kapatılması talimatı verilecek olup talimatın takibi Kurumumuzca yapılacaktır, denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum savunmasında, bankalarla yazışma yapılarak birliklerin resmi banka hesap numaraları dışında kalan kurum adına açılmış olan hesapların varlığının tespit edileceği şayet var ise bu hesapların kapatılarak var olan bakiyelerin idarenin açtırmış olduğu ilgili hesaba aktarılacağı ifade edilmiştir. Şayet zaman aşımına uğramış hesaplar var ise sorumlular hakkında gerekli idari işlemlerin yapılması ve resmi banka hesapları dışında açılmış tüm banka hesap numaralarının kapatılarak mevcut bakiyelerinin ilgili banka hesaplarına aktarılması ve bunu için kurum tarafından yapılacak çalışmaların izlenmesi uygun olacağı değerlendirilmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE BİLANÇOSU					ÖNCEKİ DÖNEM (2015)	CARİ DÖNEM (2016)
AKTİF VARLIKLAR						
DÖNEN VARLIKLAR						
A	Hazır Değerler				678.438.212	654.755.352
1	100 Kasa			18.988		10.129
2	101 Alınan Çekler			0		0
3	102 Bankalar			691.569.840		747.782.901
4	103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)			-13.379.156		-93.227.160
5	105 Alınan Dövizler			0		0
6	108 Diğer Hazır Değerler			228.540		189.482
B	Menkul Kıymetler				1.250	-
1	110 Hisse Senetleri					
2	111 Özel Kesim Tahvil Senet ve Bonoları					
3	112 Kamu Kersimi Tah. Senet ve Bonoları			1.250		0
4	118 Diğer Menkul Kıymetler			0		0
5	119 Menkul Kıy. Değer Düş. Karşılığı (-)			0		0
C	Ticari Alacaklar				853.693.681	938.214.969
1	120 Alıcılar			834.893.647		917.102.287
2	121 Alacak Senetleri			8.815.410		7.741.648
3	122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)			0		0
4	123 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar			2.371.579		2.629.630
5	126 Verilen Depozito ve Teminatlar			3.068.963		1.523.795
6	127 Diğer Ticari Alacaklar			35.572		35.449
7	128 Şüpheli Ticari Alacaklar			5.036.590		9.732.163
8	129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)			-528.080		-550.003
D	Diğer Alacaklar				147.324.823	201.996.235
1	130 Devir Farklarından Alacaklar					
2	131 Ortaklardan Alacaklar					
3	132 İştiraklerden Alacaklar					
4	133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar					
5	134 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hes.			26.936.409		52.480.710
6	135 Personelden Alacaklar			33.977.715		38.308.443
7	136 Diğer Çeşitli Alacaklar			81.105.889		103.675.567
8	137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)					
9	138 Şüpheli Diğer Alacaklar			5.304.810		7.531.515
E	Stoklar				583.055.146	716.531.856
1	150 İlk Madde Ve Malzeme			581.522.445		715.436.726
2	151 Yarı Mamuller			0		0
3	152 Mamuller			0		-
4	153 Ticari Mallar			0		0
5	157 Diğer Stoklar			1.265.166		1.095.130
6	158 Stoklar Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			0		0
7	159 Verilen Sipariş Avansları			267.535		0
F	Yılıara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri				-	-
1	170 Yılıara Yay. İnş. ve Onarım Maliyetleri					
2	179 Taahhütlere Verilen Avanslar			0		0
G	Gelecek Aylara Ait Gird. ve Gelir Taah.				211.615.167	242.847.602
1	180 Gelecek Aylara Ait Giderler			198.743.452		229.909.862
2	181 Gelir Taahhükleri			12.469.263		12.711.837
3	182 Sağlık Kurumları Arası Hizmet Alım Giderleri			402.453		225.903
H	Diğer Dönen Varlıklar				-	1.312
1	190 Devreden KDV			0		0
2	191 İndirilecek KDV			0		0
3	192 Diğer KDV					
4	193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar			0		0
5	195 İş Avansları			0		0
6	196 Personel Avansları			0		0
7	197 Sayım ve Tesellüm Noksanları			0		1.312
8	198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar			0		0
9	199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)			0		0
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI					2.474.128.279	2.754.347.326
DURAN VARLIKLAR						
A	Ticari Alacaklar				1.202.481	1.160.654
1	220 Alıcılar			0		0
2	221 Alacak Senetleri			0		0
3	222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)			0		0
4	226 Verilen Depozito ve Teminatlar			1.202.481		1.160.654
5	229 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)			0		0
B	Diğer Alacaklar				-	-
1	231 Ortaklardan Alacaklar					
2	232 İştiraklerden Alacaklar					
3	233 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar					
4	235 Personelden Alacaklar			0		0
5	236 Diğer Çeşitli Alacaklar			0		0
6	237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)					
7	239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)			0		0
C	Mali Duran Varlıklar				-	-
1	240 Bağlı Menkul Kıymetler					
2	241 Bağlı Men. Kıy. Değ. Düş. Karşılığı (-)					
3	242 İştirakler					
4	243 İştirakler Sermaye Taahhütleri					
5	244 İştirakler Sermaye Payları Değ. Düş. Karş. (-)					
6	245 Bağlı Ortaklıklar					
7	246 Bağlı Ortaklıklar Sermaye Taahhütleri (-)					
8	247 Bağ. Ort. Ser. ve Payl. Değ. Düş. Karş. (-)					
9	248 Diğer Mali Duran Varlıklar			0		0

