T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU 2014 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2015

İÇERİK

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU 2014 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU **1**

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMUNA BAĞLI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2014 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU **10**

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU 2014 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU **53**

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU

2014 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..... 5

5. DENETİM GÖRÜŞÜ..... 7

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı; Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanuna ekli I sayılı Cetvelde yer alan Genel Bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2014 Yılı Bütçesiyle Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna 9.028.894.000,00 -TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin % 1,88'ine tekabül etmektedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu'na 27 Aralık 2013 Tarih ve 28864 sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete'de yayınlanan 6512 Sayılı 2014 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile toplam 9.362.198.095,03 TL ödenek tahsis edilmiş olup bu tutar Merkezi Yönetim Bütçesinin yaklaşık % 1,88'sine tekabül etmektedir.

Kurumun ödenek durumuna ait bilgiler Tablo 1'de, Ekonomik Ayrıma Göre Bütçe Giderlerine ait bilgiler Tablo 2'de yer almaktadır.

Tablo 1: Ödenek Durumu

Başlangıç Ödeneği	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yılı İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	TOPLAM	Ödenek Üstü Harcamalar
9.362.198.095,03	77.368.090,93	9.284.830.004,10	9.310.879.634,50	-	9.310.879.634,50	26.049.630,40

Tablo 2: Ekonomik Ayrıma Göre Ödenek Durumu ve Bütçe Giderleri

2014 Yılı Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu Bütçe Gerçekleşmesi		
Personel Giderleri	6.928.538.750,79	74,41%
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderleri	1.602.676.989,74	17,21%
Mal ve Hizmet Alımları	285.412.982,05	3,07%
Cari Transferler	13.750.000,00	0,15%
Sermaye Giderleri	480.500.911,92	5,16%
TOPLAM	9.310.879.634,50	

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 Kanunun 49 ve 50 nci 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 Yönetmeliğinin "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 yayımlanmasına ilişkin esas, usul, 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 117 nci maddesi uyarınca Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerince aşağıda sayılan mali tablolar hazırlanır ve kamuoyunun bilgisine sunulur:

a) Bilanço

b) Faaliyet Sonuçları Tablosu

c) Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu

d) Nakit Akım Tablosu

e) Mali Varlık ve Yükümlülükler Değişim Tablosu

f) İç Borç Değişim Tablosu

g) Dış Borç Değişim Tablosu

h) Şarta Bağlı Varlık ve Yükümlülükler Tablosu

i) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

j) Giderlerin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu

k) Giderlerin Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu

l) Giderlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

m) Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

n) Bütçe Giderlerinin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu

o) Bütçe Giderlerinin Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu

p) Bütçe Giderlerinin Finansal Sınıflandırılması Tablosu

r) Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

s) Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu.

Yönetmeliğin 118-135 inci maddelerinde bu tabloların "her bir kamu idaresi" esasına göre düzenleneceği; 144 üncü maddesinde muhasebe birimlerinin ve kamu idarelerinin yöneticilerinin mali raporlar ve tabloların düzenli olarak hazırlanmasından sorumlu olduğu; 136 ncı maddesinde ise ihtiyaca göre aylık üç aylık ve yıllık olarak hazırlanarak, altı aylık ve yıllık dönemler itibarıyla ilgili olduğu dönemi izleyen üç ay içerisinde Resmi Gazetede yayınlanacağı belirtilmiştir.

Kurumun muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklar tarafından yürütülmektedir.

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 yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve 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

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

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.

Denetimler, 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 tasarlanmıştır.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu mali işlemlerini, 5018 sayılı Kanunun 49 ve 50 nci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenen esaslara uygun olarak raporlamak zorunda olup, tarafımızca yürütülecek denetimlerin mali tablolar dikkate alınarak gerçekleştirilmesi hedeflenmekle birlikte;

Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin, muhasebe ve raporlama sisteminin kurulması için, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslara 8/12/2013 tarih ve 28845 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan değişiklik ile eklenen geçici maddede, hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgelerden bütçe giderleri ve ödenekler tablosu ve taşınır kesin hesap cetveli ve taşınır hesabı icmal cetveli dışında, düzenlenmesi gereken diğer mali raporların Sayıştay'a gönderilmesi 2013, 2014 ve 2015 yıllarını kapsamak üzere üç yıl ötelenmiştir.

Bu nedenlerle Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu ilişkin denetimlerimiz, hazırlanması gereken temel mali raporların düzenlenememesi sebebiyle, bütçe giderleri ile taşınırlara ait işlemlerin mevzuata uygunluğuna dönük olarak gerçekleştirilmiştir.

Denetim ve inceleme çalışmaları; Bakanlığın merkez ve taşra muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları yapılan Ödeme Emri Belgeleri (ÖEB) ve bunların ekinde yer alan kanıtlayıcı belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

Ayrıca bütçe giderleri dışındaki iş ve işlemler hakkında da ilgililerinden yazılı ve sözlü bilgiler alınmak, işlem dosyalarının ayrıntılarına ve bilgi sistem kayıtlarına ilişkin incelemeler yapılmak suretiyle tespit edilen hususlar raporlanmıştır.

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

"Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar"da 8 Aralık 2013 tarihinde yapılan değişiklikle eklenen Geçici 1 inci maddesi uyarınca, Kamu İdaresi tarafından 2014 yılına ilişkin olarak Sayıştaya sunulan bütçe giderleri ve ödenekler tablosu, taşınır kesin hesap cetveli ve taşınır hesabı icmal cetveli ile "Denetimin Dayanağı, Amacı, Yöntemi ve Kapsamı" bölümünde belirlenen çerçevede yapılan denetim sonucunda TBMM'nin bilgisine sunulacak önemde bir husus bulunmamaktadır.

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

2014 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ 10

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 11

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU..... 12

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... 12

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI..... 13

6. DENETİM GÖRÜŞÜ..... 35

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 36

8. EKLER..... 43

KISALTMALAR

GİB : Gelir İdaresi Başkanlığı

HBYS : Hastane Bilgi Yönetim Sistemi

KHK : Kanun Hükmünde Kararname

KMYKK : Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

MKYS : Malzeme Kaynakları Yönetim Sistemi

SGK : Sosyal Güvenlik Kurumu

SHÇEK : Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu

TDMS : Tek Düzen Muhasebe Sistemi

TFRS : Türkiye Finansal Raporlama Standartları

TKHK : Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu

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 tesisilerinden 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 2014 yılı giderler toplamı 21.752.181.982,00 TL olarak gerçekleşmiştir. Maliyet hesaplarına göre Giderlerin 18.278.835.809,00 TL'lik kısmını Hizmet Üretim Giderleri, 3.473.346.174,00 TL'lik kısmını ise Genel Yönetim Giderleri oluşturmaktadır. Genel Yönetim Giderlerinin 1.411.278.658,00 TL'lik kısmı Personel Giderleri, 1.445.290.363,00 TL'si ise paylardan (Hazine, Merkez, SHÇEK vb) oluşmaktadır.

Hizmet Üretim Giderlerinin, 5.546.988.625,00 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, 4.806.880.040,00 TL'lik kısmını Medikal Malzemeler, Kırtasiye Malzemeleri, Laboratuvar Malzemeleri gibi malzemelere ilişkin giderleri ihtiva eden İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 7.298.015.217,00 TL'lik kısmını Ek Ödeme Giderleri (Sağlık ve diğer tüm personelin ek ödemeleri), 626.951.927,00 TL'lik kısmını ise Diğer Çeşitli Giderler oluşturmaktadır.

Toplam Brüt Gelirler 22.524.608.204,42 TL olup, bu tutarın 22.054.997.411,09 TL'lik kısmı Brüt Satış Gelirleri, 169.410.382,25 TL'lik kısmı Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar, 300.200.411,08 TL'lik kısmı ise Diğer Faaliyetlerden Olağandışı Gelir ve Karlarından oluşmaktadır.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi; Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar" ın 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo

ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Kurum Mali Tablolarında Yer Alan Alacak Hesaplarının Mevcut Durumu Tam ve Doğru Yansıtmaması

Kurumun Alacaklar Hesap Grubunda yer alan kayıtlı tutarlar üzerinde yapılan incelemede alacakların kanıtlarının bir yardımcı defterle izah edilmediği, yardımcı defter yerine geçebileceği değerlendirilen HBYS kayıtları ile de tutarsız olduğu dolayısı ile gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Alacak takibi çok aşamalı bir süreç olup verilen hizmete ilişkin bilgilerin fatura servisine iletilmesi, faturanın kesilerek hem Hastane Bilgi Yönetim Sistemine(HBYS) kaydedilmesi hem de Muhasebe İşlem Fişi düzenlemek suretiyle Döner Sermaye Muhasebe Birimleri kanalıyla muhasebeleştirilmesi ve Tek Düzen Muhasebe Sistemine (TDMS) kaydının yapılması gerekmektedir. Alacakların hangi şahıs ve kurumlardan tahsil edildiği, hangi şahıs ve kurumlardan ne kadar alacak kaldığı vs. ilgili sağlık tesisi tarafından takip edilmekte ve döner sermaye muhasebe birimlerince de kayıtlara ilişkin muhasebe kaydı tutulmaktadır.

Bu süreçte sağlık tesisleri ve muhasebe birimleri farklı kodda izlenmesi gereken alacakları birleştirebilmekte, muhasebe birimleri yapılan tahsilatları ilgili olduğu hesap kodundan değil de başka hesap kodundan düşebilmekte, muhasebe birimi ilgili alacağı bulamadığı zaman "Muhteviyatı Tespit Edilemeyen Tutar" adı altında tahsilatı kayda almakta ve tahsil edilen tutarları ya da genelgelere istinaden terkin edilen tutarları sağlık tesisi ile tam olarak paylaşamaya bilmektedir. Bu yüzden Sağlık Tesislerinin kendi bünyesinde görülen alacağı ile TDMS'de görülen alacağı birbirini tutmamakta, bazen biri bazen ikisi birden gerçeği yansıtmamaktadır. Bu süreç ise hem alacakların tahsilinde probleme yol açmakta hem de mali tablolarda alacak rakamları doğru olarak görülememektedir.

Alacakların sağlık tesislerindeki kaydı ile TDMS'deki kaydı arasındaki tutarsızlığın bir başka sebebi ise yapılan terkinlerdir. Bazen muhasebe birimi resen alacağı terkin edip muhasebe işlem fişi ile kayıtlarından düşmekte ancak sağlık tesislerinin bu durumdan haberleri olmaması dolayısıyla ilgili tesislerde terkin edilen tutarlar halen alacak olarak takip edilebilmektedirler. Yapılan bazı terkinlerin ise terkine ilişkin verilen yetkinin aşılarak

yapıldığı ve aslında terkin edilmemesi gerekli bir alacak olduğu tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 57'nci maddesinde muhasebe kayıtlarının yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılması gerektiği belirtilmiş, açılış kaydına esas tutarların, ilgili hesaplar için açılacak büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine aktarıldıktan sonra yılı işlemlerinin kaydına başlanacağı ifade edilmiştir. Aynı Yönetmelik'in "Dönem sonu envanter işlemleri" başlıklı 570'inci maddesinde ise; işletmenin borçlu ve alacaklı olduğu kişi ve kurumların hesap bazında, isim ve borç-alacak tutarlarını ayrıntılı olarak göstermek için "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli" nin (Örnek: 32/F), muhasebe yetkilisinin başkanlığı altında muhasebe yetkilisi yardımcısı veya şef ve veznedardan oluşturulacak sayım kurulu tarafından düzenleneceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde muhasebe yetkilileri tarafından TDMS kayıtlarından başka, kişi/kurum bazında takibe imkân verecek ayrıntılı bir yardımcı hesap defteri tutulmadığı dolayısı ile dönem sonunda Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli'nin düzenlenemediği tespit edilmiştir. Yapılan örneklem neticesinde kuruma bağlı sağlık tesisleri bünyesinde tutulan alacak kayıtları ile TDMS sisteminde tutulan alacak kayıtlarının birbirinden farklı olduğu, bu itibarla Kurum konsolide mali tablolarında 120-Alacaklar Hesabının 171.139.492,61 TL, 135-Personelden Alacaklar Hesabının 9.191.423,95 TL ile 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabının 53.549.479,97 TL hatalı olarak gösterildiği görülmüştür.

Kurumun alacaklarının mevcut olup olmadığı, gerçek bir işleme dayanıp dayanmadığı, zamanaşımına uğrayıp uğramadığı gibi hususların izlenmesi açısından alacakların muhasebe birimlerince yılı içinde yardımcı hesap defterine kaydedilerek dönem sonunda "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli"ne aktarılarak raporlanması, geçmiş dönemlere ilişkin ise bir envanter yapılarak zaman içerisinde bu alacakların yardımcı hesap defteri niteliğine kavuşturulması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Daha önceden muhasebe hizmetlerinin Maliye Bakanlığı tarafından yürütülmesi dolayısıyla müdahale edilemediği, 29.08.2014 tarihi itibariyle muhasebe hizmetlerinin ülke genelinde devir alınması sonrasında 2014 yılından itibaren hesap ekstrelerinde T.C kimlik numarasının ve vergi kimlik numarasının yazılmasının zorunlu hale getirilmesinin, alacakların kişi ve firma bazında muhasebe kayıtlarının yapılmasını ve takip

edilmesini imkanlı hale getirdiği, TDMS sisteminde, Alacak Döküm Cetveli (DSİBMY Örnek: 32/f) oluşturularak ülke genelinde 04.05.2015 tarihi itibariyle tüm birliklerin ve bağlı sağlık tesislerinin kullanımına sunulduğu,

Popülasyondan alınan örneklerin belirli bir bölgedeki sağlık tesislerinden seçilmesinin, örnek seçim tekniğinin hatalı olduğu anlamına gelebileceği için, bu şekilde yapılan örneklem ile doğru sonuca ulaşılamayacağının düşünüldüğü,

Hata hesaplamasında, toplam alacak miktarına SGK, AFAD ve Merkezi Yönetim Bütçesi Kapsamındaki Alacakların dahil edilmemesi gerektiği, bu alacak rakamları düşüldükten sonra popülasyon değerinin 258.310.595 TL olarak alınması gerektiği, popülasyon değerinin bu şekilde alınması halinde, genelleme yapılan hata miktarının da 40.401.100 TL ye düşeceği,

HBYS sistemlerinin sağlık hizmeti sunumu karşılığında sağlık uygulama tebliği esaslarına göre kişilere sunulan sağlık hizmetlerinin faturalandırılması süreçlerini kapsadığı, bu nedenle, bu sistemlerden 135 personel alacakları, 136 diğer çeşitli alacakların takip edilemediği, bu alacakların takibinin ilgili mutemetler tarafından yapıldığı, kayda alınmamış alacakların, henüz tahakkuka bağlanmamış mutemetliklerde bekleyen alacaklardan kaynaklandığı, bu nedenle henüz tahakkuka bağlanmamış alacakların kayda alınmayacağı ve takibi yapılmayacağı varsayılarak ülke genelinde genelleme yapılarak hata miktarının tespit edilmesinin doğru olmadığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Her hastanenin tabi olduğu mevzuat ve işlem süreçlerinin birbirine çok yakın olması, alınacak verilerde bizatihi denetçinin ilgili bölgede çalışmasının gerekliliği ve ISSAI 1530 Denetim Örneklemesi standardının blok örneklemeye (Ek-4) müsaade etmesi karşısında yaklaşık 900 sağlık tesisinin 91 inin incelenerek popülasyon hakkında genelleme yapılmasının doğru sonuçlar vereceği, hata oranlarındaki farklılığın bu açıdan örneklemin çeşitliliğini gösterdiği,

Örneklemlerde SGK Alacaklarının değerlendirilmediği ancak AFAD ve Tutuklu Hükümlü alacaklarının değerlendirildiği, bu açıdan savunmadaki itirazın SGK açısından kabul edilmesi sonucu popülasyon rakamının revize edilmesi ve hesaplamanın yeniden yapılması neticesinde 120 Alacaklar Hesabına ilişkin hata miktarının 156.094.262,50 TL

olarak alınması,

Hesaplamanın yenilenmesi esnasında, excel programına verilerin doğru girilmiş olmasına rağmen programdan kaynaklı hata nedeniyle, kamu idaresine gönderilen raporda 120-Alacaklar Hesabının 366.887.027,22 TL olması gerekirken 171.139.492,61 TL olarak alındığı, 135-Personelden Alacaklar Hesabının 8.383.386,68 TL olması gerekirken 9.191.423,95 TL olarak alındığı ve 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabının 48.841.833,39 TL olması gerekirken 53.549.479,97 TL olarak alındığı anlaşılmış olup, netice olarak belirlenen hata miktarının 120-Alacaklar Hesabı için 156.094.262,50 TL olarak, 135-Personelden Alacaklar Hesabı için 8.383.386,68 TL olarak ve 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı için 48.841.833,39 TL olarak revize edilmesi,

135-Personelden Alacaklar Hesabı ve 136-Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabının HBYS sistemi aracılığıyla değil de mutemetlikler nezdinde takip edildiği belirtilmiş olmasına rağmen ilgili sağlık tesisi bünyesinde görevli mutemetlerin genelde 135-Personelden Alacaklar hesabına ilişkin takip yaptıkları 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabına ilişkin herhangi bir takibat yapmadıkları görülmüş olup, ilgili personellere görevlerinin hatırlatılması, takibe yönelik mevzuat noktasında eğitim verilmesi ve takip sürecinin idareciler tarafından izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Alacak Senetleri Hesabının Mahiyetine Uygun Kullanılmaması ve Bu Hesaba Kayıtlı Bazı Alacakların Zamanaşımına Uğraması

121 Alacak Senetleri Hesabında kayıtlı bazı alacakların zamanaşımına uğradığı ve 120 Alıcılar Hesabına kaydedilmesi gereken bazı alacakların ise 121 Alacak Senetleri Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Kuruma ait 121 Alacak Senetleri hesabında genel olarak ücretli muayene olup da maddi imkansızlıklar nedeniyle ücreti ödeyemeyen hastalara yapılan senetlere (taahhütnamelere) yer verilmiştir. Yapılan inceleme neticesinde hesapta kayıtlı bazı alacakların zamanaşımına uğradığı, 121 Alacak Senetleri Hesabına kaydedilmemesi gereken alacakların sehven bu hesaba kaydedildiği görülmüştür.

Bu durum döner sermaye işletmeleri konsolide mali tablolarında 121 Alacak Senetleri

Hesabının 2.175.928,12 TL hatalı olarak gösterilmesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; *Alacak senetleri ve şüpheli ticari alacaklar hesaplarında kayıtlı alacakların bir kısmının, bazı sağlık tesislerince, ilgili kişilerin adreslerine ulaşılamaması ve tebligat yapılamaması nedeniyle zaman aşımına uğradığı, ancak, 209 sayılı "Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları İle Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun"un Geçici Madde 8- (Ek: 27/3/2015-6639/2 md.) gereği;*

- *1000 TL ve altındaki alacakların tamamının resen,*
- *Yarısının 1000 TL'nin altında olması halinde, 1.000 TL terkin edilerek bakiye kısmı tahsil edilir.*
- *2000 TL ve üzerindeki alacakların %50'sinin 15 Nisan 2016 tarihine kadar defaten veya taksitler halinde ödenmesi durumunda, geri kalan kısmının tamamının ferileriyle birlikte,*

terkin edilir hükmüne istinaden sağlık tesislerince gerçek kişilerden alacakların terkin edileceği,

Ayrıca birinci paragrafta belirtilen nedenlerle, 6183 sayılı "*Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*" kapsamında zaman aşımına uğrayan alacakların da tamamının, terkin edilmekte olduğu,

Hesap ekstrelerine gerçek kişilerin T.C. Kimlik numaraları, tüzel kişilerin de vergi kimlik numaralarının yazılmasının mecburi olması nedeniyle, alacakların, T.C. Kimlik numarası veya vergi kimlik numarası ile TDMS sistemine alacak kaydının yapılmasının tüm yurtta zorunlu hale getirileceği, bu uygulama neticesinde, kayıtlı tüm gerçek kişilerin adrese dayalı nüfus kayıt sisteminden ikamet adreslerine ulaşılacağı, sağlık tesisi veya banka tarafından yapılan tahsilatların, hangi alacağa ait ise o alacaktan düşüleceği, bu sayede sağlık tesislerinin alacaklarının zaman aşımına uğramadan tahsilatının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından yapılan savunmada bazı alacakların zamanaşımına uğradığı ancak 6639 sayılı kanunun 2'nci maddesi ile belirli alacakların terkin edileceği ifade edilmişse de ilgili kanunun uygulanabilmesi için alacağın zamanaşımından önce terkin edilmesi gerekirdi.

Bu aşamada zamanaşımına uğrayarak takibi artık mümkün olmayan alacağın terkin edilmesi ve alacağı zamanaşımına uğratan görevlilerin belirlenerek, ilgililere rücu edilmesi,

TDMS sistemine borçluların T.C. Kimlik Numarası ile ayrıntılı bir şekilde kaydının yapılmasının sağlanarak alacağın takibinin kolaylaşması, yapılan ödemenin ilgili kişinin borcundan düşülmesinin sağlanması suretiyle alacağın zamanaşımına uğramasının önlenmesi için gerekli önleyici tedbirlerin alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: Kuruma Ait Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabında Kayıtlı Bazı Alacakların Zamanaşımına Uğratılması

Kuruma ait Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının incelenmesi neticesinde; genel olarak hesabın doğru kullanıldığı ancak bazı alacaklara ilişkin kayıtların sağlık tesisi ve muhasebe biriminde mevcut olmadığından alacağın kaynağının tespitinin yapılamadığı, bazı alacakların ise zamanaşımına uğratıldığı tespit edilmiştir.

Yapılan örneklem çalışmasında bu durumun döner sermaye işletmeleri konsolide mali tablolarında 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının 423.148,87 TL hatalı gösterilmesine neden olduğu görülmüştür.

Mali tabloların, alacakları tam ve doğru yansıtabilmesi açısından zamanaşımına uğrayan alacaklarla ilgili sorumluların tespit edilmesi ve kalan bakiyenin niteliğine uygun hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *Alacak senetleri ve şüpheli ticari alacaklar hesaplarında kayıtlı alacakların bir kısmının, bazı sağlık tesislerince, ilgili kişilerin adreslerine ulaşılamaması ve tebligat yapılamaması nedeniyle zaman aşımına uğradığı, ancak, 209 sayılı "Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları İle Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun"un Geçici Madde 8- (Ek: 27/3/2015-6639/2 md.) gereği;*

- *1000 TL ve altındaki alacakların tamamının resen,*
- *Yarısının 1000 TL'nin altında olması halinde, 1.000 TL terkin edilerek bakiye kısmı tahsil edilir.*
- *2000 TL ve üzerindeki alacakların %50'sinin 15 Nisan 2016 tarihine kadar*

defaten veya taksitler halinde ödenmesi durumunda, geri kalan kısmının tamamının ferileriyle birlikte,

terkin edilir hükmüne istinaden sağlık tesislerince gerçek kişilerden alacakların terkin edileceği,

Ayrıca birinci paragrafta belirtilen nedenlerle, 6183 sayılı "*Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*" kapsamında zaman aşımına uğrayan alacakların da tamamının, terkin edilmekte olduğu,

Hesap ekstrelerine gerçek kişilerin T.C. Kimlik numaraları, tüzel kişilerin de vergi kimlik numaralarının yazılmasının mecburi olması nedeniyle, alacakların, T.C. Kimlik numarası veya vergi kimlik numarası ile TDMS sistemine alacak kaydının yapılmasının tüm yurtta zorunlu hale getirileceği, bu uygulama neticesinde, kayıtlı tüm gerçek kişilerin adrese dayalı nüfus kayıt sisteminden ikamet adreslerine ulaşılacağı, sağlık tesisi veya banka tarafından yapılan tahsilatların, hangi alacağa ait ise o alacaktan düşüleceği, bu sayede sağlık tesislerinin alacaklarının zaman aşımına uğramadan tahsilatının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından yapılan savunmada bazı alacakların zamanaşımına uğradığı ancak 6639 sayılı kanunun 2'nci maddesi ile belirli alacakların terkin edileceği ifade edilmişse de ilgili kanunun uygulanabilmesi için alacağın zamanaşımından önce terkin edilmesi gerekirdi.

Bu aşamada zamanaşımına uğrayarak takibi artık mümkün olmayan alacağın terkin edilmesi ve alacağı zamanaşımına uğratan görevlilerin belirlenerek, ilgililere rücu edilmesi,

TDMS sistemine borçluların T.C. Kimlik Numarası ile ayrıntılı bir şekilde kaydının yapılmasının sağlanarak alacağın takibinin kolaylaşması ve bunun neticesinde alacağın kaynağının tespitinin sağlanması gerekir.

BULGU 4: Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabında Kayıtlı Bazı Alacakların İlgili Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Terkin Edilmesi veya Zamanaşımına Uğratılması

Kurum mali tablolarında yer alan 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabının tümünün incelenmesi neticesinde; Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından çıkarılan terkin genelgesinde belirtilen şartlar taşınmadığı halde terkin yapıldığı, denetim elemanı tarafından

yazılan rapora istinaden bu hesaba alınan tutarın takibinin yapılmayarak zamanaşımına uğramasına sebep olunduğu, idare tarafından açılan davaya istinaden bu hesaba alınan alacağın davanın temyiz sonucunun 2007 yılında kesinleşerek idare aleyhine onanmasına rağmen alacağın terkin edilmeyerek halen mali tablolarda mevcut olduğu tespit edilmiştir.

Bu durumun döner sermaye işletmeleri konsolide mali tablolarında 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabının 478.708,14 TL hatalı gösterilmesine neden olmaktadır. Sorumlular hakkında rücu davası açılması ve bakiyenin de niteliğine uygun hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Raporda belirtilen 138 numaralı hesaptaki 478.708,14 TL tutarındaki hatalı kaydın 400.030,00 TL lik kısmın kanıtlayıcı belgeler doğrultusunda ilgili hesaplara aktarıldığı, kalan tutarın ise Kırklareli Devlet Hastanesine ait olduğu, konunun açıklığa kavuşturulması ile ilgili açılan soruşturma neticesinde gerekli düzeltme kayıtları yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından yapılan savunmada Kırklareli Devlet Hastanesi hariç hatalı kayıtların düzeltildiği ifade edilmiştir. Bundan sonra yapılacak uygulamalarda sağlık tesisleri açısından yönetimin sürekliliğinin sağlanmasına yönelik tedbirler alınması, tahsille görevli personellere gerekli eğitimin verilerek alacakların takibinin yapılmasının sağlanması, sağlık tesislerine ait hukuki uyuşmazlıkların takibiyle görevli olan birim ile sağlık tesisi ve muhasebe servisi arasında gerekli haberleşme kanallarının kurularak, mahkeme sonucu hükmedilen kararın uygulamasının muhasebe açısından da sağlanması gerekmektedir.

BULGU 5: Kuruma Bağlı Sağlık Tesislerindeki Fiili İlaç ve Tıbbi Sarf Stokları ile TDMS'de Yer Alan Stokların Uyumsuzluğu

Kuruma bağlı sağlık tesislerinde fiilen mevcut olan ilaç ve tıbbi sarfların stokları ile TDMS'de yer alan stokların uyumlu olmadığı görülmüştür.

Sağlık tesislerinde tıbbi sarf ve ilaç çıkışları, MKYS sistemi vasıtasıyla yapılmakta ve aylık olarak ertesi ayın başında muhasebe birimine iletilmektedir. Muhasebe birimi ise belgelerin kendisine gelmesinden sonra TDMS sisteminde kayıtlı stoklardan düşüm yapmaktadır.

Her hangi bir tarih itibariyle sağlık tesisinde mevcut olup da TDMS sisteminde yer almayan tıbbi sarf ve ilaç tutarlarını hesaplayabilmek için, anılan tarihte depodan çıkışı yapılmış olup da hala hastanede mevcut olan tıbbi sarf ve ilaç tutarlarından, o tarihe kadar depodan çıkışı yapılmış olup da muhasebe birimine intikal ettirilmeyen (muhasebe birimi tarafından TDMS'den düşümü yapılmayan) tutarların çıkarılması yoluyla mali tabloda gözükmeyen tutarlara ulaşılabilmektedir.

Bu çerçevede sağlık tesisleri bazında yerinde yapılan incelemeler neticesinde, 13 sağlık tesisinde satın alınan ilaç ve tıbbı sarf malzemelerinden tüketilmediği halde giderleştirilen tutar 10.642.934,77 TL olarak tespit edilmiştir. Örneklem yapılan sağlık tesislerindeki hata tutarı genelleme yapıldığında 150 İlk Madde ve Malzeme hesap alanında toplam hata tutarı yaklaşık olarak 174.855.755,91 TL hesaplanmıştır.

Sonuç olarak dönem sonunda uygun raporlama yapılabilmesi için ölçmek, tartmak ve saymak suretiyle fiilen tespit edilen malzemelerin MKYS ve TDMS ile uyumlu olması ve gerçek giderlerin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında;

A) Sağlık Tesislerinde ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin tüketilmediği halde giderleştirilerek toplu çıkış yapılmaması hususunda kurum tarafından yapılan önleyici faaliyetler ve çeşitli düzenlemeler bulunduğu,

Sağlık hizmetlerinin 7/24 kesintisiz olarak sunulması mecburiyeti bulunması nedeniyle, ameliyathane, yoğun bakım, acil servis vb. birimlerde sağlık hizmeti sunumunun aksamaması için hafta sonu, bayram tatili ve diğer resmi tatil günleri de dikkate alındığında asgari 5-7 günlük ihtiyacı karşılayacak kadar stok bulundurulması hizmet gereği zorunluluk arz etmektedir. Bu manada aylık tüketim miktarının ortalama 260 Milyon olduğu dikkate alındığında ara depolarda yaklaşık 60 Milyonluk bir stokun bulundurulması normal karşılanması gerektiği,

B) Bu bulgunun başka bir açıdan değerlendirilmesi halinde, örneklem yöntemi kullanılarak yapılan değerlendirmelerde, doğru sonuçlar elde edilebilmesi için popülasyonu oluşturan elemanların birbiriyle aynı veya benzer özellikleri taşıması gerekmektedir. Bu nedenle, Kuruma bağlı yaklaşık 900 farklı bütçe büyüklüğüne, idari ve mali yapıya, hizmet

yapısına ve büyüklüğüne sahip sağlık kurum ve kuruluşları üzerinde örneklem yöntemiyle yapılacak araştırmalarla doğru sonuçlara ulaşılamayacağı ayrıca, popülasyondan alınan örneklerin 13 sağlık tesisi ile sınırlı olması nedeniyle sağlıklı sonuçlar elde edilemeyeceği,

Sonuç olarak; A ve B de açıklanan nedenlerle sağlık hizmeti sunumunun kesintisiz olarak sürdürülebilmesi için ameliyathane, yoğun bakım, acil servis gibi riskli birimlerde asgari 5-7 günlük ihtiyacı karşılayacak kadar stok bulundurulması mecburiyeti bulunmaktadır. Bu durumda da Başkanlığınızca tespit edilen 174.855.755,91 TL'lik hata miktarının, sağlık tesislerinin aylık ortalama tüketimlerinin 260 Milyon olduğu dikkate alındığında 5-7 günlük ihtiyacı karşılayacak şekilde yaklaşık 60 Milyon TL'lik Tıbbi Mal ve Malzemenin ara depolarda bulundurulması mecburiyeti bulunmaktadır. Bu nedenle hata miktarının 60 Milyon TL olarak dikkate alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen savunma dikkate alındığında; örneklem yapılan tesisler çok sınırlı olması (13 sağlık tesisi) ve seçilen örneklerin benzer yapılar taşımaması nedeniyle sağlık tesislerindeki hata tutarı 150 İlk Madde ve Malzeme hesap alanında toplam hata tutarı yaklaşık olarak 174.855.755,91 TL yerine 60.000.000,00 TL olarak dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Kuruma Bağlı Sağlık Tesislerinin Birbirlerinden Satın Aldıkları Hizmetlere İlişkin Gelirlerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

Kuruma bağlı sağlık tesislerinin birbirlerinden hizmet satın aldığı durumlarda, hizmet satın alan bazı tesislerin bu bedele ilişkin olarak "610.02.12 Diğer İşletmelere Verilen Tedavi ve Hizmetlerden İadeler" hesabını kullanmaması nedeniyle, aynı gelir kalemi üzerinden her iki sağlık tesisinin de ayrı ayrı ek ödeme dağıttığı, buna bağlı olarak sağlık tesislerinden mükerrer şekilde Hazine Hissesi, SHÇEK ve Bakanlık Merkez payı ayrıldığı tespit edilmiştir.