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE BİLANÇOSU					ÖNCEKİ DÖNEM (2015)		CARİ DÖNEM (2016)	
		10	249	Diğ. Mali Dur. Var. Değ. Düş. Karşılığı (-)		0		0
	D	Maddi Duran Varlıklar				869.252.696		877.071.455
		1	250	Arazi ve Arsalar	0		195.821	
		2	251	Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri	0		0	
		3	252	Binalar	379.330		0	
		4	253	Tesis Makine ve Cihazlar	2.399.831.965		2.498.329.900	
		5	254	Taahhütler	15.197.510		15.705.686	
		6	255	Demirbaşlar	1.501.875.852		1.651.621.835	
		7	256	Diğer Maddi Duran Varlıklar	0		0	
		8	257	Birikmiş Amortismanlar (-)	-3.054.300.130		-3.288.787.451	
		9	258	Yapılmakta Olan Yatırımlar	2.360		5.664	
		10	259	Verilen Sipariş Avansları	6.265.809		0	
	E	Maddi Olmayan Duran Varlıklar				-		0
		1	260	Haklar	6.321.719		5.730.086	
		2	261	Serfeyle				
		3	262	Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri				
		4	263	Araştırma ve Geliştirme Giderleri				
		5	264	Özel Maliyetler				
		6	267	Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	59.584.662		59.147.941	
		7	268	Birikmiş Amortismanlar (-)	-65.906.381		-64.878.027	
		8	269	Verilen Avanslar	0		0	
	F	Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar				-		-
		1	271	Arama Giderleri	0		0	
		2	272	Hazırlık ve Geliştirme Giderleri	0		0	
		3	277	Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar				
		4	278	Birikmiş Tükenme Payları (-)	0		0	
		5	279	Verilen Avanslar	0		0	
	G	Gelecek Yıllara Ait Gid. ve Gelir Taahh.				487		5.010
		1	280	Gelecek Yıllara Ait Giderler	487		5.010	
		2	281	Gelir Taahhükleri	0		0	
	H	Diğer Duran Varlıklar				18.024.360		24.870.859
		1	291	Gel. Yıllarda İnd. KDV				
		2	292	Diğer KDV				
		3	293	Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar	0		0	
		4	294	Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi D. Varl.	109.970.447		152.038.096	
		5	295	Pesin Ödenen Vergiler ve Fonlar	0		0	
		6	297	Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	0		0	
		7	298	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	0		0	
		8	299	Birikmiş Amortismanlar (-)	-91.946.087		-127.167.238	
				DURAN VARLIKLAR TOPLAMI		888.480.025		903.107.978
				AKTİF VARLIKLAR TOPLAMI		3.362.608.304		3.657.455.304
					ÖNCEKİ DÖNEM (2014)		CARİ DÖNEM (2015)	
	PASİF VARLIKLAR							
	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR							
	A	MALİ BORÇLAR				23.755.360		48.349.075
		1	300	Banka Kredileri				
		2	303	Uzun Vad. Kred. Anapara Tak. ve Faizleri	23.755.360		48.349.075	
		3	304	Tahvil, Anapara Borç, Taksit ve Fazlileri				
		4	305	Çıkarılmış Bonolar ve Senetler				
		5	306	Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler				
		6	308	Menkul Kıymetler İhracat Farkı (-)				
		7	309	Diğer Mali Borçlar				
	B	TİCARİ BORÇLAR				2.740.211.387		3.233.642.355
		1	320	Satıcılar	2.663.711.753		3.139.469.062	
		2	321	Borç Senetleri				
		3	322	Borç Senetleri Reeskontu (-)				
		4	326	Alınan Depozito ve Teminatlar	75.979.099		93.845.663	
		5	329	Diğer Ticari Borçlar	520.536		327.630	
	C	DİĞER BORÇLAR				534.494.798		432.133.282
		1	330	Devir Farklarından Doğan Borçlar				
		2	331	Ortaklara Borçlar				
		3	332	İştiraklere Borçlar				
		4	333	Bağlı Ortaklıklara Borçlar				
		5	335	Personel Borçlar	69.594.901		88.306.431	
		6	336	Diğer Çeşitli Borçlar	464.899.896		343.826.851	
		7	337	Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	-		0	
	D	ALINAN AVANSLAR				1.793.341.245		4.276.143.969
		1	340	Alınan Sipariş Avansları	1.793.340.375		4.276.143.099	
		2	341	Sosyal Sigortalar Kur. Alınan Avanslar				
		3	349	Alınan Diğer Avanslar	870		870	
	E	YILLARA YAY. İNŞ. VE ONAR. HAKEDİŞLERİ				-		-
		1	350	Yıllara Yay. İnş. ve Onar. Hakdedişleri	-		0	
	F	ÖDENECEK VERGİ VE YÜKÜMLÜLÜKLER				945.924.624		1.163.381.223
		1	360	Ödenecek Vergi ve Fonlar	362.162.023		446.305.604	
		2	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	11.610.217		14.394.022	
		3	362	Ödenecek Döner Sermaye Yük. Hesabı	356.212.110		410.026.456	
		4	363	Ödenecek Döner Serm. Katkı Payı Hes.	213.148.605		248.111.194	
		5	364	İstihaklardan Vergi Borç. Karş. Yap. Kesinti				
		6	365	İstihaklardan SSK Prim Borç. Karş. Yap. Kesinti				
		7	366	MERKEZ HİSSESİ HESABI	24.080		17.037	
		8	367	K.D.V. Tevkifatları				
		9	368	Vadesi Geçmiş, Ert. Taksitlen. Vergi Yük.	-		13.947.818	
		10	369	Ödenecek Diğer Yükümlülükler	2.767.588		30.579.091	
	G	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI				19.583		147.495
		1	370	Dönem Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Karş.	-		0	

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE BİLANÇOSU					ÖNCEKİ DÖNEM (2015)	CARİ DÖNEM (2016)
	2	371	Dönem Karının Peş. Öd. Vergi ve Diğ. Yük.(-)		-	0
	3	372	Kıdem Tazminatı Karşılığı		-	127.575
	4	373	Maliyet Giderleri Karşılığı		-	0
	5	379	Diğer Borç Ve Gider Karşılıkları Hesabı	19.583		19.920
H	GEL. AYL. AİT GELİRLER VE GİD. TAAH.			-		1.608.991
	1	380	Gelecek Aylara Ait Gelirler	-		1.602.224
	2	381	Gider Tahakkukları	-		6.767
I	DİĞER KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR			50.230		56.993
	1	391	Hesaplanan KDV	-		0
	2	392	Diğer KDV	-		0
	3	393	Merkez ve Şubeler Cari Hesabı	-		0
	4	397	Sayım ve Tesellüm Fazlaları	-		6.533
	5	399	Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	50.230		50.460
	KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR TOPLAMI			6.037.797.228		9.155.463.384
UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR						
A	MALİ BORÇLAR			-		-
	1	400	Banka Kredileri			
	2	405	Çıkarılmış Tahviller			
	3	407	Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler			
	4	408	Menkul Kıymetler İhrac Farkı (-)			
	5	409	Diğer Mali Borçlar			
B	TİCARİ BORÇLAR			-		-
	1	420	Satıcılar	-		0
	2	421	Borç Senetleri			
	3	422	Borç Senetleri Reeskontu (-)			
	4	426	Alınan Depozito ve Teminatlar	-		0
	5	429	Diğer Ticari Borçlar	-		0
C	DİĞER BORÇLAR			-		-
	1	431	Ortaklar Borçları			
	2	432	İştiraklere Borçlar			
	3	433	Bağlı Ortaklıklara Borçlar			
	4	436	Diğer Çeşitli Borçlar	-		0
	5	437	Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)			
	6	438	Kamuya Olan Ert. veya Taksitlen. Borçlar	-		0
D	ALINAN AVANSLAR			-		-
	1	440	Alınan Sipariş Avansları	-		0
	2	449	Alınan Diğer Avanslar	-		0
E	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI			-		1.021.275.524
	1	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı	-		1.021.275.524
	2	479	Diğer Borç ve Gider Karşılıkları			
F	GEL. YIL. AİT GELİRLER VE GİD. TAAH.			-		-
	1	480	Gelecek Yıllara Ait Gelirler	-		0
	2	481	Gider Tahakkukları	-		0
G	DİĞ. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			-		-
	1	492	Gel. Yıllara Ertelenen veya Terkin Ed. KDV			
	2	493	Teslime Katılma Payları			
	3	499	Diğ. Çeşitli Uzun Vadeli Yab. Kaynaklar			
	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI			-		1.021.275.524
ÖZKAYNAKLAR						
A	ÖDENMİŞ SERMAYE			4.813.602.270		4.820.127.622
	1	500	Sermaye	4.813.961.975		8.006.525.202
	2	501	Ödenmemiş Sermaye (-)	(359.704)		-3.186.397.580
B	SERMAYE YEDEKLERİ			15.086.634		15.088.330
	1	520	Hisse Senetleri İhrac Primleri			
	2	521	Hisse Senedi İptalı Kararı			
	3	522	M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	15.086.634		15.088.330
	4	523	İştirakler Yeniden Değerleme Artışları			
	5	524	Maliyet Artış Fonu			
	6	529	Diğer Sermaye Yedekleri			
C	KAR YEDEKLERİ			-		-
	1	540	Yasal Yedekler			
	2	541	Statü Yedekleri			
	3	542	Ölağanüstü Yedekler			
	4	548	Diğer Kar Yedekleri			
	5	549	Özel Fonlar	-		0
D	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI			322.715.297		288.503.509
	1	570	Geçmiş Yıllar Karları	322.715.297		288.503.509
E	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)			- 6.000.438.102		- 7.670.527.456
	1	580	Geçmiş Yıllar Zararları (-)	(6.000.438.102)		-7.670.527.456
F	DÖNEM NET KARI			- 1.826.155.023		- 3.972.475.611
	1	590	Dönem Net Karı	171.449.669		69.011.485
	2	591	Dönem Net Zararı (-)	(1.997.604.692)		-4.041.487.095
	ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI			- 2.675.188.924		- 6.519.283.604
PASİF TOPLAMI				3.362.608.304		3.657.455.304

!!! DİP NOT !!!

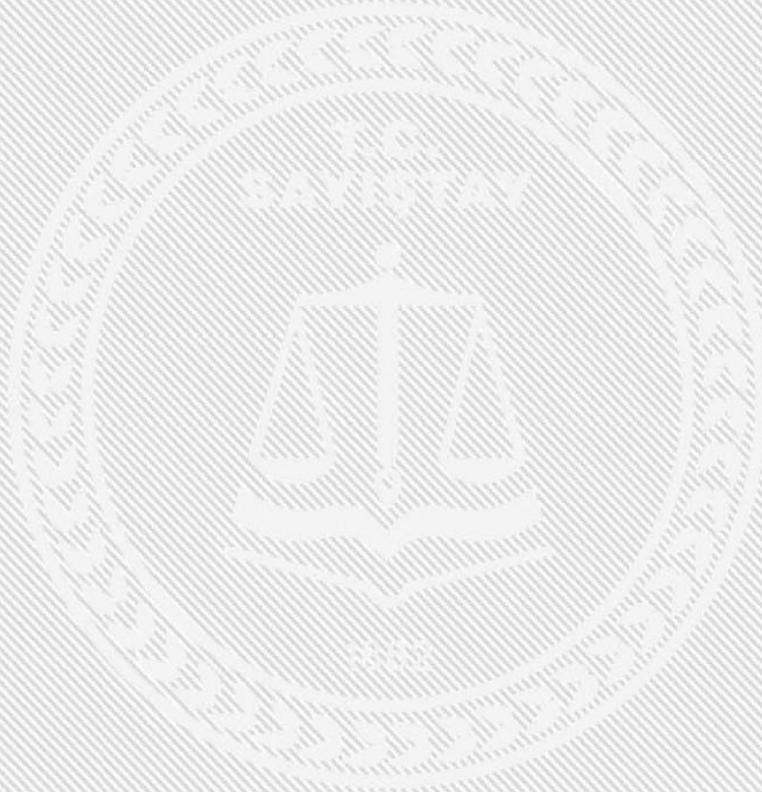
!!! DİP NOT !!!

*900-Alınan Teminatlar Hesabı *900-Alınan Teminatlar Hesabının Borç Bakiyesi 1,734,710,621.13 TL dir.
 *901-Alınan Teminatlar Hesabı *901-Alınan Teminatlar Hesabının Alacak Bakiyesi 1,734,710,621.13 TL dir.
 *960-Gider Taahhütleri Hesabı *960-Gider Taahhütleri Hesabının Borç Bakiyesi 8,459,737,870.91 TL dir.
 *961-Gider Taahhütleri Hesabı *961-Gider Taahhütleri Hesabının Alacak Bakiyesi 8,459,737,870.91 TL dir.
 *910-Verilen Teminatlar Hesabı *910-Verilen Teminatlar Hesabının Borç Bakiyesi 50,593,484.00 TL dir.
 *911-Verilen Teminatlar Hesabı *911-Verilen Teminatlar Hesabının Alacak Bakiyesi 50,593,484.00 TL dir.
 *940-Devirbaş Giderleri Hesabı *940-Devirbaş Giderleri Hesabının Borç Bakiyesi 4,953,505.86 TL dir.
 *941-Devirbaş Giderleri Hesabı *941-Devirbaş Giderleri Hesabının Alacak Bakiyesi 4,953,505.86 TL dir.