209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi uyarınca birbirlerinden hizmet satın alan sağlık birimlerinin bu hizmeti TDMS üzerinde ayrı ayrı 600'lü hesaplarda muhasebeleştirdikleri görülmektedir. Ancak, tek bir gelir kaleminin farklı işletmelerin tablolarında gelir olarak gözükmemesi için hizmet satın alan işletmenin bunu "610.02.12 Diğer İşletmelere Verilen Tedavi ve Hizmetlerden İadeler" hesabına

kaydetmesi gerekmektedir.

Konuyla ilgili Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 12.08.2005 tarih ve B.07.0.MGM.0.23/115 sayılı yazısında bu hizmetlerin sağlık tesisleri arasında gerçekleşmesi durumunda oluşabilecek mükerrerliklerin önüne geçilebilmesi için kullanılabilecek muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir. İlgili yazıda, 182 Sağlık Kurumları Arası Hizmet Alım Giderleri Hesabında bulunan tutarların 612 Diğer İndirimler Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerektiği, böylece, hem gelir mükerrerliğinin hem de döner sermayeden yapılacak yasal paylara ilişkin kesintilerde hata yapılmasının önleneceği ifade edilmektedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna Bağlı Sağlık Tesislerinde Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesi gereğince, dağıtılacak ek ödemelerin, sağlık tesisinin ilgili ayda elde ettiği gayri safi hasılattan kanuni kesintiler düşüldükten sonra 209 sayılı Kanunun 5'inci maddesinde belirlenen oranları geçmemek üzere hesaplanması gerekmektedir. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, gayri safi hasılat, 60 Brüt Satışlar, 64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar ile 67 Olağandışı Gelir ve Kârlar gruplarındaki hesapların alacak toplamlarından 61 Satış İndirimleri hesap grubunda yer alan hesapların borç toplamları çıkarılarak bulunmaktadır. Sağlık tesislerinin gayri safi hasılatlarını ve ek ödeme matrahlarını doğru şekilde hesaplayabilmeleri için, başka sağlık tesisinden hizmet satın alan işletmenin, bu hizmet giderlerini 610.02.12 Diğer İşletmelere Verilen Tedavi ve Hizmetlerden İadeler hesabıyla 60 Brüt Satışlar hesap grubunda muhasebeleştirdiği gelirlerinden düşmesi gerekmektedir.

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna bağlı sağlık tesislerinin 2014 yılı mali tablo ve raporlarının incelenmesi neticesinde 182 Sağlık Kurumları Arası Hizmet Alım Giderleri Hesabının borç bakiyesinin 3.560.926,63 TL olduğu tespit edilmiştir. 182 Hesabının borç bakiyesi vermesi, ilgili sağlık tesislerinin 61-Satış İndirimleri hesap grubunu kullanmadığı, sonuç olarak tek bir gelir kaleminden (3.560.926,63 TL) mükerrer şekilde ek ödeme dağıttığını, kanunen ayrılması gereken payları da yine mükerrer olarak ödediğini göstermektedir.

Söz konusu hata nedeniyle, mali tablolarda yer alan 182 Sağlık Kurumları Arası Hizmet Alım Giderleri Hesabı 3.560.926,63 TL fazla, 61 Hesap Grubu ise aynı tutarda eksik

gözükmektedir. Yönetmelik'teki gelir tablosu ilkeleri gereğince, ilgili mali yıla ilişkin tüm gelir ve giderlerin Kurum mali tablolarına doğru hesaplarda kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Konu ile ilgili uygulamaya esas Maliye Bakanlığının 12.08.2005 tarih ve B.07.0. MGM.0. 23/115 sayılı yazısında sağlık tesislerinin birbirlerinden satın aldıkları hizmetlere ilişkin gelirlerin mükerrer muhasebeleştirilmemesi için hizmet bedelinin tahsil edildikten sonra 182 nolu hesabın 612 nolu hesapla kapatılmasının gerektiği, henüz tahsilat olmadığı için 182 hesabının bakiye verdiği belirtilmekte, bu iki hesabın karşılıklı kapatılması durumunda, sağlık tesisinin gelirlerinde tahsilat miktarı kadar azalma olacağı için bir sonraki yıl yapılacak tahsilat sonucunda, daha önce fazladan ödenen kanuni yükümlülükler ve ek ödeme miktarı kadar mahsuplaşma yapılacağı ifade edilmektedir.

Sonuç olarak Savunmada, 182 ve 612 nolu hesaplarla ilgili olarak, bir sonraki mali yılda yapılacak tahsilatlar sonucunda, ilgili sağlık tesislerinde hem kanuni yükümlülüklerde hem de ek ödemede mahsuplaşma yapılacağı ifade edilmektedir. Ancak, bu bulgu, Kurumun 2013 yılı Düzenlilik Denetim raporunda da yer almasına rağmen, ilgili kalemlerde 2014 yılı içinde mahsuplaşma yapıldığına ilişkin herhangi bir bilgi ve belge Kurumca tarafımıza sunulmamıştır. Mali tabloların tam ve doğru bilgi sunması ve sağlık tesislerinin birbirilerinden satın aldıkları hizmetlerin hem kanuni yükümlülüklerde hem de ek ödemelerde hataya neden olmaması açısından, hizmet bedellerinin mali yıl sona ermeden tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 7: Kurum Mali Tablolarındaki Amortisman Kayıtlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar

1. Kuruma bağlı sağlık tesisleri, amortismana tabi maddi duran varlıklarda yer alan tutarları aşmayacak şekilde amortisman ayırmaları gerekmektedir.

Sağlık tesisleri bazında amortismana tabi maddi duran varlıklar için hesap alt kodları itibariyle yapılan incelemede, kayıtlı maddi duran varlık tutarından daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir. Sağlık tesisleri için tespit edilen fazla amortisman tutarları aşağıdaki tabloda icmal halinde gösterilmiştir.

Tablo 1:Sağlık Tesisleri İçin Tespit Edilen Fazla Amortisman Tutarlarının İcmali

Hesap Kodu	Hesap Adı	Sağlık Tesisleri Bazında Kayıtlı Değerinden Fazla Ayrılan Amortisman Tutarı
251	Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	1.216.124,97
253.02.01	Tarım ve Ormancılık Makineleri ve Aletleri	178.952,60
253.02.02	İnşaat Makineleri ve Aletleri	161.637,76
253.02.03	Atölye Makineleri ve Aletleri	324.111,62
253.02.04	İş Makineleri ve Aletleri	25.902,87
253.02.05	Güç Elektroniği ve Basınçlı Makineler ile Aletleri	298.746,83
253.02.06	Posta Makineleri	79.847,13
253.02.07	Paketleme Makineleri	45.752,57
253.02.08	Etiketleme ve Numaralandırma Makineleri	2.489,92
253.02.09	Ayırma, Sınıflandırma Makineleri	467,37
253.02.10	Matbaacılıkta Kullanılan Makina ve Aletler	98.052,06
253.03.01	Yıkama, Temizleme ve Ütüleme Cihaz ve Araçları	468.212,44
253.03.02	Beslenme/Gıda ve Mutfak Cihaz ve Aletleri	216.947,81
253.03.03	Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler	15.150,66
253.03.04	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	90.114,22
253.03.05	Tıbbi ve Biyolojik Amaçlı Kullanılan Cihazlar ve Aletler	1.682.316,80
253.03.06	Araştırma ve Üretim Amaçlı Cihazları ve Aletleri	2.862.007,53
254.01.05	Özel Amaçlı Taşıtlar	187.995,24
255.01.01	Döşeme Demirbaşları	316.162,91
255.01.02	Temsil ve Tören Demirbaşları	20.839,69
255.01.03	Koruyucu Giysi ve Malzemeler	37.224,91
255.01.04	Seyahat, Muhafaza ve Taşıma Amaçlı Demirbaş Niteliğindeki Taşınırlar	50.539,22
255.01.05	Hastanede Kullanılan Demirbaş Niteliğindeki Taşınırlar	506.075,28
255.02.01	Bilgisayarlar ve Sunucular	132.991,43
255.02.02	Bilgisayar Çevre Birimleri	55.918,84
255.02.03	Teksir ve Çoğaltma Makineleri	48.080,05
255.02.04	Haberleşme Cihazları	97.925,67
255.02.05	Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları	33.935,83

255.02.06	Aydınlatma Cihazları	3.815,21
255.02.99	Diğer Büro Makineleri ve Aletleri Grubu	238.469,93
255.03.01	Büro Mobilyaları	270.961,34
255.03.02	Misafirhane, Konaklama ve Barınma Amaçlı Mobilyalar	507.510,17
255.03.03	Kafeterya ve Yemekhane Mobilyaları	69.367,43
255.03.04	Bebek ve Çocuk Mobilyası ve Aksesuarları	23.364,84
255.03.05	Seminer ve Sunum Amaçlı Ürünler	15.617,13
255.04.01	Yemek Hazırlama Ekipmanları	40.767,72
255.07.01	Kütüphane Mobilyaları	7.858,99
255.07.02	Basılı Yayınlar	1.047,16
255.07.03	Görsel ve İşitsel Kaynaklar	17.227,42
255.07.04	Bilgi Saklama Üniteleri	179.809,18
255.08.01	Eğitim Mobilyaları ve Donanımları	10.024,96
255.08.02	Öğrenmeyi Kolaylaştırıcı Ekipmanlar	17.603,91
255.09.01	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	4.327,74
255.09.02	Salon Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	129.754,22
255.09.03	Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	3.167,68
255.10.01	Güvenlik ve Korunma Amaçlı Araçlar	150.752,06
255.10.02	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	227.743,20
255.10.03	Yangın Söndürme ve Tedbir Cihaz ve Araçları	41.653,81
255.11.02	Duvarda Sergilenen Süs Eşyaları	29.353,23
255.99.01	Seyyar Kulübe, Kabin, Büfe, Sandık ve Kafesler	17.156,73
255.99.02	Seyyar Tanklar ve Tüpler	123.639,98
	TOPLAM	11.385.518,27

Yukarıdaki tabloda yer alan hesaplamaya göre TKHK konsolide mali tablolarında 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 11.385.518,27 TL tutarında fazla gösterilmiştir.

2. Kuruma bağlı sağlık tesislerinin 2014 yılı kesin mizanında yer alan 257 Birikmiş Amortisman tutarları ile fiili durumunu gösteren MKYS sistemindeki Amortisman İcmal Cetvelindeki amortisman tutarlarının eşit olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kesin mizanda yer alan maddi duran varlıklara ait amortismanlar ile fiili durumu gösteren MKYS de yer alan amortismanların farklı olduğu tespit edilmiştir.

Yapılan hesaplamaya göre göre TKHK konsolide mali tablolarında, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı toplam 23.832.576,25 TL tutarında farklı gösterilmiştir.

3. Kuruma bağlı sağlık tesisleri, 260 Haklar Hesabı ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabında yer alan tutarların tamamı için amortisman ayırması gerekmektedir.

Sağlık tesisleri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Genel Tebliği (SAYI: 1) ekinde yer alan amortisman süresi, yöntemi ve oranlarını uygulamaktadırlar.

Söz konusu Tebliğ ekine göre tutarına bakılmaksızın 256, 260, 263, 264, 267, 271 ve 277 nolu hesaplarda kayıtlı her bir varlık için amortisman oranı %100 olarak uygulanacaktır.

Yapılan incelemede sağlık tesislerinde 260 Haklar Hesabı için eksik ayrılan amortisman tutarı 678.952,42 TL ve 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı için eksik ayrılan amortisman tutarı 4.424.509,67 TL olduğu tespit edilmiştir.

Dolayısı ile eksik ayrılan birikmiş amortisman toplamı (678.952,42 TL + 4.424.509,67 TL) 5.103.462,09 TL dir.

Yukarıda yer alan hesaplamaya göre TKHK konsolide mali tablolarında, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 5.103.462,09 TL tutarında eksik gösterilmiştir.

Ayrıca bazı sağlık tesislerinde maddi olmayan duran varlık tutarından daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir. Sağlık tesisleri için tespit edilen fazla amortisman tutarları aşağıdaki tabloda icmal halinde gösterilmiştir.

Tablo 2:Sağlık tesisleri İçin Tespit Edilen Fazla Amortisman Tutarlarının İcmali

Hesap Kodu	Hesap Adı	Sağlık Tesisleri Bazında Kayıtlı Değerinden Fazla Ayrılan Amortisman Tutarı
260	Haklar Hesabı	2.421.461,15
267	Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı	229.376,96
	TOPLAM	2.650.838,11

Yukarıdaki tabloda yer alan hesaplamaya göre TKHK konsolide mali tablolarında 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 2.650.838,11 TL tutarında fazla gösterilmiştir.

4. Kuruma bağlı sağlık tesisleri, hurdaya ayırdıkları maddi duran varlıklarına ilişkin olarak 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabını kullanmaları gerekmektedir.

Sağlık tesisleri bazında yapılan incelemede, 40 sağlık tesisinde hurdaya ayrılan maddi duran varlıklara ilişkin olarak kayıtlı maddi duran varlık tutarından daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Yapılan hesaplamaya göre göre TKHK konsolide mali tablolarında, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı toplam 3.808.530,75 TL tutarında fazla gösterilmiştir.

Ayrıca sağlık tesisleri bazında yapılan incelemelerde, 9 sağlık tesisinde 294.02 Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlıklar Hesabında (Toplam: 1.764.642,43TL) kayıtlı tutar olmasına karşın 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında hatalı olarak hiçbir tutarın yer almadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak dönem sonunda mali tablo üretimine esas olacak şekilde, sağlık tesisleri bünyesinde fiilen bulunan maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar ve hurdaya ayrılmış duran varlıklara ait amortismanların mevzuata uygun şekilde hesaplanması ve gerçeğe uygun kayıtların yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle aşağıdaki hususlara yer verilmiştir.