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE GELİR TABLOSU				
	ÖNCEKİ DÖNEM		CARİ DÖNEM	
A-BRÜT SATIŞLAR		23.371.752.881		26.677.600.625
1- 600 Yurtici Satışlar	22.178.459.465		25.157.604.649	
2- 601 Yurtdışı Satışlar	17.732.982		23.483.435	
3- 603 İlaç Tıbbi Sarf Malzeme Gelirler Hesabı				
4- 602 Diğer Gelirler	1.175.560.434		1.496.512.542	
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-204.951.885		-363.553.884
1- 610 Satıştan İadeler (-)	-50.235.540		-69.544.981	
2- 611 Satış İskontoları (-)	-1.308.039		-1.046.456	
3- 612 Diğer İndirimler (-)	-153.408.306		-292.962.447	
C-NET SATIŞLAR		23.166.800.996		26.314.046.741
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-20.231.550.105		-26.521.690.775
1-620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)				
2-621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)				
3-622 Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-20.146.006.631		-26.429.147.029	
4- 623 Diğer Satışların Maliyeti (-)	-85.543.474		-92.543.745	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		2.935.250.892		-207.644.033
E-FAALİYET GİDERLERİ (-)		-3.879.982.230		-3.405.686.992
1- 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-372.676		-2.561.651	
2- 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0		0	
3- 632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-3.879.609.555		-3.403.125.341	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI		-944.731.339		-3.613.331.025
F-DİĞER FAAL. OLAĞAN GELİR VE KAR.		195.341.043		312.450.075
1- 640 İştiraklerden Temettü Gelirleri				
2- 641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri				
3- 642 Faiz Gelirleri	47.672.593		130.096.749	
4- 643 Komisyon Gelirleri				
5- 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar	70.571		39.546	
6- 645 Menkul Kıymet Satış Karları	0		0	
7- 646 Kambiyo Karları	127		11.021	
8- 647 Reeskont Faiz Gelirleri	0		0	
9- 648 Borsa Değer Artış Karları				
10- 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	147.597.752		182.302.759	
G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARAR. (-)		-965.283.519		-667.169.347
1-653 Komisyon Giderleri (-)				
2- 654 Karşılık Giderleri (-)	-15.008		-110.849	
3- 655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0		0	
4- 656 Kambiyo Zararları (-)	-74		0	
5- 657 Reeskont Faiz Giderleri (-)	0		0	
6- 658 Borsa Değer Artış Zararları				
7- 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	-965.268.439		-667.058.498	
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		0		0
1- 660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)				
2- 661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)				
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		-1.714.673.814		-3.968.050.298
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		252.877.172		202.108.223
1- 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları	3.470.971		11.470.724	
2- 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	249.406.201		190.637.499	
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		-365.748.559		-206.533.535
1- 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0		0	
2- 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	-53.066.679		-43.135.678	
3- 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararları (-)	-312.681.880		-163.397.857	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		-1.827.545.201		-3.972.475.611
K-DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ. YAS. YÜK. KARŞ.(-)				
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		-1.827.545.201		-3.972.475.611

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>

**TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ
KURUMU
2016 YILI
PERFORMANS DENETİM RAPORU**



İÇİNDEKİLER

1.	ÖZET.....	95
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	96
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	96
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	96
5.	GENEL DEĞERLENDİRME	98
6.	DENETİM BULGULARI.....	100

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Hedef ile İlgisiz Performans Hedefi	100
Tablo 2: Hedef ile İlgisiz Performans Hedefi	101

1. ÖZET

Bu rapor, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanunun 36'ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “*hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim*” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2014–2018 dönemine ait Stratejik Plan
- 2016 yılı Performans Programı
- 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri

02.11.2011 tarihli 663 sayılı KHK ile kurulan Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu, 2014-2018 yıllarını kapsayan ilk Stratejik Planını Şubat 2014 tarihinde yayımlamıştır. 2016 yılı Performans Programı 14.04.2016, İdare Faaliyet Raporu ise 28.02.2017 tarihinde yayımlanmıştır. Performans Programı üzerinde yapılan incelemede, performans hedefleri için belirlenen faaliyetlerin program ile bütçe arasında bağ kuracak nitelikte olmadığı, hedeflerle ilgili olmayan performans hedefleri belirlendiği görülmüştür. İdare Faaliyet Raporu üzerinde yapılan incelemede, kurumun taşrada harcama birimleri olan genel sekreterliklerin bir kısmı tarafından birim faaliyet raporu hazırlanmadığı, faaliyet raporunda kurumun temel mali tablolarının yer alması gereken bölümde olmadığı, döner sermaye mali tablolarının raporda yer almadığı ve mali denetim sonuçları hakkında bilgiye yer verilmediği tespit edilmiş, performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin mevcut olmadığı, verimlilik karne uygulamasından elde edilen sonuçların bütüncül bir analizinin yapılmadığı, ilgili mali yılda yürütülen faaliyetlerin tüm yönleriyle ve tam olarak açıklanmadığı görülmüştür.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu'nun yayımladığı 2014 - 2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2016 yılı Performans Programı ve 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun 2016 yılı performans denetimi kapsamında Kurum tarafından yayımlanan 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, 2016 yılı Performans Programı ile 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu, incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu, 2014-2018 dönemine ait Stratejik Planında kurumun misyon ve vizyonunu gerçekleştirmek üzere 4 stratejik amaç, bu amaçların altında 14 performans hedefi ve bu hedeflere yönelik 56 performans göstergesi belirlemiştir. Kurum tarafından hazırlanan 2014-2018 dönemine ilişkin Stratejik Plan, 2014 yılı Performans Denetim Raporunda değerlendirilmiştir. Performans Denetimi Rehberinin Stratejik Planın Değerlendirilmesi başlıklı bölümünde; *“Stratejik plana ilişkin değerlendirme aynı stratejik plan dönemi için sadece bir defa yapılır. Stratejik plan döneminin sonunda ise stratejik planın 5 yıllık gerçekleşmesine ilişkin genel bir değerlendirme yapılır. Bu kapsamda geçmiş yıllara ait denetim raporları da dikkate alınarak uygulama sonuçları raporlanır. Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7 nci maddesi gereğince stratejik planda değişiklik yapılması halinde değerlendirme yeni plan için tekrar yapılır.”* denilmektedir. Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Stratejik Planının 2014-2018 yıllarını kapsadığı, stratejik planda herhangi bir değişiklik yapılmadığı, 2014 yılı denetiminde Stratejik Plana ilişkin değerlendirme yapıldığı ve beş yıllık dönemin sonunda raporlama yapılacağı için 2016 yılı Performans Denetimi Raporunda Stratejik Plana ilişkin değerlendirme yapılmamıştır.

Kurumun 2016 yılı Performans Programı 14.04.2016 tarihinde yayımlanmış olduğundan mevcudiyet ve zamanlılık kriteri sağlanmıştır. Programda 14 performans hedefi ve bu hedeflere yönelik 40 performans göstergesi bulunmaktadır. Performans Programı, Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular’da yer alan hususlar hariç olmak üzere genel olarak mevzuata uygundur. İdare Performans Tablosunda toplam kaynak ihtiyacının % 83,94’ünün (32.134.806.913,00-TL) genel yönetim gideri olarak ayrıldığı, bu nedenle de herhangi bir hedef ve göstergeyle ilişkilendirilmediği görülmektedir. İdare bütçesinin performans hedefleriyle tam ve gerçekçi şekilde bağ kurabilmesi açısından, genel yönetim giderlerinin idarenin ihtiyaçları dikkate alınarak, makul bir seviyede tutulması, bütçe ödeneklerinin mümkün olabilecek en üst seviyede, performans hedefleriyle ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Performans hedefleriyle ilgili faaliyetler incelendiğinde, performans hedefleri için belirlenen faaliyetlerin, performans programı ile bütçe arasında bağ kuracak nitelikte olmadığı görülmektedir. Her bir hedef için belirlenen faaliyetler, performans hedefinin tekrarı ya da özeti niteliğinde olup, yürütülecek iş ve eylemler somut, net ve iyi şekilde tanımlanmamıştır. Ayrıca, hedeflerle ilgili olmayan performans hedefleri olduğu tespit edilmiştir.

Kurumun 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu 28.02.2017 tarihinde yayımlanmış olduğundan mevcudiyet ve zamanlılık kriteri karşılanmıştır. Faaliyet Raporunun, Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgularda yer alan hususlar hariç olmak üzere, genel olarak şekil ve içerik açısından yönetmelikte belirlenen ilke ve esaslara uygun olduğu görülmüştür. Ancak, taşrada harcama birimleri olan genel sekreterliklerin bir kısmı tarafından birim faaliyet raporu hazırlanmaması, faaliyet raporunda kurumun temel mali tablolarının yer alması gereken bölümde olmaması, döner sermaye mali tablolarının raporda yer almaması ve mali denetim sonuçları hakkında bilginin yer almaması nedeniyle, rapor sunum kriterlerine uygun değildir. Raporda, verimlilik karne uygulamasından elde edilen sonuçların bütüncül bir analizi yapılmamış, ilgili mali yılda yürütülen faaliyetler tüm yönleriyle ve tam olarak açıklanmamıştır.

Kurum tarafından performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin mevcut olmadığı görülmüştür. Ancak, performans programı ve faaliyet raporundan tesadüfi olarak seçilen bazı performans göstergelerinin, üretildikleri bilişim sistemlerinden (Tek Düzen Muhasebe Sistemi, Temel Sağlık İstatistikleri Modülü, Hasta Başvuru Bildirim Sistemi) doğrulanabildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin genel olarak tam ve güvenilir olmadığı sonucuna varılmıştır.

Stratejik planın ve performans programının etkin şekilde uygulanması ve sonuçlarının değerlendirilebilmesi için, performans programındaki hedef ve göstergelerin birbiriyle ilgili ve uyumlu olması, faaliyet sonuçlarının tam, doğru ve ikna edici şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Kurum tarafından kamuoyuna açıklanan performans bilgisinin tam, güvenilir ikna edici ya da doğrulanabilir olması açısından bu bilgilerin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin kurulmasına ihtiyaç vardır.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 1: Performans Programındaki Bazı Performans Hedeflerinin Hedeflerle İlgili Olmaması

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu ve Performans Programı Hazırlama Rehberine göre, idarelerin belirledikleri performans hedeflerinin stratejik planlarındaki hedeflerle ilgili olması gerekmektedir. Hedefler stratejik planda yer alan amaçları gerçekleştirmeye, performans hedefleri de hedefleri gerçekleştirmeye yönelik olarak belirlenmiş olmalıdır.

Kurumun performans programında yer alan bazı performans hedeflerinin hedeflerle ilgili olmadığı görülmüştür.

Aşağıda performans programından alınan iki hedef ve bunlarla ilgili performans hedefleri yer almaktadır.

Tablo 1: Hedef ile İlgisiz Performans Hedefi

Hedef 1:
Kamu sağlık tesislerinin altyapısını, kapasitesini, kalitesini ve dağılımını iyileştirmek.
Performans Hedefi
Ülke genelinde ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin etkin ve verimli sunulmasını sağlamak.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde; “Ülke genelinde ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin etkin ve verimli sunulmasını sağlamak” performans hedefinin “Kamu sağlık tesislerinin altyapısını, kapasitesini, kalitesini ve dağılımını iyileştirmek” hedefini gerçekleştirmeye yönelik olmadığı ve ayrıca performans hedefi ile hedefin ilgili olmadığı görülmüştür.

Tablo 2: Hedef ile İlgisiz Performans Hedefi

Hedef 2:
Sağlık hizmetinin kalite ve verimliliğini artırmak, sürdürülebilirliğini sağlamak.
Performans Hedefi
Ülke genelinde koruyucu ağız ve diş sağlığı hizmetlerini artırmak.