1-Amortismana tabi varlıklara kayıtlı değerlerinden daha fazla amortisman ayrılması hatalı hesap kayıtlarından kaynaklanmaktadır. Hatalı kayıtlar tespit edilmiş olup, düzeltilmiştir.

2-MKYS-TDMS deki amortisman kayıtlarındaki farklılıklar, MKYS sistemine sadece taşınırların kayıt yapılmasına karşılık, TDMS sistemine taşınırların ve taşınmazların kayıtlarının yapılmasından ve hatalı muhasebe kayıtlardan kaynaklanmaktadır. Hatalı kayıtlar tespit edilmiş olup, düzeltilmiştir.

3-"260-Haklar Hesabı" ve "267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı" nda

kayıtlı tutarların tamamına bir defaya mahsus amortisman ayrılmaması, taşradaki bazı sağlık tesislerindeki uygulayıcıların bilgi eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Hatalı kayıtlar tespit edilmiş olup, düzeltme kayıtları yapılmıştır.

4-Hurdaya ayırma işlemlerinde "294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı" ile "299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı" nın karşılıklı çalıştırılmaması, hatalı hesap kayıtlarından kaynaklanmaktadır. Hatalı kayıtlar tespit edilmiş olup, düzeltme kayıtları yapılmıştır.

Bazı sağlık tesislerinin düzeltme işlemlerinin halen devam ettiği, kısa bir süre sonra bu hatalı kayıtların da düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum savunması dikkate alındığında;

1-Amortismana tabi varlıklara kayıtlı değerlerinden daha fazla amortisman ayrılmasına ilişkin hatalı kayıtların düzeltildiği,

2-MKYS-TDMS deki amortisman kayıtlarındaki farklılıklara ilişkin hatalı kayıtların düzeltildiği,

3-"260-Haklar Hesabı" ve "267-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı" nda kayıtlı tutarların tamamına bir defaya mahsus amortisman ayrılmamasına ilişkin hatalı kayıtların bir kısmının düzeltildiği,

4-Hurdaya ayırma işlemlerinde "294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı" ile "299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı"nın karşılıklı çalıştırılmamasına ilişkin bazı hatalı kayıtların düzeltildiği görülmüştür.

Ayrıca bazı sağlık tesislerinin düzeltme işlemleri halen devam ettiği ve kısa bir süre sonra bu hatalı kayıtlar da düzeltileceği ifade edilmiştir. Bu bağlamda, yapılan tespitlere ilişkin Kurum tarafından yapılacak düzenlemelerin izlenmesi yerinde olacaktır.

BULGU 8: Kurum Mali Tablolarındaki Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mahiyetine Uygun Kullanılmaması

Kuruma bağlı sağlık tesislerinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer alan kayıtların hesabın mahiyetine uygun olmadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre; yapılmakta olan yatırımlar hesabı, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır. Tamamlanan yatırım projeleri maliyet bedelleri ile bu hesaptan düşülür ve ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedilir.

Yapılan incelemede; 258.04 Etüt ve Proje Giderleri Hesabında 2008 yılından bu yana devreden tutarın mahiyetinin belli olmadığı ve söz konusu yatırım projesi tutarının ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla Kurum konsolide mali tablolarında, 258.04 Etüt ve Proje Giderleri Hesabında yer alan 1.469.190,72 TL'nin nedeni araştırılarak gerçek durumu yansıtacak şekilde kayıt yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Konu ile ilgili gerekli araştırma ve incelemenin yapıldığı, 2008 yılından bu yana 258.04-Etüt ve Proje Giderleri Hesabında kayıtlı olan ve ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmayan 1.469.190,72 TL'nin hesap kayıtlarından çıkarılmadığı, bu durumun ülke genelinde sadece İstanbul Fatih KHB ye bağlı İstanbul EAH nin muhasebe kayıtlarında yer aldığı, bahse konu hesapta kayıtlı miktarın onarım işine ait olduğu 28.04.2015 tarihinde hesaptaki bakiyenin ilgili hesaba aktarıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gönderilen savunma dikkate alındığında; 258.04-Etüt ve Proje Giderleri Hesabında kayıtlı olan 1.469.190,72 TL'nin ilgili hesaba aktarıldığı görülmüştür.

BULGU 9: Kuruma Bağlı Sağlık Tesisleri Tarafından Elde Edilen Bazı Gelirlerin Mahiyetine Uygun Hesaplarda Muhasebeleştirmemesi

Kuruma bağlı sağlık tesisleri tarafından elde edilen bazı gelirlerin, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde hangi gelirlerin 602 no'lu hesapta muhasebeleştirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Ancak bazı sağlık tesislerinde, ticari alan kira gelirleri, gelir kaydedilen teminatlar,

gelir kaydedilen sayım ve tesellüm fazlalarının, ihalelerde firmalara kesilen ceza gelirlerinin hatalı olarak 602 Diğer Gelirler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Yapılan incelemelerde 2014 yılı içinde,

- Ticari alan kira gelirlerine ilişkin 103.212,03 TL tutarın 649 Diğer olağan gelir ve karlar hesabı yerine 602 Diğer gelirler hesabında,
- Gelir kaydedilen depozito ve teminatlara ilişkin 189.770,88 TL tutarın 679 Diğer olağandışı gelir ve karlar hesabı yerine 602 Diğer gelirler hesabında,
- İhalelerde firmalara kesilen ceza gelirlerine ilişkin 2.208.413,94 TL tutarın 679 Diğer olağandışı gelir ve karlar hesabı yerine 602 Diğer gelirler hesabında,
- Gelir kaydedilen sayım ve tesellüm fazlalarına ilişkin 11.195,76 TL tutarın 679 Diğer olağandışı gelir ve karlar hesabı yerine 602 Diğer gelirler hesabında,

muhasebeleştirildiği görülmüştür.

2014 yıl sonu mali tablolarında yapılan incelemelerde, 602 Diğer Gelirler Hesabı 2.512.592,61 TL fazla, 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı 103.212,03 TL eksik, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabı 2.409.380,58 TL eksik gösterilmiştir. Sağlık tesislerinin elde ettiği gelirleri mahiyetine uygun gelir hesaplarında muhasebeleştirmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bazı sağlık tesislerinde 602-649-679 nolu hesaplarda kaydırmalar yapılarak gelirlerin mahiyetine uygun olarak muhasebeleştirilmediği, bu durumun sağlık tesislerinde yaygın olarak yapılan hatalı bir kayıt olmayıp, münferit olarak yapılan hatalı kayıtlar olduğu, gelirlerdeki bu kaydırmaların sağlık tesislerinin gelirlerinde herhangi bir azalmaya veya artışa neden olmadığı ve gerekli araştırma ve incelemelerin yapılarak hatalı kayıt yapan sağlık tesisleri uyarılıp ilgili Birliklere resmi yazı yazılarak gelir hesaplarının Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği esaslarına göre muhasebe kayıtlarına alınmasının temin edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Sağlık tesislerinde elde edilen gelirlerin, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan hükümler çerçevesinde ilgili gelir hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Kira Alacaklarının TDMS Üzerinden Gelir Tahakkuk İşlemlerinin Yapılmaması

Kuruma bağlı sağlık tesislerindeki ticari alanlara ilişkin kira bedellerinin 5018 sayılı Kanun'a ve Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi'nin temel gereklerinden birisi, kamu idarelerine ait gelirlerin, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın, dönemsellik ilkesi gereği mali yıl boyunca tahakkuk edilmeleri şartıyla, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak gelir kaydedilmesidir. Nitekim gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49, 50 ve 51'inci maddeleri gerek, Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 31, 38 ve 39'uncu maddeleri gelirlerin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilmesi gerektiğin düzenlemektedir.

İlgili mevzuat hükümleri gereğince, ekonomik bir değer olan kira alacağının doğduğu tarihte kayıt altına alınması gerekirken, uygulamada Kuruma bağlı sağlık tesisleri tarafından kira alacağının, tahsil edildiği tarihte kayıt altına alındığı, dolayısıyla tahakkuk kaydının yapılmadığı görülmektedir.

Kuruma bağlı sağlık tesislerinde yapılan incelemelerde 2014 yılı içinde 11.770.781,00 TL'lik kira alacağının vadesi geldiği halde tahsil edilmediği, bu alacakların tahakkuk kaydı yapılmaması nedeniyle de ilgili tutarların mali tabloya yansıtılmadığı görülmüştür. Sağlık tesislerinin, kira alacağını doğduğu tarihte muhasebeleştirmesi, bu şekilde alacakların mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından, tahakkuk kaydı ile ilgili genel yazı yazılarak sağlık tesislerinde kira alacağının doğduğu anda tahakkuk kaydının yapılmasının sağlanacağı, yılsonunda veya kira alacaklarının tahsil edilememesi durumunda veya hukuki sonuç doğduğunda TDMS sistemine kira gelirlerinin tahakkuk kayıtlarının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Sağlık tesislerindeki ticari alanlara ilişkin kira bedellerini mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Bedelli Taşınırların Devir İşlemlerinde; Satışı Gerçekleştiren Sağlık Tesisi Tarafından Yapılan Kayıtların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Sarf malzemesi devirlerinde; aynı birliğe bağlı sağlık tesisleri arasında ve birlikler arasındaki işlemlerde, devreden işletme tarafından yapılan muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

Birliklere bağlı sağlık tesislerinin birbirleri arasında, Birliklerin kendi aralarında, Birliklerin Bakanlığa bağlı kurum ve kuruluşlarla, Birliklerin diğer kamu idarelerine bağlı sağlık kurum ve kuruluşlarla yapacakları teşhis ve tedaviye yönelik mal ve hizmet alımlarında nasıl hareket edileceğine ilişkin hususlar Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile 28.05.2013 tarihli ve 2013/06 sıra nolu Genelgede düzenlenmiştir.

Ancak; yukarıda bahsi geçen Genelgeye ilişkin 31.07.2013 tarihli "Birliklere bağlı sağlık tesislerinin birbirlerinden yapacakları mal ve hizmet alımları ile muhasebeleştirme" başlıklı genel yazıda, sarf malzemesi satan işletme açısından birliğe bağlı sağlık tesisleri/birlikler arası bedelli sarf malzemesi devrine ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.

Tablo 1: Birlik İçi Bedelli Sarf Malzemesi Devrine İlişkin Muhasebe Kaydı

	Borç	Alacak
150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı		7.000
136.02.01.09- Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar	7.000	

Tablo 2: Kurumlararası Bedelli Taşınır Devrine İlişkin Muhasebe Kaydı

	Borç	Alacak
136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar	16.000	
150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı		15.000
679.04- Maddi Varlık Satış Kârları		1.000

Ancak yapılan incelemede bazı hastanelerin ilgili kayıtları aşağıdaki şekilde muhasebeleştirdikleri tespit edilmiştir.

Tablo 3: Sağlık Tesisleri Tarafından Hatalı Olarak Yapılan Birlik İçi Bedelli Sarf Malzemesi Devrine İlişkin Muhasebe Kaydı

	Borç	Alacak
150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı		7.000
679.04- Maddi Varlık Satış Kârları		7.000
136.02.01.09- Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar	7.000	
623- Diğer Satışların Maliyeti Hesabı	7.000	

Tablo 4: Sağlık Tesisleri Tarafından Hatalı Olarak Yapılan Kurumlararası Bedelli Taşınır Devrine İlişkin Muhasebe Kaydı

	Borç	Alacak
136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar	16.000	
623- Diğer Satışların Maliyeti Hesabı	15.000	
150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı		15.000
679.04- Maddi Varlık Satış Kârları		16.000

Yönetmelik'in 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabının niteliğini düzenleyen 410'uncu maddesinde bu hesabın işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili diğer satış gelirlerinin elde edilmesi için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. İlk madde ve malzeme satışı hastanelerin esas faaliyet konusunu oluşturmadığı için bahsi geçen muhasebe kaydının hatalı olduğu açıktır.

2014 yılı yevmiye kayıtları üzerinde yapılan incelemede, bağlı sağlık tesisler arasında ve birlikler arasındaki sarf malzemesi devirlerinde yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabının 31.453.799,17 TL, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabının 31.453.799,17 TL fazla gösterilmiştir. Sağlık tesislerinin esas faaliyet konusuna

girmeyen ilk madde ve malzeme satışlarında 623 Diğer Satışların Maliyeti hesabının kullanılmaması, satıştan elde edilen bir gelir olması durumunda sadece karın 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Konuyla ilgili gerekli araştırma ve incelemelerin yapılarak hatalı kayıt yapan sağlık tesislerinin uyarılacağı ve 623 Diğer Satışların Maliyeti hesabının kullanımının engelleneceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Sağlık tesislerindeki bedelli taşınırların devir işlemlerinin mevzuata uygun şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna Bağlı Döner Sermaye İşletmeleri 2014 yılına ilişkin mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kuruma Ait Alacaklara Faiz İşletilmemesi

Kurum mali tablolarında Alacaklar Hesap Grubuna ilişkin yapılan inceleme neticesinde alacaklara faiz işletilmediği tespit edilmiştir.

Diğer kamu idareleri; belediyeler, il özel idareleri, sosyal güvenlik kurumu vb. alacağının vadesinde ödenmemesi durumunda faiz hesaplaması yapmaktadır. Sağlık tesisleri de bir hizmet karşılığı tahakkuk eden alacağına faiz istemelidir. (SGK'dan alacaklar Global Bütçe kapsamında olduğu için SGK'dan faiz istenmesine gerek yoktur.) Faiz isteyebilmek için alacağın ne zaman muaccel olacağı faturada açıkça belirtilmeli, TDMS sistemi ayrıntılı olarak takip yapamadığı için ya TDMS sisteminde alacakların takibini sağlıklı bir şekilde kaydedecek değişikliğe gidilmeli ya da HBYS sistemlerinde bu kayıtlar ayrıntılı bir şekilde tutulmalıdır. Bazı sağlık tesislerinin faturalarında muhataplarından alacağı kaç gün içinde ödemeleri gerektiği, aksi halde kanun yollarına başvurulacağı yazılmakta iken geri kalan sağlık tesislerinde bu yönde bir düzenlemeye rastlanılmamıştır.

Alacaklara faiz işletilmesinin yanında, bu alacakların dönem sonlarında içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde tahsil edilecek olan işlemiş faiz gelirlerinin 181 Gelir Tahakkukları, bir yıl ve daha sonraki yıllarda tahsil edilecek olan işlemiş faiz gelirlerinin 281 Gelir Tahakkukları hesabında izlenmesi gerekmektedir. Ancak 2014 yılı kesin mizanında yapılan incelemede 181 ve 281 hesaplarının hiç kullanılmadığı görülmektedir.

Faize ilişkin ikinci önemli husus faizi hangi kanuna istinaden talep edeceğimizdir. Bilindiği gibi 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun 663 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 58'inci maddesiyle 11.10.2011 tarihinden itibaren ilga edilen 8'inci maddesinde;

"Sağlık işletmelerinde koruyucu sağlık hizmetleri dışında teşhis, tedavi ve rehabilite edici hizmetler ücretli olup, sağlık işletmesince tahakkuk ettirilen masraflar ilgili kurumca ... ödenir.

…….