Tablo 2 de yer alan “ülke genelinde koruyucu ağız ve diş sağlığı hizmetlerini artırmak” performans hedefinin “Sağlık hizmetinin kalite ve verimliliğini artırmak, sürdürülebilirliğini sağlamak” hedefini gerçekleştirmeye yönelik olmadığı ve ayrıca performans hedefi ile hedefin ilgili olmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda yer alan; “*Ülke genelinde ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin etkin ve verimli sunulmasını sağlamak*” performans hedefi ile “*Kamu sağlık tesislerinin altyapısını, kapasitesini, kalitesini ve dağılımını iyileştirmek*” hedefi bir arada değerlendirildiğinde; performans hedefi ile ilgili açıklamalara ve performans göstergelerine bakıldığında performans hedefinin stratejik planda yer alan hedefle ilgisinin olduğu, ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin etkin ve verimli sunulması için ağız ve diş sağlığı merkezlerinin/hastanelerin sayısının ve ağız diş sağlığı hizmetlerinde kullanılan cihaz ve ünit sayılarının artırılmasının öngörüldüğü, dolayısı ile bu gösterge hedeflerinin gerçekleştirilmesi aynı zamanda sağlık tesislerinin kalitesini ve kapasitesini iyileştirecek ve ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin dağılımını yaygınlaştıracaktır,

“*Ülke genelinde koruyucu ağız ve diş sağlığı hizmetlerini artırmak*” performans hedefi ile “*Sağlık hizmetinin kalite ve verimliliğini artırmak, sürdürülebilirliğini sağlamak*” hedefi bir arada değerlendirildiğinde ise; koruyucu ağız ve diş sağlığı hizmetlerinin artırılmasının sağlık hizmetlerinin kalitesini ve verimliliğini artıracaktır ve sürekliliğini sağlayacaktır, sonraki yıllarda hazırlanacak olan performans programlarında, performans hedeflerinin hedefle doğrudan ilgisinin kurulmasına dikkat edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu ve Performans Programı Hazırlama Rehberine göre, idarelerin belirledikleri performans hedeflerinin stratejik planlarındaki hedeflerle ilgili olması gerekmektedir. Hedefler stratejik planda yer alan amaçları gerçekleştirmeye, performans hedefleri de hedefleri gerçekleştirmeye yönelik olarak belirlenmiş olmalıdır. Bulguda yer alan performans hedefleri ilişkilendirildikleri hedefler ile ilgili bulunmamaktadır.

BULGU 2: Performans Programında Performans Hedeflerini Gerçekleştirmek İçin Belirlenen Faaliyetlerin İyi Tanımlanmamış Olması

Stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda, belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir. Performans Programı Hazırlama Rehberi’nde de belirtildiği üzere, faaliyetlerle bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacının tam ve doğru şekilde belirlenebilmesi açısından, her bir faaliyetin açık ve tanımlanabilir olması, yürütülecek iş ve hizmetlerin somut şekilde ortaya konulması gerekmektedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu 2016 yılı Performans Programı incelendiğinde; somut ve net olarak faaliyetlerin tanımlanmadığı, bu nedenle de ilgili performans hedefi için tahsis edilecek kaynakla ne tür iş ve hizmetlerin gerçekleştirileceğinin belirli olmadığı, somut olmayan bu faaliyetler için maliyet belirlemenin gerçekçi olamayacağı görülmektedir. Örneğin, “kurumumuz taşra teşkilatında basın ve iletişim birimleri aracılığıyla kurumsal kimlik, sağlık iletişimi ve kurumsal iletişimi geliştirmek.” performans hedefi için “kurum içi iletişim faaliyeti” adlı bir faaliyet belirlenirken, “kurumumuz bilgi sistemlerini geliştirmek ve güçlendirmek” performans hedefi için “bilgi sistemleri faaliyeti” şeklinde genel nitelikte bir faaliyet, “sağlık hizmet sunumunda kaynakların etkin ve verimli kullanımını sağlamak” performans hedefi için ise “mali yönetim faaliyeti” belirlenmiştir. Performans hedefleriyle ilgili faaliyetlerin iyi tanımlanmaması nedeniyle, bütçeden tahsis edilen kaynak ile performans hedefi arasında ilişki kurulması mümkün olamamakta, bütçe uygulama sonuçlarıyla performans hedeflerinin tam ve doğru şekilde ölçülmesi mümkün gözükmemektedir.

Bütçe ile program arasında tam ve doğru bir ilişki kurulabilmesi için, ya performans hedefi tablosunda ya da ayrı bir başlık altında her bir hedefi gerçekleştirecek faaliyetlerin somut ve net şekilde tanımlanması, bütçeden tahsis edilecek kaynağın da buna göre belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda belirtilen faaliyetlerin somut, açık ve net olmadığına katıldıkları, ancak bütçeden söz konusu faaliyetlere ilişkin tahsis edilecek ödeneklerin hesaplanamayacağı anlamına gelmediği, faaliyetlerin maliyetleri hesaplanırken olabildiğince gerçekçi maliyetlerin bulunmasına dikkat edildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Performans esaslı bütçelemeye, performans amaç ve hedefleri ile kurumun bütçesi arasında bağ kurulması esastır. Kurumun performans programında amaç ve hedeflere ulaşılmasını sağlayacak faaliyetler için ödenek tahsis edildiğinden, faaliyetlerin somut ve net olarak belirlenmesi gerekmektedir.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 3: Kurumun Taşradaki Harcama Birimleri Tarafından Birim Faaliyet Raporunun Hazırlanmaması

Kuruma bağlı genel sekreterliklerin bir kısmında Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak birim faaliyet raporu hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Mezkur Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin bütçelerinde kendisine ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından birim faaliyet raporu hazırlayacakları düzenlenmiştir. Yönetmelik'te ayrıca, kurum idare faaliyet raporunun birim faaliyet raporları esas alınarak üst yönetici tarafından hazırlanacağı belirtilmektedir.

Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak, kuruma bağlı taşra birimleri olan genel sekreterliklerin bir kısmı tarafından, birim faaliyet raporu hazırlanmamıştır. Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Taşra Teşkilatı Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge'de taşrada kurum harcama biriminin genel sekreterlik olduğu, harcama yetkisinin de genel sekreterde bulunduğu düzenlenmektedir. Bu nedenle, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükmü gereğince, bütçeyle kendisine ödenek tahsis edilen her birim gibi genel sekreterliklerin de birim idare faaliyet raporu hazırlaması ve takip eden yılın Ocak ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunması gerekmektedir.

Kurum İdare Faaliyet Raporu bütçe uygulama sonuçlarıyla ilgili tam ve doğru bilgi ve değerlendirme sunabilmesi için ödenek tahsisi edilen her harcama biriminin birim faaliyet raporu hazırlaması ve bu raporların kurum idare faaliyet raporuna esas teşkil etmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Taşra harcama birimleri tarafından birim faaliyet raporları hazırlandığı, ancak taşra teşkilatında gerçekleşen personel hareketliliği, üst yönetim değişiklikleri, iş yükünün fazla olması, özellikle taşra teşkilatında söz konusu rapora ilişkin

yeterince farkındalık oluşturulamaması ve taşra harcama birimlerinin ilk kez birim faaliyet raporu hazırlaması sebebiyle yeterli bilgiye sahip olmamaları vb. gibi nedenlerle 89 kamu hastaneleri birliği genel sekreterliğinden toplamda 64'ünün birim faaliyet raporu hazırladığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak 5018 sayılı Kanun'un 41'inci maddesinde, üst yöneticilerin ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlayacakları, üst yöneticinin, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklayacağı düzenlenmiştir. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte de aynı şekilde, bütçelerinde kendisine ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından birim faaliyet raporu hazırlanacağı, kurum idare faaliyet raporunun birim faaliyet raporları esas alınarak üst yönetici tarafından hazırlanacağı belirtilmektedir. 5018 sayılı Kanunda harcama birimleri, bütçeyle kendilerine ödenek tahsis edilen birimler olarak tanımlanmaktadır. Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Taşra Teşkilatı Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönergede taşra harcama birimleri olarak kamu hastaneleri birlikleri (genel sekreterlikler) belirlenmiştir. Kurum İdare Faaliyet Raporu bütçe uygulama sonuçlarıyla ilgili tam ve doğru bilgi ve değerlendirme sunabilmesi için ödenek tahsisi edilen her harcama biriminin birim faaliyet raporu hazırlaması ve bu raporların kurum idare faaliyet raporuna esas teşkil etmesi gerekmektedir.

BULGU 4: İdare Faaliyet Raporunda Kurum Tarafından İlgili Mali Yılda Yürütülen Faaliyetlerin Tüm Yönleriyle Değerlendirilmemesi

Kurum İdare Faaliyet Raporunda ilgili mali yılda yürütülen faaliyetlerin tamamının uygulama sonuçlarının değerlendirilmediği tespit edilmiştir. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in raporlama ilkeleri arasında "tam açıklama" ilkesi yer almaktadır. Bu ilke gereğince faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin eksiksiz olması, ilgili yılda yürütülen/yürütülmesi gereken faaliyet sonuçlarının tüm yönleriyle açıklanması gerekmektedir.

İdare Faaliyet Raporunda kurumun idari ve mali kriterler açısından mevcut durumunu tüm yönleriyle ortaya koyan bir değerlendirme ve bilginin olmadığı görülmektedir. 663 sayılı KHK ile kurulan Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun oluşumdaki temel amaç kaynak kullanımında ve hizmet sunumunda etkinliğin ve verimliliğin artırılmasıdır. 663 sayılı

KHK'nın 34. maddesine dayanılarak çıkarılan Kamu Hastaneleri Birlikleri Verimlilik Karne Değerlendirmesi Hakkında Yönerge ile yürürlüğe giren verimlilik karne uygulaması da Kuruma bağlı birlik ve hastanelerin belirli kriterler açısından değerlendirilmesini hedeflemektedir. Yönergede, sağlık tesislerinin tıbbi, mali ve idari kriterler açısından sınıflandırılarak altışar aylık veya yıllık değerlendirmeye tabi tutulmaları öngörülmüştür. Ancak, bu değerlendirmelerle hastane yöneticilerinin performansının ölçülmesi hedeflemiş olsa da Kurum açısından nihai amaç, mali sürdürülebilirliği bozmadan hizmet sunumunda etkinliğin ve verimliliğin artırılmasıdır. Kurumun İdare Faaliyet Raporunda, her bir sağlık tesisinde elde edilen veriler ışığında kurumun, idari ve mali durumuyla ilgili genel nitelikte bile olsa, bir değerlendirme mevcut değildir.

Faaliyet raporlarının asıl amacı, ilgili yasalarda, Kurumun stratejik planında, performans programında ya da idari düzenlemelerde belirlenen kriter/ölçütler açısından yürütülen görev ve faaliyetler hakkında kamu oyunu ve meclisi tam ve doğru şekilde bilgilendirmektir. Kurumun İdare Faaliyet Raporunda, "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" bölümünde kuruma bağlı ilgili daire başkanlıkları tarafından yürütülen faaliyet ve çalışmalardan bahsedilmekle beraber, yürütülen tüm bu çalışmalar sonucunda kurumun idari ve mali açıdan geldiği noktayı ortaya koyan, verimlilik karne uygulamasından elde edilen performans sonuçlarına dayanan bir değerlendirme yapılmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İdare Faaliyet Raporunda, "*Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler*" bölümünde Kuruma bağlı ilgili Daire Başkanlıkları tarafından yürütülen faaliyet ve çalışmalardan ayrıntılı olarak bahsedildiği, İzleme, Ölçme ve Değerlendirme Kurum Başkan Yardımcılığımızın gerçekleştirmiş olduğu çalışmalar neticesinde, her genel sekreterliğe bağlı sağlık tesisleri tıbbi, mali ve idari kriterler açısından sınıflandırılarak altışar aylık veya yıllık değerlendirmeye tabi tutulduğu, İdare Faaliyet Raporunda, sağlık tesislerine yönelik genel değerlendirmelere yer verilmemiş olsa da sağlık tesislerinin mali durumlarına yönelik olarak genel bir fikir edinilmesi amacıyla likitide, finansal, verimlilik ve karlılık oranlarına ilişkin tablo ve grafiklere yer verildiği, bundan sonraki yıllarda sağlık tesislerinin tıbbi, mali ve idari kriterler açısından yapılan değerlendirmelerine ve verimlilik karne uygulamasından elde edilen performans sonuçlarına ilişkin değerlendirmelerine idare faaliyet raporlarında yer verileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında verimlilik karne uygulaması gereği her genel sekreterliğe bağlı sağlık tesislerinin tıbbi, mali ve idari kriterler açısından sınıflandırılarak altışar aylık veya yıllık değerlendirmeye tabi tutulduğunu belirtmiş olsa da; bulguda da belirtildiği üzere verimlilik karne uygulaması gereği yapılan bu faaliyetlere İdare Faaliyet Raporunda da yer verilerek kamuoyuna duyurulması gerekmektedir.