Bu maddenin uygulanmasında zaman aşımı ile ilgili hükümleri hariç 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bu Kanuna dair mevzuat hükümleri uygulanır." denilmekteydi. Bu maddenin ilga edilmesiyle sağlık tesislerimizin 11.10.2011 tarihinden itibaren alacaklarının takibinde ve dolayısıyla faizin oranının tespitinde 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nu uygulaması gerekmektedir. Kanun'un ilgili maddesine göre faiz sözleşme ile kararlaştırılmışsa ilgili

hükme göre, sözleşme ile hükme bağlanmamışsa 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un 1'inci maddesi gereğince yıllık %9 üzerinden hesaplanmalıdır.

2014 yılı için bu tür alacaklara ilişkin herhangi bir faiz tahakkuku ve tahsilatı yapılmadığı tespit edilmiş olmakla birlikte ne kadar faiz alınması gerektiği veri yetersizliği dolayısıyla tespit edilememiştir. Bu bilgiler ışığında, sağlık tesislerinin alacaklarına, yukarıdaki hükümler doğrultusunda faiz işleterek ilgili gelir hesaplarında muhasebeleştirmesi ve dönem sonunda, sonraki dönemlerde tahsil edilecek işlemiş faiz tutarlarını ilgili gelir tahakkukları hesabında kayıt altına alması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Sağlık tesislerinin alacaklarına faiz işletilerek elde edilen faizlerin ilgili gelir hesaplarında muhasebeleştirileceği, dönem sonunda, sonraki dönemde tahsil edilecek faiz tutarlarının ise gelir tahakkuklarının yapılacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Sağlık tesislerinin alacaklarına faiz tahakkuku yapması, faizin başlangıç tarihini belirleyebilmek amacıyla ayrıntılı kayıtların tutulması, faturalarda bu konuya ilişkin açıklayıcı bilgilere yer verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir. Bu bağlamda, yapılan tespitlere ilişkin Kurum tarafından yapılacak düzenlemelerin izlenmesi yerinde olacaktır.

BULGU 2: Kuruma Bağlı Sağlık Tesislerinde ve Muhasebe Birimlerinde Borç, Emanet ve Alınan Depozito/Teminat İşlemlerinin Tam ve Doğru Şekilde Kayıt ve Takibini Sağlayacak Bir Kontrol Sisteminin Mevcut Olmaması

Kuruma bağlı sağlık tesislerinin hesap ve işlemleri üzerinde yapılan denetimlerde yabancı kaynak niteliğindeki borç, emanet ve alınan depozito ve teminat işlemleriyle ilgili sağlık tesisi bünyesinde bir kontrol ve takip sürecinin işlemediği tespit edilmiştir. Ayrıca muhasebe birimlerinde Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) dışında, bu hesaplara yönelik kayıt ve kontrol sisteminin mevcut olmadığı, geçmiş yıllarda doğmuş borçlarla ilgili TDMS üzerinden detaylı bir raporlama yapılamadığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372'nci maddesi gereğince muhasebe kayıtlarının dayanağını oluşturan işlemlerin gerçek ve mevcut durumu ortaya koyması ve kanıtlayıcı belgelere dayanması gerekmektedir. Bu açıdan, sağlık tesislerinde ayrıntılı ve detaylı bir takip ve kayıt sistemi, muhasebe işlemlerinin gerçekliğini ve mevcudiyetini sağlaması açısından oldukça önem taşımaktadır. Nitekim, Yönetmelik'in

yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler kısmında, tutarı kesin olarak saptanamayan veya durumları tartışmalı olanlar da dahil olmak üzere bütün yabancı kaynakların kayıt ve tespit edilerek, mali tablolarda gösterilmesi gerektiği belirtilmektedir. Bu nedenle, borç, emanet ve teminat işlemlerinin kişi ve kurum bazında ayrıntılı olarak harcama biriminde takip edilmesi, muhasebe birimlerinde de benzer bir kayıt sisteminin işlemesi, muhasebe kayıtlarının da bu verilere dayanmasına ihtiyaç vardır. Kuruma bağlı sağlık tesislerinde yapılan denetimlerde, kendilerinden veri alınan sağlık tesislerinin önemli kısmında, borç, emanet ve teminatların kayıt, takip ve kontrolüne yönelik bir sistemin mevcut olmadığı görülmüştür. Bu hesaplarla ilgili kayıt tutan az sayıdaki sağlık tesislerinde ise harcama birimlerindeki kayıtlarla TDMS kayıtlarının uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Öte yandan Kurumun, TDMS üzerinden takip edilen muhasebe işlemlerinin kontrol ve takibi açısından her bir hesapla ilgili işlemlerin; muhasebe birimlerinde tutulması gereken yardımcı hesap defterinde takibi yapılmalıdır. Yönetmelik'in 57 ve 58'inci maddesi gereğince yardımcı hesap defterlerinin, borç emanet ve teminatlara ilişkin detaylı bilgiler sunması gerekmektedir. Muhasebe birimleri borç ve alacaklarını yardımcı defterlerin yanısıra, Yönetmelik'in 570'nci maddesi gereğince, Aralık ayı sonu itibariyle hazırlayacakları "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli"nde (Örnek: 32/F) takiple yükümlüdür. Bu cetvelle, işletmenin borçlu ve alacaklı olduğu kişi ve kurumların hesap bazında, ilgili fiş nosu, alacaklı kimlik bilgileri, ve borç-alacak tutarlarının ayrıntılı olarak gösterilmesi şarttır.

Sağlık tesislerinin bağlı olduğu kimi muhasebe birimlerinden alınan bilgilerden, muhasebe yetkilileri tarafından TDMS kayıtlarından başka, ayrıntılı ve kişi/kurum bazında takibe imkân verecek bir yardımcı defter tutulmadığı, yılsonunda doldurulması gereken "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli" nin doldurulmadığı tespit edilmiştir. TDMS sistemi üzerinden, borç ve alınan depozito ve teminatlar işlemlerine yönelik sorgulamalarda cari yılda doğan borçlarla ilgili bir takım verilere ulaşılabilir iken, önceki mali yıllara ait borç/emanetlerin kümülatif tutarlarının görülebildiği, yıl bazında, alacaklının kimlik bilgileri, borç/emanetin doğduğu veya tahsil edildiği tarih, ödenen tutarlar gibi verileri içeren, ayrıntılı ve güncel bir raporlamanın mümkün olmadığı görülmektedir.

Kurumun yükümlülüklerinin tam ve doğru tespit edilmesi, borçların ödeme zamanı, zaman aşımı süresi gibi kurum lehine sonuç doğurabilecek hususların izlenmesi açısından,

sağlık tesisleri bünyesinde borç/emanet ve teminat hesaplarının kayıt ve takip edilmesine ihtiyaç vardır. Ayrıca, muhasebe birimlerinde yıl içinde yardımcı defterde takip edilen hesapların dönem sonunda "Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli"ne aktarılması, TDMS üzerinde açılacak modüllerle sağlık tesislerinin geçmiş yıllara ait borç/emanet hesaplarıyla ilgili detaylı bir raporlamanın yapılabilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Depozito ve teminat işlemlerinin takibi amacıyla muhasebe birimlerinde TDMS sistemi üzerinde 2015 yılı içinde bir modülün uygulamaya konulacağı belirtilmiş, borçların takibine yönelik ise TDMS sistemi üzerinden gerekli raporlamanın yapılabildiği, bu kapsamda muhasebe birimlerinde TDMS'nin borçlarla ilgili dört farklı rapor ürettiği belirtilerek, depozito/teminat ve borç/emanet işlemlerinin TDMS üzerinden takibinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Denetim bulgusunda, borç, emanet, depozito/teminat işlemlerinin sağlık tesislerinde ve muhasebe biriminde tam ve doğru şekilde kayıt ve takibini sağlayacak bir sistemin mevcut olmadığı tespiti yer almaktadır. Kurum tarafından yapılan savunmanın "*b) borçların takip edilmesi*" başlıklı kısmında sunulan bilgi ve değerlendirmelerden TDMS sistemi üzerinde muhasebe birimlerinde borçların kayıt ve takibine yönelik raporlamanın mevcut olduğu anlaşılmaktadır. Ancak, kurum savunmasında, bulgumuzda yer alan diğer tespit ve hususları karşılayacak uygun ve yeterli cevap yer almadığından, sağlık tesislerinde borç /emanet ile depozito/teminat işlemlerinin, muhasebe birimlerinde ise depozito/teminat işlemlerinin kayıt ve takibine yönelik bir kontrol sisteminin mevcut olmadığı anlaşılmaktadır.

Kurumdaki mali yönetim ve iç kontrol sisteminin sağlıklı şekilde çalışabilmesi açısından borç, emanet ve teminat işlemlerinin kişi ve kurum bazında ayrıntılı olarak harcama biriminde takip edilmesi, muhasebe birimlerinde de benzer bir kayıt sisteminin işlemesi ve bu verilerin muhasebe sistemindeki kayıtlara esas alınması gerekmektedir.

BULGU 3: Kuruma Bağlı Sağlık Tesislerinin Birbirleri Arasındaki Mal ve Hizmet Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

Kurumunun konsolide mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, Kuruma bağlı sağlık tesislerinin kendi aralarındaki mal ve hizmet alımlarını yönetmelik hükümlerine 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 ve hizmet alımlarında, mal/hizmeti satan ve alan işletmelerin bu işlemleri kendi mali tablolarında duruma göre alacak veya borç/gider hesaplarında muhasebeleştirmesi, Kurum konsolide mali tablolarına bu işlemlerin tam ve doğru şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Kurum tarafından, birliklerarası 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 mal satın alması durumunda, malı satan sağlık tesisinin 136.02.01.09 Birlikiçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar hesabının borcuna, malı satın alan işletmenin ise 336.11.03 Birlikiçi Taşınır Devrinden Doğan Borçlar hesabının alacağına kaydedeceği düzenlenmektedir. Aynı birlik bünyesinde bulunan sağlık tesislerinden birisi diğerinden hizmet satın alması durumunda ise hizmeti satan işletmenin 136.02.01.10 Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Alacaklar hesabının borcuna, satın alan işletmenin ise 336.11.04 Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar hesabının alacağına kaydetmesi gerekmektedir. Birlikler arası mal alımı durumunda ise, malı satan işletme bunu 136.02.01.07 Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Alacaklar hesabının borcuna, satın alan işletme ise 336.11.01 Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar hesabının alacağına kaydetmelidir.

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 toplamlarının (Örn.136.11.09' un 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.

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

Tablo 1: Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar ve Borçlar

		Borç Toplamı	Alacak Toplamı	Borç Bakiyesi	Alacak Bakiyesi
136.02.01.09	Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Alacaklar	68.398.420,28	49.252.254,07	19.146.166,21	0,00
336.11.03	Birlik İçi Taşınır Devrinden Doğan Borçlar	44.420.313,49	55.410.553,44	0,00	10.990.239,95

Tablo 2: Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Alacaklar ve Borçlar

136.02.01.07	Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Alacaklar	140.838.728,83	95.883,904,46	44.954.824,37	0,00
336.11.01	Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar	90.622.422,33	108.844.970,68	0,00	18.222.548,35

Tablo 3: Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Alacaklar ve Borçlar

136.02.01.10	Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Alacaklar	50.432.620,87	33.023.542,67	17.409.078,20	0,00
336.11.04	Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar	45.206.848,80	61.056.377,88	0,00	15.849.529,08

Yukardaki hesap dökümlerinden, birlikiçi ya da birliklerarası mal/hizmet alım işlemlerinin yönetmelik hükümlerine uygun şekilde muhasebeleştirilmemesi nedeniyle kurum konsolide mali tablolarında,

- 336.11.03 Birlikiçi Taşınır Devrinden Doğan Borçlar hesabında (19.146.166,21-10.990.239,95) 8.155.926,26 TL
- 336.11.01 Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar hesabında (44.954.824,37-18.222.548,30) 26.732.276,02 TL
- 336.11.04 Birlikiçi Hizmet Devrinden Doğan Borçlar hesabında (17.409.078,20-15.849.529,08) 1.559.549,12 TL eksiklik gözükmektedir.

Yönetmelik'teki yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler gereğince, Kuruma bağlı sağlık tesislerinin kendi aralarındaki mal ve hizmet alımlarında, satan ve alan işletmelerin bu

işlemleri doğu hesaplara kaydetmesi, böylece bu işlemlerin Kurum konsolide mali tablolarına da tam ve doğru şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 136 ve 336 nolu hesapların ilgili alt hesaplarının bakiyelerinin birbirlerine eşit olmamasının nedeninin, bazı sağlık tesislerinin eksik ve hatalı muhasebe kaydı yapmalarından kaynaklandığı ve bu hataların münferit nitelikte olduğu, ilgili hesapların karşılıklı olarak sağlıklı şekilde çalışması amacıyla TDMS'ye bir modül eklenmesinin planlandığı, bu nedenle bu bulgunun izlemeye alınmasının uygun olacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum savunmasında 136.02 alt kodlarıyla 336.11 alt kodları arasındaki uyumsuzluğun münferit nitelikte olduğu öne sürülse de, bulguda yer alan hataların hem üç farklı hesap koduyla ilgili olması ve hem de farklı muhasebe işlemleriyle gerçekleşmiş yüksek tutarlı hata olması nedeniyle, münferit nitelikte değerlendirilemez. Mali tabloların, mali iş ve işlemleri tam ve doğru şekilde yansıtabilmesi için TDMS'ye gerekli modül eklenerek 136.02 alt kodlarıyla 336.11 alt kodlarının birbiriyle uyumlu çalışmasının sağlanması gerekmektedir.

8. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

Kuruma cevaplandırılmak üzere gönderilen raporda temel mali tablolarda dipnot kısmının yer almadığı bildirilmiş olup, ilgili bulguda yapılan uyarı neticesinde tarafımıza gönderilen düzeltilmiş bilanço ve gelir tablosuna dipnot bölümü eklenmiştir. Bu düzeltme haricinde temel mali tablolarda herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır. Önceki ve sonraki duruma ilişkin Kurum temel mali tabloları dosyalar bölümüne eklenmiştir.

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE BİLANÇOSU									
						ÖNCEKİ DÖNEM (2013)		CARİ DÖNEM (2014)	
AKTİF VARLIKLAR									
	DÖNEN VARLIKLAR								
		A	**Hazır Değerler**				**345.417.708**		**450.784.088**
		B	**Menkul Kıymetler**			0	**-**	0	**1.501.249**
		C	**Ticari Alacaklar**			0	**1.020.453.946**	0	**1.146.672.997**
		D	**Diğer Alacaklar**			0	**163.314.678**	0	**203.552.599**
		E	**Stoklar**			0	**618.836.915**	0	**563.445.342**
		F	**Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri**			0	**-**	0	**-**
		G	**Gelecek Aylara Ait Gid. ve Gelir Taah.**			0	**182.385.592**	0	**179.040.132**
		H	**Diğer Dönen Varlıklar**			0	**1.763.543**	0	**232.519**
	DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI					0	**2.332.172.381**	0	**2.545.228.927**
						0		0	
	DURAN VARLIKLAR					0		0	
		A	**Ticari Alacaklar**			0	**1.201.983**	0	**1.569.985**
		B	**Diğer Alacaklar**			0	**-**	0	**-**
		C	**Mali Duran Varlıklar**			0	**-**	0	**-**
		D	**Maddi Duran Varlıklar**			0	**678.003.316**	0	**874.458.702**
		E	**Maddi Olmayan Duran**			0	**55.269.960**	0	

			Varlıklar						**4.012.247**
		F	**Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar**			0	**-**	0	**-**
		G	**Gelecek Yıllara Ait Gid. ve Gelir Taah.**			0	**-**	0	**-**
		H	**Diğer Duran Varlıklar**			0	**12.224.528**	0	**19.995.316**
	DURAN VARLIKLAR TOPLAMI					0	**746.699.787**	0	**900.036.250**
						0		0	
AKTİF VARLIKLAR TOPLAMI						0	**3.078.872.168**	0	**3.445.265.177**
						2013		**2014**	
PASİF VARLIKLAR									
	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR								
		A	**MALİ BORÇLAR**				**16.770.461**		**24.688.431**
		B	**TİCARİ BORÇLAR**			0	**1.423.227.532**	0	**1.965.863.251**
		C	**DİĞER BORÇLAR**			0	**129.155.748**	0	**230.340.747**
		D	**ALINAN AVANSLAR**			0	**1.027.684.921**	0	**1.192.894.954**
		E	**YILLARA YAY. İNŞ. VE ONAR. HAKEDİŞLERİ**			0	**-**	0	**-**
		F	**ÖDENECEK VERGİ VE YÜKÜMLÜLÜKLER**			0	**788.408.548**	0	**881.722.070**
		G	**BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**			0	**19.281**	0	**19.281**
		H	**GEL. AYL. AİT GELİRLER VE GİD. TAAH.**			0	**-**	0	**-**
		I	**DİĞER KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR**			0	**3.195.338**	0	**495.481**

	KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR TOPLAMI					0	**3.388.461.829**	0	**4.296.024.216**
						0		0	
	UZUN VADELİ YABANCI KAYANKLAR					0		0	
		A	**MALİ BORÇLAR**			0	**-**	0	**-**
		B	**TİCARİ BORÇLAR**			0	**-**	0	**-**
		C	**DİĞER BORÇLAR**			0	**-**	0	**-**
		D	**ALINAN AVANSLAR**			0	**-**	0	**-**
		E	**BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**			0	**-**	0	**-**
		F	**GEL. YIL. AİT GELİRLER VE GİD. TAAH.**			0	**-**	0	**-**
		G	**DİĞ. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**			0	**-**	0	**-**
	UZUN VADELİ YABANCI KAYANKLAR TOPLAMI					0	**-**	0	**-**
						0		0	
	ÖZKAYNAKLAR					0		0	
		A	**ÖDENMİŞ SERMAYE**			0	**4.803.068.266**	0	**4.811.363.796**
		B	**SERMAYE YEDEKLERİ**			0	**15.599.970**	0	**15.599.970**
		C	**KAR YEDEKLERİ**			0	**-**	0	**-**
		D	**GEÇMİŞ YILLAR KARLARI**			0	**393.641.898**	0	**340.236.677**
		E	**GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)**			0	**-4.552.537.943**	0	**-5.479.158.169**
		F	**DÖNEM NET KARI**			0	**-969.361.852**	0	**-538.801.313**
	ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI					0	**-309.589.661**	0	**-850.759.039**

PASİF TOPLAMI						0	**3.078.872.168**	0	**3.445.265.177**

DİP NOT: 900- Alınan Teminatlar Hesabı'nın Borç Bakiyesi 1.126.717.864,08 TL dir.
901- Alınan Teminatlar Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 1.126.717.864,08 TL dir.
980-Gider Taahhütleri Hesabı'nın Borç Bakiyesi 219,226,074.30 TLdir.
981-Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 219,226,074.30 TLdir.
910-Verilen Teminatlar Hesabı'nın Borç Bakiyesi 4,364,852.93 TLdir.
911-Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 4,364,852.93 TLdir.
940-Demirbaş Giderleri Hesabı'nın Borç Bakiyesi 4.950.109,29 TL dir.
941-Demirbaş Giderleri Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 4.950.109,29 TL dir.

D.S.İ.B.M.Y. Örnek No:25

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE NAKİT AKIM TABLOSU

			ÖNCEKİ DÖNEM (2013)		**CARİ DÖNEM (2014)**	
A- DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU				**166.503.329**		**345.417.708**
B- DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ				**22.160.414.329**		**22.555.477.493**
	1- Satışlardan Elde Edilen Nakit			**20.538.944.805**		**21.754.053.687**
	2- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlardan Dolayı Sağlanan Nakit			**121.485.821**		**169.410.382**
	3- Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit			**660.203.889**		**300.200.411**
	4- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan			**816.950.598**		**309.169.744**
	Sağlanan Nakit					
	5- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan			**0**		**0**
	Sağlanan Nakit					

	6- Sermaye Artışından Sağlanan Nakit			**0**		**0**
	7- Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit			**0**		**0**
	8- Diğer Nakit Girişleri			**22.829.216**		**22.643.268**
C- DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI				**21.981.499.950**		**22.450.111.112**
	1- Maliyetlerden Sağlanan Nakit Çıkışları			**16.881.042.927**		**17.775.609.691**
	2- Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları			**3.182.063.762**		**3.473.646.029**
	3- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin			**1.636.747.484**		**805.522.335**
	Nakit Çıkışları					
	4- Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları			0		0
	5- Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı			**154.314.536**		**240.577.861**
	6- Duran Varlık ve Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları			**-94.105**		**402.292**
	7- Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri			**24.957.053**		**2.699.857**
	8- Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri			**0**		**0**
	9- Ödenen Vergi ve Benzerleri			**0**		**0**
	10- Ödenen Temettüler			**0**		**0**
	11- Diğer Nakit Çıkışları			**102.468.294**		**151.653.047**
D- DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)				**345.417.708**		**450.784.088**
E- NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞI (B-C)				**178.914.379**		**105.366.380**
						D.S.İ.B.M.Y. Örnek No:28

TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ KONSOLİDE GELİR TABLOSU				
	ÖNCEKİ DÖNEM		CARİ DÖNEM	
A-BRÜT SATIŞLAR		**19.748.604.127**		**22.054.997.411**
1- 600 Yurtiçi Satışlar	18.888.544.086		20.924.104.272	
2- 601 Yurtdışı Satışlar	11.132.403		16.142.762	
3- 603 İlaç Tıbbı Sarf Malzeme Gelirler Hesabı	0		0	
4- 602 Diğer Gelirler	848.927.639		1.114.750.378	
	0		0	
	0		0	
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	0	**-100.751.397**	0	**-176.533.084**
1- 610 Satıştan iadeler (-)	-27.613.527		-44.381.513	
2- 611 Satış İskontoları (-)	-435.303		-760.975	
3- 612 Diğer İndirimler (-)	-72.702.567		-131.390.596	
C-NET SATIŞLAR	0	**19.647.852.730**	0	**21.878.464.327**
	0		0	
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	0	**-16.430.903.125**	0	**-18.367.036.733**
1-620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)	0		0	
2-621Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	0		0	
3-622 Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-16.311.586.216		-18.278.835.809	
4- 623 Diğer Satışların Maliyeti (-)	-119.316.909		-88.200.924	
	0		0	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	0	**3.216.949.605**	0	**3.511.427.594**
	0		0	
E-FAALİYET GİDERLERİ (-)	0	**-3.182.063.762**	0	**-3.473.646.029**
1- 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-421.908		-299.855	
2- 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0		0	
3- 632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-3.181.641.854		-3.473.346.174	
	0		0	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	0	**34.885.843**	0	**37.781.565**
	0		0	
F-DİĞER FAAL. OLAĞAN GELİR VE KAR.	0	**126.638.023**	0	**169.410.382**
1- 640 İştiraklerden Temettü Gelirleri	0		0	
2- 641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	0		0	
3- 642 Faiz Gelirleri	6.209.409		51.312.566	
4- 643 Komisyon Gelirleri	0		0	
5- 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar	165		0	
6- 645 Menkul Kıymet Satış Karları	0		0	
7- 646 Kambiyo Karları	89		0	
8- 647 Reeskont Faiz Gelirleri	0		0	

9- 648 Borsa Değer Artış Karları	0		0	
10- 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	120.428.360		118.097.817	
	0		0	
G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARAR. (-)	0	**-1.636.775.071**	0	**-805.615.810**
1-653 Komisyon Giderleri (-)	0		0	
2- 654 Karşılık Giderleri (-)	-27.332		-93.459	
3- 655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0		0	
4- 656 Kambiyo Zararları (-)	0		0	
5- 657 Reeskont Faiz Giderleri (-)	-254		-16	
6- 658 Borsa Değer Artış Zararları	0		0	
7- 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	-1.636.747.484		-805.522.335	
	0		0	
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	0	**0**	0	**0**
1- 660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	0		0	
2- 661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	0		0	
	0		0	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	0	**-1.475.251.205**	0	**-598.423.863**
	0		0	
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0	**660.203.889**	0	**300.200.411**
1- 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları	1.241.047		1.436.118	
2- 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	658.962.842		298.764.293	
	0		0	
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0	**-154.314.536**	0	**-240.577.861**
1- 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0		0	
2- 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	-25.272.263		-19.586.815	
3- 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararları (-)	-129.042.273		-220.991.046	
	0		0	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	0	**-969.361.852**	0	**-538.801.313**
	0		0	
K-DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ. YAS. YÜK. KARŞ.(-)	0		0	
	0		0	
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	0	**-969.361.852**	0	**-538.801.313**

DİP NOT: 900- Alınan Teminatlar Hesabı'nın Borç Bakiyesi 1.126.717.864,08 TL dir.
901- Alınan Teminatlar Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 1.126.717.864,08 TL dir.
980-Gider Taahhütleri Hesabı'nın Borç Bakiyesi 219,226,074.30 TLdir.
981-Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 219,226,074.30 TLdir.
910-Verilen Teminatlar Hesabı'nın Borç Bakiyesi 4,364,852.93 TLdir.
911-Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 4,364,852.93 TLdir.
940-Demirbaş Giderleri Hesabı'nın Borç Bakiyesi 4.950.109,29 TL dir.
941-Demirbaş Giderleri Hesabı'nın Alacak Bakiyesi 4.950.109,29 TL dir.

D.S.İ.B.M.Y.Örnek No:26

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

2014 YILI

PERFORMANS DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. ÖZET 53

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 54

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 54

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 54

5. GENEL DEĞERLENDİRME 56

6. DENETİM BULGULARI 59

1. ÖZET

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

6085 sayılı Kanunun 36'ıncı 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 Kurumunun hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2014-2018 dönemine ilişkin Stratejik Plan
- 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu
- (2014 yılı Performans Programı ve faaliyet sonuçlarının ölçümünü yapan veri kayıt sistemleri bulunmamaktadır.)

02.11.2011 tarihli 663 Kanun Hükmünde Kararname ile kurulan Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu, 2014-2018 yıllarını kapsayan ilk Stratejik Planını Şubat 2014 tarihinde yayımlanmıştır. Stratejik Planın zamanında hazırlanmaması nedeniyle 2014 yılı Performans Programı hazırlanamamıştır. Planda yer alan, "Durum Analizi" bölümündeki bazı alt başlıkların Stratejik Planlama Kılavuzuna uygun hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Kurum tarafından İdare Faaliyet Raporu, mevzuatta öngörülen tarihten (Şubat ayı sonu) sonra 30.03.2015 tarihinde yayımlanmıştır. Ancak, 2014 yılı Performans Programı mevcut olmadığından Faaliyet Raporu tek başına kurum tarafından yürütülen faaliyet ve çalışmaları ölçmek ve sonuçlarını değerlendirmek için yeterli değildir. Ayrıca, Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin de mevcut olmadığı görülmüştür.

Stratejik Planın etkin şekilde uygulanması ve sonuçlarının değerlendirilebilmesi için, planın, kalkınma planı ve yıllık programla uyumlu hale getirilmesi, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu bir performans programı hazırlanması, idari faaliyet raporuyla uygulama sonuçlarının değerlendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, her bir performans hedefiyle ilgili yürütülecek faaliyetler ve göstergelerin tam ve doğru şekilde ölçülebilmesi için, Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt

sisteminin kurulmasına ihtiyaç vardır.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 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 (KMYKK), 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 gerçekleştirilmiştir.

Bu çerçevede, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan (2014 yılı Performans Programı hazırlanmamıştır) ve 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2014 yılı performans denetimi kapsamında Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun yayımladığı 2014-2018 dönemine ait Stratejik Plan, (2014 yılı Performans Programı hazırlanmamıştır) ve 2014 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 hedef ve bu hedeflere yönelik olarak da 56 performans göstergesi belirlenmiştir. Stratejik Planın değerlendirilmesine ilişkin bulgularda yer alan ve aşağıda belirtilen hususlar hariç olmak üzere; stratejik planın yayımlanmış olmasıyla "mevcudiyet" açısından; mevzuatta belirtilen şekil ve içeriğe sahip olmasıyla da "sunum" açısından ilgili mevzuata uygun olduğu görülmüş, Plandaki amaç ve hedeflerin genel olarak ilgili, ölçülebilir ve iyi tanımlanmış olduğu görülmüştür. Ancak, Kurumun 2014-2018 dönemine ait Stratejik Planının Şubat 2014 tarihinde yayımlanmış olması sebebiyle planın "zamanlılık" kriterine uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Kurumun Stratejik Planındaki, "Durum Analizi" bölümünün Stratejik Planlama Kılavuzuna uygun hazırlanmadığı, kılavuzda öngörülen alt başlıklardan bazılarına hiç yer verilmediği görülmüştür. Öte yandan, planlama sürecinde, gerçekleşecek adımlar açık ve net şekilde belirlenmediği gibi bunlar için net bir takvimleme de yapılmamıştır. Ayrıca, paydaş analizinde, kuruluşun etkileşim içinde olduğu tarafların (iç paydaş, dış paydaş gibi) açık ve net şekilde tespit edilmediği görülmüştür.

Stratejik Planda yer alan hedefler için belirlenen göstergeler genel olarak hedefle ilgili olmasına rağmen, kimi göstergelerin iyi ve doğru tanımlanmadığı görülmektedir. Plandaki, "kurumsallaşmayı ve profesyonelleşmeyi sağlamak ve yönetim kapasitesini artırmak stratejik amacı için "*iyi yönetim uygulamalarıyla idari yapıyı güçlendirmek*" hedefi belirlenmiş, bu hedef için ise "*sağlık* h*izmetlerinden duyulan memnuniyet katsayısını %75'ten %85'e çıkarmak*", gösterge olarak tanımlanmıştır. İdari yapıyı güçlendirmek ile sağlık hizmetlerindeki memnuniyeti artırmak arasında doğrudan bir ilişki kurulması mümkün olmadığından göstergenin hedefle ilgisi bulunmamaktadır.

Stratejik Plandaki kimi performans göstergelerin birbiriyle uyumlu olmadığı tespit edilmiştir. Planda yer alan 2.7 nolu "*kamu sağlık tesislerinin sağlık turizm kapasitesini geliştirmek*" hedefi için "*sağlık turizmi kapsamında gelen hasta sayısını 14 bin den 100 bine çıkarmak*" ve "*sağlık turizminden elde edilen geliri 6 milyon TL'den 300 milyona çıkarmak*" göstergeleri belirlenmiştir. Bu iki gösterge birlikte değerlendirildiğinde, sağlık turizmi için gelen hasta sayısı ile elde edilecek gelir arasında bir uyumsuzluk görülmektedir. Beş yıllık dönem sonunda sağlık turizmi kapsamında ülkemize getirilecek hasta sayısının yaklaşık 7 kat artması beklenirken, elde edilecek gelirin 50 katı artması gelir ile ilgili göstergenin gerçekçi ve ulaşılabilir olmadığına işaret etmektedir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik ve ilgili rehberde yer alan esaslara aykırı olarak 2014 yılı Performans Programı hazırlanmadığından, Programın ilgili mevzuattaki "mevcudiyet" kriterini sağlamadığı görülmüştür. Bu nedenle 2014 yılına ilişkin olarak Kurum tarafından belirlenmiş bir performans hedefi dolayısıyla da bu hedeflere ulaşmak için yürütülecek faaliyetler ve göstergeler mevcut değildir.