BULGU 5: Faaliyet Raporunda Yer Alan Mali Bilgiler Bölümünün Eksik Olması

İdare Faaliyet Raporunda, Kurumun faaliyetlerine ilişkin bilgi ve değerlendirmeler kısmındaki bazı mali bilgilerin eksik olduğu tespit edilmiştir. Saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri gereği, raporda, kurumun ilgili mali yıla ait varlık ve yükümlülüklerine, temel mali tablolara (bilanço ve gelir tablosu) ve bunlara ilişkin açıklamalara yer verilmesi, raporda ayrıca, kurumun hesap ve işlemleriyle ilgili iç ve dış denetim sonuçları hakkında özet bilgiler yer alması gerekmektedir.

Faaliyet raporlarının temel fonksiyonu, kurumun ilgili mali yılda mali durumunun tam, doğru ve gerçekçi bir temelde ortaya konulması, kamu idarelerine yasalarla verilen tüm görev ve sorumlulukları daha önceden belirlenmiş hedef ve göstergeler çerçevesinde, ne ölçüde etkin şekilde yerine getirildiğinin değerlendirilmesidir. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in "Birim ve idare faaliyet raporlarının kapsamı" başlıklı 18 inci maddesinde idare faaliyet raporlarında yer alacak başlık ve içerikler arasında "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" sayılmakta ve bu bölümde; mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verileceği, mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verileceği, ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgiler de bu başlık altında yer alacağı belirtilmektedir.

Kuruma ait İdare Faaliyet Raporu incelendiğinde, "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" başlığı altındaki "Mali Bilgiler" kısmında bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin tablolara yer verilmesine rağmen, kurumun varlık ve yükümlülükleri ile temel mali tabloları (bilanço ile faaliyet sonuçları tablosu) hakkında bilgi verilmediği, sadece kurumun genel bütçesine ait temel mali tabloların raporun sonuna eklendiği, döner sermaye işletmesine ilişkin temel mali tabloların eklenmediği, iç ve dış mali denetim sonuçlarıyla ilgili bilgilerin de yer almadığı görülmektedir. Oysa, faaliyet raporlarının sunumunun, şekil ve içerik olarak ilgili

yönetmelikte belirlenen ilkelere uygun olması gerekmektedir.

Kurum İdare Faaliyet Raporunda, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri gereği, Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in tam açıklama ilkesine uygun olarak, kurumun ilgili mali yıldaki idari ve mali iş ve işlemler hakkında tam, doğru ve tutarlı veri sunması, bu kapsamda, kurumun varlık ve yükümlülükleri ile bilanço ve gelir tablosu hakkında bilgi verilmesi, gerçekleştirilen iç ve dış mali denetim sonuçlarıyla ilgili kamuoyu ve meclisin bilgilendirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulguda da belirtildiği üzere, mali bilgiler bölümünde bütçe gerçekleştirmelerine yer verilmiş olmasına karşın mali denetim sonuçlarına yer verilmediği, mali denetim sonuçlarına Strateji Geliştirme Daire Başkanlığının birim faaliyet raporunda yer verildiği ancak İdare Faaliyet Raporuna yansıtılmadığı, temel mali tabloların ise, bulguda belirtildiği gibi ilgili bölüme değil, faaliyet raporuna ek olarak konulduğu, ek olarak konulan mali tabloların da döner sermaye muhasebe işlemlerinin, faaliyet raporlarının kamuoyuna duyurulacağı Şubat ayı içerisinde kesinleşmemiş ve mahsuplaşma döneminin bitmemiş olmasından dolayı, sadece genel bütçeye ilişkin olduğu, sonraki yıllarda hazırlanacak idare faaliyet raporlarında, mali denetim sonuçlarına ayrıntılı olarak yer verileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdare Faaliyet Raporunun hesap verebilirlik ve saydamlık ilkelerine uygun olarak kurumun faaliyetleri ve mali bilgileriyle ilgili tam ve doğru açıklama sunması gerekmektedir. Kurumun varlık ve yükümlülüklerinin, temel mali tablolarının ve mali denetim sonuçlarının idare faaliyet raporunda yer alması gerekmektedir.

D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 6: Kurumda Performans Bilgisinin Üretildiği, Kaydedildiği ve Analiz Edildiği Veri Kayıt Sisteminin Mevcut Olmaması

Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin mevcut olmadığı görülmüştür.

Veri kayıt sistemi bir performans hedefi veya göstergeye yönelik tüm performans bilgisinin toplandığı, analiz edildiği ve üretildiği sürecin tamamıdır. Herhangi bir performans hedefi veya göstergeye ilişkin gerçekleşmenin ölçülmesi ve raporlanabilmesi için bu ölçümün nasıl yapılacağının belirlenmiş olması gerekir.

Kurumların faaliyet sonuçları hakkında raporlama yaparken stratejik plan uygulamasının sistematik olarak takip edilmesini, uygulama sonuçlarının amaç ve hedeflere kıyasla ölçülmesini ve belirli periyotlarla raporlanmasını sağlayan önceden tanımlanmış bir izleme ve değerlendirme sistemi kurmaları gerekmektedir.

Kurum tarafından ilgili mali yıl için belirlenmiş bir performans hedefi, bu hedeflere ulaşmak için yürütülecek faaliyet ve göstergeler mevcut olmakla beraber, bunların uygulama sonuçlarını gösteren performans bilgilerinin önemli kısmının tam, doğru, tutarlı, güvenilir ve ikna edici veriler içermediği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Performans programında yer alan hedeflerin, faaliyetlerin ve göstergelerin kaydedildiği, analiz edildiği, izlendiği ve değerlendirildiği Maliye Bakanlığı e-bütçe sistemi içerisinde yer alan performans programı izleme modülünün 2015, 2016 ve 2017 yılı performans programının hazırlanması ve izlenmesi sürecinde kullanıldığı, e-bütçe sisteminin performans bilgisi üretme, izleme ve değerlendirmede yeterli olduğu ve yeni bir sistemin kurulmasına ihtiyaç bulunmadığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurumların faaliyet sonuçları hakkında raporlama yaparken stratejik plan uygulamasının sistematik olarak takip edilmesini, uygulama sonuçlarının amaç ve hedeflere kıyasla ölçülmesini ve belirli periyotlarla raporlanmasını sağlayan önceden tanımlanmış bir izleme ve değerlendirme sistemi kurmaları gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<http://www.sayistay.gov.tr>