Kurum 2014 Yılı İdare Faaliyet Raporu 30.03.2015 tarihinde ilgili mevzuatta belirlenen süreden (Şubat ayı sonu) geç de olsa yayımlamıştır. Bu nedenle "mevcudiyet" kriteri sağlanmış ancak "zamanlılık" kriterine uyulmamıştır. Faaliyet raporu, faaliyet raporunun değerlendirilmesine ilişkin bulgularda yer alan hususlar hariç olmak üzere şekil ve içerik olarak yönetmelikte belirlenen ilke ve esaslara uygun olduğu görülmüştür. Ancak, Performans Programı mevcut olmadığından, 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu, önceden belirlenmiş hedef ve göstergeler çerçevesinde, Kurum tarafından yürütülen faaliyet ve çalışmaları tek başına ölçmek ve sonuçlarını değerlendirmek için yeterli değildir. Ayırca, Faaliyet Raporunda, "Faaliyetlere İlişkin Değerlendirmeler" kısmında ilgili mali yılda yürütülen faaliyetlerin uygulama sonuçlarının tüm yönleriyle değerlendirilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Kurum tarafından ilgili mali yıl için belirlenmiş bir performans hedefi, bu hedeflere ulaşmak için yürütülecek faaliyet ve göstergeler ile bunların uygulama sonuçlarını gösteren bir performans bilgisi mevcut değildir. Ayrıca, Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sistemi de mevcut

olmadığından, 2014 yılındaki mali faaliyet sonuçlarının önceden belirlenmiş ölçüt/kriterler çerçevesinde ölçülmesi ve değerlendirmesine imkân bulunmamaktadır.

Kurum Stratejik Planının ilgili tespitler çerçevesinde ilgili mevzuat ve kılavuzla uyumlaştırılması, planda belirlenen hedef ve göstergelerin gerçekleştirilmesine yönelik yıllık performans programları hazırlanması gerekmektedir. Ayrıca, her bir performans hedefiyle ilgili yürütülecek faaliyetler ve bunlara ilişkin göstergelerin tam ve doğru şekilde ölçülebilmesi için, Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin kurulmasına ihtiyaç vardır.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 1: Stratejik Planın Zamanında Yayımlanmaması

Kurum Stratejik Planının ilgili mevzuata aykırı olarak zamanında yayımlanmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (KMYKK)'nun 9'uncu maddesinde; kamu idarelerinin stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek amacıyla stratejik plan hazırlamaları hüküm altına alınmış, ayrıca, aynı maddede stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesine Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) Müsteşarlığı yetkili kılınmıştır. DPT tarafından yayımlanan Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince stratejik planların ilgili oldukları dönemin ilk yılı başlamadan hazırlanması ve Müsteşarlıkça (Kalkınma Bakanlığı) değerlendirme süreçlerinin tamamlanarak uygulanmaya hazır hale getirilmesi gerekmektedir. Yönetmelikte belirlenen esaslara aykırı olarak, Kurum, stratejik plana ilişkin hazırlık süreçlerini zamanında tamamlayamadığından, Stratejik Plan (2014-2018) ancak Şubat 2014 tarihinde yayımlanabilmiştir.

Kamu idaresi cevabında: Kurumun 3 Kasım 2011 tarihli 663 sayılı KHK ile kurulduğu, yeni bir kurum olması nedeniyle, hizmet binasına taşınmasının zaman aldığı, personel yetersizlikleri nedeniyle stratejik planlama ekibinin oluşturulmasının ve sürece dâhil edilmesinin uzun sürdüğü belirtilmiş, ayrıca Kurum üst yönetimin sık değişmesi nedeniyle planlama sürecinin uzadığı, Kalkınma Bakanlığından gelen plan görüşü üzerindeki değerlendirmelerin de zaman aldığı, bu nedenle Stratejik Planın zamanında yayımlanamadığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak: Kurumun 2014-2018 yıllarını kapsayan Stratejik Planının, uygulanabilmesi için en geç 2013 yılı sonuna kadar hazırlanarak, yayımlanması gerekmektedir. Kurumun 3 Kasım 2011 tarihli 663 sayılı KHK ile kurulduğu dikkate alındığında, plan hazırlanması için Kurumun önünde yaklaşık iki yıllık bir sürenin olduğu görülmektedir. Kurum üst yönetiminde değişiklikler yaşanmış olsa dahi, görevi devralan her üst yöneticinin plan hazılama sürecine kısa sürede adapte olarak, Stratejik Plan hazırlama

sürecini zamanında tamamlaması, böylece ilk yıl Performans Programının hazırlanmasına da imkân tanınması gerekir.

BULGU 2: Kurum Stratejik Planının "Durum Analizi" Bölümündeki Bazı Başlıkların Kamu İdareleri İçin Stratejik Plan Hazırlama Kılavuzuna Uygun Olarak Hazırlanmaması

Kurum Stratejik Planının "Durum Analizi" bölümündeki bazı başlıkların Kamu İdareleri İçin Stratejik Plan Hazırlama Kılavuzuna uygun olarak hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Mezkûr kılavuzda idarelerin idari ve mali durumlarını "Durum Analizi" bölümünde beş alt başlıkta değerlendirmeleri öngörülmektedir. Kılavuzda yer alan bu alt başlıklardan "Yasal Yükümlülükler ve Mevzuat Analizi" ile "Faaliyet Alanları ile Ürün ve Hizmetlerin Belirlenmesi" alt başlıklarına, Stratejik Planda hiç yer verilmemiştir. Stratejik Planda, Kurumun idari ve mali açıdan durumunu ortaya koyan bütüncül bir değerlendirme yapılmamıştır. Paydaş analizinde, kuruluşun etkileşim içinde olduğu taraflar açık ve net şekilde belirtilmemiştir. İç paydaşlar, dış paydaşlar ve yararlanıcıların kimler olduğu, görüş ve beklentilerinin neler olduğu, planlama sürecine ne gibi katkı sağlayacakları gibi hususlara yer verilmemiştir.

Stratejik Plan zamanlama sürecinde gerçekleştirilecek aşamalar spesifik olarak tanımlanmamış, ayrıca her bir aşama için net bir tarih de belirlenmemiştir. Örneğin, Plan taslağının Bakanlık stratejik planıyla uyumlaştırılması, düzenlenmesi, sunumu ve taslağın son halinin verilmesi süreçleri için Ocak-Aralık 2013 gibi tüm yılı kapsayan bir tarih verilmiştir.

Kamu idaresi cevabında: Kurumun yeni kurulmuş olması ve mevzuat alt yapısının olmaması nedeniyle Planda "Yasal Yükümlülükler ve Mevzuat Analizi" alt başlığına, deneyimli personelin olmaması sebebiyle de "Faaliyet Alanları ile Ürün ve Hizmetlerin Belirlenmesi" alt başlıklarına yer verilemediği belirtilmiştir. Plan hazırlık aşamasında iç ve dış paydaşlarla görüşmelerin yapıldığı, ancak, plan metnine bunların dahil edilmediği, ayrıca, üst yönetimin sık değişmesi nedeniyle planlama sürecinde duraksamalar yaşandığı, bu nedenle de, atılacak adımların geniş bir zaman dilimine yayıldığı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak: Kamu idaresi cevabında, Kurumun kurulduğu tarihte henüz mevzuat alt yapısının oluşmadığı öne sürülse de, 2013 yılı sonunda Kurumun yasal ve idari düzenlemeler açısından mevzuat alt yapısının önemli ölçüde tamamlandığı görülmektedir.

Ayrıca, stratejik planlamanın, Kurumun misyon ve vizyonunuyla amaç ve hedeflerine katkı sağlayabilmesi için, stratejik planlama sürecinin hem Kurum üst yönetimince ve diğer birimlerce sahiplenilmesi, planlama süreciyle ilgili takvimin gerçekçi bir temelde ve net şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Stratejik Planda Yer Alan Bazı Hedefler İçin Tespit Edilen Göstergelerin Amaç ve Hedeflerle veya Birbirleriyle İlgisinin Olmaması

Stratejik Planda yer alan bazı hedeflerle ilgili olarak tespit edilen göstergelerin amaç ve hedeflerle veya birbirleriyle ilgisinin olmadığı tespit edilmiştir. Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaç ve hedefleriyle, temel ilke ve politikalarını, izlenecek yöntemleri ve kaynak dağılımını içeren stratejik planların, etkin şekilde uygulanabilmesi açısından belirlenen göstergelerin, kurumsal amaç ve hedeflerle ilgili olması gerekmektedir. Stratejik Plan Hazırlama Kılavuzunda da Planda yer alan hedeflerin niteliği itibariyle amaçların gerçekleştirilebilmesine yönelik spesifik ve ölçülebilir alt amaçlar olduğu belirtilerek, hem amaçlar ile hedeflerin hem de hedeflerle ilgili göstergelerin birbiriyle ilgili olması gerektiği düzenlenmektedir.

Kurumun Stratejik Planında kurumsallaşmayı ve profesyonelleşmeyi sağlamak ve yönetim kapasitesini artırmak ilk amaç olarak, belirlenmiştir. Bu amaç için belirlenen hedeflerden birisi "*iyi yönetim uygulamalarıyla idari yapıyı güçlendirmek*" olup, bu hedefle ilgili performans göstergesi ise *"sağlık* h*izmetlerinden duyulan memnuniyet katsayısını %75'ten %85'e çıkarmak"* şeklinde tanımlanmıştır. Ancak, sağlık hizmetlerinin kalitesindeki artış ile memnuniyet katsayısının artması arasında doğrudan ilişki mevcut ise de, idari yapıyı güçlendirmek ile sağlık hizmetlerindeki memnuniyeti artırmak arasında doğrudan bir ilişki kurulması mümkün değildir. Bu nedenle gösterge iyi tanımlanmamıştır ve hedefle bağlantısı zayıftır. Dolayısıyla da hedefin gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçebilecek nitelikte değildir.

Planda yer alan "*insan odaklı, erişilebilir, nitelikli ve güvenli sağlık hizmeti sunmak*" stratejik amacı için belirlenen hedeflerden birisi 2.7 "*kamu sağlık tesislerinin sağlık turizm kapasitesini* geliştirmektir**.** Bu hedef için tanımlanan göstergeler arasında "*sağlık turizmi kapsamında gelen hasta sayısını 14 bin den 100 bine çıkarmak*" ve "*sağlık turizminden elde edilen geliri 6 milyon TL'den 300 milyona çıkarmak*" göstergeleri yer almaktadır. Bu iki gösterge birlikte değerlendirildiğinde, sağlık turizmi için gelen hasta sayısı ile elde edilecek gelir arasında bir uyumsuzluk görülmektedir. Beş yıllık dönem sonunda sağlık turizmi

kapsamında ülkemize getirilecek hasta sayısının yaklaşık 7 kat artması beklenirken, elde edilecek gelirin 50 katı artması gelir ile ilgili göstergenin gerçekçi ve ulaşılabilir olmadığına işaret etmektedir.

Kamu idaresi cevabında: Sağlık hizmetlerinden duyulan memnuniyetin artırılmasının kaliteli, nitelikli bir hizmet anlayışından geçtiği, bunun için de idari yapının güçlendirilmesi ve iyileştirilmesinin gerektiği belirtilmektedir. Sağlık turizmiyle ilgili olarak ise 2013, 2014 kısmen 2015 yıllarındaki hastalar ağırlıklı olarak "*turistin sağlığı*" kapsamında, genellikle muayene ve tetkik amacıyla sağlık tesislerini kullandığından tedavi ücretlerinin düşük olduğu, ancak, sağlık turizmi kapsamında gelen hastaların, efektif vakalar olması sebebi ile tedavi ücretlerinin daha fazla tuttuğu, Ankara ve İstanbul'da şehir hastanelerinin hizmete açılmasıyla hizmet kalitesinin ve fiziki şartların daha da iyileşeceği, gerek gelen hasta sayısında gerekse de efektif vaka sayısında artış olacağı, buna bağlı olarak hasta sayısındaki artıştan daha fazla gelirde artış sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak: Stratejik Plan Hazırlama Kılavuzunda da belirtildiği gibi hedefler niteliği itibariyle stratejik amaçların gerçeklemesine yönelik spesifik ve ölçülebilir alt amaçları temsil etmektedir. Bu nedenle, hem amaçlar ile hedeflerin hem de hedefler için belirlenen göstergelerin birbiriyle ilgili olması ve aralarında doğrudan ilişki kurulabilmesi gerekmektedir. Kurum savunmasında, idari yapı ile memnniyet katsayısı arasında dolaylı şekilde bir ilişki kurulmuştur; ancak Stratejik Planda yer alan hedefin gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçebilmek için, performans göstergesinin ilgili ve ölçülebilir nitelikte olması gerektiği açıktır. Nitekim, planda, "insan odaklı, erişilebilir, nitelikli ve güvenli sağlık hizmeti sunmak" stratejik amacı için belirlenen hedeflerden birisi "sağlık hizmetinin kalite ve verimliliğinin artırılması"dır. Bu hedef için belirlenen performans göstergelerden birisi, "sağlık hizmetleri memnuniyet oranının artırılması"dır. Bu gösterge, hem hedefle hem de stratejik amaçla doğrudan ilgili ve ölçülebilir niteliktedir. Buna karşın, idari yapı ile sağlık hizmetleri memnuniyet katsayısı arasında doğrudan bir ilişki kurulamayacağı gibi , bu hedefin gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçmek de mümkün gözükmemektedir. Stratejik Planda yer alan amaç ve hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçülebilmesi için, performans göstergelerinin hedefle doğrudan ilgili ve ölçülebilir olması şarttır.

Kurum savunmasında, sağlık turizmi için planda yer alan "mevcut durum"a ilişkin göstergelerin daha ziyade "turistin sağlığı" kapsamında verilen muayene ve tetkik

hizmetlerini kapsadığı ve bu hizmetlerde tedavi bedelinin düşük olduğu ifade edilmektedir. Planda yer alan mevcut ve geleceğe yönelik göstergelerin, Kurumun hedefleriyle ilgili tam ve doğru veriler sunabilmesi için gösterge de yer alan kavramın mevcut durum açısından da ulaşılacak hedef açısından da aynı içeriği temsil etmesi gerekmektedir. Bu, hedef ve göstergenin "iyi tanımlanması" ilkesinin de bir gereğidir. Kamu idaresi cevabından, mevcut duruma ilişkin göstergenin daha ziyade "turistin sağlığı" kapsamında sunulan hizmetler çerçevesinde belirlendiği, ulaşılacak hedeflerin ise "tedavi amacıyla yurt dışından gelen hastalara" sunulan hizmetler çerçevesinde tanımlandığı anlaşılmaktadır. Oysa, "sağlık turizmi" "turistin sağlığı" ve "dışardan ülkemize tedavi için gelen yabancılara hizmet sunulması" şeklinde iki farklı gruba verilen hizmetleri kapsıyorsa, hedefin gerçekleşip gerçekleşmediğinin sağlıklı şekilde ölçülebilmesi için her birisi için farklı performans göstergesi belirlenmesi daha isabetli bir yaklaşım olacaktır.

Öte yandan, sağlık turizminin gelişimi açısından, büyük şehirlerde kurulacak şehir hastanelerinin potansiyel olarak yurt dışından tedavi amacıyla gelecek turist sayısında ve elde edilecek gelirde bir artış sağlayacağı öngörüsü gerçekçi gözükmektedir. Ancak, gelecek hasta sayısı ile elde edilecek gelir arasındaki oransal farklılıklar (hasta sayısında 7 kat artış, gelirde 50 kat artış) göstergenin gerçekçi ve ulaşılabilir olmadığına işaret etmektedir. Stratejik Planda tespit edilen hedeflerin kurumsal performansı doğru şekilde ölçebilmesi için performans göstergelerinin iyi tanımlanması, aynı hedef için belirlenmiş göstergelerin kendi arasında uyumlu, gerçekçi ve ulaşılabilir nitelikte olması gerekmektedir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 4: Kurumun 2014 Mali Yılına İlişkin Performans Programının Mevcut Olmaması

Kurumun 2014 mali yılına ilişkin performans programının mevcut olmadığı tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kanun'un stratejik plan ve performans esaslı bütçe başlıklı 9'uncu maddesinde, stratejik planlarında belirlenen amaç ve hedefleri gerçekleştirmek amacıyla, kamu idarelerinin, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlayacakları hüküm altına alınmıştır.

Sağlık Bakanlığı ile bağlı kuruluşlarının yeniden yapılandırılması amacıyla 02.11.2011 tarihinde çıkarılan 663 sayılı KHK ile kurulan Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu, plan için yeterli zaman olmasına karşın, kurumsal olarak ilk stratejik plan hazırlama çalışmalarını 2014 yılı başında tamamlamış ve 2014-2018 yıllarını kapsayan Stratejik Plan, Şubat 2014'de yayımlanmıştır. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik ve ilgili rehberde, performans programlarının stratejik planda belirlenen amaç ve hedeflerin yıllık uygulamasını gösterdiği belirtilerek, stratejik planın kapsadığı dönem için yıllık bazda performans programı hazırlanacağı düzenlenmektedir. İlgili mevzuatta yer alan bu hükümlere rağmen Kurum tarafından 2014 yılı performans programı hazırlanmamıştır. Bu nedenle, 2014 yılına ilişkin olarak belirlenmiş bir performans hedefi dolayısıyla da bu hedeflere ulaşmak için yürütülecek faaliyetler ve göstergeler mevcut değildir.

Kamu idaresi cevabında: 2014 yılı Performans Programı hazırlıklarının 2013 yılı içinde bütçe teklifleri ile beraber başlaması gerektiği, 2013 yılında Stratejik Planının yayımlanmamasından dolayı 2014 yılına ilişkin Performans Programının hazırlanamadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak: Kurum tarafından stratejik planda belirlenen amaç ve hedeflere ulaşmak için yıllık olarak performans programı hazırlanmalıdır. Programda yıllık bazda belirlenen her bir hedef için yürütülecek faaliyetler, bunların kaynak ihtiyacı ve performans göstergeleri yer almalıdır.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 5: İdare Faaliyet Raporunun Geç Yayımlanması, Raporun İlgili Mali Yıldaki Faaliyetleri Ölçmeye ve Sonuçlarını Değerlendirmeye İmkan Verecek Nitelik ve İçerikte Olmaması

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 11'inci maddesinde; genel bütçeli idarelerin idare faaliyet raporlarını en geç Şubat ayı sonuna kadar kamu oyuna açıklamaları gerektiği düzenlemesine rağmen, Kurumun 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu 30.03.2015 tarihinde yayımlanmıştır. Rapor, stratejik amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesi için yürütülen faaliyetler ile kullanılan kaynaklar, performans göstergesi, gerçekleşme sonuçları ile sapmalara ilişkin bir değerlendirme veya analiz içermemektedir. Bu

nedenle, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'le tam olarak uyumlu değildir.

Faaliyet raporunun yayınlanmasındaki amaç; stratejik planın yıllık uygulaması niteliğindeki performans programında belirlenen faaliyet ve hedeflerin uygulama sonuçların raporlanmasıdır. Dolayısıyla, idare faaliyet raporunun stratejik plan ve performans programı bağlamında değerlendirilebilmesi için önceden, ilgili mali yıla ilişkin hedef ve göstergelerin tanımlanması gerekmektedir. Ancak, Kurumun 2014 yılı Performans Programı mevcut olmadığından 2014 yılı İdare Faaliyet Raporu tek başına, önceden belirlenmiş göstergeler bağlamında, Kurumun faaliyet ve çalışmalarını ölçmek ve sonuçlarını değerlendirmek için yeterli değildir.

Kamu idaresi cevabında: Mali bilgilere ait verilerin Şubat ayı içerisinde netleşmemiş olması nedeniyle kamuoyuna yanlış bilgi sunulmaması için Kurum İdare Faaliyet Raporunun Mart ayı içerisinde 1 aylık gecikme ile yayınlandığı ifade edilmiş, 2014 yılı Performans Programı olmadığı için de 2014 yılı İdare Faaliyet Raporunda performans programının izlenmesine yer verilemediği, bunun sonucunda da ilgili mali yıldaki faaliyetlerin ölçülemediği ve değerlendirilmesinin yapılamadığı bildirilmiştir.

Sonuç olarak: Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te genel bütçeli idarelerin idare faaliyet raporlarını Şubat ayı sonunda kadar yayımlayacakları düzenlenmiştir. Kurum üst yönetiminin, Yönetmelikteki bu süreyi dikkate alarak, idare faaliyet raporunu hazırlayarak kamuoyuna açıklaması gerekmektedir. İdare faaliyet raporununda ilgili mali yıldaki faaliyetlerin ölçüm ve değerlendirmesinin yapılabilmesi için, mali yıla ilişkin hedef ve göstergelerin performasn programında önceden belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Kurumun Taşradaki Harcama Birimleri Tarafından Birim Faaliyet Raporu Hazırlanmaması

Kuruma bağlı genel sekreterlikler tarafından Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak birim faaliyet raporu hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Mezkûr yönetmeliğin 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. Aynı Yönetmelikte 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 sekreterlikler 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 yetkilisinin de genel sekreterde bulunduğu düzenlenmektedir. Nitekim, 2014 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda Kuruma tahsis edilen 9.028.894.000-TL'nin, 8.982.493.000-TL'si kamu hastane birliklerine tahsis edilmiştir. 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 Raporunun bütçe uygulama sonuçlarıyla ilgili tam ve doğru bilgi ve değerlendirme sunabilmesi için kendilerine ödenek tahsis edilen her harcama biriminin birim faaliyet raporu hazırlaması ve bunların Kurum İdare Faaliyet Raporuna esas teşkil etmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında: Kurumun merkez ve taşra teşkilatında yeterli nitelikte insan kaynağının bulunmaması, üst yönetim değişiklikleri, iş yükünün fazla olması ve özellikle taşra teşkilatında söz konusu rapora ilişkin farkındalık ve bilginin sağlanamamış olması gibi sebeplerinden ötürü birim faaliyet raporlarının hazırlanamadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak: Kurumun merkez ve harcama birimlerinin, stratejik yönetim anlayışının gereği olarak birim idare faaliter raporları hazırlaması, bu konuda kurumda farkındalık oluşturularak, yeterli sayıda ve nitelikte personelin taşra birimlerinde istihdamının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 7: İdare Faaliyet Raporunda Kurum Tarafından İlgili Mali Yılda Yürütülen Faaliyetlerin Tüm Yönleriyle Değerlendirilmemesi

Kurum İdare Faaliyet Raporunda; ilgili mali yılda yürütülen faaliyetlerin uygulama sonuçlarının tüm yönleriyle değerlendirilmediği tespit edilmiştir. 5018 sayılı Kanun'da öngörülen şeffaflığı ve hesap verebilirliği gerçekleştirmenin temel araçlarından birisi kamu

idareleri tarafından hazırlanacak idare faaliyet raporlarıdır. Bu raporların temel fonksiyonu, 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 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 Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kurulan Kamu Hastaneleri Kurumunun oluşumdaki temel amaç kaynak kullanımında ve hizmet sunumunda etkinliğin ve verimliliğin artırılmasıdır. 663 sayılı KHK'nın 34'üncü 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 değerlendirilmesi hedeflenmektedir. 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 İdari Faaliyet Raporunda, "Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler" bölümünde Kuruma bağlı ilgili daire başkanlıkları tarafından yürütülen faaliyet ve çalışmalardan bahsedilmekle beraber, ilgili mali yılda, daha önce belirlenen kriterler açısından Kurumun idari ve mali açıdan geldiği noktayı ortaya koyan, verimlilik karne uygulamasından elde edilen performans sonuçlarına dayalı bir değerlendirme yapılmadığı görülmektedir.

İdare Faaliyet Raporunda götürü bedel hizmet sözleşmesi kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK)'ndan tahsil edilen hizmet bedelleriyle ilgili yeterli bir değerlendirme yapılmadığı tespit edilmiştir. Kamu hastaneleri tarafından vatandaşlara sunulan sağlık hizmetinin en büyük alıcısı Sosyal Güvenlik Kurumu'dur. Sunulan hizmetler SGK' ile Sağlık Bakanlığı arasında imzalanan Götürü Bedel üzerinden Sağlık Hizmeti Alım Sözleşmesi kapsamında yapılan tahsilatlarla finanse edilmektedir. Bu açıdan Kuruma tahsis edilen bütçenin önemli kalemleri global bütçe kapsamında sunulan hizmetlerle ilgilidir. Kurum idare faaliyet raporunda, global bütçe uygulaması kapsamında Kuruma aktarılan ve terkin edilen tutarlar ile, SGK'ya fatura edilen hizmet bedellerin karşılaştırılarak, sonuçların değerlendirilmesi, böylece bütçe uygulama sonuçlarıyla ilgili parlamento ve kamuoyunun tam ve doğru şekilde bilgilendirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

İdari Faaliyet Raporunda; Döner Sermaye Bütçe Uygulamaları başlığı altında global bütçe kapsamında 2014 yılı için tahsil edilen tutardan bahsedilmekle beraber, global bütçe uygulamasının Kurum gelir gider dengesi açısından ve SGK'ya fatura edilen hizmet tutarıyla bağlantılı şekilde analiz edilmediği, mali sürdürülebilirlik açısından etkisinin değerlendirilmediği görülmektedir. Kurum İdare Faaliyet Raporunda yer alacak bu tür değerlendirme ve analizler üstlenilen görevlerin mali sürdürülebilirliğinin izlenmesi açısından olduğu kadar 5018 sayılı Kanunun şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin gerçekleştirilmesi açısından da büyük önem taşımaktadır.

İdare Faaliyet Raporunun ilgili kamu idarelerine tahsis edilen bütçenin (hiçbir kalem dışarıda bırakmaksızın) uygulama sonuçları hakkında tam ve doğru veriler sunması, yürütülen faaliyetlerin tüm yönleriyle ilgili sistematik ve kapsamlı değerlendirme ve analizler sunması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında: Ölçme ve Değerlendirme Kurum Başkan Yardımcılığının genel sekreterliklere bağlı sağlık tesislerini tıbbi, mali ve idari kriterler açısından sınıflandırılarak altışar aylık veya yıllık değerlendirmeye tabi tuttuğu, ilgili mali yıl içerisinde birimlerin performanslarını birçok açıdan değerlendirilerek yöneticiler ile paylaşıldığı ifade edilmiş, bundan sonraki yıllarda hazırlanacak olan Kurum İdare Faaliyet Raporlarında faaliyetlere ilişkin değerlendirmelere de yer verileceği bildirilmiştir. Ayrıca, İdare Faaliyet Raporunda Döner Sermaye Bütçe Uygulamaları Sonuçları bölümünde, 2014 yılına ilişkin aylar bazında tahakkuk tahsilat bilgilerinin mevcut olduğu, Kurum gelir gider dengesi

açısından ve SGK'ya fatura edilen hizmet tutarıyla bağlantılı şekilde analiz edilmesi, mali sürdürülebilirlik açısından etkisinin değerlendirilmesi hususlarında gerekli önlemlerin alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak: Ölçme ve Değerlendirme Kurum Başkan Yardımcılığının sağlık tesisleriyle ilgili, idari ve mali kriterler açısından yaptığı değerlendirmelerle, her bir sağlık tesisinin performansının ölçülmesi hedeflenmiştir. Ancak, Kurum açısından, bu faaliyetlerin nihai amacı, mali sürdürülebilirlik ve hizmet kalitesi açısından yürütülen faaliyetlerin bir bütün olarak değerlendirilmesidir. Bu nedenle, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in raporlama ilkeleri arasında yer alan "Tam Açıklama" ilkesi gereğince, idare faaliyet raporunda, verimlilik karne uygulamasından elde edilen sonuçlara yer verilmesi gerekmektedir. Global bütçe uygulamasının sonuçlarıyla ilgili İdare Faaliyet Raporunda yer alan tahakkuk tahsilat bilgileri, Kurum gelir gider dengesi ve mali sürdürülebilirlik üzerindeki etkisiyle ilgili yeterli ve kapsamlı bir analiz imkânı tanımamaktadır. İdare Faaliyet Raporunun yürütülen faaliyetler ve Kuruma tahsis edilen bütçenin uygulama sonuçları hakkında tam ve kapsamlı değerlendirme/ analizler sunması gerekmektedir.

D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 8: Kurum Tarafından Üretilmiş Bir Performans Bilgisi Mevcut Olmadığından Faaliyet Sonuçlarının, Ölçüm ve Değerlendirilmesinin Mümkün Olmaması

Kurum tarafından üretilmiş bir veri kayıt sistemi ve performans bilgisi mevcut olmadığından faaliyet sonuçlarının, ölçüm ve değerlendirilmesinin mümkün olmadığı görülmüştür. Kurum tarafından ilgili mali yıl için belirlenmiş bir performans hedefi, bu hedeflere ulaşmak için yürütülecek faaliyet ve göstergeler ile bunların uygulama sonuçlarını gösteren bir performans bilgisi mevcut değildir. Ayrıca, Kurumda performans bilgisinin üretildiği, kaydedildiği, toplandığı ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin de mevcut olmadığı görülmüştür. Bu nedenle Kurumun 2014 yılındaki mali faaliyet sonuçlarının perfomans programı bağlamında ölçülmesi ve değerlendirmesine imkân bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında: Performans Programında yer alan hedeflerin, faaliyetlerin ve göstergelerin kaydedildiği, analiz edildiği, izlendiği ve değerlendirildiği e-bütçe sistemine bağlı performans programı izleme modülü mevcut olduğu, bu modülünün, 2014 Performans Programı olmadığından bu yıl kullanılamadığı, ancak 2015 yılında kullanılmasının planlandığı, ayrıca, e-bütçe sistemine ek olarak Kurumuma ait bir veri kayıt sisteminin oluşturulması çalışmalarına başlanılacağı beyan edilmiştir.

Sonuç olarak: Performans esaslı bütçeleme anlayışının gereği olarak, Kurum tarafından perfromans bilgisinin toplandığı, işlendiği ve analiz edildiği bir veri kayıt sisteminin kurulması, hem stratejik planda ve performans programında belirlenen hedef ve göstergelerin hem de bunlara ilişkin idare faaliyet raporunda yer alan uygulama sonuçlarının veri kayıt sisteminden elde edilen verilere dayanması 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